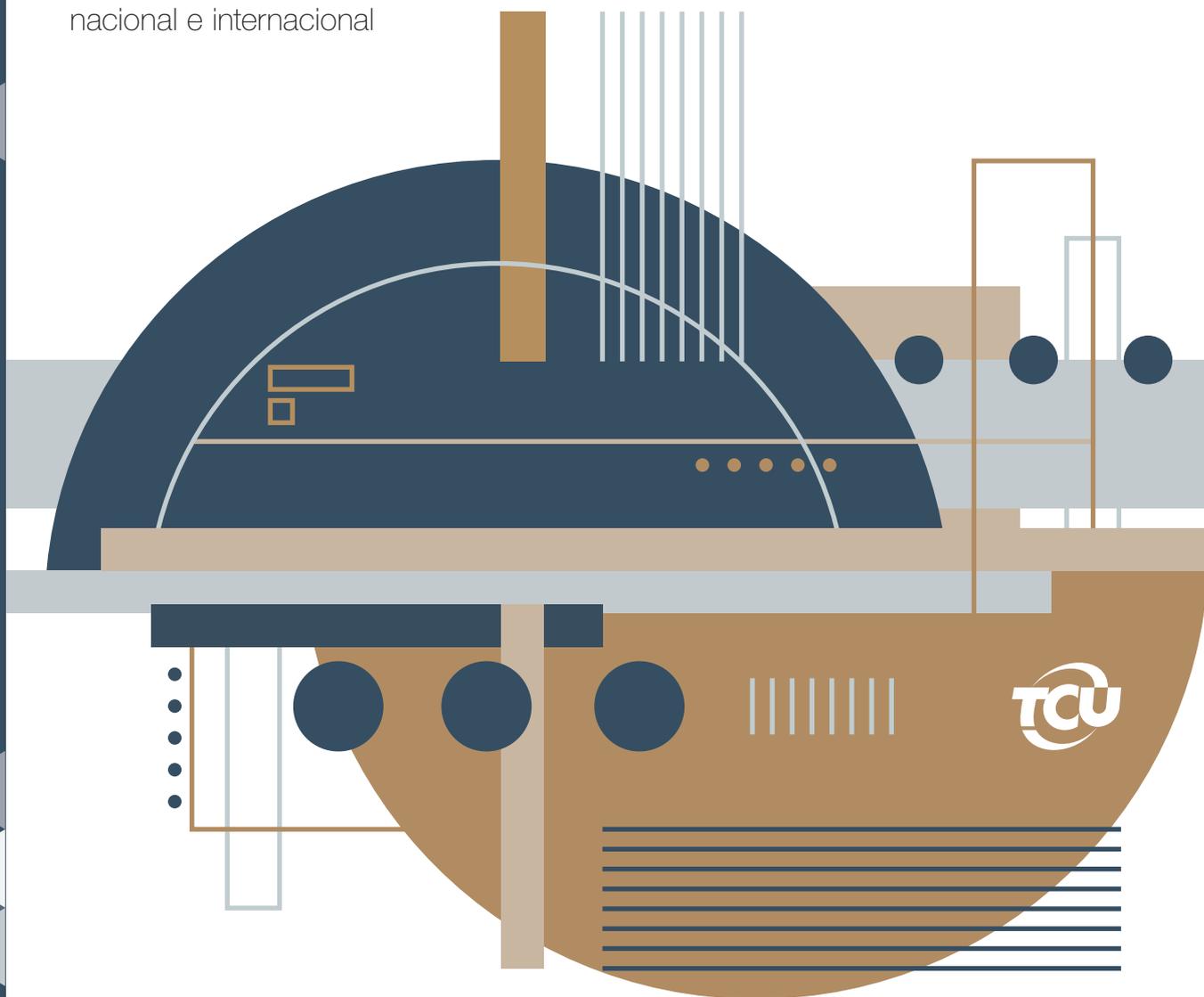




ENTREVISTA | Página 5

Ministra Marina Silva

Mudança do Clima:
a atuação do Brasil no cenário
nacional e internacional



Opinião | Página 11

O Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos e a transformação do Estado para inclusão social, sustentabilidade e soberania
Ministra Esther Dweck

Opinião | Página 16

A consensualidade administrativa como técnica juridicamente adequada para a gestão eficiente de interesses sociais
Prof. Dr. Gustavo Binenbojm

Destaque | Página 27

SecexConsenso
Prevenção de conflitos pelo diálogo entre as partes



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

MINISTROS

Bruno Dantas (Presidente)
Vital do Rêgo Filho (Vice-Presidente)
Walton Alencar Rodrigues
Benjamin Zymler
João Augusto Ribeiro Nardes
Aroldo Cedraz de Oliveira
Jorge Antônio de Oliveira Francisco
Antonio Augusto Junho Anastasia
Jhonatan de Jesus

MINISTROS-SUBSTITUTOS

Augusto Sherman Cavalcanti
Marcos Bemquerer Costa
Weder de Oliveira

MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TCU

Cristina Machado da Costa e Silva (Procuradora-Geral)
Lucas Furtado (Subprocurador-Geral)
Paulo Soares Bugarin (Subprocurador-Geral)
Marinus Eduardo de Vries Marsico (Procurador)
Júlio Marcelo de Oliveira (Procurador)

REVISTA TCU

152

Revista do Tribunal de Contas da União | Brasil | Ano 54

Jul - Dez | 2023



© Copyright 2023, Tribunal de Contas da União do Brasil

Os conceitos e opiniões expressas em obras doutrinárias assinadas são de inteira responsabilidade dos autores.

A reprodução completa ou parcial desta publicação é permitida, sem alterar seu conteúdo, desde que citada a fonte e sem fins comerciais.

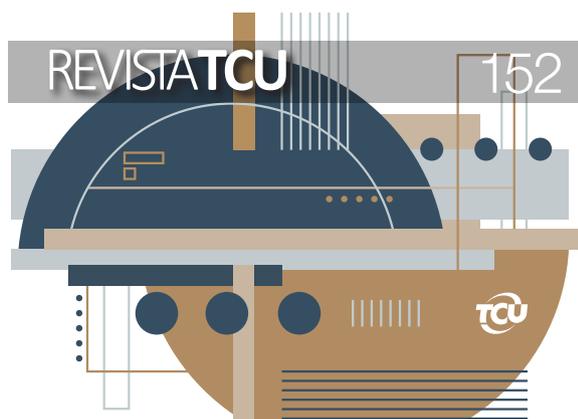
www.tcu.gov.br

Missão

Aprimorar a administração pública em benefício da sociedade por meio do controle externo.

Visão

Ser referência na promoção de uma administração pública efetiva, ética, ágil e responsável.



revista@tcu.gov.br

Tribunal de Contas da União - v.1, n.1 (1970) - - Brasília: TCU, 1970

v.

De 1970 a 1972, periodicidade anual; de 1973 a 1975, quadrimestral; de 1976 a 1988, semestral; de 1990 a 2005, trimestral; 2006, anual; de 2007 a 2018 quadrimestral, a partir de 2019; semestral.

ISSN 0103-1090

ISSN eletrônico 2594-6501

1. Controle de gastos públicos - Brasil, 2. Controle externo - Brasil, I.
Tribunal de Contas da União.

Catalogada pela Biblioteca Ministro Ruben Rosa



TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

FUNDADOR

Ministro Iberê Gilson

SUPERVISOR

Ministro Bruno Dantas

CONSELHO EDITORIAL

Augusto Sherman Cavalcanti
(Ministro-Substituto)

Cristina Machado da Costa e Silva
(Procuradora-Geral Ministério Público junto ao TCU)

Frederico Carvalho Dias
(Secretário-Geral da Presidência)

Ana Paula Sampaio Silva Pereira
(Secretária-Geral de Controle Externo)

Márcio André Santos de Albuquerque
(Secretário-Geral de Administração)

Adriano César Ferreira Amorim
(Diretor-Geral / Instituto Serzedello Corrêa)

EDIÇÃO

Flávia Lacerda Franco Melo Oliveira
Clemens Soares dos Santos
Cibele de Oliveira Lyrio

REVISÃO

Isadora Abreu
Regina Furquim
Lelianne de Sena Ferreira

PROJETO GRÁFICO

Marcello Augusto Cardoso dos Santos

CAPA, DIAGRAMAÇÃO E FOTOMONTAGENS

NCom/ISC

IMAGENS

Adobe Stock

Departamento de Pós-Graduação e Pesquisas

St. de Clubes Esportivos Sul
Trecho 3 Lote 3
Brasília, DF, 70200-003
revista@tcu.gov.br

ISSN 0103-1090

ISSN eletrônico - 2594-6501



PREZADO LEITOR,

A Edição 152 da Revista do TCU encerra o ano de 2023 com um saldo muito positivo. Em especial, a qualificação no estrato A4, obtida na última avaliação da Capes/Qualis Periódicos, resultou em aumento significativo de submissões de artigos e de acesso dos leitores ao nosso periódico.

Na entrevista desta edição, a Ministra Marina Silva explana sobre a crise climática global, os impactos nas cidades brasileiras e a atuação do Brasil no cenário nacional e internacional.

Na coluna Destaques, é ressaltada a importância da recém-criada Secretaria de Controle Externo de Solução Consensual e Prevenção de Conflitos (SecexConsenso) no TCU, voltada à construção de soluções consensuais de controvérsias e à prevenção de conflitos, o que valoriza o diálogo entre os órgãos estatais, legitimados para a tomada de decisão, e particulares que se relacionam com o Poder Público.

A coluna Opinião é ilustrada por dois artigos. O primeiro, escrito pela Ministra Esther Dweck, enfatiza as contribuições do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (MGI) na transformação do Estado para alcance da inclusão social, sustentabilidade e soberania. Já o segundo, da autoria do Professor Dr. Gustavo Binenbojm, aborda a consensualidade administrativa como técnica juridicamente adequada para a gestão eficiente de interesses sociais.

A Jurisprudência comentada aponta decisões da relatoria do Ministro Jhonatan de Jesus em que reafirma a competência do TCU para fiscalizar atos administrativos do Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) dos quais resultem despesa para a União. A segunda decisão estabelece que pagamento de auxílio-saúde não deve gerar sobreposição de coberturas a outras formas de assistência suplementar prestada por órgão ou entidade da União.

Também são destacadas duas decisões da relatoria do Ministro-Substituto Weder de Oliveira. A primeira, relativa ao não cabimento de instauração de tomada de contas especial com vistas à devolução de pensão recebida mediante antecipação de tutela posteriormente revogada. A segunda refere-se à desnecessidade de os licitantes, no regime de execução contratual pelo Regime Diferenciado de Contratação (RDC), apresentarem detalhamento da composição da taxa de benefício de despesas indiretas por ocasião da apresentação do projeto básico e/ou executivo.

Por fim, artigos selecionados enriquecem esta edição, abordando as áreas temáticas da Revista do TCU: Controle Externo, Administração Pública, Direito Público, Contabilidade, Finanças e Auditoria no âmbito do setor estatal.

Convido todos a desfrutarem da leitura desta edição, renovando o convite para que participem da Revista do TCU, comentando ou contribuindo com artigos e pareceres.

Boa leitura!

Bruno Dantas

Presidente do Tribunal de Contas da União e
Supervisor do Conselho Editorial da Revista do TCU

Sumário

Índice e Destaques

Entrevista Mudança do clima: a atuação do Brasil no cenário nacional e internacional <i>Ministra Marina Silva</i>	5	Destaques TCU	27
Opinião O Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos e a transformação do Estado para inclusão social, sustentabilidade e soberania <i>Esther Dweck</i>	11	Jurisprudência Comentada	34
A consensualidade administrativa como técnica juridicamente adequada para a gestão eficiente de interesses sociais <i>Gustavo Binenbojm</i>	16	Índice de autores	293
Artigos Acordo de não persecução civil: o choque entre o art. 17-B, § 3º, da Lei de Improbidade Administrativa (reformada pela Lei nº 14.230/2021) e a autonomia constitucional do Tribunal de Contas <i>João Paulo Gualberto Forni</i> <i>Luiz Henrique Lima</i>	41	Pareceristas <i>ad hoc</i>	296
Contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior: limitações impostas pelos princípios que regem a Administração Pública brasileira à regulamentação da matéria <i>Ivan Botovchenko Sobestiansky</i> <i>Alexandre Robson Reginaldo Oliveira</i>	66	Como publicar na revista do TCU	299
Disclosure de informações contábeis na atualidade do mercado de capitais no Brasil <i>Adriana Maria Miguel Peixe</i> <i>José Anízio Rocha de Araújo</i> <i>José Simão de Paula Pinto</i>	89		
Competências avaliativas do Congresso Nacional: mapeamento e parametrização a partir da experiência europeia <i>Rafael Silveira e Silva</i> <i>Kariza Vitória de Macêdo</i>	116		
A Lei de Newcomb-Benford como ferramenta de auditoria: uma análise das despesas orçamentárias nos municípios paranaenses <i>Leandro Menezes Rodrigues</i> <i>Crislaine de Fátima Gonçalves de Miranda</i> <i>Nayane Thais Krespi Musial</i> <i>Claudio Marcelo Edwards Barro</i>	145		
A cobrança da dívida ativa da União na era autocomposição: o instrumento da transação tributária <i>Vicente Férrer de Albuquerque Júnior</i>	170		
Uma análise de equivalência linguística entre o discurso da Justiça do Trabalho e o discurso do Tribunal de Contas da União sobre Governança Pública <i>Hitalo Fernandes Miné Diniz</i> <i>Alexandre Santos Pinheiro</i>	191		
O controle dos atos discricionários pelo Tribunal de Contas da União <i>Marcos Vinicius Pinheiro Oliveira</i>	227		
Riscos de auditoria e conflitos de interesse na perspectiva dos órgãos de controle institucional <i>Magno Silva</i>	259		



Mudança do clima: a atuação do Brasil no cenário nacional e internacional



Entrevista com a **Ministra Marina Silva**

Marina Silva

Professora, ambientalista e política brasileira. Formada em História, é doutora *Honoris Causa* pela Universidade Federal da Bahia e pela Academia Chinesa de Silvicultura. Foi vereadora, deputada estadual e senadora, tendo sido eleita deputada federal em 2022. Atualmente é Ministra do Meio Ambiente e Mudança do Clima, cargo que já ocupou de 2003 a 2008.

[Revista TCU] O que simboliza a alteração no nome de Ministério do Meio Ambiente para Ministério do Meio Ambiente e Mudança do Clima, com menção expressa à alteração climática?

[Marina Silva] Simboliza a compreensão de uma urgência, em meio a uma crise global que os grandes desastres que sofremos evidenciam. A expressão “mudança do clima” no nome da pasta ambiental do governo mostra a necessidade de tratar dos impactos que a ação humana tem causado no sistema climático do planeta. É preciso deixar claro que a mudança climática



não é a mesma coisa que as alterações de temperatura e meteorologia que experimentamos no dia a dia; é um processo global e cumulativo, que afeta a atmosfera terrestre e produz alterações dramáticas nas condições que permitem a existência de vida no planeta.

Na década de 70 do século passado, o pesquisador americano William Nordhaus chegou à conclusão de que a temperatura média do planeta não poderia subir mais do que dois graus em relação à temperatura registrada no período histórico pré-industrial, sob pena de termos um desequilíbrio enorme no sistema planetário que envolve clima, vegetação e oceanos, produzindo situações ameaçadoras e incontroláveis. Relatórios recentes do IPCC (Painel Intergovernamental sobre Mudanças Climáticas) alertam que fenômenos climáticos extremos, intensos e frequentes estão se agravando rapidamente.

Na segunda década do século XXI, portanto quase 50 anos depois do alerta de Nordhaus, estamos lutando para que as emissões de gases de efeito estufa (GEE), que causam o aquecimento global, sejam reduzidas e até mesmo zeradas em alguns setores das atividades humanas; e já começamos a viver eventos climáticos extremos no planeta, que aliás começaram a se agravar também no Brasil.

Portanto, a missão da pasta ambiental cresceu muito, passou a demandar ainda mais parceria e a transversalidade do tema em todos os Ministérios. Essa é a mensagem que a ampliação do nome da pasta ambiental quer transmitir.

[Revista TCU] *O programa do Plano Plurianual (PPA) chamado “Enfrentamento da Emergência Climática” foi considerado prioritário pela votação popular. A que deve ser atribuído esse engajamento da sociedade?*

[Marina Silva] Esse engajamento vai muito além do ativismo histórico dos ambientalistas, que obviamente foi propulsor nessa votação, e mostra que há na sociedade uma crescente preocupação com o futuro, particularmente entre os jovens. Pesquisas, notícias, artigos são coincidentes em apontar a ansiedade diante da crise climática como causa detonadora de uma série de sofrimentos psíquicos nos jovens, que os especialistas têm chamado de ecoansiedades.

A percepção da juventude, captada em pesquisa publicada na revista científica Lancet Planetary Health, em 2021, realizada com 10 mil jovens (16-25 anos) de 10 países, mostra que 45% dos jovens afirmam que a ansiedade climática está afetando seus estudos, alimentação, sono e trabalho; 75% dos entrevistados acreditam que “o futuro é assustador” e, no Brasil, esse percentual sobe para 86%. Os sentimentos causados por essa percepção são medo, tristeza, raiva, impotência, vulnerabilidade ou culpa, e 55% dos entrevistados entendem que haverá uma erosão de oportunidades para sua geração, pois terão menos oportunidades que seus pais.

Temos também uma reação popular em face das notícias da imprensa na cobertura de eventos extremos que se intensificam no Brasil em função das alterações climáticas envolvendo fenômenos como El Niño (aquecimento das águas do oceano Atlântico norte), que estão causando uma seca terrível no Amazonas e os ciclones subtropicais, como o que vitimou o Vale do Taquari no Rio Grande do Sul.



[Revista TCU] *Tendo em vista a transversalidade e abrangência da temática de mudança do clima, bem como seus impactos econômicos, sociais e ambientais, como o Governo deve se organizar para enfrentar esse desafio? Qual deve ser a estratégia do Estado brasileiro?*

[Marina Silva] Considerando-se que a crise climática é resultado do modo de produzir e consumir da humanidade, o desafio está posto para praticamente todas as sociedades do planeta para buscarem formas sustentáveis de produzir e consumir. O Governo do Presidente Lula tem o tema ambiental e seus desafios postos em 19 pastas ministeriais. O próprio Presidente Lula, antes mesmo de tomar posse, declarou na COP 27 do Clima, em novembro de 2022, que essa agenda estaria nas prioridades de seu Gabinete e tem perseverado nesse propósito. Para citar um exemplo, tomemos o Plano de Prevenção e Combate ao Desmatamento. Esse Plano foi implementado na Amazônia por 13 pastas ministeriais, no primeiro governo Lula, de cuja equipe participei na condição de coordenadora executiva pela pasta ambiental, conseguindo produzir um resultado que foi reconhecido mundialmente como o maior plano governamental para combater desmatamento. Na época, reduzimos o desmatamento da Amazônia por quase uma década, chegando a 84% de queda. Agora estamos retomando o Plano com um arranjo institucional que envolve 19 pastas e vai ser implementado em todos os biomas do país. É uma ação que tem eixos que envolvem ordenamento fundiário, combate ao desmatamento ilegal e outros crimes ambientais, mas também promove cadeias produtivas da biodiversidade e fomento de agricultura de baixo carbono. Além desse Plano, estamos cuidando de nossa matriz energética para que ela seja cada vez mais limpa e sustentável. O Ministério da Fazenda está trabalhando em um plano de transformação ecológica da economia. E há várias outras iniciativas que levarão o país a cumprir suas metas registradas no âmbito do Acordo de Paris.

[Revista TCU] *Qual a sua avaliação da atuação do Tribunal de Contas da União e dos demais órgãos de controle em relação a temas como: mudança do clima, biodiversidade, transição energética?*

[Marina Silva] Em grande parte do país, é o gasto público que dinamiza a economia local, principalmente os repasses federais. A atenção do Tribunal de Contas da União a esses montantes, que podem criar tendências de gastos, é fundamental para que eles não promovam mais emissões que poderão aquecer o planeta. O Tesouro Nacional de um país continental como o nosso é muito relevante nas dinâmicas da economia, e os setores que são financiados pelo orçamento público têm um peso grande no balanço das emissões. Garantir que as medidas que estão sendo programadas pelas iniciativas de mitigação, adaptação e, principalmente de transformação da matriz produtiva do país, realmente recebam os orçamentos a elas destinados e que possa haver transparência nesses gastos é uma contribuição muito importante. A proteção da biodiversidade, da infraestrutura ecológica de produção de água, das culturas dos povos e comunidades tradicionais que protegem as florestas, o investimento em pesquisa e inovação para que a bioeconomia possa se desenvolver conservando os bens ambientais, a remuneração da prestação de serviços ambientais por biomas e populações são gastos que precisam ser garantidos. E, mais que isso, o trabalho feito em torno do aperfeiçoamento das políticas e da governança públicas são ações institucionais do TCU de grande valia nessa frente de atuação no contexto climático crítico que vivemos.



Não podemos deixar de mencionar também as iniciativas que o TCU tem tomado de fazer auditoria da governança climática; análise financeira de subsídios que podem ser danosos à biodiversidade; estruturação de um sistema de contas ambientais para compreendermos o que está sendo chamado de PIV (nosso PIB verde em solo e na água); e atenção aos temas do desenvolvimento sustentável, como ocorreu no VII Congresso dos órgãos de controle. Tudo isso são medidas que significam um reforço institucional bastante robusto no esforço que estamos fazendo para que o Brasil possa proteger sua população dos eventos extremos, prevenindo as tragédias e criando modos de vida que não alimentem a emergência climática, que tanto tem penalizado o planeta.

[Revista TCU] *Na sua visão, de que maneira iniciativas como o Climate Scanner, lideradas pelo Tribunal de Contas da União, podem contribuir para o aprimoramento das políticas públicas nacionais de enfrentamento à mudança do clima?*

[Marina Silva] Primeiramente, é muito interessante que o TCU esteja apresentando uma ferramenta que pode propiciar maior transparência na prestação de contas dos governos de todos os países sobre seus esforços para combater as mazelas que a humanidade enfrenta, particularmente a emergência climática. É uma iniciativa ousada, e fazer essa apresentação na posição de liderança no âmbito da Organização Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai) pode ser muito profícuo não só para o Brasil, mas também para todas as populações de espécies vivas que compõem a biodiversidade e as sociedades humanas na Terra.

A oferta de dados confiáveis com grande acessibilidade para os governos e para a sociedade com certeza trará mais ética e qualidade para a ação dos governos diante desse desafio que é lidar com a emergência climática.

[Revista TCU] *Como um movimento global gerado pela atuação coordenada e simultânea dos Tribunais de Contas dos diversos países, a exemplo da iniciativa global Climate Scanner, pode*

▶▶▶ *acredito que o Brasil pode ser liderança, articulador de recursos e transmissor de tecnologia social e governamental para os países de renda baixa, que são os mais atingidos pelas consequências da mudança climática, contribuindo para que se faça justiça climática no planeta* ◀◀◀





contribuir para alavancar as negociações internacionais relativas aos compromissos de combate à mudança do clima?

[Marina Silva] A transparência é a principal defesa da sociedade. A divulgação dos dados produzidos em cada país nas suas políticas públicas e seus investimentos no combate à mudança do clima, que já está em fase crítica de emergência, faz com que as negociações sejam claras, à vista de todos. Isso torna possível o que chamo de “constrangimento ético” dos países que não estiverem com muita disposição de contribuir com o esforço dos demais. Alguns paradoxos nesse momento crítico ficarão muito mais visíveis. Cito, por exemplo, o fato de que nunca foi feita a doação, pactuada no âmbito do Acordo de Paris, de U\$ 100 bilhões para que os países de renda média baixa possam se preparar para esse momento crítico. No entanto, a indústria de energia fóssil tem recebido investimentos no montante que vai de 4 a 6 trilhões de dólares para continuar se desenvolvendo. Essa situação, ficando visível para a opinião pública mundial, pode gerar uma pressão muito forte para que esse verdadeiro absurdo seja reparado.

[Revista TCU] *Em relação ao cumprimento do Acordo de Paris, qual é a sua avaliação do Brasil em comparação com outros países?*

[Marina Silva] O Brasil tem imensos desafios para cumprir suas metas. O desafio aumenta quando temos que cumpri-las realizando a política climática em um país de dimensão continental, heterogêneo e desenhado por um modelo federativo como é o Brasil. Temos que responder a diferentes situações, pois a mudança climática impacta a todos, porém de maneira diferenciada, e o país apresenta diferentes vulnerabilidades e riscos climáticos; diferentes perfis de emissores de gases de efeito estufa (GEE); diferentes realidades socioeconômicas, produtivas e regionais; diferentes capacidades institucionais e financeiras; e diferentes níveis de atenção e de prioridades.

Com toda essa complexidade e esses desafios, a opção do governo brasileiro foi retomar seu compromisso ético e moral com a preservação do meio ambiente e o combate à mudança do clima, como observado na transversalidade da agenda ambiental e climática. Estamos dispostos a liderar pelo exemplo e estamos fazendo o dever de casa: apenas de janeiro a agosto, já reduzimos o desmatamento em 48% em relação ao ano anterior. Isso significa algo em torno de 250 milhões de toneladas de CO₂ que deixamos de emitir na atmosfera. Está em vias finais de divulgação a atualização de nossa Contribuição Nacionalmente Determinada (NDC) ao Acordo de Paris, retomando o nível de ambição de 2015, indicando que chegaremos a 2025 e 2030 com reduções de 48% e 53%, respectivamente, em relação aos níveis de 2005.

Já estamos trabalhando de forma determinada e engajada para a realização da COP-30 no Brasil, que será um marco importante na agenda climática, quando se espera que os países apresentem um novo ciclo de Contribuição Nacionalmente Determinada (NDC). Lideraremos pelo exemplo, e estamos dispostos, desde a COP-28, a reconquistar a confiança internacional no Acordo de Paris e no objetivo de limitar o aumento da temperatura global.

Há países com mais recursos e tecnologia do que o Brasil, mas sem a sua imensa riqueza natural; há países com bem menos capacidade financeira, como os demais países megaflorestais; há países insulares que têm a emergência climática como verdadeiro Armagedom. Considero que temos vantagens e desvantagens, mas o que queremos oferecer ao



mundo é esse esforço e nosso compromisso ético com a superação da crise climática. Temos uma média de 61 mil mortes por causas climáticas ao ano no planeta, e essa nossa pretensão, no contexto do Acordo de Paris, pode significar salvar milhares de vidas não só no Brasil.

[Revista TCU] *Como integrar as agendas e medidas relacionadas aos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil, tais como o Acordo de Paris, o Acordo de Combate à Desertificação e o Acordo Kunming-Montreal?*

[Marina Silva] Na natureza, essas agendas não estão separadas. A organização institucional internacional dessa forma é uma conveniência da governança humana. Há todo um imbricamento entre clima, florestas, biodiversidade e desertificação. Atuamos em frentes e com órgãos distintos, mas, no território, as ações se encontram, têm sinergia própria, e o importante é não deixar que haja sobreposição de esforços e recursos em um lugar enquanto faltam em outro.

No primeiro e no segundo mandato do Presidente Lula, fizemos um grande esforço para inserir as florestas no escopo de debates da Convenção do Clima. Agora está havendo uma busca de aproximação da Convenção da Desertificação com os debates que estamos tendo no âmbito das Convenções de Clima e da Convenção de Biodiversidade. É natural que essa integração ocorra, que os esforços se somem, que as cooperações se estabeleçam e que a inteligência coletiva se amplie.

[Revista TCU] *Na abertura da Assembleia Geral da ONU, o Presidente Lula cobrou dos países ricos maior comprometimento com a agenda ambiental. Quais as principais medidas que esses países devem colocar em prática com maior urgência?*

[Marina Silva] Qualquer ação governamental em escala de país precisa de financiamento, tecnologia adequada ao desenvolvimento sustentável e uma boa governança. Isso implica pesquisa aplicada, curva de aprendizagem, manejo de grandes volumes de dados, monitoramento remoto, aperfeiçoamento dos profissionais etc. Se não houver o movimento de dar o apoio financeiro prometido no âmbito do Acordo de Paris por um lado e o deslocamento processual dos gigantescos volumes de investimento em energia fóssil para a transição energética, não sairemos dessa crise que pode varrer a vida do planeta Terra.

[Revista TCU] *Qual é o papel que o Brasil pode exercer na governança climática internacional?*

[Marina Silva] Como disse anteriormente, já apresentamos ao mundo uma ação governamental de combate ao desmatamento que se mostrou muito efetiva, o que é uma resposta para a proteção das florestas e seu papel na produção das águas. Com seus resultados, criamos um modelo de financiamento de atividades que façam uso da biodiversidade conservando-a, e conseguimos captar mais de R\$ 3 bilhões, que é o Fundo Amazônia. Temos esse propósito de liderar pelo exemplo, fazendo nossos processos e gerando resultados que não nos furtaremos a repassar aos países que precisarem. Ou seja, acredito que o Brasil pode ser liderança, articulador de recursos e transmissor de tecnologia social e governamental para os países de renda baixa, que são os mais atingidos pelas consequências da mudança climática, contribuindo para que se faça justiça climática no planeta.



O Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos e a transformação do Estado para inclusão social, sustentabilidade e soberania



Esther Dweck

Professora associada do Instituto de Economia da Universidade Federal do Rio de Janeiro (IE/UFRJ) e doutora em Economia pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). É coautora do livro **Economia pós-pandemia: dismantando os mitos da austeridade fiscal e construindo um novo paradigma econômico no Brasil**. Foi Secretária de Orçamento Federal e atualmente é Ministra da Gestão e da Inovação.

O Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (MGI) tem suas competências previstas no art. 32, da Lei nº 14.600, de 2023, reproduzidas no Decreto nº 11.437/2023, Anexo I:

Art. 1º O Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos, órgão da administração pública federal direta, tem como área de competência os seguintes assuntos: I - Diretrizes, normas e procedimentos voltadas à gestão pública eficiente, eficaz, efetiva e inovadora para geração de valor público e redução das desigualdades; [...] X - Políticas e diretrizes para a transformação permanente do Estado e ampliação da capacidade estatal.

A criação do Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos (MGI) em 2023 deriva de desmembramento do Ministério da Economia, ou, voltando um pouco mais no tempo, do Ministério



do Planejamento, Orçamento e Gestão. Não se trata apenas de novo recorte de Secretarias e órgãos já existentes, pois, mantidas suas atribuições, essas ganharam proeminência e foram requalificadas a partir de novas abordagens e desafios. A grande missão do novo Ministério é transformar o Estado para o desenvolvimento inclusivo, sustentável e soberano.

Logo de início era preciso recuperar emergencialmente a capacidade de governar. Nesse sentido, destacou-se a recomposição do orçamento de 2023, cuja proposta inicial não contemplava as necessidades básicas da população em saúde (vacinas), educação (merenda, universidades, bolsas etc.) e assistência social (transferências às famílias). Nessa mesma linha, aprovou-se a desconstitucionalização da regra fiscal rígida de despesa do orçamento, o chamado teto de gastos, com a introdução de novo arcabouço fiscal mais adequado às flutuações econômicas e desenhado para compatibilizar estabilidade macroeconômica com responsabilidade social. Por sua vez, o compromisso com a democracia trouxe a revalorização da interlocução federativa, expressa, por exemplo, na aprovação da primeira parte da reforma tributária na Câmara dos Deputados.

Mais diretamente, o MGI, centro de governo nas áreas de pessoal, processos e gestão de patrimônio (imóveis e empresas estatais), atuou no redesenho da estrutura ministerial, do qual derivaram o próprio Ministério e ministérios importantes de atuação transversal, como o das Mulheres, o da Igualdade Racial e o dos Povos Indígenas. A reestruturação do Estado incluiu a retomada dos concursos públicos em diversas áreas que estavam fragilizadas, além da introdução de políticas de promoção da equidade e diversidade na administração pública federal. Em um diálogo republicano, reinstalou-se a Mesa Nacional de Negociação Permanente, da qual derivou a concessão de reajuste para os servidores civis após meia década de congelamento salarial.

O conjunto das medidas mencionadas era condição necessária para colocar em movimento as novas políticas e prioridades governamentais, tais como a política de valorização do salário-mínimo, o reajuste dos valores da merenda escolar e das bolsas de estudo, o novo Bolsa Família, o retorno dos Programas de Aquisição de Alimentos (PAA) e do Farmácia Popular, a queda já registrada do desmatamento no país e o programa de renegociação de dívidas das famílias, o Desenrola Brasil.

Mas, para além da emergência, o MGI foi estruturado para fomentar a transformação e inovação do Estado na direção republicana e democrática.

TRÊS EIXOS ESTRATÉGICOS DO MGI

O MGI está organizado a partir de três eixos complementares de atuação que agrupam suas Secretarias (SETE, SSC, SEGES, SGP, SRT, SGD, SEST, SPU e AN)¹, empresa (Dataprev)² e fundações (Enap e Funpresp)³:

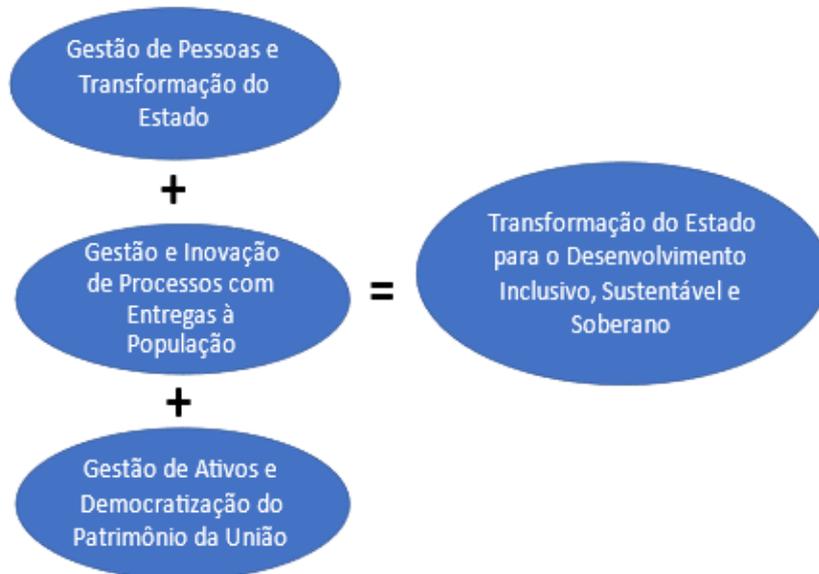
1 Secretaria Extraordinária para a Transformação do Estado (SETE); Secretaria de Serviços Compartilhados (SSC); Secretaria de Gestão e Inovação (SEGES); Secretaria de Gestão de Pessoas (SGP); Secretaria de Relações de Trabalho (SRT); Secretaria de Governo Digital (SGD); Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (SEST); Secretaria de Patrimônio da União (SPU); Arquivo Nacional (AN).

2 Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência.

3 Escola Nacional de Educação Pública (Enap); Fundação de Previdência Complementar do Servidor Público Federal do Poder Executivo (Funpresp).



Figura 1 – Três eixos estratégicos do MGI



Fonte: a autora.

GESTÃO DE PESSOAS E TRANSFORMAÇÃO DO ESTADO

Esse eixo recupera o planejamento e o dimensionamento estratégico da força de trabalho civil no setor público federal, orientados para a promoção dos direitos fundamentais da população e para a diversidade e inclusão no interior do Estado. Os seguintes princípios passam a compor a estrutura de governança e de incentivos da gestão de pessoal: fomento às escolas de governo; liberdade e autonomia sindical, além da estruturação de canais permanentes de diálogo entre Administração e servidores; e promoção da cooperação institucional e interpessoal como método primordial de trabalho no setor público.

Em particular, o dimensionamento estratégico da força de trabalho foi retomado com uma inovação institucional, o Concurso Nacional Unificado, uma proposta do MGI aos outros órgãos do Governo Federal para adesão voluntária a um processo centralizado de recrutamento e de seleção de servidores. Preza-se, com isso, não só a redução de custos, racionalização e qualificação da seleção, mas também a democratização do acesso da população ao concurso público, que será realizado simultaneamente em todas as regiões e para além das capitais, abarcando até 180 municípios.

Ainda nesse eixo, a agenda da transformação do Estado segue rumo diverso do da Proposta de Emenda Constitucional no 32/2020, cuja ênfase recaía, de um lado, na desresponsabilização do Estado para a consecução dos objetivos constitucionais de justiça social, e, de outro, na precarização do emprego público. Racionalizar a estrutura de carreiras do serviço público federal de forma articulada a um sistema de gerenciamento de desempenho prescinde de reforma constitucional. O sentido de uma reforma de carreiras e da avaliação do serviço público é a



consolidação de práticas, políticas, procedimentos e intervenções, incluindo capacitação, voltados à melhora do ambiente organizacional e dos resultados para a população.

GESTÃO E INOVAÇÃO DE PROCESSOS COM ENTREGAS À POPULAÇÃO

Entre as prioridades está disseminação e consolidação de um arcabouço de governança e gestão para transformação do setor público, baseado em dados, suportado pela plataforma Gov.br, com a adesão de todos os estados, e em cada vez mais municípios e órgãos públicos, com foco no atendimento mais ágil, acessível e efetivo das necessidades da população.

Mas a complexidade e o reconhecimento da diversidade do país requerem a modulação das soluções inovadoras, que precisam incorporar a transversalidade, intersetorialidade e interseccionalidade no ciclo das políticas públicas. Canais e formas de serviços públicos digitais e presenciais precisam considerar a população em sua complexidade, o urbano e o rural, os mais variados grupos sociais e suas vozes, os povos originários, quilombolas, pessoas negras, mulheres, população LGBTQIA+, entre outros. Isso requer a evolução contínua dos mecanismos de relacionamento e contratualização da relação entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como entre governo e sociedade civil. Aqui o uso das ciências comportamentais, da ciência de dados, das metodologias baseadas em design e de outras ferramentas aplicadas à Administração Pública ganha relevo.

O processo em curso de implementação em todo o território da nova Carteira de Identidade Nacional ilustra a aproximação necessária entre cidadão e serviço público, contribuindo para potencializar a eficiência das políticas. Entre seus diferenciais, está a utilização do Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) como número nacional de identificação do cidadão nos bancos de dados de serviços públicos, o que permite a simplificação de cadastros, a redução de processos e a prevenção de fraudes e erros.

A agenda de entregas à população inclui ainda o uso das compras governamentais em conexão com a estratégia de desenvolvimento sustentável, o que requer atualização de normas e de sistemas de logística, racionalização, especificação e padronização de modelos organizacionais, bem como a identificação, criação e difusão de soluções inovativas e de entregas governamentais aos entes federados, às empresas e à população.

Em complemento, processos de suporte à Administração ganham relevância, desde a ampliação do Processo Eletrônico Nacional (PEN), utilizando o Sistema Eletrônico de Informações (SEI) como veículo de tramitação de documentos e melhora de registros administrativos, passando pelo cuidado com a memória e gestão documental (Arquivo Nacional), e chegando ao compartilhamento de serviços de suporte.

Ressalte-se que o tratamento técnico e a preservação do patrimônio documental brasileiro, além de apoiarem o processo de planejamento e de decisão do governo, constituem componente da produção de conhecimento e cultura auxiliando a população na defesa de seus direitos. Daí o sentido de projetos como o de residência histórico-artística no Arquivo Nacional e das iniciativas de divulgação do acesso ao acervo.



No que tange ao compartilhamento de serviços de suporte, a estruturação visa não só a racionalização de recursos, mas também a difusão de soluções inovadoras e de alta qualidade para a Administração Pública. A criação de um Centro de Serviços Compartilhados (CSC), como delineado pelo projeto ColaboraGov, permite a oferta de serviços de suporte de administração patrimonial, gestão de pessoas, orçamento e finanças, logística, tecnologia da informação, entre outros, com o propósito de reforçar as capacidades estatais para o atendimento de suas funções últimas.

GESTÃO DE ATIVOS E DEMOCRATIZAÇÃO DO PATRIMÔNIO DA UNIÃO

O Estado brasileiro detém um vasto conjunto de riquezas, sob diferentes formas, cuja administração demanda esforços e capacidades específicas. O MGI tem o desafio de aprimorar os processos e serviços de gestão patrimonial da União, prevendo o uso desse patrimônio em favor das políticas públicas e dos cidadãos. A gestão responsável e eficiente do patrimônio não se confunde com a alienação de ativos a qualquer custo. Ela envolve a análise de todas as possibilidades de geração de valor e de benefícios sociais a partir da ocupação dos imóveis públicos federais. Isso só é possível com uma gestão livre de dogmas, participativa, em parceria com os entes federativos, com o setor privado e a sociedade civil, mas sempre tendo como norte a justiça social e a sustentabilidade ambiental.

O patrimônio de todos os brasileiros também inclui as empresas estatais, veículos de promoção do desenvolvimento inclusivo e sustentável. Ao Ministério cabe a reconstrução das capacidades de investimento e de inovação dessas empresas, com adequada governança corporativa e modelos de gestão, pré-condição para o restabelecimento dos mecanismos de coordenação do investimento público, estatal e privado.

O enfrentamento dos grandes desafios brasileiros, sejam eles sociais, ambientais, regionais ou internacionais, é indissociável da recomposição das capacidades governamentais. Planejamento, estratégia, valorização e capacitação dos servidores, recuperação da gestão e inovação no serviço público são tarefas do MGI para que o país alcance um desenvolvimento inclusivo, sustentável e soberano.



A consensualidade administrativa como técnica juridicamente adequada para a gestão eficiente de interesses sociais



Gustavo Binenbojm

Professor Titular de Direito Administrativo da Faculdade de Direito da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) e doutor e Mestre em Direito Público pela UERJ. Master of Laws (LL.M.) pela Yale Law School (EUA), procurador do Estado do Rio de Janeiro e advogado-membro da Academia Brasileira de Letras Jurídicas.

PRESSUPOSTOS TEÓRICOS: A CONSENSUALIDADE ADMINISTRATIVA E A SUPERAÇÃO DO DOGMA DA INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO NO DIREITO ADMINISTRATIVO

A celebração de acordos pela Administração Pública envolve o debate sobre alguns dogmas do direito administrativo. O direito administrativo brasileiro foi construído a partir de uma matriz francesa, caracterizada por um regime jurídico pautado na supremacia do interesse público, na relação vertical entre Administração Pública e particulares, e na atuação do Estado por meio de atos administrativos unilaterais, imperativos e autoexecutórios. Essa compreensão autoritária do direito público se refletiu na ideia de que os interesses a cargo da Administração seriam indisponíveis. Nessa visão dicotômica tradicional, o interesse público deveria sempre prevalecer sobre os interesses individuais e particulares, como uma noção apriorística. Corolário lógico dessa



ideia seria a indisponibilidade do interesse público: era vedado, a quem quer que fosse, dele dispor ou sobre ele transigir. Assim, consolidou-se entre nós a ideia da **intransacionabilidade** processual e material dos interesses da Administração Pública.

Ocorre que tais construções se baseiam em uma concepção particular da chamada supremacia do interesse público sobre os interesses privados. Consoante a literatura mais atualizada¹, há três razões fundamentais que evidenciam a incompatibilidade dessa noção tradicional com o constitucionalismo democrático. São elas:

- i. a proteção de posições jurídicas individuais irredutíveis, identificadas, de modo geral, com o conteúdo essencial dos direitos fundamentais;
- ii. a primazia *prima facie* dos direitos fundamentais individuais sobre metas ou aspirações coletivas, ainda quando admitida a ponderação proporcional pela sistemática constitucional; e
- iii. a polivalência da ideia de interesse público, que pode abarcar, em seu conteúdo semântico, tanto a preservação de direitos individuais, como a persecução de objetivos transindividuais.

Sob essa ótica, não faz sentido invocar-se a indisponibilidade ou a supremacia do interesse público de modo abstrato, pois, em diversos casos, o respeito a direitos individuais previstos na lei será a maneira legítima de satisfação do próprio interesse público em um Estado de Direito². Em outros casos, o melhor interesse público será alcançado pela resultante de uma **solução concertada**, ou seja, um acordo bilateral ou multilateral que atenderá, de maneira otimizada, tanto aos interesses específicos da Administração (como **presentante** da sociedade) como aos interesses individuais legítimos, também protegidos pelo ordenamento jurídico. Esse ponto

1 ÁVILA, Humberto. Repensando o “Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Particular”. **Revista Trimestral de Direito Público**, n. 24. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 159-180; SCHIER, Paulo Ricardo. Ensaio sobre a Supremacia do Interesse Público sobre o Privado e o Regime Jurídico dos Direitos Fundamentais. *In*: SARMENTO, Daniel (org.). **Interesses Públicos versus Interesses Privados: desconstruindo o Princípio da Supremacia do Interesse Público**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006; ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Curso de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 82- 84; SARMENTO, Daniel. Supremacia do interesse público? As colisões entre direitos fundamentais e interesses da coletividade. *In*: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (coord.). **Direito administrativo e seus novos paradigmas**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 131-168; MEDAUAR, Odete. **O direito administrativo em evolução**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 195-194; JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 2005. p. 45-46; MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Novos Paradigmas do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 30; SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito Administrativo para Céticos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2017. p. 124- 144; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. A Bipolaridade do Direito Administrativo e sua Superação. *In*: SUNDFELD, Carlos Ari; JURKSAITIS, Guilherme Jardim (org.). **Contratos Públicos e Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2015. p. 353-415.

2 Não há, em termos apriorísticos, nem supremacia geral em favor do Estado, nem sujeição geral em desfavor dos particulares, mas um plexo dúctil de conformações possíveis entre posições individuais e coletivas, que fazem das prerrogativas públicas um variado instrumental a serviço da realização coordenada das finalidades públicas. Ver: BINENBOJM, Gustavo. **Poder de polícia, ordenação, regulação: transformações político-jurídicas, econômicas e institucionais do direito administrativo ordenador**. Belo Horizonte: Fórum, 2016. p. 65.



mediano de interseção de interesses, devidamente justificado, constitui o cerne das soluções consensuais que melhor atendem ao interesse de toda a sociedade. A ideia de que apenas as soluções unilaterais impostas pelo Estado-juiz ou pelo Estado-controlador, após um longo contencioso, representam o “verdadeiro interesse público”, “duela” com a realidade.

Atualmente, fala-se na promoção da **consensualidade** como mecanismo de gestão da coisa pública³. Em muitos casos, na busca da promoção do melhor interesse público, a Administração deve despir-se de sua potestade para buscar consensos; deve reconhecer que a lógica da autoridade nem sempre é o meio mais eficiente de apuração do interesse público (Enterría, 1999, p. 662). Não se trata de renunciar à potestade estatal em tese, mas de verificar os casos ou situações genéricas em que a negociação e o acordo podem responder melhor a objetivos de interesse público pretendidos pelo próprio ordenamento jurídico.

Ressalte-se que a atuação consensual não representa, *per se*, uma subversão da ideia de interesse público, tampouco de sua indisponibilidade em sentido mais amplo. Muito ao contrário: a consensualidade pode consubstanciar o meio mais eficiente para a concretização do interesse público juridicamente qualificado. Até mesmo porque coexiste, ao lado do interesse estatal em conflito com interesses particulares, o interesse público – não menos importante – de compô-los (Moreira Neto, 2006, p. 346). Nesse contexto, a atividade consensual da Administração não só é conveniente, como também necessária e juridicamente fundada.

Razões não faltam para amparar essa conclusão. Em primeiro lugar, o interesse público é um estado de coisas apto a ser alcançado com maior **eficiência** num contexto de harmonia e, simultaneamente, com a satisfação de interesses privados (Baptista, 2003, p. 266). Isso porque a atuação consensual, diferentemente daquela baseada na legalidade estrita, tem maiores chances de ser efetivada na prática, com menores custos para ambas as partes, além de gerar menores riscos de externalidades (“efeitos colaterais”) negativas (Aragão, 2007, p. 4-5). A rigor, o consenso é cada vez mais um instrumento salutar e **necessário** para a promoção de finalidades públicas.

Em segundo lugar, a adoção de métodos consensuais permite a melhor alocação de tempo e recursos do Poder Judiciário, com a diminuição do número de demandas que envolvam a Fazenda Pública. É preciso reconhecer que o número de processos é elevado porque, na média, os governos não costumam adotar as medidas que poderiam evitá-los ou, ao menos, minorá-los. A procura pelo Judiciário, muitas vezes, decorre de demandas geradas pela própria Administração. O resultado é a “pletora” de processos que massifica o trabalho dos operadores do direito, emperra o funcionamento da máquina pública e difere a realização da justiça para um futuro distante e incerto. A consensualidade, nesse contexto, mostra que é possível enfrentar o problema da litigiosidade de massa envolvendo o Estado com meios alternativos à judicialização, sem relegar aqueles que têm pretensões legítimas contra a Fazenda Pública

3 MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo em evolução**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 210-211. Na mesma linha, MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Novos institutos consensuais da ação administrativa. *In*: Revista de Direito Administrativo nº 231. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 129-156.



a segundo plano. **Desjudicializar** pode se tornar, em muitos casos, a forma mais eficiente e efetiva de fazer justiça, objetivo plenamente compatível com o interesse público.

Em terceiro lugar, o consenso reveste de maior **legitimidade** a atuação do Poder Público, funcionando como um meio de aperfeiçoamento ético nas relações entre os particulares e o Estado (Moreira Neto, 2006, p. 349). Num Estado democrático, deve-se conferir aos interessados a possibilidade de influir na formação das decisões administrativas que afetem seus interesses, com a garantia de que seus pontos de vista serão sinceramente considerados. Essa abertura contribui para a democratização da Administração, fortalecendo, ainda, a **segurança jurídica**, porquanto estabiliza as relações administrativas e desperta o desejo de colaboração e participação do indivíduo na gestão pública. Mais que unilateralmente decididos, os conflitos são verdadeiramente superados e pacificados.

Por fim, o reconhecimento explícito da atividade consensual pela Administração contribui para a **transparência** no desempenho das funções estatais. Rejeitando a noção abstrata de interesse público (Binenbojm, 2006), o consenso, ao se institucionalizar, permite que os interesses privados deduzidos perante a Administração Pública sejam devidamente identificados em um acordo formal, que represente a **solução ponderada** de uma controvérsia real em torno do direito aplicável ao caso (Baptista, 2003, p. 267). Em suma, a lógica consensual de administrar tenta promover finalidades públicas de maneira mais legítima, estável, eficiente e transparente, em determinadas circunstâncias e consoante critérios previamente estabelecidos. Obviamente, não se está a considerar a consensualidade uma panaceia, a solução de todos os problemas. Dela não se esperam milagres, mas o desenvolvimento da confiança e do diálogo no agir administrativo (Moreira Neto, 2006, p. 348). O que não é correto, contudo, é negar suas potencialidades, as quais se coadunam com os valores democráticos e republicanos do Estado contemporâneo.

Não por menos, a possibilidade de atuação consensual da Administração Pública ganha cada vez mais reconhecimento. Remete-se, de início, ao histórico caso no qual o Supremo Tribunal Federal, ainda no ano de 2002, declarou a constitucionalidade de transações realizadas pelo Poder Público. Na oportunidade, ressaltou-se que o dogma do princípio da indisponibilidade do interesse público deveria ser atenuado nos casos em que a solução consensual adotada pela Administração Pública se mostrasse compatível com outros interesses da coletividade. Dito de outra forma, o acordo deve ser justificado como a melhor maneira de satisfazer ao próprio interesse público. Confira-se a ementa do acórdão, da lavra da Ministra Ellen Gracie:

Poder Público. Transação. Validade. Em regra, os bens e o interesse público são indisponíveis, porque pertencem à coletividade. É, por isso, o Administrador, mero gestor da coisa pública, não tem disponibilidade sobre os interesses confiados à sua guarda e realização. Todavia, **há casos em que o princípio da indisponibilidade do interesse público deve ser atenuado, mormente quando se tem em vista que a solução adotada pela Administração é a que melhor atenderá à ultimização deste interesse.** Assim, tendo o acórdão recorrido concluído pela não onerosidade do acordo celebrado, decidir de forma diversa implicaria o reexame da matéria fático-probatória, o que é vedado nesta instância recursal (Súm. 279/STF). Recurso extraordinário não conhecido (Brasil, 2002, grifos próprios).



Orientação similar foi adotada pelo Tribunal de Contas da União, no ano de 2017. Ao analisar um termo de ajustamento de conduta celebrado pela Agência Nacional de Telecomunicações – Anatel com empresa do setor regulado, a Corte de Contas lavrou o Acórdão nº 2.121/2017, por meio do qual entendeu que a atuação consensual da autarquia especial era legítima, pressupondo que o Termo de Ajustamento de Conduta (TAC) seria um pacto de livre vontade inspirado por estímulos e incentivos, resultante de uma dupla análise de custo-benefício (isto é, por ambas as partes, pública e privada) (Brasil, 2017). Nesse contexto, entendeu-se que a possibilidade de conversão de multas aplicadas no “bojo” de processos administrativos sancionadores em obrigações de fazer (realização de investimentos) configuraria uma conjugação dos princípios do interesse público e da eficiência⁴.

Ademais, a revisão teórica que reconheceu a juridicidade da adoção de mecanismos consensuais pelo Estado também se refletiu na produção de sucessivas regras legislativas que mudaram a sistemática do ordenamento em favor desse tipo de atuação. De fato, por muito tempo, o legislador foi tímido na estipulação de hipóteses de celebração de acordo pela Administração Pública. Como relatado por Palma (2015), antes da Constituição Federal de 1988, poucas foram as legislações que previam expressamente essa possibilidade: no âmbito das desapropriações, o Decreto-Lei (DL) nº 3.365/1941 previa a figura da desapropriação amigável (art. 10 do DL) e da transação judicial (art. 22 do DL). Além disso, contava-se com a possibilidade de assinatura de termo de compromisso para infrações ambientais, com redução de até 90% da multa aplicada pela autoridade responsável (cf. Decreto nº 94.764/1987). Após a promulgação de nossa vigente Carta Magna, destacou-se, na experiência nacional, o instituto do Termo de Ajustamento de Conduta (TAC) como espécie de acordo celebrado por autoridades públicas, expressamente previsto na Lei de Ação Civil Pública (art. 5º, § 6º, da Lei nº 7.347/1985, incluído pela Lei nº 8.078/1990).

Desde então, a evolução do tema é digna de nota. A consensualidade na esfera processual se tornou uma das diretrizes mais importantes do Código de Processo Civil de 2015, com a adoção preferencial de soluções consensuais de conflitos, que deverão ser promovidas pelo Estado sempre que possível (art. 3º, §§ 2º e 3º, do CPC/2015)⁵. A legislação também admite a utilização de arbitragem na Administração Pública – reconhecendo a existência de direitos patrimoniais disponíveis na seara pública (art. 1º, §1º, da Lei nº 9.307/1996, incluído pela Lei nº 13.129/2015) – e a adoção da mediação como método de resolução de conflitos que envolvam a Administração Pública, tanto por força do art. 174 da Lei nº 13.105/2015

4 Sobre o Acórdão nº 2.121/2017, ver: GUERRA, Sérgio. Acordos Regulatórios – Caso “TAC ANATEL”: Acórdão nº 2.121/2017 – TCU. In: MARQUES NETO, Floriano de Azevedo; MOREIRA, Egon Bockmann; GUERRA, Sérgio. **Estudo de casos da jurisprudência brasileira**: a convivência dos tribunais e órgãos de controle com agências reguladoras, autoridade da concorrência e livre iniciativa. Belo Horizonte: Fórum, 2019; p. 87-101.

5 “Art. 3º Não se excluirá da apreciação jurisdicional ameaça ou lesão a direito. [...] § 2º O Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos. § 3º A conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juizes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial”.



(CPC/2015)⁶, como também pelos arts. 32 e seguintes da Lei nº 13.140/2015. Além disso, diversas leis específicas e setoriais reiteram a possibilidade de autocomposição pela Administração Pública e a celebração de acordos no âmbito administrativo e judicial⁷.

A lógica do consenso permeou até mesmo o âmbito das ações penais e das ações de improbidade, em que o legislador reconheceu a possibilidade de celebração de acordos pelas entidades de controle, tal como o Ministério Público, por meio de acordos de não persecução civil (cf. art. 17, § 1º, da Lei nº 8.429/1992 – Lei de Improbidade Administrativa, na redação introduzida pela Lei nº 13.964/2019) ou penal (cf. art. 28-A do Decreto-Lei nº 3.689/1941 – Código de Processo Penal, na redação introduzida pela Lei nº 13.964/2019), acordos de leniência (cf. arts. 16 e 17 da Lei nº 12.846/2013 – Lei Anticorrupção) e acordos de colaboração premiada, com a hipótese expressa de se transacionar até sobre o futuro ajuizamento da ação penal, com a possibilidade de arquivamento do inquérito (cf. art. 4º, § 4º, da Lei nº 12.850/2013 – Lei de Organizações Criminosas), superando dogmas existentes no direito brasileiro, como o da indisponibilidade da ação penal.

Ainda nessa toada, destacam-se as novas regras da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (Lindb – Decreto-Lei nº 4.657/1942, na redação introduzida pela Lei nº 13.655/2018). Inspirada, entre outros fatores, na dificuldade de o Poder Público obter o cumprimento voluntário e rápido da obrigação por terceiros, a legislação em questão reconheceu um amplo espaço de atuação estatal baseada na consensualidade, sobretudo a partir da redação de seu art. 26, que possibilitou a celebração de compromissos para eliminar irregularidades, incertezas jurídicas ou situações contenciosas na aplicação do

6 “Art. 174. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criarão câmaras de mediação e conciliação, com atribuições relacionadas à solução consensual de conflitos no âmbito administrativo, tais como: I - dirimir conflitos envolvendo órgãos e entidades da administração pública; II - avaliar a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de conciliação, no âmbito da administração pública; III - promover, quando couber, a celebração de termo de ajustamento de conduta”.

7 Alguns exemplos podem ser destacados. O Código Tributário Nacional expressamente prevê a transação como hipótese de extinção do crédito tributário, facultando à legislação a delimitação das condições e os sujeitos ativo e passivo para celebrar transação mediante concessões mútuas (arts. 156, III, e 171 da Lei nº 5.172/1996. No âmbito das agências reguladoras, há previsões que estimulam a solução extrajudicial de controvérsias contratuais ou no âmbito de processos administrativos, tal como se extrai da Lei Geral de Telecomunicações (art. 93, XV, da Lei 9.472/1997), da Lei de Petróleo e Gás (art. 20 da Lei nº 9.478/1997), da Lei de Transportes Aquaviários e Terrestres (art. 35, XVI, da Lei nº 10.233/2001), da Lei do Setor Elétrico (art. 4º, § 8º, da Lei nº 10.438/2002), da Lei de Transporte de Gás Natural (art. 21, XI, da Lei nº 11.909/2009) e da Lei Geral dos Portos (arts. 37 e 62 da Lei nº 12.815/2013). Por derradeiro, outros exemplos são extraídos das leis que disciplinam o regime jurídico de licitações e contratos, tal como a Lei Geral de Concessões (art. 23-A da Lei nº 8.987/1995), a Lei de Parcerias Público-Privadas (art. 11, III, da Lei nº 11.079/2004), o Regime Diferenciado de Contratações Públicas (arts. 26 e 44-A da Lei nº 12.462/2011 e os arts. 43, 59 e 105 do Decreto nº 7.581/2011), da Lei das Estatais (arts. 12, parágrafo único, e 81 da Lei nº 13.303/2016) e no âmbito do Programa de Parcerias de Investimentos (arts. 15 e 31 da Lei nº 13.448/2017).



direito público⁸. A propósito, o art. 26 da Lindb, aliado à premissa dialógica do CPC, é considerado pela doutrina (Guerra; Palma, 2018, p. 146-154) como uma cláusula geral de negociação no âmbito da Administração Pública, a revelar um permissivo legal genérico para celebração de acordos pelo Estado, mesmo no campo das sanções, sendo desnecessária a previsão de tipos específicos de acordos na legislação para que a Administração Pública possa agir consensualmente como alternativa à atuação repressiva e unilateral (princípio da **atipicidade dos acordos administrativos**)⁹. Ao mesmo tempo, a existência de um permissivo legal genérico também dispensa a exigência de autorizações legais específicas para a celebração de acordos pela Administração Pública, desde que devidamente fundamentados do ponto de vista jurídico e justificados do ponto de vista da sua vantajosidade econômica e social.

Por tudo isso, é possível afirmar que o ordenamento jurídico brasileiro passou por um processo de verdadeira **mutação** da dogmática administrativa, em que a celebração de acordos, antes vista como excepcional e dependente de autorizações legislativas específicas, passa a ser encarada como verdadeira regra geral de permissibilidade para a atuação consensual da Administração Pública. Trata-se de uma solução pragmática voltada à obtenção dos melhores resultados práticos possíveis, ao mesmo tempo que em coloca o Estado em uma posição mais dialógica e democrática na consecução de suas finalidades institucionais.

RECOMENDAÇÕES PARA A IMPLEMENTAÇÃO DO MODELO DE CONSENSUALIDADE ESTATAL NAS VIAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA

Cumprir tecer algumas recomendações finais com o fito de orientar políticas públicas que envolvam a celebração de acordos nas vias judicial e administrativa. É que, como se sabe, a atuação

8 “Art. 26. Para eliminar irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito público, inclusive no caso de expedição de licença, a autoridade administrativa poderá, após oitiva do órgão jurídico e, quando for o caso, após realização de consulta pública, e presentes razões de relevante interesse geral, celebrar compromisso com os interessados, observada a legislação aplicável, o qual só produzirá efeitos a partir de sua publicação oficial”.

9 Novamente, nas palavras de Palma (2015, p. 235) “[...] o modelo de previsão normativa por permissivo genérico é marcado pela presença de um permissivo autorizativo genérico à Administração Pública para que celebre acordos administrativos, sem prejuízo de normas especiais que disponham mais especificamente sobre a dinâmica da atuação consensual. Como consequência, a Administração Pública como um todo estaria, a priori, legitimada a celebrar acordos administrativos independentemente da previsão, ou não, em norma específica”. Ainda segundo a autora, o caráter negocial dos acordos “enseja a feição negativa da legalidade e, mesmo, a atipicidade dos termos dos acordos administrativos (vinculação negativa e atipicidade versus vinculação positiva e tipicidade)” (Palma, 2015, p. 267-268). No âmbito processual, por sua vez, a atipicidade também é existente no bojo de negócios jurídicos processuais, conforme defendido por Fredie Didier Jr. a partir da leitura do art. 190 do CPC (Didier Jr.; Bonfim, 2017, p. 108).



consensual envolve um **relativo espaço de discricionariedade**¹⁰ que deve ser mantido sob as balizas da juridicidade. Daí porque, mesmo sendo despicienda uma disciplina na via legal sobre o tema, tal circunstância não exime a Administração Pública estadual da responsabilidade de criar os desenhos procedimentais e institucionais adequados para lidar com o assunto.

Em primeiro lugar, registre-se que o acordo não é, evidentemente, um ato de liberalidade do Estado em favor de infratores, inadimplentes ou de particulares que venham a, legitimamente, pleitear direitos em face da Administração Pública. Trata-se, como se viu, de uma solução pragmática voltada à obtenção dos melhores resultados práticos possíveis, sempre pautada pelas balizas da juridicidade.

Como já se ressaltou, a noção de discricionariedade como um espaço de livre decisão do administrador passa a ser encarada como um espaço **carecedor de legitimação**: um campo não de escolhas puramente subjetivas, mas de fundamentação dos atos e políticas públicas adotados, dentro dos parâmetros jurídicos estabelecidos pela Constituição e pela lei. A emergência da noção de **juridicidade administrativa**, com a vinculação direta da Administração à Constituição, não mais permite falar, tecnicamente, numa autêntica dicotomia entre atos vinculados e atos discricionários, mas – isso sim – em **diferentes graus de vinculação dos atos administrativos à juridicidade**¹¹.

Evidentemente, a opção pela celebração do acordo em detrimento das vias processuais ou administrativas ordinárias deve ser devidamente motivada, com a demonstração cabal de suas vantagens comparativas. Por isso, a implementação de um modelo de resolução alternativa de controvérsias com a Administração Pública será legitimada caso sejam adotados mecanismos necessários para atender a outras regras e princípios que regem a atividade administrativa.

A recomendação central envolve os **procedimentos administrativos** destinados a motivar a conveniência do acordo e a vantajosidade do seu conteúdo em relação à eventual decisão judicial, em caso de ajuste firmado perante o Poder Judiciário; ou em relação à eventual decisão proferida de forma unilateral, em caso de acordo na via administrativa. Nesse sentido, aponte-se que o Tribunal de Contas da União impôs à Anatel, no já mencionado Acórdão nº 2.121/2017, que os termos de ajuste de conduta realizados pela agência fossem precedidos “de estudos técnicos sólidos, da definição fundamentada do ajuste de conduta pretendido e do rol de obrigações assumidas, bem como da análise de custo-benefício do instrumento” (Brasil, 2017).

Assim, é necessário delimitar quais vantagens esperadas na celebração de acordos (e.g., redução do tempo e dos custos da Administração Pública; redução da judicialização em temas cuja

10 “[...] integra a esfera de discricionariedade da Administração Pública a eleição pela forma de atuação administrativa em determinadas situações, ora imperativa, ora consensual. Embora o ato imperativo e unilateral seja mecanismo de indiscutível utilidade na ordem pública, cujo enforcement viabiliza a imposição das decisões administrativas aos administrados em uma relação verticalizada travada com a Administração Pública, os efeitos positivos dos acordos passam a ser reconhecidos e, assim, ensejam um proceder administrativo por vezes sem recurso à imperatividade. Em suma, ao lado da atuação administrativa típica coloca-se a atuação administrativa consensual” (Palma, 2015, p. 27).

11 Sobre o tema, ver: BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.



jurisprudência é pacificada; cessação de condutas desfavoráveis à coletividade; melhor gestão dos recursos públicos.) para que se possa avaliar a futura conveniência quanto à celebração ou não de um acordo no caso concreto. Além disso, é essencial que a Administração Pública se preocupe com o tratamento impessoal dos administrados, garantindo que os procedimentos de avaliação da conveniência e vantajosidade dos acordos permitam um tratamento isonômico daqueles que se encontrem em posições similares de negociação com o Estado. Em suma: é essencial que sejam definidas balizas que confirmem segurança jurídica àqueles que participarão de um processo de negociação, para que saibam os pressupostos exatos para a aceitabilidade de determinadas ofertas e o efetivo espaço negocial que lhes é disponibilizado.

Como meio de reduzir os custos de transação e a assimetria de informação dos agentes públicos, é desejável que sejam elaborados estudos prévios e confiáveis para a verificação empírica da eficiência dos acordos celebrados em diferentes matérias nos litígios enfrentados pela Administração Pública estadual. Nesse ponto, a Análise de Impacto Regulatório (AIR) pode ser um instrumento relevante. Trata-se de um processo sistemático de análise baseado em evidências e que busca avaliar os possíveis impactos das alternativas de ação disponíveis para o alcance dos objetivos pretendidos, tendo como finalidade orientar e subsidiar a tomada de uma decisão pública¹².

Sugere-se, ainda, que haja um aprimoramento da organização administrativa voltada à divisão das competências funcionais e meios de coordenação institucional para a celebração de acordos judiciais e administrativos. Tal medida pode até envolver a submissão mandatória de toda a Administração Pública a câmaras especializadas para a celebração de acordos administrativos ou judiciais, garantindo o exercício da capacidade institucional da Advocacia Pública para liderar a Administração na adoção de mecanismos consensuais de resolução de conflitos.

REFERÊNCIAS

ARAGÃO, Alexandre Santos de. A consensualidade no Direito Administrativo: acordos regulatórios e contratos administrativos. **Revista Forense**, Rio de Janeiro, ano 103, v. 389, p. 293-309, jan./fev. 2007.

BAPTISTA, Patrícia. **Transformações do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). **Recurso Extraordinário nº 253885/MG**. Poder Público. Transação. Validade. Em regra, os bens e o interesse público são indisponíveis, porque pertencem à coletividade. É, por isso, o Administrador, mero gestor da coisa pública, não tem disponibilidade sobre os interesses confiados à sua guarda e realização [...]. Relatora: Min. Ellen Gracie, 04 de junho de 2002.

12 Definição conforme as Diretrizes Gerais para AIR elaborada pela Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais da Casa Civil da Presidência da República.



BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2.121/2017**. Representação acerca de possíveis irregularidades na potencial celebração de Termos de Compromisso de Ajustamento de Conduta (TAC) pela Agência Nacional de Telecomunicações (Anatel). Relator: Min. Bruno Dantas, 27 de setembro de 2017.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 3.365, de 21 de junho de 1941**. Dispõe sobre desapropriações por utilidade pública. Brasília: Presidência da República, [2023].

BRASIL. **Decreto nº 94.764, de 11 de agosto de 1987**. Altera o Decreto nº 88.351, de 1º de junho de 1983, que regulamenta a Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, e a Lei nº 6.902, de 27 de abril de 1981, que dispõem, respectivamente, sobre a Política Nacional do Meio Ambiente e sobre a criação de Estações Ecológicas e Áreas de Proteção Ambiental, e dá outras providências (revogado pelo Decreto nº 99.274, de 1990). Brasília: Presidência da República, 1987.

BRASIL. **Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985**. Disciplina a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio-ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico (VETADO) e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2015].

BRASIL. **Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a proteção do consumidor e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2021].

BRASIL. **Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996**. Dispõe sobre a arbitragem. Brasília: Presidência da República, [2021].

BRASIL. **Lei nº 13.129, de 26 de maio de 2015**. Altera a Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, e a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para ampliar o âmbito de aplicação da arbitragem e dispor sobre a escolha dos árbitros quando as partes recorrem a órgão arbitral [...]. Brasília: Presidência da República, 2015.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília: Presidência da República, [2023].

BRASIL. **Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015**. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art. 6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. Brasília: Presidência da República, [2016].

BRASIL. **Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992**. Dispõe sobre as sanções aplicáveis em virtude da prática de atos de improbidade administrativa, de que trata o § 4º do art. 37 da Constituição Federal; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2021].



BRASIL. **Lei nº 13.964, de 24 de dezembro de 2019.** Aperfeiçoa a legislação penal e processual penal. Brasília: Presidência da República, [2019].

BRASIL. **Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941.** Código de Processo Penal. Brasília: Presidência da República, [2022].

BRASIL. **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. Brasília: Presidência da República, [2015].

BRASIL. **Lei nº 12.850, de 2 de agosto de 2013.** Define organização criminosa e dispõe sobre a investigação criminal, os meios de obtenção da prova, infrações penais correlatas e o procedimento criminal; altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); revoga a Lei nº 9.034, de 3 de maio de 1995; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2019].

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942.** Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Brasília: Presidência da República, [2018].

BRASIL. **Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018.** Inclui no Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público. Brasília: Presidência da República, 2018.

DIDIER JR., Fredie; BOMFIM, Daniela Santos. A colaboração premiada como negócio jurídico processual atípico nas demandas de improbidade administrativa. A&C – **Revista de Direito Administrativo e Constitucional**. Belo Horizonte, ano 17, n. 67, p. 105-120, jan./mar. 2017.

ENTERRÍA, Eduardo García de. **Curso de Derecho Administrativo**. Madrid: Civitas, 1999. 1 v.

GUERRA, Sérgio; PALMA, Juliana Bonacorsi de. Art. 26 da LINDB: novo regime jurídico de negociação com a Administração Pública. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – LINDB (Lei nº 13.655/2018), p. 135-169, nov. 2018.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Mutações do Direito Público**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

PALMA, Juliana Bonacorsi de. **Sanção e acordo na Administração Pública**. São Paulo: Malheiros, 2015.



SECEXCONSENSO

PREVENÇÃO DE CONFLITOS PELO DIÁLOGO ENTRE AS PARTES



Criada em 2023, a Secretaria de Controle Externo de Solução Consensual e Prevenção de Conflitos (SecexConsenso) tem o papel de contribuir com a construção de solução consensual de controvérsias e prevenção de conflitos, valorizando o diálogo entre os órgãos estatais, legitimados para a tomada de decisão, e particulares que se relacionam com o poder público.

Ainda que a criação da unidade se trate de uma inovação, o TCU já vinha executando ações de diálogo e interlocução com gestores e particulares em muitos dos seus processos de trabalho e fiscalizações. Ou seja, a unidade institucionaliza essa estratégia e tem como objetivo discutir, de forma consensual, soluções para problemas estruturantes, que tenham alta materialidade, risco e relevância, com maior celeridade e efetividade em prol do interesse público.

Cabe destacar que o consensualismo já era uma realidade fora do TCU, seja na esfera pública ou privada.

A Câmara de Mediação e de Conciliação da Advocacia-Geral da União foi criada em 2007 (Portaria nº 1.281/2007) e atua por meio de autocomposição na busca da prevenção e solução consensual de conflitos que envolvam órgãos da administração pública federal, autarquias ou fundações federais.

O Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso (TCE/MT) criou, em 2022, as chamadas “mesas técnicas”, que são voltadas ao consenso e à eficiência na solução de questões complexas relacionadas à administração pública.



Também na esfera privada é cada vez mais comum a escolha de caminhos alternativos para solução de litígios, a exemplo da mediação, arbitragem, conciliação extrajudicial e de outras modalidades de autocomposição.

Assim, a estratégia de uma unidade consensual é apenas uma opção de um cardápio de possibilidades de soluções adequadas aos conflitos. É aquela em que o Estado decide pelo caminho do diálogo em detrimento da imposição nas relações com o setor privado.

Quais seriam, porém, os motivos dessa crescente autocomposição para a solução de conflitos e controvérsias?

Certamente a demora na entrega de soluções adequadas, o custo processual e a incerteza dos julgamentos, judiciais ou administrativos, estão entre as prováveis causas. Ademais, a experiência tem mostrado que os julgamentos nos moldes tradicionais nem sempre resultam na verdadeira pacificação dos conflitos – aspecto em que a autocomposição veio colaborar.

Assim, o TCU, em boa hora e sintonizado com esse movimento, criou, por meio da Instrução Normativa TCU nº 91/2022, o processo de solução consensual, que se afasta um pouco do modelo tradicional e imperativo, contemplando uma lógica pautada em diálogo, negociação e cooperação. Em vez da busca isolada pela melhor solução, é a construção coletiva e o consenso que conduzem a ela.

O interesse público continua a ser perseguido nas soluções consensuais, porém a solução para problemas contratuais necessariamente deve contar com a convergência do interesse particular do contratado. De outro modo, a solução não seria implementável, já que o contrato é bilateral. Apesar disso, havendo composição de interesses, a decisão integrativa e com maior riqueza de informações tem o potencial de ser implementada de maneira mais tempestiva e eficiente, já que não será combatida por meio de recursos administrativos e até mesmo judiciais.

COMO TEM SIDO A EXPERIÊNCIA NO TCU?

A mencionada IN-TCU nº 91/2022 criou o processo de solução consensual (SSC).

As autoridades legitimadas para pleitear um processo desse tipo são as mesmas previstas para formular consulta ao TCU (artigo 264 do Regimento Interno), a exemplo de Ministros de Estado, com a adição dos dirigentes máximos de agências reguladoras e dos ministros relatores do próprio TCU.

Após manifestação da unidade técnica, a admissibilidade é analisada pelo Ministro Presidente do TCU, considerando, na avaliação, os tradicionais critérios que justificam a movimentação eletiva do TCU: materialidade, risco e relevância do objeto. É prevista uma admissibilidade adicional pelo relator da matéria nos casos de processos em andamento que discutam temas conexos no TCU, desde que não tenham decisão de mérito.



Instalada a comissão, passa a contar o prazo de 90 dias de trabalho para a busca da solução consensual, prorrogáveis por 30 dias, sendo produzido um relatório da solução consensual, caso haja, após o que o processo passa por oitiva obrigatória do Ministério Público junto ao TCU, com posterior definição do relator, que avalia a questão e a envia para análise do Plenário, que poderá aprovar/homologar o acordo, rejeitar ou mesmo incluir condicionantes para a aprovação – oportunidade na qual os atores externos que tenham participado da comissão precisariam confirmar a intenção de celebrar o acordo nos novos termos.

A implementação do acordo será monitorada pelo TCU, não havendo previsão de aplicação de sanção por descumprimento, sendo esperado que haja celeridade em virtude da participação voluntária na comissão, bem como da convergência de interesses para que a solução consensual seja submetida ao rito de aprovação das instâncias da governança decisória de cada um dos atores. Sendo uma controvérsia contratual, a eventual celebração de um termo aditivo para a implementação passaria a ter previsão de sanção por descumprimento do contrato, nos seus novos termos.

IMPORTÂNCIA DA COMISSÃO

Certamente, um dos aspectos de maior destaque nesse tipo de abordagem é a comissão de solução consensual (art. 7º da IN-TCU nº 91/2022).

Representantes de duas unidades técnicas do TCU (Secex Especializada no tema e SecexConsenso), do órgão ou entidade solicitante, das agências reguladoras respectivas, quando for o caso, e das empresas privadas, caso a controvérsia seja contratual, sentam-se à mesa, semanalmente, para discutir a controvérsia e deliberar sobre o caso em questão.

As primeiras reuniões de cada comissão trazem sempre um certo “ar de surpresa”, já que todos os envolvidos que podem colaborar na solução de um problema complexo estão à mesa de negociação ao mesmo tempo.

Apesar de os auditores da SecexConsenso estarem passando continuamente por intenso treinamento sobre essa nova forma de trabalho, ainda é um desafio a condução dessas comissões. A assimetria de informações, sempre presente nos processos de controle externo, vai sendo mitigada em face de intensas discussões, debates, compartilhamento de experiências e análises de documentos, reuniões bilaterais e outras iniciativas.

A redução da assimetria de informação é condição básica para que a comissão se aprofunde na questão e, quanto mais o debate se intensifica, maiores o delineamento e o aprofundamento. Mais do que ganhar ou perder, importa aprofundar-se no problema, o que diminui o gap de conhecimento técnico e permite construir conjuntamente uma solução que melhor atenda ao interesse público e também preserve o interesse do particular.

Como todos os integrantes atuam na comissão de forma voluntária, o “mediador” precisa atuar com tato na abordagem e aprimorar *soft skills*, diferentemente de um processo administrativo clássico, em que a imperatividade se destaca. Nas comissões, o estímulo para



que os envolvidos se sentem à mesa de negociação e permaneçam nela depende muito da habilidade de quem conduz a discussão.

Por certo que se sentar à mesa para a construção coletiva de soluções exige um amadurecimento não só do TCU, mas também de todos os atores e instituições presentes. São os órgãos e entidades envolvidos que decidem, exercendo o TCU um papel de mediador e homologador da decisão escolhida pelo gestor, o que representa uma profunda inovação na forma de construir e aprimorar as soluções em prol do interesse público.

Além do mais, mesmo que as comissões no TCU já estejam construindo ritos e procedimentos próprios, não há uma formalidade procedimental rígida, ponderando-se a flexibilidade conforme os participantes, a dificuldade do caso concreto, o andamento da discussão, entre outras circunstâncias. Certamente, o engessamento não contribui para a resolução consensual, até porque o protagonismo não é do TCU, mas de todos os participantes das reuniões.

A QUESTÃO DA TEMPESTIVIDADE

A tempestividade é uma das questões-chave das soluções consensuais.

O § 4º do art. 7 da IN TCU nº 91/2022 fixou o prazo de 90 dias para o funcionamento das comissões, cabendo uma prorrogação de 30 dias. Já o Ministério Público junto ao TCU tem 15 dias para manifestação (art. 8º), e o Ministro Relator, 30 dias (art. 10º).

E fácil notar todo um esforço institucional para a entrega de um acordo consensual em um prazo que melhor atenda ao interesse da sociedade.

Interessante registrar a famosa frase de Rui Barbosa: “a justiça atrasada não é justiça; senão injustiça qualificada e manifesta”.

Para cumprir esse prazo, as reuniões das comissões têm se pautado por um diálogo focado no conhecimento e detalhamento do assunto em questão; normalmente são fixados prazos e tarefas para os participantes a fim de que tragam, nas reuniões seguintes, informações e documentos para a construção coletiva. Eventual protelação ou não cumprimento do acordado pode prejudicar o andamento dos trabalhos e até mesmo inviabilizar a solução da controvérsia.

Ainda sobre a questão da entrega mais tempestiva de uma solução ao cidadão brasileiro, recentemente, o Presidente do TCU, Ministro Bruno Dantas, participou do 26º Congresso Internacional de Direito Constitucional¹ e, no painel Justiça multiportas, consensualidade e processo administrativo sancionador, registrou o seguinte:

1 Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=o2FBTzITQxc>. Acesso em: 13 nov. 2023.



o que é um acordo que obedece a economicidade? É um acordo que leva em consideração o risco judiciário, **que leva em consideração o tempo que o Estado vai levar até obter aquele bem que deveria ter obtido caso o administrado cumprisse espontaneamente a obrigação que tinha.** Portanto, existe uma porção de variáveis que precisam ser consideradas e não apenas aquele número bruto que é fornecido por uma obrigação que deveria ter sido satisfeita (Dantas, 2023, 1 h 20 min 20 seg).

Ou seja, a economicidade não é uma variável que deve ser analisada isoladamente, mas, sim, em um contexto de análise de risco, a exemplo do judiciário, bem como da tempestividade para que a sociedade possa usufruir dos benefícios pretendidos, ou mesmo minorar os impactos danosos ou diluí-lo no tempo.

Outro ponto que mostra todo o esforço de agilidade na entrega da solução consensual foi a aprovação recente, pelo Plenário do TCU, de questão de ordem proposta pelo Presidente da Casa, de prazo máximo de 7 dias para apreciação dos pedidos de vista em processos de solução consensual.

A construção de uma solução consensual também deve levar à tempestividade na implementação do que foi acordado. Diferentemente do modelo tradicional, em que o Estado impõe uma decisão – que pode ser objeto de sucessivos recursos administrativos e judiciais –, nesse tipo de processo, a construção do acordo é coletiva e dialogada, não cabendo recurso contra acórdão homologatório de solução consensual (artigo 15).

Diante disso, parece-nos haver um natural interesse em implementar rapidamente a solução construída, o que pode provocar um incremento de tempestividade na entrega de serviços públicos adequados ao povo brasileiro.

Vale, por fim, registrar, de acordo com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), que: “a participação dos governados no exercício do poder é um valor fundamental das sociedades modernas”^{2,3}.

2 OECD. **Open Government Review of Brazil: Towards an Integrated Open Government Agenda.** DOI: <https://doi.org/10.1787/3f9009d4-en>. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/governance/open-government-review-of-brazil_3f9009d4-en. Acesso em: 30 out. 2023.

3 OECD. **Participação cidadã no Brasil:** envolvimento dos cidadãos e partes interessadas na elaboração de políticas e prestação de serviços. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/4aaef01d-pt/index.html?itemId=/content/component/4aaef01d-pt>. Acesso em: 30 out. 2023.



CASOS CONCRETOS

Hoje a SECEX Consenso conta com 15 processos autuados; em 2 deles já houve julgamento no Plenário do TCU.

Primeiro caso

Em 7 de junho de 2023, houve o julgamento do primeiro caso de solução consensual (TC nº 006.253/2023-7, Acórdão nº 1.130/2023 – Plenário) que chegou ao TCU a pedido do Ministério de Minas e Energia (MME) tratando dos Contratos de Energia de Reserva (CER) do Procedimento de Contratação Simplificada (PCS) 01/2021.

O PCS 01/2021 foi criado para viabilizar a contratação de energia de reserva para garantir o abastecimento durante a crise hídrica de 2021. Naquele período, condições climáticas desfavoráveis resultaram nos piores níveis de armazenamento de água nos reservatórios em mais de 90 anos.

Após a celebração do contrato, houve significativa mudança do cenário hidrológico que acabou por tornar desnecessária a energia termoeletrica contratada, que tem custos bem superiores aos de produção de energia hidroelétrica.

Apesar disso, a Karpowership Brasil Energia Ltda. (KPS) montou a sua operação com a interligação de quatro navios geradores no sistema elétrico nacional, permitindo a geração de energia termoeletrica off shore. Houve atraso na operação das usinas e há processos administrativos discutindo possíveis excludentes de responsabilidade pelos atrasos que podem acarretar multas ou mesmo a perda do contrato.

Diante das controvérsias contratuais, a KPS ingressou em juízo e, desde então, vinha gerando energia com base em uma liminar.

Considerando-se que a KPS estava de fato gerando energia termoeletrica e recebendo por essa geração em valores bastante superiores aos que, com base no novo cenário, o consumidor poderia pagar, acordo permitiu redução significativa da geração pelo período de julho a dezembro de 2023, com benefício dos gastos dos cidadãos na ordem de R\$ 579 milhões, somente para o ano de 2023, estando em discussão ainda o período de 2024 e o de 2025.

Importante destacar a sempre presente assimetria de informações nos processos negociais. Não há clareza do que motivou a concordância da empresa em reduzir o seu faturamento em R\$ 579 milhões; por outro lado, é possível que o gás não utilizado na operação seja comercializado em outro país e confira lucro até mesmo superior ao que a companhia teria no Brasil.

O processo, de relatoria do ministro Benjamin Zymler, foi aprovado por unanimidade pelo Plenário da Corte de Contas e recebeu parecer favorável da Procuradora-Geral do Ministério Público de Contas, Dra. Cristina Machado.

A viabilização do acordo foi possível a partir da participação efetiva do MME e da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) e, ainda, da Advocacia-Geral da União, por meio da



Consultoria Jurídica do MME, da Procuradoria Federal junto à Aneel, da empresa contratada, KPS, além das secretarias do TCU.

Segundo caso

Já em 30 de agosto, o Plenário do TCU aprovou o segundo caso de solução consensual para o setor de energia elétrica, com estimativa de que a decisão tenha gerado economia de mais de R\$ 224 milhões na conta de energia dos consumidores até 2025.

O requerimento de solução consensual também foi apresentado pelo Ministro de Minas e Energia, Alexandre Silveira, e envolve a mesma contratação de usinas para geração de energia emergencial, diante do cenário de escassez de água ocorrido em 2021.

Durante o julgamento⁴, o relator, Ministro Benjamin Zymler, destacou:

esse é o segundo processo de solicitação de solução consensual que nós apreciamos, e ele é sui generis. Muito provavelmente, cada um desses processos terá suas peculiaridades e exigirá do TCU um nível de avaliação diferenciado, que exige uma expertise que nossas equipes foram assimilando ao longo do tempo com sua atuação em diversos âmbitos da prestação de serviços públicos na área de infraestrutura.

Já para o presidente Bruno Dantas, o consensualismo traz mais clareza ao TCU sobre os efeitos concretos das ações: “quando o TCU participa da mediação, o sentimento que nós temos é que as questões em jogo ficam muito mais claras. A assimetria de informação diminui e, com isso, nós temos uma chance maior e melhor de enxergar a economicidade do acordo feito”.

No caso do Grupo BTG, por um lado, não havia apontamento de inadimplência – eis que o grupo pagou multas por atraso da ordem de R\$ 224 milhões –, tampouco havia arbitragem ou judicialização acerca de qualquer controvérsia, estando o grupo adimplente em relação à contratação.

Por outro lado, buscando melhor atender ao interesse público, a comissão de solução consensual conseguiu formular proposta para que as usinas do grupo BTG parassem de gerar energia de modo 100% inflexível e passassem a ficar disponíveis para geração em caso de necessidade.

Tal solução só foi possível com condições de contorno que garantissem também respeito ao interesse do particular contratado e adimplente, a exemplo da não imputação dos custos do desfazimento da operação para o particular, como os mais de R\$ 400 milhões para rescisão do contrato inflexível de fornecimento de gás.

A solução contou com parecer favorável de Júlio Marcelo de Oliveira, procurador do Ministério Público junto ao TCU (MPTCU), e foi relatada pelo Ministro Benjamin Zymler.

⁴ ACORDO de solução consensual no setor de energia elétrica deve gerar economia de R\$ 224 milhões. **Portal do TCU**, Brasília, 20 out 2023. Notícias. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/acordo-de-solucao-consensual-no-setor-de-energia-eletrica-deve-gerar-economia-de-r-224-milhoes.htm>. Acesso em: 14 nov. 2023.



Jurisprudência Comentada

- Ministro Jhonatan de Jesus

TCU REAFIRMA SUA COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR ATOS ADMINISTRATIVOS DO CNMP QUE RESULTEM EM DESPESA PARA A UNIÃO

Acórdão: 2142/2023-TCU-Plenário, Relator Jhonatan de Jesus, TC 017.382/2006-7, Sessão de 18 de outubro de 2023.

O Tribunal de Contas da União (TCU) analisou recentemente a questão de sua competência para avaliar a legalidade e legitimidade de atos administrativos que resultem na realização de despesa pública, ainda que amparados em resoluções de órgãos de controle de estatura constitucional, como o Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP).

A tese foi firmada no Acórdão nº 739/2023-Plenário e confirmada, no julgamento de embargos de declaração, pelo Acórdão nº 2.142/2023-Plenário, ocorrido na sessão de 18 de outubro.

A questão de fundo dizia respeito à percepção simultânea de subsídio com as vantagens previstas no art. 4º, inciso V, da Resolução nº 9/2006 do CNMP, entre elas a incorporação de quintos pelo exercício de função comissionada.

Após ampla discussão, prevaleceu o entendimento de que referidas vantagens são incompatíveis com a disposição do art. 39, § 4º, da Constituição Federal (CF). Por esse motivo, determinou-se a regularização dos pagamentos, de modo que a remuneração dos membros do Ministério Público da União (MPU) se desse exclusivamente por meio de subsídio em parcela única, ressalvadas apenas as verbas de caráter indenizatório.

Um dos pontos centrais da discussão referiu-se à competência do TCU para revisar o mérito dos atos do CNMP, já que as vantagens consideradas indevidas estavam amparadas por resolução daquele Conselho.

No voto condutor do Acórdão nº 2.142/2023-Plenário, o Ministro Jhonatan de Jesus sustentou a possibilidade de o TCU realizar controle de atos administrativos que resultem em despesas públicas para a União, conforme competência atribuída pela CF.

O Relator ressaltou que até mesmo leis e atos normativos de caráter primário podem ter sua aplicação afastada pelos Tribunais de Contas, caso afrontem a jurisprudência



do Supremo Tribunal Federal (STF) sobre a matéria. A esse respeito, lembrou recente julgado da Suprema Corte no Mandado de Segurança nº 25.888, no qual fora reconhecida a possibilidade de os Tribunais de Contas afastarem normas cuja aplicação expresse resultado inconstitucional, seja por violação patente da Constituição, seja por contrariedade à jurisprudência do próprio STF.

Observou ainda que, no caso em exame, a decisão de coibir a possibilidade de cumulação das vantagens do inciso V do art. 4º da Resolução CNMP nº 9/2006 com subsídio tinha a finalidade de reforçar a normatividade constitucional, uma vez que tal cumulação viola o art. 39, § 4º, da Carta Magna. Além disso, esse entendimento já havia sido aplicado pelo STF em julgamentos de casos concretos.

Para o Ministro Jhonatan de Jesus, em conclusão acolhida pelo Plenário do TCU, a Resolução CNMP nº 9/2006 representa ato normativo secundário, de natureza administrativa e caráter meramente interpretativo, sem possibilidade de inovar primariamente o ordenamento jurídico. Portanto, não poderia pretender criar direitos ou vantagens submetidos ao princípio da reserva de lei – sendo certo que a matéria em debate (vantagens pecuniárias concedidas pelo exercício de cargo público) se submete ao princípio da legalidade estrita, nos termos do art. 37, inciso X, da CF.

Com esses fundamentos, e ante a incompatibilidade da Resolução CNMP 9/2006 com o texto constitucional, o Tribunal confirmou a determinação expedida aos órgãos integrantes do MPU para que passem a remunerar seus membros por meio de parcela única de subsídio, sendo vedado, por conseguinte, o pagamento das vantagens adicionais previstas no art. 4º, inciso V, da Resolução nº 9/2006 do CNMP.

PAGAMENTO DE AUXÍLIO-SAÚDE NÃO DEVE GERAR SOBREPOSIÇÃO DE COBERTURAS COM OUTRAS FORMAS DE ASSISTÊNCIA SUPLEMENTAR PRESTADA POR ÓRGÃO OU ENTIDADE DA UNIÃO, SOB PENA DE OCASIONAR MÚLTIPLA ONEROSIDADE PARA O ORÇAMENTO FEDERAL.

Acórdão: 1.819/2023-TCU-Plenário, Relator Ministro Jhonatan de Jesus, TC 043.456/2021-9, Sessão de 30 de agosto de 2023.

O Tribunal de Contas da União (TCU) analisou consulta formulada pelo Superior Tribunal Militar (STM) a respeito da possibilidade de pagamento de auxílio-saúde, mediante reembolso, a agentes públicos que fazem parte de plano de saúde de autogestão.

O voto do Ministro-Relator esclareceu que o art. 230 da Lei nº 8.112/1990 dispõe sobre a prestação de assistência à saúde do servidor público, prevendo opções para que a Administração Pública possa disponibilizar tal assistência em caráter suplementar. Além da possibilidade de acesso ao Sistema Único de Saúde (SUS), a norma legal permite que a assistência seja prestada:



- a. diretamente pelo órgão ou entidade a que estiver vinculado o servidor;
- b. mediante convênio da instituição pública com entidades fechadas de autogestão, sem fins lucrativos, assegurada a gestão participativa;
- c. por meio de contrato firmado pela referida instituição com operadoras de planos de assistência de saúde, respeitados os procedimentos prévios previstos na Lei nº 8.666/1993 ou, a depender do caso, na Lei nº 14.133/2021; ou
- d. auxílio-saúde com reembolso parcial das despesas com plano ou seguro privado de saúde contratado pelo próprio beneficiário.

Na parte dispositiva da decisão, o TCU respondeu ao consulente que cabe à Administração Pública, no exercício do seu poder discricionário, eleger o meio pelo qual proporcionará assistência à saúde do servidor público, ativo ou inativo, e de sua família, considerando os limites estipulados no referido dispositivo legal e os critérios de oportunidade e conveniência. No caso do auxílio-saúde, o reembolso parcial das despesas está limitado ao total dessas despesas com plano ou seguro privado de saúde.

Além disso, o TCU informou ao consulente que os órgãos e as entidades que possuam planos de saúde próprios ou de autogestão (por prestação direta, convênio ou contrato) custeados em parte pela União não devem pagar auxílio-saúde, mediante reembolso, aos beneficiários daqueles planos, sob pena de acarretar dupla ou múltipla onerosidade para o orçamento federal, exceto nos casos em que restar devidamente comprovado que o acúmulo de duas ou mais das alternativas suplementares previstas no art. 230 da Lei nº 8.112/1990 não gera sobreposição de coberturas assistenciais.

A unidade técnica do TCU responsável pela instrução do processo foi a então Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado (SecexAdministração).



- Ministro-Substituto Weder de Oliveira

REVOGADA, JÁ QUE NÃO SE TRATA DE DESFALQUE OU DESVIO DE RECURSOS, TAMPOUCO DE PRÁTICA DE ATO ILEGAL, ILEGÍTIMO OU ANTIECONÔMICO POR PARTE DOS BENEFICIADOS QUE RECEBERAM AS QUANTIAS DETERMINADAS JUDICIALMENTE.

Acórdão: 12026/2023-TCU-Plenário, Relator Ministro Substituto Weder de Oliveira, TC: 017.691/2020-6, Sessão de 31/10/23. Unidade técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Tomada de Contas Especial (AudTCE).

Na sessão da 1ª Câmara de 31 de outubro de 2023, em processo relatado pelo Ministro-Substituto Weder de Oliveira, o Tribunal de Contas da União (TCU) apreciou tomada de contas especial instaurada com vistas à devolução de valores recebidos por pensionista mediante antecipação de tutela posteriormente revogada.

O Relator observou que se aplica a esse caso a jurisprudência mais recente deste Tribunal no sentido de arquivamento do processo por falta dos pressupostos de instauração da tomada de contas especial, a exemplo dos Acórdãos nºs 1.352/2022, 1.353/2022, 3.232/2022, 4.598/2022, 7.330/2022, da 1ª Câmara e de minha relatoria; Acórdãos nºs 3.285/2022-1ª Câmara, 6.052/2022-1ª Câmara, 2.181/2022-Plenário, 9.211/2022-1ª Câmara, 1.608/2023-1ª Câmara e 7.005/2023-1ª Câmara, de relatoria do Ministro Jorge Oliveira; e Acórdão nºs 2.862/2023-2ª Câmara, de relatoria do Ministro Marcos Bemquerer.

A questão objeto do referido processo não envolve desfalque ou desvio de recursos federais, tampouco a prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico por parte das responsáveis, que receberam os benefícios em decorrência de decisão judicial. Tampouco constam dos autos elementos que indiquem o cometimento de irregularidade por parte de agentes públicos. Sendo assim, não estão presentes os pressupostos legais para instauração de tomada de contas especial estabelecidos no art. 8º da LO/TCU.

A apresentação da ação judicial objetivando a reversão da cota-parte da pensão militar especial de ex-combatente encontrava amparo no princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em recente revisão da tese firmada no Tema Repetitivo 692, reafirmou a obrigatoriedade da devolução dos valores recebidos pelo litigante beneficiário do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), em virtude de decisão judicial precária que venha a ser posteriormente revogada (Questão de Ordem nº 12482/DF, de relatoria do Ministro Og Fernandes, julgado em 11/5/2022).

Não obstante, deve-se atentar para o fato de que foi o Poder Judiciário que determinou a execução provisória da sentença. Desse modo, é prerrogativa desse mesmo poder decidir sobre o cabimento da devolução dos valores.



Ao indicar os efeitos e a extensão da ordem judicial de que teve ciência, deve a Advocacia-Geral da União, em colaboração com o órgão de origem, respeitadas as competências de cada um, buscar dar-lhe cumprimento.

Desse modo, mediante a deliberação em tela, o Tribunal decidiu arquivar o processo, ante a ausência dos pressupostos legais para sua constituição, nos termos do art. 212 do RI/TCU.

DESNECESSIDADE DE OS LICITANTES, NO REGIME DE EXECUÇÃO CONTRATUAL PELO RDC, APRESENTAREM DETALHAMENTO DA COMPOSIÇÃO DA TAXA DE BENEFÍCIOS E DESPESAS INDIRETAS (BDI) POR OCASIÃO DA APRESENTAÇÃO DO PROJETO BÁSICO E/OU DO PROJETO EXECUTIVO, PODENDO OCORRER A APRESENTAÇÃO POR OCASIÃO DA OFERTA DA PROPOSTA DE LICITAÇÃO.

Acórdão: 2.531/2022-TCU-Plenário, Relator Ministro-Substituto Weder de Oliveira, TC: 006.118/2022-4, Sessão de 23/11/22, confirmado pelo Acórdão 975/2023-TCU-Plenário (embargos de declaração), Sessão de 17/5/2023.

Unidade técnica: extinta Secretaria de Fiscalização de Infraestrutura Rodoviária e de Aviação Civil (SeinfraRodoviaAviação)

Na sessão do Plenário de 23 de novembro de 2022, em processo relatado pelo Ministro-Substituto Weder de Oliveira, o Tribunal de Contas da União (TCU) apreciou representação noticiando irregularidade ocorrida no âmbito de processo licitatório na modalidade regime diferenciado de licitação (RDC) 1/2021, conduzido pelo município de Ponta Grossa/PR com recursos do termo de compromisso 4/2019, firmado com a União, por intermédio do extinto Ministério da Infraestrutura.

O certame, aberto em 12/5/2021, destinava-se à contratação de pessoa jurídica para elaboração do projeto básico, do projeto executivo e para a execução de obras de melhorias na infraestrutura do aeroporto regional de Ponta Grossa/PR, pelo valor estimado em cerca de R\$ 35 milhões.

A discussão central nesta representação diz respeito à necessidade de os licitantes, no regime de execução contratual pelo RDC, apresentarem detalhamento da composição da taxa de benefícios e despesas indiretas (BDI) apenas por ocasião da apresentação do projeto básico e/ou do projeto executivo, e não no momento da oferta da proposta de licitação.

No caso em análise, a comissão de licitação do município desclassificou a primeira classificada, empresa Porto Beton Ltda., especialmente pela não apresentação da planilha de BDI conforme anexo VIII do edital.



Ao apreciar o mérito da representação, o Ministro-Substituto Weder de Oliveira, em seu voto, acolheu a conclusão da unidade técnica, no sentido de que a inabilitação da primeira colocada foi indevida, tendo em vista que, conforme precedentes desta Corte (por exemplo, os Acórdãos nºs 2.433/2016 e 2.123/2017-TCU-Plenário, ambos de relatoria do Ministro Benjamin Zymler, e o Acórdão nº 2.136/2017-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Aroldo Cedraz), no regime de execução contratual pelo RDC, é exigível a apresentação do detalhamento da composição do BDI apenas por ocasião da apresentação do projeto básico e/ou do projeto executivo, não sendo necessário exigir-se tal detalhamento no momento da apresentação da proposta de preço.

Acrescentou o Relator que, especificamente em relação à contratação integrada, há diversos motivos para que a administração contratante exija da empresa contratada a apresentação do orçamento detalhado por ocasião da entrega dos projetos definitivos da obra: i) tais orçamentos serão parâmetros de controle para alterações de escopo contratual, contendo os quantitativos e preços unitários dos serviços contratados; ii) o cálculo de reajustamentos contratuais ocorrerá com maior precisão, utilizando cestas de índices setoriais ou a aplicação de índices específicos para cada serviço planilhado; iii) as planilhas orçamentárias servirão de subsídio para eventuais pleitos de reequilíbrio econômico-financeiro do contrato; iv) os orçamentos detalhados possibilitarão a confecção e a análise do cronograma físico-financeiro do contrato, a partir das produções horárias das equipes; e v) tais planilhas servirão como parâmetros de referência de preços de mercado em futuras licitações.

Apontou que, se qualquer descumprimento de cláusula do edital pudesse conduzir à desclassificação de um licitante, o princípio da vinculação ao edital reinaria absoluto, tornando inócua a positivação de outros princípios nas leis que regem as licitações, tais como o da seleção da proposta mais vantajosa e o da economicidade. Com efeito, a decisão da administração pública municipal, caso não tivesse sido obstada, teria como consequência prática um expressivo e desnecessário dispêndio de R\$ 1,7 milhão para os cofres federais.

Destacou o Relator que se poderia retirar deste e de outros casos correlatos, como lição, que: (i) modelar e elaborar editais que disponham apenas, e precisamente, sobre o necessário e suficiente para assegurar o alcance dos dois objetivos fundamentais das licitações – a “seleção da proposta apta a gerar o resultado de contratação mais vantajoso para a Administração Pública” e “o tratamento isonômico entre os licitantes, bem como a justa competição”, art. 11, incisos I e II, da Lei nº 14.133/2020; e (ii) de dar efetiva observância ao sentido substantivo do disposto no art. 12, inciso III, da Nova Lei de Licitações e Contratos – “o desatendimento de exigências meramente formais que não comprometam a aferição da qualificação do licitante ou a compreensão do conteúdo de sua proposta não importará seu afastamento da licitação ou a invalidação do processo”.

Sendo assim, concluiu o Relator que a inabilitação da empresa Porto Beton Ltda., primeira colocada no certame, foi indevida.



Desse modo, mediante o Acórdão nº 2.531/2022-TCU-Plenário, o Tribunal decidiu considerar procedente a presente representação e determinar ao município de Ponta Grossa/PR que, no prazo de 15 (quinze) dias a contar da ciência do Acórdão, comprovasse ao TCU a adoção de providências com vistas à anulação do ato de desclassificação da empresa Porto Beton Ltda. no âmbito do RDC 1/2021, bem como dos atos subsequentes, e ao retorno do processo à fase imediatamente anterior. Por intermédio do Acórdão nº 975/2023-TCU-Plenário, Relator Ministro-Substituto Weder de Oliveira, o Tribunal rejeitou embargos de declaração interpostos pelo segundo colocado, consórcio RAC/KOKOT/RAAA, contra a deliberação em tela.



ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO CIVIL: O CHOQUE ENTRE O ART. 17-B, § 3º, DA LEI DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA (REFORMADA PELA LEI Nº 14.230/2021) E A AUTONOMIA CONSTITUCIONAL DO TRIBUNAL DE CONTAS

Civil non-prosecution agreement: The clash between article 17-B, § 3, of the Law of Administrative Improbity (amended by Law nº 14.230/2021) and the constitutional autonomy of the Court of Auditors

João Paulo Gualberto Forni

Auditor Federal de Controle Externo no TCU, mestre em Direito pelo Centro Universitário de Brasília, assessor de licitações e contratações na Secretaria-Geral de Administração do TCU, advogado, administrador.

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-7872-9200>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3520330187873051>

E-mail: joao.forni@gmail.com

Luiz Henrique Lima

Conselheiro Substituto do TCE-MT, doutor em Planejamento Energético pela UFRJ, palestrante, professor, vice-presidente de Controle Externo da AUDICON.

Orcid: <https://orcid.org/0009-0003-7765-7908>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/5464379883287969>

E-mail: professorluizhenriquelim@gmail.com

RESUMO

Busca-se, neste artigo, demonstrar o acerto da decisão de suspensão da eficácia do art. 17-B, § 3º, da Lei nº 8.429/1992, reformada pela Lei nº 14.230/2021 (que regulamenta a participação do Tribunal de Contas no acordo de não persecução civil), por medida cautelar no âmbito do Supremo Tribunal Federal, dada sua incompatibilidade com a Constituição, tendo em vista que: (i) apenas o Poder Legislativo pode demandar o Tribunal de Contas com especificação de prazo, jamais o Ministério Público; (ii) a consequência prática da obrigatoriedade de manifestação temporânea – no prazo de noventa dias apontado no dispositivo em tela – seria



a inviabilização do exercício eficiente das competências constitucionais do Tribunal de Contas, em razão de competência criada por lei ordinária; e (iii) a vinculatividade de manifestação precária afronta a observância ao princípio do devido processo legal no âmbito desse Tribunal. Para o estudo, valeu-se de revisão bibliográfica e pesquisa documental, classificando-se este artigo como jurídico-compreensivo e jurídico-propositivo, em que se faz, a título de conclusão, breve proposta de cooperação intraestatal pautada pela consensualidade.

Palavras-chave: Tribunal de Contas; improbidade administrativa; acordo de não persecução civil.

ABSTRACT

The aim is to demonstrate the correctness of suspending the effectiveness of Article 17-B, paragraph 3, of Law 8.429/1992, amended by Law 14.230/2021 (which regulates the participation of the Court of Auditors in the agreement of non-criminal prosecution), through a precautionary measure within the scope of the Supreme Court, given its incompatibility with the Constitution, considering that: (i) only the Legislative Branch can request the Court of Auditors with a specified deadline, never the Public Prosecutor's Office; (ii) the practical consequence of the mandatory manifestation – within the ninety-day period mentioned in the provision in question – would be the hindrance of the efficient exercise of its constitutional competences, due to an assignment created by ordinary law; and (iii) the binding nature of a temporary manifestation violates compliance with the principle of due process of law within the Court of Auditors. For the study, a bibliographical review and documental research was used, classifying this article as legal-comprehensive and legal-propositive, in which, as a conclusion, a brief proposal of intrastate cooperation guided by consensus is made.

Keywords: Court of Auditors; administrative improbity; civil non-prosecution agreement.

1. INTRODUÇÃO

A improbidade administrativa, como fenômeno jurídico, denota a inobservância do dever de exercer funções públicas com objetivos públicos, plasmada pela negação de valores morais norteadores do atuar estatal, numa atitude manchada pela desonra (Fazzio Júnior, 2016), materializada na desonestidade e/ou na grave ineficiência funcional (Osório, 2022b).

A Constituição Federal de 1988 (CF/88) dispõe sobre o tema no art. 37, § 4º¹, cuja regulamentação infraconstitucional se dá na Lei nº 8.429/1992, reformada pela Lei nº 14.230/2021. A Carta Magna (arts. 70 e 71) prevê, ainda, que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração

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: [...] § 4º Os atos de improbidade administrativa importarão a suspensão dos direitos políticos, a perda da função pública, a indisponibilidade dos bens e o ressarcimento ao erário, na forma e gradação previstas em lei, sem prejuízo da ação penal cabível.



direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, ou seja, o controle externo, será exercida pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU).

A relação do Tribunal de Contas com a improbidade se dá, inicialmente, pelo fato de que irregularidades financeiras, contábeis, orçamentárias, patrimoniais ou operacionais – ou, mais genericamente, o mau uso de recursos públicos – podem ser levadas a cabo mediante ato ímprobo, quando se apresentarem qualificadas pelo dolo específico, com traços de desonestidade ou má-fé, cuja aferição é cometida exclusivamente ao Poder Judiciário². Não obstante, os tribunais de contas “têm interesse jurídico na apuração de improbidade administrativa, na medida em que são órgãos de controle externo da administração pública” (Cammarosano, 2022, p. 210), e podem ensejar, suscitar, sugerir ou respaldar o ajuizamento das ações de improbidade administrativa (Fortini; Cavalcanti, 2022), desempenhando papel fundamental no combate aos atos ímprobos (Harger, 2015), plasmando-se em “guardiões da probidade administrativa” (Lima, 2018, p. 107).

Ademais, a Lei nº 8.429/1992, reformada pela Lei nº 14.230/2021 (Lei de Improbidade Administrativa – LIA reformada), incrementou a interface do controle externo de contas com a improbidade, do que é exemplo a obrigatoriedade de o juiz responsável pela ação de improbidade administrativa considerar, na formação de sua convicção, os atos do órgão de controle externo que tiverem servido de fundamento para a conduta do agente público objeto da ação (art. 21, § 1º), bem como as provas produzidas perante os órgãos de controle e as correspondentes decisões (art. 21, § 2º). Isso não quer dizer, é importante ressaltar, que haja qualquer vinculação do juiz ao decidido pelo Tribunal de Contas, como salienta o inciso II do art. 21 da LIA: “a aplicação das sanções previstas nesta lei independe: [...] da aprovação ou rejeição das contas pelo órgão de controle interno ou pelo Tribunal ou Conselho de Contas”, corroborado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) anterior à reforma³, em que pese parcela da doutrina apontar que, caso a conduta do agente público esteja respaldada por decisão do tribunal do contas, estaria, em princípio, afastado o dolo

2 Em que pese já haver o Ministro do TCU Walton Alencar (relator) afirmado que “tem este Tribunal o dever-poder de avaliar, no seu âmbito, o cometimento de ato típico de improbidade administrativa e se o agente cometeu o ato de forma dolosa” (voto proferido no Acórdão nº 1.482/2020-Plenário, julgado em 10.06.2020), entende-se, diversamente, na linha de Fortini e Cavalcanti (2022, p. 77-79), que “as Cortes de Contas não exercem uma análise sobre o animus dos agentes públicos, a sugerir uma atuação de cunho doloso, mas atuam sobre a compatibilidade e a pertinência das contas e das movimentações financeiras envolvendo recursos públicos, sendo que a análise daquele elemento subjetivo especial qualificador do ato ímprobo é realizada pelo Poder Judiciário [...]”.

3 PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AÇÃO DE IMPROBIDADE. RECEBIMENTO DA INICIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. APROVAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. ART. 21, INC. II, DA LEI Nº 8.429/92. NÃO VINCULAÇÃO FRENTE AO PODER JUDICIÁRIO. POSSIBILIDADE DE IMPUGNAÇÃO VIA AÇÃO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO (ARTS. 267, INCS. I e VI, e 295, INC. I E PAR. ÚNICO, INCS. I e III, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL). INOVAÇÃO EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.1. O Controle exercido pelo Tribunal de Contas não é jurisdicional, por isso que não há qualquer vinculação da decisão proferida pelo órgão de controle e a possibilidade de ser o ato impugnado em sede de ação de improbidade administrativa, sujeita ao controle do Poder Judiciário, consoante expressa previsão do art. 21, inc. II, da Lei nº 8.429/92 (STJ. Resp. nº 1.032.732/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 19.11.2009).



específico (Carvalho, 2022)⁴; e que o reconhecimento da ausência de dolo pelo Tribunal de Contas cria presunção contrária à configuração da improbidade (Justen Filho, 2022)⁵.

Apesar da não vinculação do juiz, os dispositivos citados reconhecem a significativa interferência que as atuações – estudos e decisões – dos tribunais de contas exercem no âmbito judicial, sendo frequente seu uso no acervo probatório objeto de apreciação pelo magistrado competente, muitas vezes de maneira decisiva para procedência ou improcedência dos pedidos feitos na exordial (Fortini; Cavalcanti, 2022).

O ápice da interferência do Tribunal de Contas no âmbito da improbidade administrativa, entretanto, dá-se a partir de sua competência na celebração do acordo de não persecução cível⁶. O art. 17-B da LIA reformada assenta que o Ministério Público poderá, conforme as circunstâncias do caso concreto, celebrar acordo de não persecução civil, desde que dele advenham, ao menos, os seguintes resultados: (i) o integral ressarcimento do dano; (ii) a reversão à pessoa jurídica lesada da vantagem indevida obtida, ainda que oriunda de agentes privados. Como condição para a celebração do acordo, o mesmo dispositivo prevê, em seu § 3º, a oitiva do Tribunal de Contas competente, para fins de apuração do valor do dano a ser ressarcido, que se manifestará, com indicação dos parâmetros utilizados, no prazo de noventa dias.

Referido dispositivo (art. 17-B, § 3º, da LIA reformada) é alvo de diversas manifestações doutrinárias, ora enaltecendo a medida legislativa, que pugna pela integração dos órgãos de controle, ora criticando-a, por afronta à autonomia tanto dos tribunais de contas quanto do Ministério Público. Além disso, justamente por infringência à autonomia dessas instituições, o dispositivo em comento teve sua eficácia suspensa cautelarmente por decisão do Ministro Alexandre de Moraes no bojo da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 7.236/DF, proposta pela Associação Nacional dos Membros do Ministério Público – CONAMP.

4 “Muito embora seja possível a prática de atos de improbidade administrativa a agentes que tiveram contas aprovadas pelo tribunal de contas, as manifestações destes órgãos de controle devem servir de parâmetro na avaliação da prática do ato de improbidade. Assim, o gestor público que toma uma decisão em um determinado contrato administrativo, embasada em parecer ou acórdão plenário do tribunal, está respaldado por essas atuações da Corte, o que, em princípio, afasta o dolo da conduta praticada e, conseqüentemente, descaracteriza a infração de improbidade” (Carvalho, 2022, p. 155).

5 “[...] se o Tribunal de Contas reputar inexistente o dolo, há presunção contrária à configuração de improbidade, mesmo que a referida decisão tiver reputado que o ato administrativo padeceu de algum defeito” (Justen Filho, 2022, p. 239).

6 Cavallari (2022, p. 236) ressalta que: “o acordo de não persecução civil não foi inserido na Lei de Improbidade Administrativa pela Lei nº 14.230/2021, mas sim, pela Lei nº 13.964/2019, denominada ‘Pacote Anticrime’, cujo art. 6º deu nova redação ao § 1º do art. 17 e passou a admitir a celebração de aludido acordo, contrariamente à redação original desse parágrafo, que expressamente vedava qualquer espécie de transação, acordo ou conciliação nesse tipo de ação”.



Objetiva-se, neste artigo, analisar o dispositivo legal em tela à luz da conformação constitucional do Tribunal de Contas, com especial ênfase ao TCU, e da doutrina dedicada ao tema, bem como dos fundamentos invocados para a suspensão cautelar de sua eficácia, buscando-se demonstrar a correção da decisão, com densificação da motivação utilizada, pugnano-se por sua confirmação quando da análise do mérito.

Quanto à metodologia, numa classificação específica ao domínio jurídico, o artigo classifica-se em jurídico-compreensivo (Witker, 1985) ou jurídico interpretativo, no qual se decompõe um problema jurídico (a compatibilidade do dispositivo epigrafado com a CF/88) em diversos aspectos, relações e níveis, destinados a objetos de maior complexidade que necessitam de maior aprofundamento. Classifica-se, ainda, em jurídico-propositivo⁷, em que se visa propor mudanças interpretativas das normas postas (Gustin; Dias; Nicácio, 2020). No que se refere aos métodos de coleta de dados, realizou-se pesquisa bibliográfica, que consiste em “um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o tema”, bem como pesquisa documental (Lakatos; Marconi, 2003, p. 158).

Em relação à organização do trabalho, é pertinente, antes de adentrar o cerne da questão, discorrer sobre (i) a natureza jurídica do acordo de não persecução cível e (ii) a posição institucional do Tribunal de Contas na estrutura da separação de poderes e dos mecanismos de freios e contrapesos, para, em seguida, adentrar especificamente na (iii) análise da constitucionalidade do acordo de não persecução cível nos moldes da LIA reformada em face da conformação constitucional do TCU, e apresentar (iv) breve proposta de cooperação intraestatal alinhada com a consensualidade intraestatal.

2. A NATUREZA JURÍDICA HÍBRIDA DO ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO CÍVEL

Neste tópico, a fim de assentar a natureza jurídica do acordo de não persecução cível previsto na LIA reformada, deve-se, primeiro, verificar a natureza jurídica do ato ímprobo bem como da ação de improbidade administrativa.

A natureza jurídica do ato ímprobo é alvo de controvérsias, o que resta claro dos votos dos ministros do Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do Tema 1.199 (repercussão geral), em que se discutiu

eventual (IR)RETROATIVIDADE das disposições da Lei nº 14.230/2021, em especial, em relação: (I) A necessidade da presença do elemento subjetivo dolo para a configuração do ato de improbidade administrativa, inclusive no artigo 10 da LIA; e (II) A aplicação dos novos prazos de prescrição geral e intercorrente (Brasil, 2022a).

7 Gustin, Dias e Nicácio (2020) ponderam que todos os tipos de pesquisa jurídica são, em alguma medida, propositivos, dada sua natureza de ciência aplicada.



A título de exemplo, o Ministro Alexandre de Moraes reconheceu, em seu voto, a natureza civil dos atos de improbidade administrativa, chegando ao extremo de classificar como um “erro da lei” a exclusão da natureza civil da ação de improbidade administrativa, em alusão ao art. 17-D.

In verbis:

a LIA definiu os atos de improbidade administrativa como aqueles que, possuindo natureza civil e devidamente tipificados em lei federal, ferem direta ou indiretamente os princípios constitucionais e legais da Administração Pública, independentemente de importarem enriquecimento ilícito ou de causarem prejuízo material ao erário. [...] A natureza civil dos atos de improbidade administrativa é essencial para a análise da possibilidade ou não de aplicação retroativa das previsões da nova lei e decorre – diretamente – do comando constitucional, que é bastante claro ao consagrar a independência da responsabilidade civil por ato de improbidade administrativa e a possível responsabilidade penal, derivadas da mesma conduta, ao utilizar a fórmula “sem prejuízo da ação penal cabível”. [...]

A Lei 14.230/21, de maneira inexplicável, pretendeu, em seu artigo 17-D, excluir a natureza civil da ação de improbidade, em que pese, esse substrato partir da própria Constituição Federal, ao prever: [...] Ora, ao errônea e fictamente tentar excluir a natureza civil da ação de improbidade, a lei não teve a força de excluir a natureza civil do ato de improbidade e suas sanções, pois essa ‘natureza civil’ tem substrato diretamente do texto constitucional, conforme reconhecido pacificamente por essa CORTE (Brasil, 2022a).

O Ministro endossou, portanto, a natureza civil tanto do ato ímprobo quanto da ação de improbidade.

Em sentido oposto, o Ministro André Mendonça apontou a grande aproximação das ações de improbidade com a seara penal, o que desemboca na aplicação da retroatividade da lei mais benéfica àquele ramo, enquadrado no campo do direito administrativo sancionador. Para o Ministro, o direito administrativo sancionador guarda autonomia em face do direito penal, mas apresenta inegável zona de interseção com este, por serem ambos ramos do sistema de responsabilização estatal. Nesse sentido, a responsabilização por ato de improbidade administrativa seria espécie do gênero direito administrativo sancionador. *In verbis:*

37. Diz-se assemelhadas, ante a inegável zona de interseção existente entre o denominado direito administrativo sancionador – ao qual pertence o instituto da improbidade administrativa – e o direito penal. Afinal, ambos são ramos do sistema de responsabilização estatal.

38. Contudo, apesar de integrarem o mesmo sistema, gozam de inafastável autonomia e independência entre si. Autonomia esta que é verdadeira *conditio sine qua non* para existência, constitucionalmente legítima, da responsabilização por ato de improbidade administrativa – tendo em vista que o pensamento em sentido contrário atrairia a



incidência do princípio do ‘ne bis in idem’ em desfavor desta modalidade de responsabilização específica.

39. Portanto, há que se reconhecer, em certa medida, a autonomia técnico-científica tanto do direito administrativo sancionador, enquanto gênero, quanto da responsabilização por ato de improbidade administrativa, enquanto espécie, demandando a concepção de princípios e regras que lhes sejam próprios (ou adaptados), operando como construtores de uma identidade particular e distintiva em relação aos demais ramos do direito punitivo estatal – e que devem ser construídos a partir de tal perspectiva. [...]

52. Antecipo, desde logo, que, a meu sentir, a resposta deve ser afirmativa, ou seja, pela aplicação retroativa dos novos contornos conformadores do elemento anímico que a Lei nº 14.230, de 2021, passou a exigir para caracterização do ato ímprobo.

53. Isso porque, promovendo o aludido cotejo entre as peculiaridades do direito administrativo sancionador, de um lado, e os conceitos de culpa e dolo segundo o direito penal, de outro, não vislumbro traço distintivo suficiente para afastar a incidência do princípio da retroatividade da lei mais benéfica à espécie (Brasil, 2022a).

Endossa-se, na citada controvérsia, a posição externada no voto do Ministro André Mendonça, qual seja: a natureza de direito administrativo sancionador do ato ímprobo, que se situa em um meio termo entre o ilícito penal e o civil, em um “terceiro círculo, intermédio entre o menor (criminal) e maior (civil)” (Giacomuzzi, 2002, p. 297), plasmando-se em manifestação do poder sancionador do Estado com traços característicos específicos, e por isso merecedor de categorização também específica – no direito administrativo sancionador, repita-se. De início, esse ramo se associa ao poder sancionador da Administração Pública, mas, sendo direito repressivo, nada impede sua aplicação pelo Poder Judiciário. Nesse sentido, a lei de improbidade traz sanções judiciais cujo regime é de direito administrativo, mais especificamente da vertente sancionadora (Osório, 2022b).

Enquanto ramo do poder punitivo estatal, o direito administrativo sancionador vai buscar parte significativa de seus princípios norteadores no direito penal, tendo em vista superioridade teórica da dogmática penal, que pode auxiliar no delineamento de limites e contornos a um ramo ainda nascente no Brasil, no sentido do garantismo diante das sanções públicas (Osório, 2022b). A citada aproximação com o direito penal decorre da subtração de direitos individuais, característica das manifestações penalizadoras do Estado, sendo esse o raciocínio externado pelo Ministro Dias Toffoli no âmbito da discussão referente ao Tema 1.199:

[...] as penas — como estabelece a própria lei [LIA] — aplicadas ao sujeito ativo da improbidade administrativa são gravíssimas, importando, entre outras consequências, a suspensão dos direitos políticos e a perda da função pública, o que as afastam definitivamente da seara civil (Brasil, 2022a).



Já quanto à natureza jurídica da ação de improbidade, entende-se que a melhor interpretação do art. 17-D, “a ação por improbidade administrativa [...] não constitui ação civil”⁸ (Brasil, 1992), aponta para uma cisão entre a ação de improbidade e a Ação Civil Pública (ACP), regulada pela Lei nº 7.347/83, e não para sua retirada completa do âmbito civil⁹. Intuiu-se evitar ações de improbidade com feição unicamente ressarcitória¹⁰, pois a defesa única do patrimônio público deve ser realizada via ACP¹¹, voltando-se a LIA para casos que exijam sanções, além da reparação. Em outras palavras, o ressarcimento

-
- 8 Art. 17-D. A ação por improbidade administrativa é repressiva, de caráter sancionatório, destinada à aplicação de sanções de caráter pessoal previstas nesta Lei, e não constitui ação civil, vedado seu ajuizamento para o controle de legalidade de políticas públicas e para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos, coletivos e individuais homogêneos.
- 9 No mesmo sentido, Neves e Oliveira (2022, p. 154-162): “o art. 17-D, caput, do CPC, ao prever que a ação de improbidade administrativa não é uma ação civil, parece, na realidade, se referir à ação civil pública, o que pode ser confirmado pela segunda parte do dispositivo, ao prever que seu ajuizamento seja vedado para o controle de legalidade de políticas públicas e para a proteção do patrimônio público e social, do meio ambiente e de outros interesses difusos, coletivos e individuais homogêneos. [...] A natureza civil da ação, por outro lado, parece inegável a partir do momento em que o próprio legislador determina de forma expressa, no art. 17, caput, da LIA, a aplicação à ação de improbidade administrativa do procedimento comum previsto no Código de Processo Civil”; e Valter Shuenquener de Araujo (2023, p. 326-328): “A natureza civil da ação, por outro lado, parece inegável a partir do momento em que o próprio legislador determina de forma expressa, no art. 17, caput, da LIA, a aplicação à ação de improbidade administrativa do procedimento comum previsto no Código de Processo Civil. [...] A ação de improbidade é tradicionalmente considerada uma ação de natureza civil e política, tendo em vista o caráter de suas sanções. E, mesmo após a reforma legal de 2021, essa deve ser considerada a sua natureza”.
- 10 Floriano de Azevedo Marques Neto (2022, p. 40) considera que “o principal avanço da Lei nº 14.230/2021 foi superar o entendimento que se consolidou nos anos noventa, de que a ação para combater atos de improbidade seria uma espécie de ação civil”, entendimento cuja formulação adveio do Ministério Público e ganhou endosso da jurisprudência. As regras processuais da Lei nº 7347/1985, aplicáveis aos atos ímprobos em decorrência de um suposto “microsistema de tutela coletiva”, em derrogação do CPC, têm por objeto “a condenação em dinheiro ou o cumprimento de obrigação de fazer ou não fazer” (art. 3º), e não a aplicação de sanções, como a lei de improbidade. Seria, nesse sentido, um equívoco sanções “submeter a uma ação especial, com escopo de buscar o ressarcimento, pecuniário ou fático, de um dano, para se aplicar uma lei cujo escopo principal fora aplicar penas, sanções, a quem agisse de forma ímproba. O art. 17 da nova LGIA, no caput e no seu no §16 corrige essa prática” (Marques Neto, 2022, p. 41).
- 11 Contra esse entendimento, alegando que a ação de improbidade é ação civil pública, Wanis (2022, p. 156): “não há como se conceber, sob o pálio da mencionada *summa divisio* do sistema jurídico brasileiro, um *tertium genus* de ação para a responsabilização por improbidade administrativa que não seja civil; e mais, que não seja, pelas razões adiante esposadas e respeitadas as posições em contrário, uma verdadeira espécie de Ação Civil Pública”.



ao erário não é sanção¹², não estando, por consequência, essa cominação inserida no contexto do direito administrativo sancionador, com todas as peculiaridades inerentes a esse ramo. Essa cominação tem natureza cível, sendo assessória na ação de improbidade, não podendo ser seu único objeto, após a reforma legal.

Conclui-se, no tocante à natureza da ação de improbidade, que ostenta natureza cível, na falta de um enquadramento mais específico, o qual, entretanto, não se desabona, a exemplo de uma heterodoxa natureza de ação administrativa sancionadora. Já quanto ao ato ímprobo, considera-se que se insere no âmbito do direito administrativo sancionador, cujas cominações não têm natureza cível, como já afirmado.

Assentadas essas premissas, concebe-se que o acordo de não persecução civil receba esse nome apenas em razão da natureza da ação de improbidade, mas deve-se plasmar que ostenta natureza híbrida: civil e de direito administrativo sancionador¹³; isso porque, nos termos do art. 17-B, deve garantir, no mínimo, o integral ressarcimento do dano e a reversão à pessoa jurídica lesada da vantagem indevida obtida, sendo esse aspecto (de natureza cível) inegociável, recaindo a possibilidade de negociação apenas sobre as sanções (Neves; Oliveira, 2022)¹⁴, essas últimas inseridas no bojo do direito administrativo sancionador (Osório, 2022b). A hibridez do acordo decorre, portanto, de se situar na interseção do aspecto cível da reparação ao erário e do aspecto de direito administrativo sancionador das sanções previstas na LIA.

Estabelecida a natureza dos acordos de não persecução civil, passa-se à análise da posição institucional do Tribunal de Contas na estrutura da separação de poderes e dos mecanismos de freios e contrapesos, pressuposto para se analisar a constitucionalidade do dispositivo em tela, o que será feito em seguida.

12 No mesmo sentido, Osório (2022b, p. 201) asseve, em referência à Lei de Improbidade Administrativa, que: “Resulta absorvida como suposta medida sancionatória, embora não o seja, a obrigação de reparação ou indenização pelos danos causados, na hipótese de sua configuração. Defendemos [...] um conceito de sanção administrativa que rechaça a presença das medidas reparadoras nessa categoria, uma vez que não preenchem todos os requisitos e pressupostos conceituais”.

13 Osório (2022a, p. 20-21) assinala que os acordos de não persecução cível “integram uma faceta do Direito Administrativo Sancionador, que é sua dimensão consensual”.

14 Neves e Oliveira (2022, p. 353) afirmam, em referência ao acordo de não persecução cível, que: “A possibilidade de negociação, portanto, recai apenas sobre as sanções requeridas pelo autor, não sendo possível negociar sobre a parcela reparatória da pretensão. Significa dizer que, ao menos em princípio, é possível para a reparação integral do erário se afastar de todas as sanções previstas em lei, mas nada impossibilita, ao contrário, que, dentro dessas sanções, também haja margem de negociação”.



3. A POSIÇÃO INSTITUCIONAL DO TRIBUNAL DE CONTAS NA ESTRUTURA DA SEPARAÇÃO DE PODERES E DOS MECANISMOS DE FREIOS E CONTRAPESOS

Da primeira Carta republicana já constava o Tribunal de Contas, idealizado por Ruy Barbosa, inspirado nos modelos italiano e belga, e concebido para sanear o orçamento, sendo corpo de magistratura intermediária entre a administração e a legislatura e ocupando posição autônoma (Barbosa, 1891, p. 450-455). Situa-se o Tribunal, pois, entre os Poderes, não pertencendo a nenhum deles propriamente; nem mesmo ao Legislativo, com o qual mantém maiores afinidades (Castro Nunes, 1943, p. 25-26).

O fato de auxiliar o Legislativo no desempenhar do controle externo não torna a Corte de Contas “órgão auxiliar” do parlamento, no sentido de inferioridade hierárquica ou subalternidade funcional (Britto, 2006, p. 630-643), uma vez que recebe atribuições diversas diretamente da Carta Maior, sendo, pois, órgão constitucionalmente independente, responsável por amplo controle técnico da gestão administrativo-financeira do Estado (Moreira Neto, 2014, p. 256-258).

O Tribunal de Contas é, pois, órgão administrativo funcionalmente autônomo, que exerce, de ofício, o controle externo, fático e jurídico, sobre a execução financeiro-orçamentária, sem definitividade jurisdicional (Gualazzi, 1992, p. 187), e cuja competência institucional não deriva de delegação do Legislativo, a quem não está subordinado, mas traduz emanação da própria Constituição, como observado no seguinte trecho de decisão do STF:

Os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico. A competência institucional dos Tribunais de Contas não deriva, por isso mesmo, de delegação dos órgãos do Poder Legislativo, mas traduz emanação que resulta, primariamente, da própria Constituição da República (Brasil, 2010).

A necessidade de um órgão especializado para se desincumbir do exercício do controle externo, nos moldes ampliados da CF/88, resultou de três constatações circunstanciais: o crescimento do Estado e de suas atribuições em face da sociedade; a relativa separação entre a Administração e o Poder Executivo (no exercício do poder político); e a incapacidade do Poder Legislativo para controlar devidamente a atividade econômico-financeira do Estado (Heller, 2019, p. 40).

A existência desse órgão, que exerce a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial no uso dos recursos federais, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, permite concluir que, apesar de não poder ser considerado um 4º Poder, desborda dos limites estreitos da tradicional separação de poderes, não servindo esse esquema para explicar a independência e a responsabilidade da Corte de Contas (Torres, 1993, p. 41). Parte da doutrina, que se entende como a mais acertada, fala, isso sim, de uma



4ª função, ao lado das tradicionais legislativa, judicial e administrativa, que seria a função controladora, específica e autônoma, conformada por competências constitucionais próprias com a finalidade de proteger o erário e garantir a boa administração (Heller; Carvalho e Sousa, 2019, p. 91-92).

Plenamente inserida no sistema de freios e contrapesos constitucional¹⁵, em virtude da abrangência de suas atribuições, a Corte de Contas tem atrelada à sua responsabilidade e importância a relevante missão na promoção dos direitos fundamentais, notadamente no que se refere aos direitos de segunda e terceira geração, que exigem prestações positivas do Estado.

A efetivação desses direitos, por exemplo, em prestações no campo da educação, saúde, assistência social, e até mesmo na proteção de bens culturais e do meio ambiente, reclama aporte de substanciais recursos, de modo que as finanças públicas, em todas as dimensões, encontram-se em íntimo contato com os direitos fundamentais. Logo, o Tribunal de Contas, que exerce o controle das finanças públicas por determinação da CF/88, ocupa posição de suma importância no “controle da segurança dos direitos fundamentais”, na feliz expressão de Torres (1993, p. 41), verificando a pertinência e juridicidade do gasto, que é o elo entre a arrecadação estatal e a efetiva prestação dos direitos fundamentais.

O financiamento do Poder Público, ademais, uma vez conectado à promoção dos direitos fundamentais, liga-se à sustentação econômica e política do Estado, desbordando, em caso de vilipêndio, para uma contestação da sua legitimidade, tendo em vista que seus parâmetros de atuação deveriam estar voltados à satisfação da cidadania na esfera pública (Osório, 2022b, p. 285), e não ao desperdício de recursos¹⁶.

Esse controle exige a observância dos princípios regedores da Administração Pública e das demais normas aplicáveis por parte do gestor, essenciais para a boa execução do orçamento e a consequente prestação estatal realizadora dos direitos fundamentais. Ao Tribunal de Contas, desse modo, cabe zelar para que a prestação estatal não se desvirtue e termine sendo embargada em virtude de ato ilegal ou inconstitucional (Oliveira, 2007).

Em suma, como assentam Stroppa e Bordin (2022, p. 62), o Tribunal de Contas é órgão autônomo, que não se enquadra na tradicional divisão tripartite de Poderes, aos quais não está vinculado hierarquicamente – leia-se, “não subordinado a qualquer um dos ‘poderes’ da República” (Machado, 2022, p. 116), assim como o Ministério Público (Stroppa; Bordin, 2022). Nesse sentido, as competências e identidades dos tribunais de contas, dada sua estatura constitucional, não podem ser mitigadas por legislação infraconstitucional (Ferraz, 1999).

15 Aliomar Baleeiro (1953, p. 11), após explanar as competências do Tribunal de Contas para julgar as contas dos responsáveis por dinheiros públicos e elaborar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República, assere que “Esse mecanismo sumariamente traçado já mostra o papel do Tribunal de Contas, como órgão integrante do sistema político-jurídico de freios e contrapesos da Constituição”.

16 “[...] quanto maior o prejuízo material para o erário, tanto maior será a extensão do prejuízo aos direitos fundamentais relacionados a políticas públicas e à presença do Estado na promoção de direitos humanos e sociais” (Osório, 2022b, p. 285).



Verificada a posição institucional dos tribunais de contas, especialmente do TCU, na separação de poderes, passa-se ao cerne da análise – a demonstração da inconstitucionalidade da previsão contida no art. 17-B, § 3º, da LIA reformada, justamente à luz da autonomia das cortes de contas explanada neste tópico.

4. A INCONSTITUCIONALIDADE DO ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO CÍVEL PREVISTO NO ART. 17-B, § 3º, DA LIA REFORMADA

O dispositivo em epígrafe assim dispõe:

Art. 17-B. O Ministério Público poderá, conforme as circunstâncias do caso concreto, celebrar acordo de não persecução civil, desde que dele advenham, ao menos, os seguintes resultados:

I - o integral ressarcimento do dano;

II - a reversão à pessoa jurídica lesada da vantagem indevida obtida, ainda que oriunda de agentes privados. [...]

§ 3º Para fins de apuração do valor do dano a ser ressarcido, deverá ser realizada a oitiva do Tribunal de Contas competente, que se manifestará, com indicação dos parâmetros utilizados, no prazo de 90 (noventa) dias (grifo nosso).

Em um primeiro olhar, é perceptível, no dispositivo, a busca de certa harmonia entre dois órgãos que fiscalizam o bom uso do patrimônio público¹⁷, com atuação sobreposta nesse aspecto, cujo incremento de coordenação em suas atuações seria salutar, afinada com a moderna consensualidade na Administração Pública. A cooperação remete à ideia de relacionamentos proativos em benefício da sociedade (Stroppa; Bordin, 2022), ou diálogos público-públicos em prol de uma Administração Pública interorgânica (Schiefler, 2021).

Nessa linha, Ferraz (2022, p. 185) destaca que a razão do envolvimento do Tribunal de Contas é “evitar o desprezo do órgão de contas aos termos do acordo, tal como aconteceu em relação aos acordos de leniência”¹⁸, bem como acabar com a “duplicidade ou continuidade de processos de tomada de contas especial (que visam ao ressarcimento ao erário), mesmo após a sua [dos acordos de não persecução civil] celebração”. Por tais motivos, Ferraz entende que a

17 Nessa toada, Viana e Motta (2022, p. 176) discorrem que a “busca pela cooperação entre os distintos sistemas de responsabilização veio refletida na instrumentalização dos acordos de não persecução cível, assim como no dever de consideração das provas produzidas no âmbito dos órgãos de controle e nas correspondentes decisões desses órgãos, reforçando, assim, a preocupação com um controle concertado da Administração Pública brasileira”.

18 O TCU decidiu que: “o acordo de leniência celebrado pela Administração Federal, nos termos da Lei nº 12.846/2013, não afasta as competências do TCU fixadas no art. 71 da Constituição Federal, nem impede a aplicação das sanções previstas na Lei nº 8.443/1992” (TCU, Acórdão nº 225/2015).



iniciativa do legislador é constitucional, e não fere a autonomia funcional do Ministério Público, pois “o papel do Tribunal de Contas no procedimento é apenas o de elaborar o cálculo do ressarcimento, que se apresenta como condição à celebração do acordo” (Ferraz, 2022, p. 185). Em outras palavras,

a apresentação do cálculo e sua metodologia não transformam o Tribunal de Contas em partícipe da negociação do acordo de não persecução cível, tarefa que é prescrita com exclusividade ao Ministério Público, [sendo que] o papel a ser desempenhado pelo Tribunal de Contas é o de árbitro do quantum debeatur (Ferraz, 2022, p. 186-187).

No entanto, uma análise mais acurada do dispositivo em tela, bem como de suas consequências práticas, com as devidas vênias, resulta na indubitosa refutação do posicionamento apresentado.

De início, salienta-se o açodamento com que o art. 17-B, § 3º, foi inserido no projeto de lei que originou a reforma da LIA, “sem que tenha sido apresentada qualquer justificativa para tanto, nem neste dia nem posteriormente, em nenhum dos pareceres emitidos sobre o então projeto de lei” (Cavallari, 2022, p. 237-238)¹⁹.

Em segundo lugar, a tão almejada consensualidade permeia o dispositivo, mas apenas no que concerne às partes do acordo – acusado/réu e Ministério Público, “que podem escolher nem mesmo se sentar à mesa para discutir uma possibilidade de acordo” (Cavallari, 2022, p. 238). Dado que o Tribunal de Contas não é parte no acordo²⁰, e tendo em vista a literalidade do art. 17-B, § 3º, o órgão não tem a possibilidade de recusar participação, uma vez que sua manifestação no prazo assinalado (90 dias) é obrigatória (Justen Filho, 2022; Viana; Motta, 2022)²¹, o que é um primeiro sinal de mácula à sua autonomia e de diluição do espírito consensual.

19 “A reforma da Lei nº 8.429/1992 começou a ser discutida no Projeto de Lei nº 10.887/2018, posteriormente renumerado para Projeto de Lei nº 2.505/2021. No entanto, foi somente no dia 15.06.2021 que a oitiva do Tribunal de Contas foi inserida na proposta de alteração da referida lei, a partir da previsão do § 3º do art. 17-B no Substitutivo apresentado ao Plenário da Câmara dos Deputados pelo seu relator, Deputado Carlos Zarattini [...]” (Cavallari, 2022, p. 237-238).

20 Nesse sentido, Ferraz (2022, p. 186) “[...] a apresentação do cálculo e sua metodologia não transformam o Tribunal de Contas em partícipe da negociação do acordo de não persecução cível [...]”.

21 Nesse sentido, assinala Justen Filho (2022, p. 208) que: “é necessária a manifestação do Tribunal de Contas competente sobre o valor do dano a ser ressarcido”. Viana e Motta (2022, p. 168-169) se posicionam de forma similar: “O alcance da oitiva do Tribunal de Contas também merece análise. Na redação do art.17-B, § 3º, apesar de o verbo ‘deverá’ se encontrar imediatamente próximo ‘à oitiva do Tribunal de Contas’, possibilitando leitura apressada de que a obrigatoriedade estaria condicionada tão somente à oitiva, é preciso reconhecer que a expressão explicativa ‘que se manifestará’, intercalada por vírgulas, indica a imprescindibilidade da manifestação, ficando sobrestado o curso do acordo, até que a Corte de Contas competente apure o dano e indique os critérios que levaram à quantificação dele”.



Vale transcrever, a seguir, trecho da decisão cautelar de suspensão da eficácia do art. 17-B, § 3º, da LIA reformada (Brasil, 2022b), cujos fundamentos invocados pelo Ministro Alexandre de Moraes podem ser sintetizados: (i) no desrespeito à plena autonomia do Ministério Público e (ii) na infringência a prerrogativas de autonomia e de autogoverno das Cortes de Contas, como se depreende do trecho abaixo transcrito:

Nada obstante, ao regulamentar esse instrumento de consensualidade administrativa, o dispositivo questionado estabelece a obrigatoriedade da oitiva do Tribunal de Contas competente, que deverá se manifestar, com a indicação dos parâmetros utilizados, no prazo de 90 (noventa) dias.

Ao assim dispor, a norma aparenta condicionar o exercício da atividade-fim do Ministério Público à atuação da Corte de Contas, transmudando-a em uma espécie de ato complexo apto a interferir indevidamente na autonomia funcional constitucionalmente assegurada ao órgão ministerial.

Eventual desrespeito à plena autonomia do Ministério Público, em análise sumária, consiste em inconstitucionalidade perante a independência funcional consagrada nos artigos 127 e 128 da Constituição Federal.

Além de inúmeras incertezas que circundam a aplicação da regra (v.g. vinculatividade do cálculo realizado e procedimentos para sua oitiva), portanto, a própria fixação de prazo para a manifestação, mediante lei ordinária de autoria parlamentar, afeta o gozo das prerrogativas de autonomia e de autogoverno das Cortes de Contas, o que, na linha do que previsto pelo texto constitucional e reconhecido pela reiterada jurisprudência desta SUPREMA CORTE, “inclui, essencialmente, a iniciativa reservada para instaurar processo legislativo que pretenda alterar sua organização e seu funcionamento, como resulta da interpretação lógico-sistemática dos artigos 73, 75 e 96, II, d, da Constituição Federal” [...].

O fundamento direcionado ao Tribunal de Contas é acertado, pois realmente apenas por iniciativa legislativa própria poder-se-ia alterar seu funcionamento. Entretanto, esse não é o cerne do cerceio à autonomia do órgão, o que logo se demonstrará, sendo relevante, todavia, assentar uma premissa previamente.

Uma leitura feita por parcela da doutrina é de que o prazo de noventa dias para manifestação do Tribunal de Contas (art. 17-B, § 3º) seria impróprio, uma vez que sua obrigatoriedade não seria viável conjugada a outras competências de natureza constitucional que precisam ser desempenhadas pelas cortes de contas, bem como a seu planejamento anual²². Há quem

22 “O problema prático pode surgir quando se leva em conta que os Tribunais de Contas têm seus planos anuais de auditoria a serem concretizados, além de outras competências de raiz constitucional, o que poderá inviabilizar a manifestação, no âmbito dos acordos de não persecução civil, dentro do prazo de 90 (noventa) dias. Tais circunstâncias levam esse prazo a ser rotulado como prazo impróprio” (Viana; Motta, 2022, p. 168-169).



considere, ademais, a própria manifestação do Tribunal de Contas facultativa, a exemplo de Osório (2022a)²³ e Cavallari (2022).

Não se vislumbra, entretanto, à luz da clareza do dispositivo em análise, espaço para referidas interpretações. A LIA é absolutamente clara ao assinalar que o Tribunal de Contas competente “se manifestará, com indicação dos parâmetros utilizados, no prazo de 90 dias”, (Brasil, 1992) sem dar margem à flexibilização do prazo positivado, ou mesmo à facultatividade da resposta. Eventual classificação desse prazo como impróprio, ademais, redundaria ou (i) em afronta à autonomia institucional do Ministério Público, ou (ii) na incoerência do sistema delineado pela norma.

Quanto à primeira linha de raciocínio (i), caso se entenda que o Ministério Público deve aguardar indefinidamente a manifestação do Tribunal de Contas a respeito do quantum para que possa proceder à celebração do acordo, com reflexos inclusive nos prazos prescricionais, ter-se-ia desrespeito à plena autonomia do Ministério Público, como apontado pelo Ministro Alexandre de Moraes na decisão que suspendeu cautelarmente a eficácia do dispositivo, uma vez que sua competência legal estaria alijada até que recebesse eventual manifestação de outro órgão.

Por outro lado (ii), caso se entenda, na linha de Osório (2022b, p. 21), que, “expirado o prazo, o Ministério Público pode celebrar o acordo sem a manifestação do Tribunal de Contas”, o sistema perderia coerência, pois o Tribunal de Contas poderia enviar manifestação posterior ao Ministério Público, que teria a prerrogativa de desconsiderá-la, o que acabaria por gerar um péssimo sinal ao acordante, caso o valor apontado fosse superior ao constante do acordo, no sentido de que provavelmente seria ele (o acordante) alvo de processo destinado ao ressarcimento residual do erário, por parte do Tribunal de Contas.

Ademais, entender pela facultatividade da manifestação representaria total esvaziamento do comando normativo, bem como extrapolaria suas possibilidades semânticas. Por fim, considerar que a manifestação do Tribunal de Contas não vincula posterior julgamento de contas por aquele órgão seria um contrassenso e aniquilaria o viés garantista do dispositivo, que visa justamente à unificação da pretensão reparatória estatal em face do acordante, com malferimento da segurança jurídica.

Portanto, assentada a premissa de que a única interpretação coerente do dispositivo em tela é a de que a manifestação do Tribunal de Contas no prazo estabelecido é obrigatória e vinculante ao órgão em posterior processo de contas, é flagrante sua inconstitucionalidade por afronta à sua autonomia constitucional, tendo em vista que (i) apenas o Poder Legislativo pode demandá-lo com especificação de prazo, jamais o Ministério Público; (ii) a consequência prática da obrigatoriedade de manifestação no prazo de noventa dias seria a inviabilização do exercício eficiente de suas competências constitucionais, em razão de atribuição criada por lei ordinária; e (iii) a vinculatividade de manifestação precária afronta a observância ao princípio do devido processo legal no âmbito do Tribunal de Contas.

23 “Entende-se que eventual acordo exige prévia consulta ao Tribunal de Contas competente, o qual dispõe de prazo para se manifestar de modo facultativo” (Osório, 2022a, p. 20-21).



Sobre o primeiro ponto (i), a Constituição Federal (art. 71, IV) prevê a competência do Tribunal de Contas para realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Vê-se que o rol de legitimados a provocar o Tribunal de Contas com vistas ao exercício de suas competências é reduzidíssimo, abarcando apenas o Poder Legislativo em manifestações colegiadas – nem mesmo o parlamentar individual pode exercer esse mister. A criação de prerrogativa ao Ministério Público de demandar o Tribunal de Contas com prazo fixo e cogente (única leitura razoável do art. 17-B, § 3º, da LIA reformada) representa clara ofensa ao referido comando constitucional²⁴.

Nessa linha, o TCU assentou que

não cabe ao Ministério Público Federal fixar prazo para atuação do Tribunal de Contas da União, uma vez que as informações são prestadas a título de cooperação e deferência institucional, [e que] o interregno para atendimento de solicitação previsto na Lei Complementar 75/1993 aplica-se apenas aos gestores da Administração Pública (Brasil, 2018).

Acrescente-se, ainda, na linha de Viana e Motta (2022, p. 168-169), que não pode ser conferida ao dispositivo em análise “interpretação que [...] transforme as Cortes de Contas em ‘calculadoras’ do órgão com legitimidade para celebrar o acordo [Ministério Público], redução institucional que não se justifica em razão do assento constitucional dos órgãos de controle”. No mesmo sentido, não podem ser cometidas ao Tribunal de Contas tarefas típicas dos órgãos auxiliares do Ministério Público e da Justiça “previstos na legislação ordinária, que são seus órgãos administrativos, no caso do Ministério Público, conforme dispõem suas leis orgânicas, e os peritos, no caso do Poder Judiciário, nos termos do CPC” (Cavallari, 2022, p. 252-253).

No que se refere às (ii) consequências práticas da aplicação do art. 17-B, § 3º, esclarece-se, preliminarmente, que o Tribunal de Contas competente – o qual deverá se manifestar no prazo fixado – será definido a partir do ente federado lesado em seus cofres, ou seja, analisando-se o prejuízo financeiramente quantificado, a partir de qual seria o destino da prestação de contas correspondente – se o TCU, no caso de recursos federais, ou algum TCE, no caso de recursos estaduais, por exemplo –, estabelece-se a competência para eventual manifestação no acordo (Viana; Motta, 2022).

24 “[...] agride o princípio do devido processo legal substantivo, na qualidade de fundamento constitucional do princípio da razoabilidade, ao conferir a cada membro do Ministério Público e do Poder Judiciário prerrogativa que nem mesmo o parlamentar tem, qual seja, a de obrigar o Tribunal de Contas a se manifestar sobre determinado assunto, pois o art. 71, inciso IV, da Constituição Federal não reconhece a nenhum parlamentar a prerrogativa de solicitar auditorias ou inspeções ao Tribunal de Contas, cuja legitimidade para tanto é conferida apenas à própria Casa Legislativa ou às suas Comissões Técnicas e de Inquérito e à Comissão mista permanente a que se refere o art. 166, § 1º, da Constituição Federal” (Cavallari, 2022, p. 252-253).



Em vista disso, competiria ao TCU manifestar-se a respeito de oitivas enviadas por Ministérios Públicos estaduais de todo o país para a realização do “cálculo do dano a ser ressarcido ao erário, para fins de eventual celebração de acordo de não persecução civil com agente público estadual ou municipal que tenha administrado verbas federais repassadas por transferências voluntárias” (Cavallari, 2022, p. 249-260), o que redundaria em aumento exponencial da força de trabalho ocupada exclusivamente com essas demandas, comprometendo o exercício eficiente das relevantes competências constitucionais do TCU por norma infraconstitucional.

Por fim (iii), a manifestação obrigatória no prazo estabelecido em lei (90 dias) ostenta a marca da precariedade, porquanto o devido processo legal no âmbito dos tribunais de contas

deve necessariamente contemplar a apuração feita pelos Auditores de Controle Externo de modo independente, [bem como a] formulação de acusação, contraditório, manifestação do Ministério Público de Contas, julgamento, com possibilidade de pedido de vista pelos outros julgadores, interposição dos recursos cabíveis, [cujos julgamentos são] antecedidos por manifestações de Auditores de Controle Externo distintos dos que atuaram na fase originária e do Ministério Público de Contas, [para, ao final] se alcançar o trânsito em julgado na esfera administrativa do acórdão de mérito (Cavallari, 2022, p. 257-258).

Em suma, a vinculação do Tribunal de Contas a essa manifestação precária, que passa ao largo de todo o iter processual característico do órgão, está eivada de evidente inconstitucionalidade, por aleijar a competência constitucional do TCU de buscar a reparação do erário observando todos os procedimentos alinhados ao devido processo legal de controle externo.

Por essas razões, acertada foi a decisão de suspensão da eficácia do art. 17-B, § 3º, da LIA reformada, que merece ser confirmada no mérito, com os aportes argumentativos aqui elencados, pois fere a autonomia do Tribunal de Contas protegida pela Constituição.

No último tópico, apresenta-se uma breve proposta de cooperação intraestatal alinhada com a consensualidade.

5. UMA PROPOSTA QUE OBSERVA A CONSENSUALIDADE INTRAESTATAL

A consensualidade intraestatal, no sentido de convergência e cooperação entre as instâncias de controle do Estado, merece todo incentivo, pois visa ao incremento da segurança jurídica. Quando se pugna pela inconstitucionalidade do art. 17-B, § 3º, da LIA, não se está, de forma alguma, pregando contra a referida coordenação.

O fato de existirem poucas iniciativas de cooperação entre os entes de controle e de os acordos de cooperação técnica existentes se voltarem, de modo geral, à troca de informações e realização de trabalhos de auditoria e instrução processual conjuntas, concentrando-se na investigação, com pouca atenção à responsabilização dos agentes,



âmbito no qual salta aos olhos a defesa efusiva de suas prerrogativas, já foi notado por Marques Neto e Palma (2017, p. 33).

No mesmo sentido, nota-se uma disputa institucional entre os órgãos de controle pela proeminência no cenário de combate à corrupção (Nohara; Fernandes, 2022), uma competição entre eles pela projeção no plano institucional (Campana, 2018).

A atuação fragmentada das diversas instituições de controle é um óbice à segurança jurídica, sendo fundamental que dialoguem entre si, que atuem de forma harmônica, em busca de concertação, construindo arranjos institucionais dialógicos que mitiguem a falta de articulação interorgânica e interinstitucional numa escalada de sobreposições dos controles (Nohara; Fernandes, 2022).

O caminho para isso, no entanto, passa longe de uma obrigação positivada em lei ordinária que conflita com as prerrogativas constitucionais do Tribunal de Contas, sem primar por uma cooperação voluntária entre órgãos de controle, mas, sim, impondo obrigação inviabilizadora do cumprimento eficiente de sua missão.

Iniciativa que pode servir de inspiração para uma verdadeira consensualidade no âmbito da improbidade administrativa é o Acordo de Cooperação Técnica celebrado em 6 de agosto de 2020 pela Controladoria-Geral da União (CGU), a Advocacia-Geral da União (AGU), o Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP) e o TCU, em matéria de combate à corrupção no Brasil, especialmente em relação aos acordos de leniência da Lei nº 12.846/2013 (Brasil, 2020).

Realizado com o objetivo de “dar maior segurança jurídica aos acordos de leniência firmados e garantir a efetividade do instrumento de alavancagem investigatória e da recuperação de valores desviados da União” (Brasil, 2020), consta do texto do documento que uma moderna visão do Estado Democrático de Direito impõe que os “diversos atores públicos ajam de forma coordenada e em estrita observância às suas atribuições e competências legalmente estabelecidas na matéria” (Brasil, 2020). Proceder de maneira diferente acarretaria “insegurança jurídica, conflitos interinstitucionais, sobreposição de atuações, insuficiência ou vácuos na atuação estatal, impunidade e desproporcionalidade na punição das pessoas físicas e jurídicas”, sem garantir “a justa prevenção e combate à corrupção” (Brasil, 2020).

Vejam-se, nessa linha, três dos princípios gerais aplicáveis em matéria de políticas e atuações estatais anticorrupção, constantes do texto:

Primeiro princípio: da articulação interinstitucional, com a contínua e permanente cooperação mútua entre os órgãos e instituições com competência na matéria, realizada com eficiente fluxo de informações e dentro do espírito de mútua assistência, cooperação, reciprocidade e busca de objetivos comuns;

Segundo princípio: da coordenação, uniformização e harmonização da atuação, a partir de diretrizes comuns e na busca dos mesmos fins, com instrumentos e metodologias uniformes;



Terceiro princípio: do respeito às atribuições e competências estabelecidas pelo arcabouço normativo brasileiro e reconhecimento da relevância de cada órgão e instituição competente no combate à corrupção (Brasil, 2020).

As ações operacionais previstas igualmente primam pela coordenação cooperativa entre os atores, objetivando as duas primeiras delas:

Primeira ação operacional: atuar e fomentar a atuação das SIGNATÁRIAS DO ACT de maneira cooperativa, colaborativa e sistêmica, buscando desenvolver uma cultura sobre a necessidade de chamamento das demais Instituições públicas com atuação no sistema anticorrupção brasileiro para exercício de suas atribuições e competências, desenvolvendo, assim, atuações conjuntas, com cooperação e coordenação, especialmente diante de grandes casos de corrupção. [...]

Segunda ação operacional: visando a incrementar-se a segurança jurídica e o trabalho integrado e coordenado das instituições, a Controladoria-Geral da União e a Advocacia-Geral da União conduzirão a negociação e a celebração dos acordos de leniência nos termos da Lei n. 12,846, de 2013, bem como, quando algum ilícito revelado na negociação envolver fatos sujeitos à jurisdição do Tribunal de Contas da União, lhe encaminharão informações necessárias e suficientes para a estimação dos danos decorrentes de tais fatos [...] (Brasil, 2020).

A terceira e a quarta ações operacionais visam, essencialmente, ao compartilhamento de informações entre os signatários do acordo. Já as duas últimas (quinta e sexta) abarcam a responsabilização de terceiros e o abatimento de multas pagas pelos mesmos fatos (Brasil, 2020).

A partir dos trechos destacados, vê-se que o acordo enaltece a cooperação intraestatal e se alinha à esperada segurança jurídica na atuação dos órgãos de controle, devendo inspirar, como se disse, eventual iniciativa no âmbito da LIA. Ademais, alinha-se à preocupação do STF (trecho abaixo transcrito), externada em 2021, com a inter-relação das múltiplas esferas de responsabilização administrativa, quando enfatizou a necessidade de coordenação institucional entre os órgãos envolvidos, assim como a harmonização das sanções premiais (Cavallari, 2022):

4. Diante da sobreposição fática entre os ilícitos admitidos pelas colaboradoras perante a CGU/AGU e o objeto de apuração do controle externo, a possibilidade de o TCU impor sanção de inidoneidade pelos mesmos fatos que deram ensejo à celebração de acordo de leniência com a CGU/AGU não é compatível com o princípio constitucional da segurança jurídica e com a noção de proporcionalidade da pena.

5. Apesar de a Lei Anticorrupção (Lei nº 12.846/2013) não precluir a incidência da Lei nº 8.443/1992, nos casos concretos, a imposição de inidoneidade



pelo TCU poderia resultar em ineficácia das cláusulas dos acordos de leniência que preveem a isenção ou a atenuação das sanções administrativas estabelecidas nos arts. 86 a 88 da Lei nº 8.666/1993, por consequência, esvaziando a força normativa do art. 17 da Lei nº 12.846/2013.6. A Lei nº 8.433/1992 prevê outros meios menos gravosos para que o TCU possa garantir a reparação integral do dano ao erário, tais como a decretação de indisponibilidade de bens (art. 44, §2º) e a aplicação de multa (arts. 57 e 58). Essas medidas sancionatórias devem ser manejadas pela Corte de Contas, considerando a sua proporcionalidade e os impactos sobre os acordos pactuados com a Administração Pública (Brasil, 2021).

Contudo, a ausência do Ministério Público, que até mesmo por meio da Câmara de Combate à Corrupção, pregou contra a medida²⁵, acaba por tornar a efetividade da concertação intraestatal duvidosa. O sucesso da empreitada dependeria do consenso entre todas as esferas estatais dotadas de competência persecutória ou sancionatória naquele âmbito, o que mitigaria os problemas da fragmentação institucional (Campana, 2020).

Tal fato não desabona, entretanto, o potencial da medida como inspiração à cooperação entre órgãos do Estado, uma vez que prima pela voluntariedade de participação, a partir das visões de cada instituição, dentro de suas possibilidades e missões.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se demonstrar, por meio de revisão bibliográfica, primeiramente a natureza do ato ímprobo – de direito administrativo sancionador, tendo em vista sua aproximação com o direito penal, em razão de representar manifestação do poder punitivo estatal. Tal circunstância, todavia, não retira característica cível da ação de improbidade, na falta de outra classificação mais específica.

A seguir, ressaltou-se a posição institucional do Tribunal de Contas na estrutura da separação de poderes e dos mecanismos de freios e contrapesos, assentando que exerce função apartada das três tradicionais – judicial, legislativa e administrativa –, qual seja a função de controle externo, e cujas competências decorrem diretamente da Constituição, não sendo vinculado hierarquicamente a nenhum dos Poderes.

Após, destacou-se o acerto da suspensão da eficácia do art. 17-B, § 3º, da Lei nº 8.429/1992, reformada pela Lei nº 14.230/2021, por medida cautelar no âmbito do STF, que deve ser confirmada no mérito, dada sua incompatibilidade com a Constituição, e explicaram-se as razões para tanto: (i) apenas o Poder Legislativo pode demandar o Tribunal de Contas

25 Diz a Nota Técnica Nº 2/2020 – 5ª CCR que “o acordo celebrado não contribui para uma cooperação interinstitucional sistemática em matéria de leniência. Ao contrário, esvazia a atuação de diversos órgãos – dentre eles o próprio MPF – indispensáveis para uma atuação conjunta eficiente, em prejuízo da segurança jurídica da colaboração”. Disponível em: <https://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr5/notas-tecnicas/docs/nota-tecnica-2-2020-acordo-de-cooperacao-acordo-de-leniencia-final.pdf>. Acesso em: 6 maio 2023.



com especificação de prazo, jamais o Ministério Público; (ii) a consequência prática da obrigatoriedade de manifestação no prazo de noventa dias, apontado no dispositivo em tela, seria a inviabilização do exercício eficiente de suas competências constitucionais, em razão de atribuição criada por lei ordinária; e (iii) a vinculatividade de manifestação precária afronta a observância ao princípio do devido processo legal no âmbito do Tribunal de Contas.

Por fim, ressaltou-se que a consensualidade intraestatal, no sentido de convergência e cooperação entre as instâncias de controle do Estado, merece todo incentivo, pois visa ao incremento da segurança jurídica, deixando-se claro que, quando se pugna pela inconstitucionalidade do art. 17-B, § 3º, da LIA, não se está, de forma alguma, pregando contra a referida coordenação. O Acordo de Cooperação Técnica celebrado em 6 de agosto de 2020 por CGU, AGU, MJSP e TCU, em matéria de combate à corrupção no Brasil, especialmente em relação aos acordos de leniência da Lei nº 12.846/2013, traz princípios e ações operacionais que podem servir de baliza para uma concertação intraestatal verdadeiramente cooperativa e voluntária. A pouca efetividade da medida em razão da ausência do Ministério Público não desabona seu uso como inspiração para a criação de medidas cooperativas no âmbito da LIA.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, Valter Shuenquener de. **Lei de improbidade administrativa comentada: com as alterações da Lei nº 14.230/2021**. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

BARBOSA, Ruy. Tribunal de Contas. *In*: BRASIL. Ministério da Fazenda. **Relatório do Ministro da Fazenda do ano de 1890**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1891.

BRASIL. **Acordo de Cooperação Técnica que entre si celebram o Ministério Público Federal, a Controladoria-Geral da União (CGU), A Advocacia-geral da União (AGU), o Ministério da Justiça e Segurança Pública (MJSP) e o Tribunal de Contas da União (TCU) em matéria de combate à corrupção no Brasil, especialmente em relação aos acordos de leniência da Lei Nº 12.846, de 2013**. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/11/16/BB/03/575C37109EB62737F18818A8/ACORDO%20DE%20COOPERACAO%20TECNICA%20_1_.pdf. Acesso em: 6 maio 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 4.190 MC-REF**. Ação direta de inconstitucionalidade - Associação dos membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) - Entidade de classe de âmbito nacional - Legitimidade ativa “ad causam” - Autonomia do Estado-Membro - A constituição do estado - Membro como expressão de uma ordem normativa autônoma – Limitações ao poder constituinte decorrente [...]. Relator: Min. Celso de Mello, 10 de março de 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Segunda Turma. **Mandado de Segurança nº 35.435 Distrito Federal**. Relator: Min. Gilmar Mendes, 30 de março de 2021.



BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Plenário. **ARE 843989/PR**. Relator: Min. Alexandre de Moraes, julgado em 18 de agosto de 2022 (Repercussão Geral – Tema 1199). Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15355258369&ext=.pdf>. Acesso em: 5 maio 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 7.236/DF**. Ação Direta de Inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pela Associação Nacional dos Membros do Ministério Público – CONAMP, tendo por objeto o art. 2º da Lei nº 14.230/2021. Requerente: Associação Nacional dos Membros do Ministério Público (CONAMP). Relator: Min. Alexandre de Moraes, 27 dez. 2022. Disponível em: <https://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/ADI7236CautelarLeideImprobidade.pdf>. Acesso em: 6 maio 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Plenário. **Acórdão 1161/2018**. Relator: Min. Bruno Dantas, julgado em 23 de maio de 2018. Disponível em: <https://contas.tcu.gov.br/sisdoc/ObterDocumentoSisdoc?codVersao=editavel&codArqCatalogado=13165691>. Acesso em: 5 maio 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992**. Dispõe sobre as sanções aplicáveis em virtude da prática de atos de improbidade administrativa, de que trata o § 4º do art. 37 da Constituição Federal; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1992.

BRITTO, Carlos Ayres. Regime constitucional dos tribunais de contas. **Fórum**, set. 2018. Disponível em: <https://www.editoraforum.com.br/noticias/o-regime-constitucional-dos-tribunais-de-contas-ayres-britto/>. Acesso em: 29 mar. 2020.

CAMMAROSANO, Márcio. O elemento subjetivo dolo para configuração de improbidade administrativa e o reconhecimento de sua ocorrência por Tribunais de Contas. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas: as inovações da Lei nº 14.230/2021**. Belo Horizonte: Fórum, 2022.p. 207-218.

CAMPANA, Priscilla de Souza Pestana. O (des)acordo de cooperação técnica em matéria de combate à corrupção. **Jota**, [s. l.], 17 ago. 2020. Análise. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/o-desacordo-de-cooperacao-tecnica-em-materia-de-combate-a-corrupcao-17082020>. Acesso em: 6 maio 2023.

CAMPANA, Priscilla de Souza Pestana. **O controle pelo medo: fragilidades e desafios do sistema de controle da Administração Pública**. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade do Estado do Rio de Janeiro Rio de Janeiro, 2018.

CARVALHO, Matheus. **Lei de improbidade comentada: atualizada com a Lei nº 14.230/2021**. São Paulo: Editora JusPodivm, 2022.

CASTRO NUNES, José de. **Teoria e Prática do Poder Judiciário**. Rio de Janeiro: Forense, 1943.



CAVALLARI, Odilon. A participação dos Tribunais de Contas na apuração do dano nos acordos de não persecução civil: as múltiplas controvérsias do § 3º do art. 17-B da Lei nº 8.429/1992. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas: as inovações da Lei nº 14.230/2021**. Belo Horizonte: Fórum, 2022. p. 235-268.

COOPERAÇÃO técnica define protocolo para compartilhamento de informações nos acordos de leniência. **Tribunal de Contas da União**, Brasília, 6 ago. 2020. Imprensa. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/cooperacao-tecnica-define-protocolo-para-compartilhamento-de-informacoes-nos-acordos-de-leniencia.htm>. Acesso em: 6 maio 2023.

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Improbidade administrativa: doutrina, legislação e jurisprudência**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FERRAZ, Luciano. Acordos de não persecução cível e ressarcimento ao erário na Lei de Improbidade Administrativa: O Tribunal de Contas como árbitro do quantum debeat. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas: as inovações da Lei nº 14.230/2021**. Belo Horizonte: Fórum, 2022. p. 179-188.

FERRAZ, Luciano. **Controle da Administração Pública: elementos para a compreensão dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999.

FORTINI, Cristiana; CAVALCANTI, Caio Mário Lana. **Os Tribunais de Contas e a Ação de Improbidade Administrativa à luz da Lei nº 14.230/2021: nem vinculação, nem irrelevância**. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas: as inovações da Lei nº 14.230/2021**. Belo Horizonte: Fórum, 2022. p. 71-87.

GIACOMUZZI, José Guilherme. **A moralidade administrativa e a boa-fé da Administração Pública**. São Paulo: Malheiro, 2002.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime Jurídico dos Tribunais de Contas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

GUSTIN, Miracy Barbosa de Sousa; DIAS, Maria Tereza Fonseca; NICÁCIO, Camila Silva. **(Re) pensando a pesquisa jurídica: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Almedina, 2020.

HARGER, Marcelo. **Improbidade administrativa: comentários à Lei nº 8.429/92**. Coleção Direito Administrativo positivo, sob a coordenação de Irene Patrícia Nohara e Marco Antonio Praxedes de Moraes Filho. São Paulo: Atlas, 2015.

HELLER, Gabriel. **Controle externo e separação de poderes na Constituição de 1988: Fundamentos e eficácia jurídica das determinações e recomendações do Tribunal de Contas**. 2019. Dissertação (Mestrado em Direito) – Instituto Ceub de Pesquisa e Desenvolvimento, Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2019.



HELLER, Gabriel; CARVALHO E SOUSA, Guilherme. Função de controle externo e função administrativa: separação e colaboração na Constituição de 1988. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 278, n. 2, p. 71-96, maio/ago. 2019.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Reforma da lei de improbidade administrativa comentada e comparada**: Lei nº 14.230, de 25 de outubro de 2021. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LIMA, Luiz Henrique. O controle da responsabilidade fiscal e os desafios para os Tribunais de Contas em tempos de crise. *In*: LIMA, Luiz Henrique; OLIVEIRA, Weder de; CAMARGO, João Batista. **Contas governamentais e responsabilidade fiscal**: desafios para o controle externo. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

MACHADO, Henrique Pandim Barbosa. A individualização de condutas e a definição de responsabilidades nos processos de controle externo de natureza sancionadora como meios de instrumentalização dos inquéritos civis instaurados pelo Ministério Público. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas**: as inovações da Lei nº 14.230/2021. Belo Horizonte: Fórum, 2022. p. 109-131.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. A esparrela da (ir)retroatividade da Nova Lei de Improbidade. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas**: as inovações da Lei nº 14.230/2021. Belo Horizonte: Fórum, 2022, p. 39-52.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo; PALMA, Juliana Bonacorsi de. Os sete impasses do controle da Administração Pública no Brasil. *In*: PEREZ, Marcos Augusto; SOUZA, Rodrigo Pagani. **Controle da Administração Pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2017, p. 21-38.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Curso de direito administrativo**: parte introdutória, parte geral e parte especial. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção; OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Improbidade administrativa**: direito material e processual. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2022.

NOHARA, Irene Patrícia; FERNANDES, Érika Capella. Equilíbrio e segurança na responsabilização das diversas instâncias: Improbidade reformada e desafios do poder sancionador ponderado. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas**: as inovações da Lei nº 14.230/2021. Belo Horizonte: Fórum, 2022. p. 133-156.

OLIVEIRA, Odilon Cavallari de. Os Tribunais de Contas diante dos direitos fundamentais. **Fórum de Contratação e Gestão Pública**, Belo Horizonte, ano 6, n. 63, mar. 2007.



OSÓRIO, Fábio Medina. O novo conceito de sanção administrativa e o regime jurídico da improbidade administrativa. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas**: as inovações da Lei nº 14.230/2021. Belo Horizonte: Fórum, 2022.

OSÓRIO, Fábio Medina. **Teoria da improbidade administrativa**: má gestão pública, corrupção, ineficiência. 6. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2022.

SCHIEFLER, Gustavo Henrique de Carvalho. **Diálogos público-privados**: da opacidade à visibilidade na administração pública. 2021. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 2016.

STROPPIA, Christianne de Carvalho; BORDIN, Newton Antônio Pinto. A prescrição no âmbito dos Tribunais de Contas: uma proposta de solução trazida pela Nova Lei de Improbidade. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas**: as inovações da Lei nº 14.230/2021. Belo Horizonte: Fórum, 2022, p. 53-69.

TORRES, Ricardo Lobo. **A legitimidade democrática e o Tribunal de Contas**. Revista de Direito Administrativo. Rio de Janeiro, n. 194, out./dez. 1993.

VIANA, Ismar; MOTTA, Fabrício. A Lei de Improbidade Administrativa reformada: Inovações, impactos e provas produzidas nos Tribunais de Contas como meio de instrumentalização de inquéritos civis e ações de improbidade. *In*: MOTTA, Fabrício; VIANA, Ismar (coord.). **Improbidade administrativa e Tribunais de Contas**: as inovações da Lei nº 14.230/2021. Belo Horizonte: Fórum, 2022. p. 157-177.

WANIS, Rodrigo Otávio Mazieiro. A insustentabilidade sistêmica do art. 17-D da nova Lei de Improbidade Administrativa: a criação de uma ação sui generis e o retrocesso protetivo de suas consequências. **Revista do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro**, n. 83, p. 149-170, jan./mar. 2022.

WITKER, Jorge. **Como elaborar una tesis en derecho**: pautas metodológicas y técnicas para el estudiante o investigador del derecho. Madrid: Civitas, 1985.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





CONTRATAÇÕES REALIZADAS POR REPARTIÇÕES BRASILEIRAS SEDIADAS NO EXTERIOR: LIMITAÇÕES IMPOSTAS PELOS PRINCÍPIOS QUE REGEM A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA À REGULAMENTAÇÃO DA MATÉRIA

Procurement carried out by Brazilian public offices based abroad: Limitations imposed by the principles that govern the Brazilian public administration to the regulation of the matter

Ivan Botovchenco Sobestiansky

Bacharel em Engenharia Elétrica, 2007, e em Ciências Contábeis, 2021. Especialista em Gestão pública e responsabilidade fiscal, 2016, e em Administração e Finanças, 2017. Certified Government Auditing Professional - CGAP/IIA, 2018. Auditor Federal de Controle Externo desde 2015.

E-mail: ivanbs@tcu.gov.br

Alexandre Robson Reginaldo Oliveira

Bacharel em Ciências Militares, 1996. Mestre em Ciências Militares, 2004. Auditor Federal de Controle Externo do TCU desde 2008 e diretor da área que fiscaliza a atividade-fim das Forças Armadas desde 2013.

E-mail: alexandrerr@tcu.gov.br

RESUMO

As contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior têm a sua regulamentação prevista desde a edição da Lei nº 8.666/1993 (art. 123), condicionada à observação de peculiaridades locais e dos princípios que regem as licitações da Administração Pública brasileira. Até recentemente, porém, a edição de normas sobre o tema havia se restringido a iniciativas isoladas. Nesse contexto, a Segunda Câmara do Tribunal de Contas da União determinou, em 2017, o cumprimento do mandato legal, sendo oportuno debruçar-se sobre a matéria e expor as limitações existentes para a regulamentação dessas contratações. A análise feita é estruturada em torno dos princípios que regem as contratações realizadas pela Administração Pública brasileira considerados relevantes. Após breve contextualização, busca-



se, por meio de método dedutivo, amparado em pesquisa bibliográfica e documental, avaliar de que forma esses princípios podem influenciar decisões a respeito da realização de contratações por intermédio de repartições sediadas no exterior. São realizadas consultas à Lei nº 8.666/1993 e à Lei nº 14.133/2021, dando-se preferência a entendimentos embasados na lei de 2021, que, em seu art. 193, inciso II, determina a vigência simultânea dos regramentos até 30/12/2023. Conclui-se que tais contratações não devem ser utilizadas com o intuito de substituir as licitações internacionais (princípio da legalidade) nem de renunciar à jurisdição nacional de forma injustificada (princípio do interesse público). Não devem prejudicar fornecedores sediados no Brasil (princípio do desenvolvimento nacional sustentável), precisam ser competitivas (princípio da competitividade), além de não poderem se alijar das normas brasileiras relativas à transparência (princípio da publicidade).

Palavras-chave: licitação; licitação internacional; contratação pública; repartição sediada no exterior; regulamentação.

ABSTRACT

Procurement carried out by Brazilian public offices headquartered abroad has its regulation foreseen since the enactment of Law nº 8.666/1993 (art. 123), conditioned to the observation of local peculiarities and the principles that govern the biddings of the Brazilian public administration. Until recently, however, the issue of rules on the subject had been restricted to isolated initiatives. In this context, the Second Chamber of the Federal Court of Accounts determined, in 2017, the fulfillment of the legal mandate, it being timely to investigate the matter and expose the existing limitations for the regulation of these hirings. The analysis is structured around the principles that govern the biddings carried out by the Brazilian Public Administration considered relevant. After a brief contextualization, through a deductive method, supported by bibliographical and documental research, an evaluation is made on how these principles can influence decisions regarding procurements carried out by public offices headquartered abroad. Consultations are made to Law nº 8.666/1993 and Law nº 14.133/2021, giving preference to understandings based on the most recent one, which, in its art. 193, II, determines the simultaneous validity of the regulations until 12/30/2023. It is concluded that such contracting should not be used with the intention of replacing international tenders (principle of legality) nor to waive national jurisdiction in an unjustified way (principle of public interest). They must not harm suppliers headquartered in Brazil (principle of sustainable national development), need to be competitive (principle of competitiveness), in addition to not being able to deviate from Brazilian norms regarding transparency (principle of publicity).

Keywords: tender; international tender; public procurement; public offices based abroad; regulation.

1. INTRODUÇÃO

A Lei nº 8.666/1993, em seu art. 123, determina que repartições sediadas no exterior observem as peculiaridades locais e os seus princípios básicos na forma de regulamentação específica. A regulamentação, porém, nunca foi objeto de Decreto editado pela Presidência



da República, mas de iniciativas isoladas, como a Portaria editada por Ministro de Estado no âmbito do Ministério das Relações Exteriores (MRE)¹, cujas embaixadas e consulados, entende-se, seriam os principais destinatários da previsão legal.

Há, todavia, outras repartições sediadas no exterior², cujas aquisições não haviam sido adequadamente regulamentadas até 2017, quando foi prolatado o Acórdão TCU nº 7.248/2017 – TCU – 2ª Câmara, com determinação nesse sentido. Tal decisão, posteriormente reiterada pelo Acórdão nº 4.993/2019 – TCU – 2ª Câmara, uma vez atendida, propiciaria não apenas

maior publicidade e transparência às aquisições e às alienações promovidas no exterior, permitindo o pleno exercício dos controles interno e externo, além do controle social, mas também maior estabilidade e segurança jurídica aos atos praticados pelos diversos agentes públicos (Brasil, 2017).

A regulamentação do mencionado art. 123, todavia, não foi concluída antes de aprovada pelo Congresso Nacional uma nova Lei de Licitações (Lei nº 14.133/2021), que, mantendo os termos da determinação anterior, atribui a responsabilidade pela regulamentação aos Ministros de Estado (art. 1º, § 2º), o que, aparentemente, afronta o disposto no art. 84, inciso IV, da Constituição Federal (CF), que atribui ao Presidente da República, de forma privativa, competência para expedir decretos e regulamentos para a fiel execução de leis.

A alteração no mandamento legal chancela prática já observada no Ministério das Relações Exteriores. A nova competência conferida pela legislação foi exercida pelo Ministro de Estado da Defesa, ao editar a Portaria GM-MD 5.175/2021³ e, possivelmente, será exercida pelo Ministério de Estado da Justiça e Segurança Pública⁴. Apesar de sugerir aprimoramentos nas normas editadas pelo Ministério da Defesa, o Tribunal de Contas da União (TCU) considerou atendidas as determinações anteriormente prolatadas⁵.

Assim, é oportuno debruçar-se sobre a matéria e expor as limitações existentes para a regulamentação de aquisições no exterior, sob jurisdição estrangeira. Vale frisar, contudo, que

1 Portaria nº 380, de 1º de julho de 2016 (publicada no Boletim de Serviço nº 125/A, de 1º de julho de 2016), que aprova o Guia de Administração dos Postos – GAP, posteriormente revogada pela Portaria nº 402, de 22 de julho de 2022, que aprova o Novo Guia de Administração dos Postos – GAP do Ministério das Relações Exteriores.

2 Comissão do Exército Brasileiro em Washington D.C., Comissão Naval em Washington D.C., Comissão Naval em Londres, Comissão Aeronáutica em Washington, Comissão Aeronáutica na Europa.

3 Aprova as Normas para as Compras no Exterior dos Comandos da Marinha, do Exército e da Aeronáutica.

4 Como denota a criação da Missão Logística do Ministério da Justiça e Segurança Pública em Washington D.C., que tem entre os seus objetivos a realização de aquisições no exterior de materiais e serviços para emprego na área de segurança pública, Portaria MJSP nº 222, de 27 de maio de 2021.

5 Acórdão nº 3.616/2022 – TCU – 2ª Câmara.



o presente posicionamento não reflete necessariamente aquele que poderá ser adotado pelo TCU, caso provocado a se manifestar em maiores detalhes sobre a matéria.

Diante da determinação legal, que vincula o regramento de tais licitações às peculiaridades locais e aos princípios que regem as contratações da Administração Pública brasileira, a análise realizada neste artigo é estruturada em torno desses princípios. A esse respeito, vale registrar que, diferentemente das regras, que são mais densas e detalhadas, os princípios são genéricos e abstratos, abarcando um número maior de situações fáticas (Santos, 2012, p. 21).

Assim, partindo-se de exposição sucinta a respeito dos princípios da Administração Pública considerados relevantes, busca-se, por meio de método dedutivo, amparado em pesquisa bibliográfica e documental, avaliar de que forma podem influenciar decisões específicas a respeito da realização de contratações por intermédio de repartições sediadas no exterior.

Em se tratando de regras, os conflitos são dirimidos no plano da validade, ou seja, caso aplicável à mesma situação mais de uma regra, apenas uma será adotada; os princípios, por sua vez, não se excluem do ordenamento em caso de conflito, devendo ser ponderados pelo seu intérprete para averiguar qual deve preponderar no caso em exame (Carvalho Filho, 2015, p. 19).

No que se refere às peculiaridades locais, cuja observância é igualmente exigida para fins de regulamentação da matéria, dada a sua variedade, não serão tratadas neste artigo. A esse respeito, é mister observar apenas que essas devem ser adequadamente documentadas, em atendimento ao que determina o art. 50, inciso I, da Lei nº 9.784/1999 (princípio da motivação⁶), quando resultarem na supressão de controles ou procedimentos previstos em lei.

Nessa seara, contudo, vale notar que, em regra, peculiaridades locais não devem influenciar procedimentos internos adotados nas repartições brasileiras sediadas no exterior.

Destaca-se, finalmente, que a presente análise é realizada mediante consultas tanto à Lei nº 8.666/1993 quanto à Lei nº 14.133/2021, dando-se preferência a entendimentos embasados na lei de 2021, que, em seu art. 193, inciso II, determina a vigência simultânea dos regimentos até 30/12/2023⁷.

2. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Considera-se necessário iniciar a análise tratando do princípio da legalidade, pois é aquele que determina os instrumentos de que dispõe o gestor no exercício de suas competências – que incluem a realização de contratações para suprir as demandas da Administração.

6 A título de exemplificação, a adoção de critério de desempate que não o sorteio, sob a vigência da Lei nº 8.666/1993, deveria ser acompanhada da comprovação respectiva de que a adoção da prática estabelecida pelo art. 45, § 2º, da Lei afrontaria normas ou costumes vigentes no local onde situada a repartição brasileira responsável pelo certame.

7 Na redação dada pela Medida Provisória nº 1.167, de 2023.



O princípio da legalidade é certamente a diretriz básica da conduta dos agentes da Administração. Significa que toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Não o sendo, a atividade é ilícita (Carvalho Filho, 2015, p. 20).

Recorrendo a Di Pietro (2015, p. 419), verifica-se a relevância do princípio da legalidade para as licitações, pois, no entendimento da doutrinadora, trata-se de “procedimento inteiramente vinculado à lei; todas as suas fases estão rigorosamente disciplinadas”.

Em que pese o legislador ter possibilitado a mitigação desse princípio quando a contratação é realizada por repartição brasileira situada no exterior, ao submetê-la a regulamentação infralegal, a observância do princípio da legalidade permanece no que se refere à decisão de realizar uma contratação por meio de repartição situada no exterior para tratar de demanda de órgão situado no Brasil, uma vez que tomada por gestor situado em território nacional.

Assim, considera-se oportuno fazer clara distinção entre os instrumentos de que dispõe o gestor para satisfazer as suas demandas, previstos em lei.

2.1 CONTRATAÇÃO REALIZADA POR REPARTIÇÃO BRASILEIRA SEDIADA NO EXTERIOR

A Lei nº 8.666/1993, em seu art. 123, estatui que “em suas licitações e contratações administrativas, as repartições sediadas no exterior observarão as peculiaridades locais e os princípios básicos desta Lei, na forma de regulamentação específica”. No que se refere à localização da repartição interessada na contratação que será realizada, o artigo é silente. O método sistemático de interpretação jurídica, todavia, ensina que:

nunca devemos isolar o preceito nem em seu contexto (a lei em tela, o código: penal, civil etc.) e muito menos em sua concatenação imediata (nunca leia só um artigo, leia também os parágrafos e os demais artigos) (Ferraz Junior, 2003, p. 289).

Assim, consultando-se os demais dispositivos que constam na Lei nº 8.666/1993, encontra-se, no art. 20, determinação para que as licitações sejam efetuadas no local onde se situar a repartição interessada, salvo por motivo de interesse público, devidamente justificado.

A interpretação harmoniosa e interdependente dos citados dispositivos legais, dessa forma, conduz ao entendimento de que o legislador se referiu, no mencionado art. 123, às contratações realizadas por representações brasileiras sediadas no exterior (embaixadas, consulados etc.) com o intuito de suprir as próprias demandas por bens e serviços, não sendo possível utilizar o dispositivo para suprir necessidades de outras localidades.

Nesse sentido, verifica-se que o próprio MRE, em seu Guia de Administração dos Postos, aprovado pela Portaria nº 402, de 22 de julho de 2022, faz as previsões transcritas a seguir, que tornam excepcionais os casos em que os processos licitatórios não são conduzidos



pela própria repartição interessada, e afastam, em regra, a possibilidade de que repartição sediada no exterior realize licitações para suprir as necessidades daquelas situadas em outros locais. “13.3.1 **A licitação é efetuada no local onde se situa a repartição interessada**, sendo aberta a empresas locais capacitadas a cumprirem o contrato (grifo nosso).”

Em casos excepcionais, há previsão de que a contratação seja realizada no Brasil, trazendo a demanda à jurisdição nacional, ou em terceiro país:

13.3.1.2 **O processo licitatório pode ser realizado no Brasil ou em terceiro país, por determinação da SERE** [Secretaria de Estado das Relações Exteriores]:

- i. Para atender repartições sediadas em países cujos preços ou qualidade não são apropriados às necessidades da administração;
- ii. Para atender repartições sediadas em países cujo mercado de bens, serviços ou obras não está adequadamente desenvolvido; ou
- iii. Nos casos em que é conveniente a padronização de equipamentos dos postos (grifo nosso).

Verifica-se, desse modo, que as licitações realizadas por repartição sediada no exterior, em regra, são aquelas realizadas sob a jurisdição estrangeira, na qual participam licitantes estrangeiros, com o intuito de atender prioritariamente e quase exclusivamente a demandas da própria repartição localizada no exterior.

Entende-se que esse deve ser o entendimento a se adotar no que se refere à matéria e que a eventual prática de levar demandas de repartições sediadas no Brasil ao exterior não deve, em regra, ser utilizada pela Administração Pública, como se demonstrará no decorrer deste artigo.

O art. 1º, § 2º, da Lei nº 14.133/2021, inova em relação ao art. 123 da Lei nº 8.666/2021 ao determinar que regulamentação sobre o tema seja editada por Ministro de Estado. Essa previsão respalda situação fática existente no MRE, onde já vigorava o Guia de Administração dos Postos, aprovado por Ministro de Estado das Relações Exteriores.

Sobre a novel previsão de regulamentação da matéria por Ministro de Estado, é importante destacar que essa determinação, além de revelar aparente inconstitucionalidade, conforme já mencionado, pode resultar em insegurança jurídica e em enfraquecimento do controle, diante da possibilidade de surgimento de múltiplos normativos tratando da questão.

A nova lei de licitações não contém explicitamente a determinação do art. 20 da Lei nº 8.666/1993, no sentido de que as licitações serão efetuadas no local onde se situar a repartição interessada. Entende-se, todavia, que tal ausência não seja decorrente de mudança de postura ou entendimento do legislador sobre a temática. Trata-se de adequação normativa aos avanços tecnológicos observados nas últimas décadas, em que os pregões



eletrônicos⁸ se consolidaram como modalidade licitatória, sendo conduzidos por meio de plataformas informatizadas, armazenadas e processadas em equipamentos eletrônicos cuja localização adquire menor relevância para garantir a higidez do processo, contrariamente ao que ocorria nas sessões presenciais previstas na Lei nº 8.666/1993.

2.2 LICITAÇÃO INTERNACIONAL

Para sanar eventuais deficiências existentes no mercado brasileiro, como a ausência de fornecedores ou a sua reduzida quantidade, prejudicando a competitividade das licitações, foi prevista pelo legislador a possibilidade de se realizar licitações internacionais.

Schwind (2021, p. 38-42) ao tratar do conceito de licitação internacional, discorre a respeito de critérios, no seu entendimento equivocados, que já foram utilizados para definir uma licitação como internacional, citando: a realização no exterior; a divulgação no exterior; a utilização de recursos originários de fonte externa; a participação de estrangeiros; ou a não exigência de apresentação na fase de habilitação jurídica do decreto de autorização para funcionamento no país⁹.

Eventuais dúvidas previamente existentes a esse respeito, porém, foram superadas com a edição da Lei nº 14.133/2021, que, em seu art. 6º, inciso XXXV, positiva o seguinte conceito de licitação internacional:

licitação processada em território nacional na qual é admitida a participação de licitantes estrangeiros, com a possibilidade de cotação de preços em moeda estrangeira, ou licitação na qual o objeto contratual pode ou deve ser executado no todo ou em parte em território estrangeiro.

Sob a vigência da Lei nº 8.666/1993, prevê-se que a condição para a habilitação em licitações internacionais de empresas que não funcionem no país é ter representação legal no Brasil com poderes expressos para receber citação e responder administrativa ou judicialmente (art. 32, § 4º). A mais recente Lei nº 14.133/2021 não repete essa exigência expressamente, permitindo que o Poder Executivo federal regulamente a matéria (art. 70, parágrafo único).

A mudança da lei reflete uma tendência de se buscar facilitar a participação de empresas estrangeiras em certames conduzidos sob jurisdição brasileira.

Nesse sentido, foram editadas, pelo Ministério da Economia, as Instruções Normativas n.º 10 e n.º 107/2020, alterando a Instrução Normativa n. 3/2018, que trata de regras de funcionamento do Sistema de Cadastramento Unificado de Fornecedores (Sicaf). Tais

8 Regidos inicialmente pela Lei nº 10.520/2002.

9 Lei nº 8.666/1993, art. 28, V - decreto de autorização, em se tratando de empresa ou sociedade estrangeira em funcionamento no País, e ato de registro ou autorização para funcionamento expedido pelo órgão competente, quando a atividade assim o exigir.



normas regulamentaram a possibilidade de participação de empresas estrangeiras que não funcionem no país em procedimentos de licitação, dispensa, inexigibilidade e nos contratos administrativos, por intermédio da apresentação inicial de documentos equivalentes àqueles exigidos para cadastro no Sicaf em tradução livre para o português e posterior apresentação de traduções juramentadas após a conclusão do certame, para a assinatura do contrato ou da ata de registro de preços. Consta no normativo a necessidade de ter representante legal no Brasil com poderes expressos para receber citação e responder administrativa ou judicialmente¹⁰.

Outro esforço do Poder Executivo da União nesse sentido se materializa na publicação de material informativo do Ministério da Economia, de novembro de 2020 (Participação de empresas estrangeiras em licitações), que se destina a servir de base de informações sobre a participação de empresas estrangeiras em licitações públicas no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional.

Assim, verifica-se que não apenas foi prevista pelo Poder Legislativo a possibilidade de que sejam realizadas licitações internacionais quando o mercado interno não detém capacidade para suprir os bens requeridos pela Administração ou quando se busca aumentar a competição (princípio da competitividade), mas também estão sendo adotadas no âmbito do Poder Executivo medidas visando facilitar a participação de empresas estrangeiras nesses certames e difundir conhecimentos sobre o tema.

2.3 A NECESSÁRIA DISTINÇÃO ENTRE OS INSTRUMENTOS

Diante dos diferentes regramentos da licitação realizada por repartição sediada no exterior e da licitação internacional, considera-se inevitável concluir se tratar de instrumentos distintos, aplicáveis a situações distintas, em respeito ao princípio da legalidade.

Recorrendo novamente às ponderações de Schwind (2021, p. 43), verifica-se que licitações internacionais são certames realizados no território brasileiro, ainda que o seu objeto seja executado total ou parcialmente no exterior, e não têm nada a ver com contratações realizadas por repartições públicas no exterior.

A confusão entre os conceitos se instala quando repartições públicas brasileiras sediadas no exterior realizam contratações visando atender demanda de repartição sediada em solo nacional. Ocorre que a inviabilidade de suprir a demanda por meio da contratação com fornecedores sediados no Brasil, conforme demonstrado, deve ser sanada pelo instrumento previsto em lei, a licitação internacional.

Seria descabido o entendimento de que, por estarem vinculadas apenas aos princípios que regem as licitações e não à literalidade da lei, as repartições sediadas no exterior não teriam o dever de seguir o art. 20 da Lei nº 8.666/1993. A falha desse raciocínio decorre do fato de que a decisão de levar a demanda de repartição localizada em território nacional ao

10 Instrução Normativa nº 3/2018, do então Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, art. 20-A.



exterior, inevitavelmente, seria adotada no Brasil, onde está plenamente vigente a legislação pátria.

Adicionalmente, no que se refere ao mencionado art. 20, vale ponderar que, cessando-se a vigência da Lei nº 8.666/1993, o princípio da legalidade continua vinculando o gestor, não havendo previsão em lei de que demandas de órgãos situados em território brasileiro sejam atendidas por meio de contratações realizadas por repartição sediada no exterior. Assim, tampouco há critérios definidos em lei para que a medida seja adotada.

O Tribunal de Contas da União, ao analisar o tema, decidiu que contratação realizada por repartição sediada no exterior para suprir demanda de órgão sediado em solo pátrio deve estar condicionada a procedimentos prévios para efetivamente se demonstrar a necessidade e a vantajosidade da medida¹¹. As decisões prolatadas, todavia, não fornecem esclarecimentos detalhados a respeito da forma como tal demonstração deve ser feita.

Considera-se que a demonstração da necessidade de realizar a contratação por meio de repartição situada no exterior passa, inexoravelmente, pelo esgotamento dos instrumentos que a lei disponibiliza ao gestor para suprir as suas demandas sob a jurisdição brasileira. Isso inclui a realização de licitação internacional, procedimento sem o qual não é possível afirmar que não há fornecedores sediados em solo nacional ou no estrangeiro dispostos a contratar com a Administração sob jurisdição nacional.

Após o esforço empreendido para diferenciar os instrumentos, entende-se que este é o único ponto de contato entre as licitações internacionais e as licitações realizadas por repartições sediadas no exterior: a prévia realização de licitação internacional sob jurisdição brasileira é a forma mais eficaz de demonstrar a necessidade de contratar sob jurisdição estrangeira, por meio de repartição brasileira sediada no exterior.

Realizada a licitação internacional, caso não compareçam fornecedores interessados, cabe ao gestor analisar criticamente o certame e avaliar a possibilidade de que sejam alteradas as especificações do objeto, os prazos e quantidades das entregas etc., de forma que haja interesse de fornecedores nacionais e estrangeiros na contratação sob jurisdição nacional. Demonstrando-se inviável o sucesso da licitação internacional, seria possível realizar a licitação por intermédio de repartição sediada no exterior, para contratar objeto com as mesmas especificações, supondo-se que a contratação seja essencial para atender ao interesse público e não haja alternativas.

Em relação à vantajosidade, nota-se também a falta de critérios objetivos previstos em lei. Considera-se inadequada a possibilidade de comparar preços praticados no Brasil com

11 Conforme disposto no item 9.3.1 do Acórdão nº 541/2021 – Plenário, relator Ministro Marcos Bemquerer e no Acórdão nº 1850/2020 – TCU – Plenário, item 9.4.2, relator Ministro-Substituto Augusto Sherman.



aqueles praticados no exterior¹², uma vez que a medida não possui embasamento legal, até mesmo no que se refere à definição do diferencial de preços que justificaria a medida¹³.

No mais, se o produto está disponível em território nacional, podendo ser contratado sob jurisdição brasileira, seja de fornecedor sediado no Brasil ou no estrangeiro, não deve ser aventada a possibilidade de realizar a contratação por meio de repartição sediada no exterior. Esse entendimento é respaldado por aspectos ligados aos princípios do desenvolvimento nacional e do interesse público, abordados a seguir.

3. PRINCÍPIO DO DESENVOLVIMENTO NACIONAL

O princípio do desenvolvimento nacional adquire relevância ao se analisarem as contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior diante da possibilidade de que passem a atender às necessidades de órgãos da Administração situados em solo brasileiro.

O desenvolvimento nacional encontra-se como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil (art. 3º, inciso II, da CF). Ainda segundo a CF, o Estado deve assumir papel de agente normativo e regulador da atividade econômica, exercendo as funções de incentivo e planejamento (art. 174).

A Lei nº 8.666/1993, por sua vez, determina que a licitação se destina à promoção do desenvolvimento nacional sustentável (art. 3º). A Lei nº 14.133/2021, que a sucede, insculpe o desenvolvimento nacional sustentável como princípio aplicável às licitações realizadas pela Administração (art. 5º), além de ser um dos seus objetivos (art. 11, inciso IV).

Entende-se o desenvolvimento nacional sustentável, nos termos do art. 4º do Decreto nº 7.746/2012, e em consonância com o objetivo constitucional, como aquele que dá preferência a materiais e tecnologias nacionais e promove maior geração de empregos no país.

O legislador, além de listar nas normas pertinentes os princípios que regem as licitações realizadas pelas repartições públicas sediadas em solo nacional ou no exterior, delinea, por intermédio da lei, qual a melhor forma de aderir a esses princípios. Pensar de forma diversa seria considerar dispensável a positivação do Direito Administrativo brasileiro, contrariando o entendimento doutrinário de que a lei é a sua fonte principal, em razão da rigidez que o ordenamento jurídico pátrio estabelece em relação ao princípio da legalidade (Carvalho, 2016, p. 37).

12 Portaria GM-MD 5.175/2021, Anexo I, art. 4º, § 4º, Anexo II, art. 1º, § 1º, Anexo III, art. 18.

13 Documento emitido pelo Ministério da Economia considera necessária, em respeito ao princípio da isonomia, a equalização tributária das propostas de nacionais e estrangeiros (art. 42, § 4º, da Lei nº 8.666/1993; art. 52, § 4º, Lei nº 14.133/2021). Bittencourt (2021, p. 384-393) apresenta a controvérsia que cerca o tema, diante da dificuldade para determinar com precisão a carga tributária a que se submete cada um dos licitantes e do tratamento desigual a que se submeteriam nacionais e estrangeiros. Agregue-se à controvérsia a necessidade de ponderar o princípio do desenvolvimento nacional.



Assim, pode-se observar a existência de previsões nas leis de licitações que têm como objetivo o desenvolvimento nacional e princípios correlatos. Cita-se, à guisa de exemplo, o art. 3º da Lei nº 8.666/1993, que, em seu § 2º, define os critérios de desempate aplicáveis às licitações: bens e serviços produzidos no país, produzidos ou prestados por empresas brasileiras, produzidos ou prestados por empresas que invistam em pesquisa e no desenvolvimento de tecnologia no país. Tais critérios privilegiam o fornecimento de bens e serviços por empresas sediadas no Brasil e o desenvolvimento de tecnologias locais.

O mesmo artigo, do 5º ao 10º parágrafo, prevê o estabelecimento de margem de preferência de no máximo 25% para produtos e serviços nacionais. O valor dessa margem de preferência deve ser estabelecido com base em estudo que leve em consideração, entre outros aspectos, a geração de emprego e renda, o impacto na arrecadação de tributos federais, estaduais e municipais e o desenvolvimento e a inovação tecnológica realizados no país. Tais margens de preferência só podem ser aplicadas em favor de estrangeiros quando sediados nos países que são parte do Mercado Comum do Sul (Mercosul), dado o reconhecimento pelo legislador da importância do bloco para o desenvolvimento nacional.

As previsões dos mencionados parágrafos do art. 3º da Lei nº 8.666/1993 foram incluídas pela Lei 12.349/2010, que resulta da conversão em lei da Medida Provisória nº 495/2010, em cuja exposição de motivos se aborda a necessidade de adotar medidas que agreguem ao perfil de demanda do setor público diretrizes claras atinentes ao papel do Estado na promoção do desenvolvimento econômico e no fortalecimento de cadeias produtivas de bens e serviços domésticos. Além disso, visava-se consignar:

em lei a relevância do poder de compra governamental como instrumento de promoção do mercado interno, considerando-se o potencial de demanda de bens e serviços domésticos do setor público, o correlato efeito multiplicador sobre o nível de atividade, a geração de emprego e renda e, por conseguinte, o desenvolvimento do país.

Segundo Di Pietro (2015, p. 416-417), essa discriminação em favor de produtos e serviços nacionais em detrimento dos estrangeiros encontra respaldo em princípios constitucionais, como o da soberania¹⁴, o da garantia do desenvolvimento nacional, o da promoção e capacitação tecnológicas e o do incentivo ao mercado interno.

A Lei nº 14.133/2021, de forma semelhante, em seu art. 26, prevê margem de preferência para bens manufaturados e serviços nacionais e, em seu art. 60, prevê como critério de desempate entre propostas o fato de se tratar de empresas brasileiras e/ou que invistam em pesquisa de desenvolvimento de tecnologia no país.

Assim, conclui-se ser incompatível com o princípio do desenvolvimento nacional a transferência ao exterior das demandas por bens e serviços de órgãos sediados no Brasil, excetuando-se casos em que sejam efetivamente demonstradas a necessidade e

14 Cumprir mencionar a existência de previsões específicas voltadas ao setor de Defesa – Lei nº 12.598/2012.



a vantajosidade da medida, uma vez que cabe à Administração Pública dar preferência ao fomento do mercado interno.

4. PRINCÍPIO DO INTERESSE PÚBLICO

O princípio do interesse público ganha relevância ao se analisarem as contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior diante das prerrogativas de que dispõe a Administração caso contrate sob jurisdição brasileira, cuja renúncia demanda previsão legal.

Ao analisar o interesse público, Carvalho (2016, p. 56) verifica a existência de dois princípios basilares na sua definição: o princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado e o princípio da indisponibilidade do interesse público pelos administradores do Estado. A dualidade do conceito encontra-se positivada no art. 2º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 9.784/1999: “atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei”.

A Lei nº 8.666/1993 reconhece as peculiaridades de que se revestem as ações da Administração Pública, conferindo tratamento diferenciado às contratações que envolvem a Administração em face daquelas que abrangem apenas agentes econômicos privados. Assim, em seu art. 58, confere à Administração prerrogativas que regem o regime jurídico dos contratos administrativos, as quais se encontram semelhantemente previstas no art. 104 da Lei nº 14.133/2021.

São prerrogativas contratuais da Administração: modificar os contratos unilateralmente, para melhor adequação às finalidades de interesse público; extingui-los, unilateralmente, nos casos especificados na lei (descumprimento contratual, razões de interesse público, caso fortuito ou força maior, por exemplo); aplicar sanções motivadas pela inexecução total ou parcial do ajuste; ocupar provisoriamente bens móveis e imóveis e utilizar pessoal e serviços vinculados ao objeto do contrato nas hipóteses de necessidade de acautelar apuração administrativa de faltas contratuais pelo contratado.

Quanto à modificação unilateral de contratos, o art. 65 da Lei nº 8.666/1993 determina que o contratado fica obrigado a aceitar, nas mesmas condições contratuais, acréscimos ou supressões que se fizerem nas obras, serviços ou compras (inciso I e § 1º). Previsões semelhantes constam nos arts. 124, inciso I, e 125 da Lei nº 14.133/2021.

Ainda no que se refere às prerrogativas da Administração, vale mencionar previsões contidas na Lei nº 14.133/2021 como os casos de responsabilização administrativa do licitante (art. 156) e a desconsideração da personalidade jurídica quando utilizada com abuso do direito para facilitar, encobrir ou dissimular a prática dos atos ilícitos ou para provocar confusão patrimonial (art. 160).

Em relação à responsabilização administrativa de licitantes, vale mencionar que, nos termos do art. 15 do Código de Processo Civil (CPC), Lei nº 13105/2015, para os casos de descumprimento contratual e possível prejuízo à Administração, é estabelecida a prerrogativa



da Administração Pública de propor o arresto de bens visando garantir eventuais créditos decorrentes da apuração realizada em processo administrativo (arts. 300 e 301).

As prerrogativas da Administração alcançam também a atuação do TCU, cuja Lei Orgânica (Lei nº 8.443/1992) prevê, em seu art. 44, § 2º, a decretação pela Corte da indisponibilidade de bens do responsável, por prazo de até um ano, para garantir o ressarcimento dos danos ao erário em apuração. O TCU poderá, ainda, solicitar à Advocacia-Geral da União as medidas necessárias ao arresto dos bens dos responsáveis julgados em débito (art. 61).

Nos processos regidos pelo Direito Civil, o Ministério Público, a Advocacia Pública e a Defensoria Pública gozam de prazos em dobro para as suas manifestações (arts. 180, 183 e 186 do CPC).

Não se pode olvidar, ainda, que, em caso de práticas ilícitas no decurso de licitações e na execução de contratos administrativos, constam no Decreto-Lei nº 2.848/1940 (Código Penal) a cominação de pena em decorrência da frustração do caráter competitivo de licitação – art. 337-F, a perturbação de processo licitatório – art. 337-I, e a fraude em licitação ou contrato – art. 337-L, por exemplo. Além disso, a Lei nº 12.846/2013 (Lei Anticorrupção) dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

Ressalte-se que é precária, quando não inviável, a atuação sob jurisdição estrangeira dos órgãos a que se refere a legislação elencada (Ministério Público, Advocacia Pública e tribunais de contas, por exemplo).

Todos os exemplos retromencionados demonstram os benefícios e os mecanismos para resguardo do interesse público estabelecidos pela legislação nacional para que a Administração Pública contrate sob a jurisdição brasileira, o que não ocorre nas contratações realizadas sob jurisdição estrangeira.

Diante de todo o exposto, constata-se que não é por acaso que a legislação de regência estabelece, como regra geral, a necessidade de que seja declarado competente o foro da sede da Administração para dirimir qualquer questão contratual (Lei nº 8.666/1993, art. 55, § 2º; Lei nº 14.133/2021, art. 92, § 1º). Via de regra, a sede da Administração contratante estará localizada no Brasil, condição que se altera artificialmente caso as demandas de órgãos sediados no país sejam levadas ao exterior, onde vigora legislação estrangeira.

Exceções a essa regra são previstas nos incisos do mencionado art. 92, § 1º, abrangendo, no que interessa a esse artigo, os casos de aquisição de bens e serviços realizada por unidades administrativas com sede no exterior e, precedida de autorização do Chefe do Poder Executivo, a contratação com empresa estrangeira para a compra de equipamentos fabricados e entregues no exterior.

Verifica-se que a renúncia à jurisdição brasileira, nos termos da Lei nº 14.133/2021, é algo excepcional, o que se depreende do fato de requerer manifestação do Chefe do Poder Executivo.



A excepcionalidade da medida coaduna com o entendimento já exposto de se restringir, com raras exceções, os casos de aquisição de bens e serviços realizada por unidades administrativas com sede no exterior em atendimento às demandas decorrentes da vida vegetativa dessas repartições.

A situação se adequa, ainda, ao teor do art. 2º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 9.784/1999, que demanda previsão legal para a renúncia a poderes ou competências, em consonância com o princípio da indisponibilidade do interesse público, que, entende-se, é melhor atendido na jurisdição nacional, onde vigoram as prerrogativas legalmente concedidas à atuação estatal.

O tema se torna relevante para demonstrar que, além de aspectos relacionados à falta de previsão legal, aos preços praticados em solo nacional e no estrangeiro e ao desenvolvimento nacional sustentável, a realização no exterior de aquisições que visam atender a órgãos situados no Brasil tem repercussões sobre a capacidade da Administração de promover o interesse público, seja por meio das cláusulas exorbitantes, seja por meio da sua capacidade de investigar práticas irregulares e de obter ressarcimento diante de eventuais prejuízos causados ao Erário.

5. PRINCÍPIO DA COMPETITIVIDADE

É pertinente tratar do princípio da competitividade ao se analisar a realização de contratações por intermédio de repartições brasileiras sediadas no exterior diante da relevância que as contratações diretas, que mitigam a aplicação desse princípio, possuem nas contratações realizadas pela Administração com fornecedores estrangeiros.

A participação de fornecedores estrangeiros em certames promovidos pela Administração (licitações internacionais) é uma forma de mitigar os efeitos de estruturas de mercado imperfeitas (monopólios ou oligopólios), estimular a competição e permitir a obtenção da proposta mais vantajosa ao interesse público (princípio da competitividade).

Situações específicas descritas na legislação de regência, porém, permitem a realização de contratações diretas por dispensa de licitação, que são resultado de concessões que a Administração faz em relação ao princípio da competitividade, entre outros motivos, devido aos custos administrativos envolvidos na realização de um processo licitatório ante o valor estimado da contratação (nos casos de dispensa por valor) ou à urgência da contratação, além de outras situações especificadas em lei. Por outro lado, nas contratações diretas por inexigibilidade, a competição é inviável devido a limitações existentes no mercado (fornecedor exclusivo, por exemplo).

O que se observa, caso se opte por atender a demandas de órgãos sediados no Brasil por meio de contratações diretas realizadas sob jurisdição estrangeira, são concessões feitas pelo gestor não previstas em lei: renúncia ao princípio do desenvolvimento nacional sustentável, menor geração de renda, menor geração de emprego, menor arrecadação tributária, renúncia à jurisdição nacional e às prerrogativas nela detidas pela Administração, enfraquecimento da atuação de órgãos de controle, mitigação do princípio da publicidade e enfraquecimento do controle social.



Sobre o tema, é preciso ponderar que, a princípio, os casos de contratação direta conduzidos em solo nacional ou no exterior geram os mesmos ônus à Administração, no que se refere à documentação que deve ser providenciada, às análises e motivações que devem constar no respectivo processo administrativo e à necessidade de manifestação de autoridade competente. Conforme já observado, peculiaridades locais não devem influenciar trâmites burocráticos internos da repartição sediada no exterior, que se mantém vinculada à legislação brasileira. Carvalho (2016, p. 485) observa, mencionando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal¹⁵, que a ausência de respeito ao procedimento previsto em lei enseja a nulidade da contratação.

Nos termos do art. 72 da Lei nº 14.133/2021, o processo de contratação direta deverá ser instruído com documento de formalização de demanda e, se for o caso, estudo técnico preliminar, análise de riscos, termo de referência, projeto básico ou projeto executivo; estimativa de despesa; parecer jurídico e pareceres técnicos, se for o caso, que demonstrem o atendimento dos requisitos exigidos; demonstração da compatibilidade da previsão de recursos orçamentários com o compromisso a ser assumido; comprovação de que o contratado preenche os requisitos de habilitação e qualificação mínima necessária; razão da escolha do contratado; justificativa de preço; e autorização da autoridade competente.

Verifica-se que se trata de documentos que devem, quase exclusivamente, ser providenciados pela Administração, com exceção dos documentos de habilitação, fornecidos pelo potencial fornecedor.

Assim, constata-se a ausência de ônus adicional relevante aos fornecedores estrangeiros, ao se comparar a possibilidade de contratar diretamente com órgãos demandantes sediados no Brasil ou por intermédio de repartição sediada no exterior, considerando-se os mesmos objetos¹⁶, dado que terão de passar por similar trâmite burocrático, fornecendo os mesmos dados e documentos.

Nesse sentido, é mister ponderar que, nos casos de contratação direta, os fornecedores nacionais ou estrangeiros têm incentivos adicionais para se dedicarem à preparação da documentação exigida, uma vez que, diante da ausência de processo competitivo, detêm razoável expectativa de serem contratados e auferirem lucros.

Ao se falar em economia dos recursos dedicados ao processamento da contratação pela Administração, vale notar que, se houver maior ônus em um dos casos, muito provavelmente será no das contratações realizadas por repartição sediada no exterior para atender a órgão sediado no Brasil, diante da necessidade de tradução da documentação elaborada pelo órgão demandante, que deve ser apresentada ao fornecedor estrangeiro (projetos básicos, especificações etc.).

15 Recurso Ordinário em Mandado de Segurança – RMS 28552/MA.

16 Caso a Administração assuma o ônus de transportar bens recebidos pela repartição sediada no exterior para o Brasil, trata-se de objeto diferente, por incluir custos de transporte, seguro etc.



Nesses casos, há a expectativa de que toda a documentação preparatória que identifica a demanda seja inicialmente redigida no idioma oficial do Brasil, onde se localizam as repartições interessadas. Caso a documentação preparatória para a contratação no interesse de repartição sediada no Brasil seja inicialmente redigida em idioma estrangeiro, fica caracterizada situação em que, antes de especificar o objeto a ser contratado, o gestor decidiu que a contratação ocorreria no exterior, de forma incompatível com a legislação de regência.

Vale registrar que os avanços verificados no setor de comunicações permitem que seja estabelecido contato direto dos órgãos sediados no Brasil com os fornecedores estrangeiros e que o envio de documentos seja realizado de forma expedita. Além disso, conforme já explicitado, o Sicaf permite o cadastro de empresas estrangeiras que não funcionem no Brasil mediante a apresentação de documentos em tradução livre, devendo medidas adicionais serem adotadas apenas ao se assinar o contrato¹⁷.

Não se verifica impedimento para que a contratação conte com a intermediação de repartição sediada no exterior durante a fase preparatória, sendo o contrato, ao final, firmado sob a jurisdição nacional. Por outro lado, não se constata motivo razoável para que o gestor renuncie à jurisdição nacional nesses casos, exceção feita aos casos expressamente previstos na lei (princípios da legalidade e da indisponibilidade do interesse público).

Análise quantitativa da participação de estrangeiros em processos de aquisições públicas realizadas pela União entre 2011 e 2018, realizada por Ferreira (2021, p. 790), denota a atratividade das contratações diretas para os fornecedores estrangeiros. Segundo os dados compilados pelo autor, de um total de 22.726 processos de compra homologados pela União a estrangeiros no período, 22.126 (97,3%) ocorreram por dispensa ou inexigibilidade.

Ainda sobre as contratações diretas, considera-se pertinente registrar que a CF, em seu art. 37, inciso XXI, determina que:

ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes [...], nos termos da lei [...].

Da previsão constitucional extraem-se duas determinações consideradas pertinentes.

A primeira é a de que os casos de contratação direta, sem processo licitatório (dispensa e inexigibilidade), devem estar previstos em lei. Assim, por se tratar de matéria de lei ordinária (reserva legal segundo a vontade do constituinte), não é possível inovar neste aspecto por meio da regulamentação de que trata o art. 123 da Lei nº 8666/1993. Esse entendimento encontra respaldo em jurisprudência do TCU¹⁸.

17 Instrução Normativa nº 3/2018 do Ministério da Economia, art. 20-A.

18 Acórdão nº 2790/2013-2ª Câmara, revisor Ministro José Jorge, Acórdão nº 1785/2013-Plenário, relator Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, Acórdão nº 3195/2014-Plenário, revisor Ministro Bruno Dantas.



A segunda é a de que os procedimentos gerais a serem cumpridos nos processos de licitação pública devem estar previstos em lei. Assim, seria possível questionar a viabilidade de regulamentar por outro instrumento, que não uma lei, as licitações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior. Caso se conclua pela necessidade de lei, seriam as previsões contidas no art. 123, da Lei nº 8.666/1993, e no art. 1º, § 2º, da Lei nº 14.133/2021, consideradas inconstitucionais, uma vez que afrontam a competência privativa do Congresso Nacional para confecção de normas gerais de licitação e contratos administrativos, estabelecida pelo art. 22, XXVII, da CF. A questão, porém, extrapola o debate a que se propõe este artigo.

Diante do exposto, considera-se inevitável concluir que as contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior, quando excepcionalmente dedicadas ao atendimento de demandas oriundas de órgãos sediados no Brasil, devem ser competitivas, dado que não há previsão legal para a realização de contratações diretas sob jurisdição estrangeira no interesse de órgãos sediados no Brasil e que tais contratos podem ser celebrados sob jurisdição brasileira.

6. PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA TRANSPARÊNCIA

Os princípios da publicidade e da transparência merecem atenção quando se analisam as contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior, dado que são essenciais para a efetivação do controle social e não são influenciados por peculiaridades existentes nos locais onde estão situadas essas repartições.

Em relação ao princípio da publicidade, considera-se oportuno lembrar que a Lei nº 8.666/1993 faz previsões a respeito da publicação de resumos dos editais das concorrências, das tomadas de preços, dos concursos e dos leilões no Diário Oficial da União e em jornal diário de grande circulação (art. 21). Condiciona, também, a eficácia dos atos de ratificação de dispensas e inexigibilidade e dos contratos celebrados pela Administração à publicação na imprensa oficial (arts. 26 e 61, parágrafo único). Determina, ainda, quanto aos registros cadastrais, a realização anual de chamamento público para a atualização dos registros existentes e para o ingresso de novos interessados, mediante ampla divulgação por meio da imprensa oficial e de jornal diário.

A mais recente Lei nº 14.133/2021, no que tange à publicidade, determina divulgação e manutenção do inteiro teor do ato convocatório e de seus anexos no Portal Nacional de Contratações Públicas (PNCP), facultada a divulgação adicional no sítio de internet do órgão responsável pela licitação, além da publicação de extrato no Diário Oficial da União e em jornal diário de grande circulação (art. 54). Condiciona, também, a eficácia de contratos e de seus aditamentos à sua divulgação no PNCP (art. 94). Torna obrigatória, ainda, a realização de chamamento público para atualização de registros cadastrais por meio do PNCP (art. 87).

No mais, vale destacar que na regulamentação da modalidade pregão, prevista no art. 2º da Lei nº 10.520/2002, consta a determinação de que órgãos ou as entidades integrantes do Sistema de Serviços Gerais e aqueles que aderirem ao Sistema Compras do Governo federal



disponibilizarão a íntegra do edital no endereço eletrônico www.comprasgovernamentais.gov.br e no sítio eletrônico do órgão ou da entidade promotora do pregão (Decreto nº 10024/2019, art. 21). Além disso, deve ser disponibilizada ata da sessão¹⁹ imediatamente após o seu encerramento. Tais previsões mantêm a sua relevância enquanto não se encontra em pleno funcionamento o PNCP.

Não é possível justificar o não atendimento das previsões legais relativas ao princípio da publicidade diante de eventuais peculiaridades existentes no local estrangeiro onde estão sediadas as repartições responsáveis pelas contratações, especialmente quando se trata de demanda de órgão sediado no Brasil. Em contraponto, é mister reconhecer que as plataformas eletrônicas da Administração carecem de funcionalidades para que possam exercer papel mais relevante nas contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior.

No que se refere ao uso da internet como ferramenta de transparência, ressalte-se que a Lei nº 12.527/2011, art. 8º, caput e §§ 1º e 2º, determina a divulgação de informações de interesse coletivo ou geral produzidas ou custodiadas pela Administração, o que inclui procedimentos licitatórios (seus editais, resultados e contratos decorrentes), em local de fácil acesso, o que remete aos sítios oficiais de órgãos e entidades na rede mundial de computadores.

Nessa seara, é premente mencionar a importância que a transparência nas aquisições realizadas pela Administração tem para que seja efetivo o controle social da gestão pública. É impossível, tampouco desejável, que os órgãos de controle acompanhem todos os atos administrativos, devendo apurar eventuais irregularidades que sejam trazidas ao seu conhecimento por meio de denúncias e representações, as quais decorrem da devida publicidade dos atos.

Assim, a publicação de editais em veículos de mídia estrangeiros, cuja circulação em território nacional seja limitada, quando não inexistente, ou em idioma diferente daquele oficialmente adotado, pode afetar o acesso da população a tais documentos e a sua compreensão, fato que resulta em menor controle social.

Por fim, importante registrar a necessidade de traduzir documentos referentes às contratações para a língua portuguesa, idioma oficial do Brasil (art. 13 da CF), condição para efetivação do princípio da publicidade e para possibilitar o controle social dos atos da Administração. Sobre o tema, mencione-se o art. 224 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), que determina a tradução de documentos redigidos em língua estrangeira para que tenham efeitos legais no país.

19 Contendo registros a respeito dos licitantes participantes; das propostas apresentadas; dos avisos, os esclarecimentos e as impugnações; dos lances ofertados, na ordem de classificação; da suspensão e o reinício da sessão, se for o caso; da aceitabilidade da proposta de preço; da habilitação; da decisão sobre o saneamento de erros ou falhas na proposta ou na documentação; dos recursos interpostos, as respectivas análises e as decisões; e do resultado da licitação (art. 8º, inciso XII e § 2º).



7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Buscou-se, no presente trabalho, expor entendimentos a respeito das balizas que devem reger as contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior, sobre as quais pouco preveem expressamente as leis em vigor. Tais leis apenas as vinculam às peculiaridades locais e aos princípios que regem as licitações públicas.

No que se refere às peculiaridades locais, considera-se que a sua influência sobre as medidas adotadas por agentes da Administração Pública brasileira deve ser balizada pelo princípio da motivação quando houver a supressão de controles ou procedimentos previstos em lei.

Entende-se que as contratações realizadas por meio de repartição brasileira sediada no exterior, a que se referem o art. 123 da Lei nº 8.666/1993 e o art. 1º, § 2º, da Lei nº 14.133/2021, são aquelas que têm o intuito de suprir as suas demandas por bens e serviços, não sendo possível utilizar o dispositivo para suprir necessidades da Administração em outras localidades. Assim, diferem das licitações internacionais, também previstas na Lei nº 8.666/1993, definidas na Lei nº 14.133/2021 como aquelas processadas em território nacional, nas quais é admitida a participação de licitantes estrangeiros.

A confusão entre os dois conceitos pode resultar, contrariando o princípio da legalidade, na utilização das contratações por intermédio de repartição sediada no exterior como forma de sanar deficiências de mercado para as quais foram previstas as licitações internacionais, estas dedicadas à ampliação da concorrência em contratações realizadas sob jurisdição brasileira, no interesse de repartições sediadas em solo nacional.

Feita a distinção entre os instrumentos de que dispõe o gestor, chega-se ao que se considera o único possível ponto de contato entre as licitações internacionais e as licitações realizadas por repartições sediadas no exterior: a prévia realização de licitação internacional sob jurisdição brasileira é a forma mais eficaz de demonstrar a necessidade de contratar sob jurisdição estrangeira, por meio de repartição brasileira sediada no exterior, para atender a demanda de órgão situado no Brasil.

A confusão entre os conceitos e instrumentos pode resultar na inobservância do princípio do desenvolvimento nacional sustentável, cuja melhor acepção no contexto em que se insere esse artigo deriva de previsões contidas nas próprias leis que regem as licitações. À guisa de exemplo, mencione-se a preferência por bens e serviços produzidos ou prestados por empresa brasileira, critério de desempate nos certames regidos pelas Leis nº 8.666/1993 e nº 14.133/2021, que também possuem instrumentos para incentivar o investimento em pesquisa e o desenvolvimento de tecnologias no país.

Assim, constata-se que está sedimentado o entendimento de que cabe à Administração incentivar e planejar a atividade econômica no país, utilizando o seu poder de compra com o objetivo de fortalecimento de cadeias produtivas de bens e serviços domésticos, além do correlato efeito multiplicador sobre o nível de atividade e a geração de emprego e renda.



O princípio do interesse público, no que se refere à sua supremacia sobre o interesse privado, fica prejudicado ao se realizarem contratações por meio de repartição sediada no estrangeiro para atender a demandas de órgãos situados em solo nacional. Em jurisdição estrangeira, a Administração não dispõe das prerrogativas que detém em solo nacional, recebendo tratamento igualitário diante do agente econômico privado, não lhe sendo facultadas a modificação unilateral de contratos ou a aplicação de sanções motivadas pela inexecução do ajuste, por exemplo.

Ainda em relação ao mesmo princípio, mas tratando-o sob o prisma da indisponibilidade do interesse público, verifica-se que a renúncia a poderes e competências requer previsão legal. Assim, é limitada a discricionariedade do gestor que pretende renunciar às prerrogativas contratuais que detém a Administração na jurisdição nacional e às ferramentas de que dispõe para sancionar condutas irregulares e danos ao causados ao erário, o que inclui a atuação dos órgãos de controle.

Nos termos do que prevê a legislação, o princípio da competitividade é mitigado, em solo nacional, mediante a realização de contratações diretas pela Administração. Ao examinar a possibilidade de se recorrer a esses instrumentos nas contratações realizadas por repartições sediadas no exterior, verifica-se não haver respaldo para que isso ocorra no interesse de órgãos sediados no Brasil.

O entendimento decorre não apenas da falta de previsão legal, mas também do fato de não haver impedimento para que haja contratação direta de fornecedores sediados no estrangeiro pela repartição interessada sob a jurisdição nacional. Levantamento quantitativo referente a contratações da União denota que agentes econômicos estrangeiros têm interesse em contratar com o setor público brasileiro, no Brasil, especialmente por meio de contratações diretas.

Por fim, no que se refere aos princípios da publicidade e da transparência, não se verifica motivo razoável para que as medidas relativas ao tema previstas em lei sejam mitigadas em nome de peculiaridades existentes fora do território nacional.

Note-se que não há justificativa razoável que permita eximir parcelas da Administração Pública, por exemplo, do dever de publicar extratos de editais em diário oficial, nos termos previstos em lei, especialmente quando se trata de demanda de órgão sediado no Brasil. Tampouco é possível justificar a não divulgação, nos sítios de internet das repartições brasileiras sediadas no exterior, de dados relativos a procedimentos licitatórios, conforme determina a legislação vigente.



REFERÊNCIAS

BITTENCOURT, Sidney. **Nova Lei de Licitações: passo a passo**. Belo Horizonte: Fórum, 2021.

BRASIL. **Exposição de Motivos Interministerial nº 104/MP/MF/MEC/MCT**. Brasília: Presidência da República, 18 jun. 2010. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Exm/EMI-104-MP-MF-MEC-MCT-MPV-495-10.htm. Acesso em: 5 abr. 2023.

BRASIL. Ministério das Relações Exteriores. **Portaria nº 402/2022, de 22 de julho de 2022**. Aprova o novo Guia de Administração dos Postos (GAP 2022) do Ministério das Relações Exteriores. Guia de Administração dos Postos. Boletim de Serviço nº 139, de 25 de julho de 2022.

BRASIL. Ministério das Relações Exteriores. **Portaria nº 380/2016, de 1 de julho de 2016**. Guia de Administração dos Postos. Boletim de Serviço nº 125/A, de 1 de julho de 2016.

BRASIL. **Participação de empresas estrangeiras em licitações**. Brasília: SEGES/Ministério da Economia, 2020.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Instrução Normativa nº 3, de 26 de abril de 2018**. Brasília: Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão, 26 abr. 2018. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/acesso-a-informacao/legislacao/instrucoes-normativas/instrucao-normativa-no-3-de-26-de-abril-de-2018>. Acesso em: 10 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 7248/2017 – Segunda Câmara**. Representação. Convites. Possíveis irregularidades na alienação de materiais e de aeronaves pertencentes ao projeto F-2000. Aplicação de norma interna por analogia. Ausência de prejuízo ao erário. [...] Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho, sessão de 15 ago. 2017. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-2259648%22>. Acesso em: 5 abr.2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 4993/2019 – Segunda Câmara**. Monitoramento. Acórdão 7.248/2017-2ª câmara. Licitação por repartição sediada no exterior. Regulamentação para o art. 123 da Lei nº 8.666, de 1993. Cumprimento apenas parcial da determinação. Reiteração das determinações. Prosseguimento do monitoramento. Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho, sessão de 9 jul. 2019. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-2357242%22>. Acesso em: 5 abr. 2023.



BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2790/2013 – 2ª Câmara.** Recurso de reconsideração em prestação de contas. Conhecimento. Provimento. Comunicação. 1. O SESC, como todas as entidades que compõem os Serviços Sociais Autônomos, ou Sistema “S”, embora deva seguir os princípios gerais que norteiam a administração pública, não está sujeito ao regramento contido na Lei nº 8.666/93. Relator: Ministro Raimundo Carreiro, sessão de 21 maio 2013. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1265680%22>. Acesso em: 11 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1785/2013 – Plenário.** Fiscalização determinada pelo acórdão n. 3.183/2011 - TCU - plenário. Contratação de bens e serviços da Apex-Brasil. 21 processos de licitações e contratos decorrentes analisados. [...] Relator: Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, sessão de 10 jul. 2013. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1279889%22>. Acesso em: 11 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 3195/2014 – Plenário.** Relatório de auditoria. Irregularidades na área de licitações e contratos da Apex-Brasil. Expedição de determinações e recomendações. Interposição de pedido de reexame. Conhecimento. Provimento parcial. Ciência. Relator: José Jorge, sessão de 19 nov. 2014. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-1323794%22>. Acesso em: 11 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 541/2021 – Plenário.** Representação de unidade técnica do tribunal. Possíveis falhas na licitação e na execução do projeto do simulador de apoio de fogo (safo) implantado pelo exército brasileiro. [...] Relator: Ministro Marcos Bemquerer, sessão de 17 mar. 2021. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-2435030%22>. Acesso em: 11 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1850/2020 – TCU – Plenário.** Denúncia. Contratação de serviços de instalação e integração, com fornecimento de equipamentos, para composição de sistema aviônico em aeronaves T-27 (tucanos). [...] Relator: Ministro-Substituto Augusto Sherman, sessão de 15 jul. 2020. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-2406597%22>. Acesso em: 11 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 3616/2022 – TCU – 2ª Câmara.** Monitoramento. Contratações pelas repartições públicas sediadas no exterior. [...] Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho, sessão de 19 jul. 2022. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/redireciona/acordao-completo/%22ACORDAO-COMPLETO-2529061%22>. Acesso em: 6 jun. 2023.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo.** 28. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2015.



CARVALHO, Matheus. **Manual de Direito Administrativo**. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FERREIRA, Cesar Martins Ferreira. Participação estrangeira em licitações federais: uma abordagem quantitativa utilizando o Painel de Compras. **Revista do Serviço Público**, v. 72, n. 4, p. 779-802, out./dez. 2021. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/4628>. Acesso em: 5 abr. 2023.

SANTOS, Mauro Sérgio dos. **Curso de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

SCHWIND, Rafael Wallbach. **Licitações Internacionais: participação de estrangeiros e licitações realizadas com financiamento externo**. Belo Horizonte: Fórum, 2021.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





DISCLOSURE DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NA ATUALIDADE DO MERCADO DE CAPITAIS NO BRASIL

Disclosure of Accounting Information on the Current Capital Markets in Brazil

Adriana Maria Miguel Peixe

Doutoranda em Gestão da Informação pela Universidade Federal de Paraná (UFPR), mestre em Ciências Contábeis pela UFPR e discente no Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (PPGGI) da mesma universidade.

E-mail: ammp5196@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-0704-4076>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1296936325183963>

José Anízio Rocha de Araújo

Doutor em Administração pela Escola de Negócios da Pontifícia Universidade Católica do Paraná e professor no Departamento de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal Rural do Semiárido.

E-mail: anizioaraujo@ufersa.edu.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-2023-0474>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6506256411614744>

José Simão de Paula Pinto

Doutor em Medicina, com foco em Informática Aplicada ao ensino e Pesquisa em Cirurgia e professor no Departamento de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal de Paraná.

E-mail: simao@ufpr.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-5023-437X>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7514178774795860>

RESUMO

Empresas podem estabelecer relações de confiança com as respectivas partes interessadas, além de criar valor, ao adotarem a prática de divulgar informação, por exemplo: riscos de mercado corporativo. A confiança depositada em uma empresa advém das informações que ela torna pública às partes interessadas. Este estudo tem caráter exploratório e procura explicar a relevância dos temas da assimetria informacional e do *disclosure* voluntário ou obrigatório de informações contábeis no contexto atual do mercado de capitais. Na etapa descritiva desta pesquisa documental e eletrônica, baseada em documentos normativos e em



estudos realizados sobre os mencionados temas, destaca-se que a divulgação de informações continua como um mecanismo de controle que minimiza a assimetria informacional e atenua os problemas de agência. A investigação se fez via análise de documentos e inferiu-se que, em razão da complexidade do tema, é necessário aprofundar as pesquisas acerca da assimetria da informação e da disparidade informacional, uma vez que a informação é fator determinante para a alocação eficiente de recursos e o crescimento da economia. A partir de 2016, a Comissão de Valores Mobiliários regulamenta o aspecto compulsório da apresentação do *disclosure* contábil das empresas brasileiras. A disparidade informacional afeta os proprietários do capital e, para minimizar esse problema, adota-se a prática de “divulgar as informações” por meio de canais de compartilhamento entre a empresa e seu mercado. Entende-se que é imprescindível reduzir essas assimetrias a partir do *disclosure* voluntário e obrigatório de informações contábeis no mercado de capitais. Pesquisas futuras devem enfatizar a realidade e a importância desse tema em um mercado de capitais em contínua expansão como o do Brasil.

Palavras-chave: *disclosure* contábil; divulgação de informação obrigatória; divulgação de informação voluntária; mercado de capitais; assimetria informacional.

ABSTRACT

Companies can establish relationships of trust with their stakeholders, in addition to creating value, by adopting the practice of disclosing information, for example, corporate market risks. Trust placed in a company comes from the information it makes public to its stakeholders. This study is exploratory in nature and seeks to explain the relevance of information asymmetry and voluntary or mandatory disclosure of accounting information in the current context of the capital market. In the descriptive stage of this documentary and electronic research, it is highlighted that the disclosure of information continues as a control mechanism that minimizes informational asymmetry and mitigates agency problems. The investigation was carried out via document analysis and it is inferred that, due to the complexity of the subject, it is necessary to deepen research on information asymmetry and informational disparity, since information is a determining factor for the efficient allocation of resources and economic growth. As of 2016, the Securities and Exchange Commission regulates the mandatory aspect of the presentation of accounting disclosure of Brazilian companies. Information disparity affects capital owners and to minimize this problem, the practice of “disseminating information” is adopted through sharing channels between the company and its market. It is understood that it is essential to reduce these asymmetries based on voluntary and mandatory disclosure of accounting information in the capital market. Future research should emphasize the reality and importance of this issue in a capital market in continuous expansion such as Brazil’s.

Keywords: *accounting disclosure; disclosure of mandatory information; disclosure of voluntary information; capital market; informational asymmetry.*



1. INTRODUÇÃO

A Teoria da Assimetria de Informação destacou-se a partir do estudo seminal dos economistas estadunidenses Akerlof (1970), Spence (1973) e Stiglitz (1981), que abordaram problemas que podem ocorrer nos mercados caracterizados por informação assimétrica. Segundo eles, a correta informação é fundamental para tomadas de decisões e elemento essencial para o desenvolvimento e sobrevivência das empresas. Quando um dos envolvidos na tomada de decisão recebe algum tipo de informação privilegiada ou mais informação do que os outros, tem-se a assimetria informacional, o que impede a empresa de maximizar seu lucro. Para um mercado estar em equilíbrio em determinado período e se desenvolver, é preciso que haja simetria, ou seja, informações justas e alinhadas.

Em 2001, George Akerlof (Universidade da Califórnia, Berkeley), Michael Spence (Stanford University) e Joseph Stiglitz (Columbia Universidade) receberam o prêmio Sveriges Riksbank de Ciências Econômicas em Memória de Alfred Nobel. O estudo, realizado por meio do método analítico, transformou a maneira como os economistas pensam sobre o funcionamento dos mercados, sugerindo a moderna teoria dos mercados com informação assimétrica. Essa teoria é uma corrente da microeconomia que afirma haver assimetria no acesso à informação entre compradores e vendedores nas mais diversas transações (Lofgren; Persson; Weibull, 2002).

A contribuição de Stiglitz, Akerlof e Spence pode ser assim entendida: entre os mercados estudados, aqueles em que os vendedores têm mais informações sobre a qualidade do produto do que os compradores apresentam assimetria da informação. Ficou evidenciado que, nesses mercados, produtos de baixa qualidade podem comprimir produtos de alta qualidade e que os preços de produtos de alta qualidade podem ser prejudicados, o que pode ser acurado por meio do *disclosure* contábil (Akerlof, 1970).

A divulgação, ou *disclosure*, de informações é um mecanismo de controle que minimiza a assimetria informacional e atenua os problemas de agência, tais como problemas contratuais entre principal e agente (Eisenhardt, 2015; Martins; Paulo; Pontes Girão, 2016; Elsayed; Elshandidy, 2020). A partir de 2016, passou a ser obrigatório o *disclosure* de informações e as empresas precisam estar registradas na Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Antes desse marco temporal, autores mencionam em seus estudos a ocorrência do *disclosure* de informações de forma voluntária.

Em continuidade e sintonia com o avanço da agenda de governança corporativa no Brasil, nos últimos 10 anos, além do Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), o mercado brasileiro testemunhou, por diferentes agentes, o lançamento de outros códigos de boas práticas, seja para companhias, seja para investidores. Nesse contexto, encontram-se o Código da Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca) de Autorregulação e Boas Práticas das Companhias Abertas (2009); Código da Associação de Investidores no Mercado de Capitais (Amec) de Princípios e Deveres dos Investidores Institucionais – Stewardship; Código Brasileiro de Governança Corporativa – Companhias Abertas (2016), incorporado pela instrução CVM 586/2017 à instrução CVM 480/2009; e o Código de Autorregulação em Governança de Investimentos, lançado em 2019 pela Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência



Complementar (Abrapp). Tais iniciativas confirmam o fortalecimento e o avanço da agenda de boas práticas de governança no Brasil, bem como o desejo de consolidar o mercado brasileiro como polo competitivo de atração de investimentos (CVM, 2019, p. 163).

Estudiosos como Nagata e Nguyen (2017), Allaya *et al.* (2018) e Karajeh (2020) sugerem que uma forma de estrutura de controle mais limitada aumentaria nos gestores a vontade de compartilharem informações voluntariamente. Isso é apoiado pelo argumento de Jensen e Meckling (1976), e de Shleifer e Vishny (1997), que apontam, ainda no passado, que a centralização do controle informacional proporcionaria incentivos econômicos objetivos para um monitoramento eficaz, o que não aconteceria em estruturas organizacionais mais dispersas. Segundo eles, empresas que se preocupam com questões econômicas e financeiras podem estabelecer relações de confiança com suas partes interessadas, além de criarem valor, adotando a prática de divulgar informação pertinente – como os riscos de mercado corporativo –, uma vez que mercados que buscam o equilíbrio financeiro trabalham continuamente para a redução de informações assimétricas e imprecisas.

No que se refere a informações assimétricas e imperfeitas, Rowley (1998) destacou em seus estudos que gerenciar adequadamente a informação implica abranger o planejamento da política de informação na organização como um todo, a fim de se reduzirem assimetrias e imprecisões. Conforme atestam Machado e Sonza (2019), a confiança depositada em uma empresa advém das informações que essa empresa torna pública. Para esses autores, o *disclosure* contábil mitiga a fuga de acionistas no mercado de capitais, e a retenção desses acionistas pode ser realizada com o monitoramento e a atualização dos sistemas de informação da empresa. Acrescentam que, além de apaziguar os acionistas, uma política simétrica de informação abrevia os conflitos internos e externos de interesses e se contrapõe a opiniões não construtivas do público em relação às empresas do mercado de capitais.

Butcher e Rowley (1998) mencionam que gerenciar e coordenar os mecanismos para manter uma equipe de negócios ciente dos desenvolvimentos do mercado é assumir um grau de responsabilidade por uma varredura ambiental mais ampla. Ou seja, implica realizar processos como desenhar, implementar e, quando necessário, monitorar e atualizar os sistemas de informação e a exploração dessa informação para a tomada de decisão adequada dentro da empresa e desta em relação a fatores mercadológicos externos. Alguns desses processos são realizados por indivíduos, enquanto outros são realizados por organizações ou, em alguns casos, por profissionais da informação em nome de organizações (Butcher; Rowley, 1998).

Diante dessa contextualização, surgiu a questão que motivou este artigo: qual a relevância da assimetria informacional e do *disclosure* contábil voluntário e obrigatório na realidade atual do mercado de capitais no Brasil? Justificou-se o estudo na constatação de que a prestação de contas em níveis satisfatórios viabiliza a adequada tomada de decisão dos investidores, constituindo importante mecanismo de proteção no âmbito do mercado de valores mobiliários, por garantir uma teórica igualdade de condições entre seus participantes, principalmente investidores, ofertantes, intermediários e emissores de valores mobiliários (Mingone *et al.*, 2020).

Assim sendo, o regime de *disclosure* contábil obrigatório e/ou voluntário é apresentado como principal pilar regulatório do mercado de valores mobiliários (Mingone *et al.*, 2020; Nguyen,



T.; Nguyen, N.; Nguyen, H., 2020; Lima: Araújo; Murcia, 2021). Em sua pesquisa, Hayek (1945) já mencionava que os preços de mercado eram importantes fontes de informação para os tomadores de decisão, antecipando o raciocínio exposto em estudos atuais sobre o tema.

Entende-se que a assimetria informacional afeta os *stakeholders* que atuam no mercado acionário, de modo que informações simétricas se refletirão na utilização de determinados recursos para aproveitar oportunidades de multiplicação dos resultados no desenvolvimento do mercado de capitais. Com o *disclosure* informacional, os *stakeholders* estarão mais seguros para tomarem decisões e, ao mesmo tempo, a empresa obterá o impacto positivo de melhoramento em toda a sua estrutura.

Para a apresentação deste estudo, estruturou-se o artigo da seguinte forma: revisão da literatura, em que são abordados conceitos essenciais à compreensão do tema; metodologia empregada na pesquisa, resultados obtidos, e considerações finais.

2. REVISÃO DA LITERATURA

Nortearam o estudo os conceitos de Assimetria informacional; *Disclosure* de informações contábeis; *Disclosure* voluntário de informações contábeis; *Disclosure* obrigatório de informações contábeis, e de Riscos de mercado, definidos a seguir.

2.1 ASSIMETRIA INFORMACIONAL

A assimetria de informações tem sido abordada a partir da Teoria da Agência, inicialmente discutida por Berle e Means (1932) e, posteriormente, por Jensen e Meckling (1976) e Santos *et al.* (2023). Os efeitos da assimetria da informação entre agentes mercadológicos foram inicialmente discutidos e desenvolvidos por três economistas, laureados com o prêmio Nobel de economia em 2001: Joseph Stiglitz, George Akerlof e Michael Spence.

No plano teórico desses estudiosos, busca-se evitar que as partes envolvidas na negociação experimentem penalizações por conta de falhas de informações em determinado mercado. Portanto, esse referencial exige um cenário de mercado perfeito, com informações precisas e sem custos, disponíveis uniformemente para ambas as partes envolvidas na negociação. Para eles, a assimetria da informação decorre das relações de troca e da existência de mercados ineficientes, fatores que permitem maiores ganhos para alguns e menores ganhos para outros. Ou seja, a assimetria ocorre quando um dos participantes de um negócio possui melhores informações do que os demais (Akerlof, 1978; Rodrigues; Galdi, 2017; Soschinski *et al.*, 2020). Cita-se como exemplo a venda de um carro, em que, em regra, uma das partes interessadas na negociação possua informações privilegiadas em relação à outra sobre esse carro.

Para Varian (2015), a análise da assimetria informacional pode ser feita observando-se oito itens, apresentados na Figura 1.



Figura 1 – Assimetria informacional: 8 itens a serem seguidos e analisados



Fonte: os autores, com base em Varian (2015).

Já em 1970, a assimetria de informação era tratada como uma ineficiência de mercado, de acordo com a Hipótese dos Mercados Eficientes de Burton e Fama (1970). No entanto, a assimetria informacional não pode ser observada nem medida diretamente; para mensurá-la, é necessário relacionar e estudar algumas *proxies* e aproximá-las a determinada variável tangível. Essa assimetria tem sido discutida especialmente no contexto de separação entre a propriedade e o controle do capital das firmas – área com potencial para conflitos de interesses. Em pesquisa recente, Lopes, Beuren e Vicente (2021) sugerem que as variáveis de governança corporativa e desempenho empresarial ocupem a agenda de pesquisadores, por conterem atributos que contribuem para a consolidação do mercado de capitais brasileiro, além de reduzirem a assimetria informacional entre as empresas.

Também de acordo com Hendriksen e Van Breda (2018), a assimetria informacional ocorre quando nem todos os fatos são conhecidos por ambas as partes (principal e agente) em uma troca comercial, em que o principal depende da informação que o agente lhe passar, sendo o agente o responsável pelas negociações no dia a dia da empresa.



A Teoria da Agência analisa os conflitos e a separação entre a propriedade e o controle de capital, o que origina as assimetrias informacionais, os riscos e outros problemas pertinentes à relação principal-agente (Jensen; Meckling, 1976; Mingone *et al.*, 2020). Conforme mostra a Figura 2, os contratos são oferecidos na fase provisória, em outras palavras, quando já existe uma assimetria de informações entre as partes contratantes: Agente (A) e Principal (P), ou seja, quando o principal faz suas ofertas.

Figura 2 – Assimetria da informação ao longo do tempo



Fonte: os autores, com base em Macho-Stadler; Perez-Castrillo (2001); Laffont; Martimort (2001).

Nesse caso, os agentes internos, gestores e executivos, tentam maximizar a utilidade, desapropriando os ganhos dos agentes externos, acionistas, que, por sua vez, têm menos acesso às informações sobre as organizações (Jensen; Meckling, 1976; Camargo *et al.*, 2019; de Azevedo; Moreira, 2021). Outra pesquisa digna de nota é a de Rodrigues e Galdi (2017), que investigaram se a atividade de relação com investidores (RI) diminui a assimetria informacional entre empresa e mercado, em empresas brasileiras. Os autores identificaram que websites de relação com investidores mais informativos são capazes de diminuir a assimetria.

Soschinski *et al.* (2020) analisaram a relação entre dimensões de governança corporativa e assimetria informacional entre gestores e investidores e concluíram que, de forma geral, a governança corporativa se relaciona negativamente à assimetria informacional no cenário brasileiro, sendo necessárias melhorias nesse sentido. Constataram, todavia, que, no cenário americano, tais dimensões se relacionam positivamente, ou seja, as informações são fornecidas com mais frequência, quando se referem aos riscos. Estudos semelhantes foram conduzidos por Martins e Paulo (2014) e Rodrigues e Galdi (2017).

No contexto europeu, Elshandidy e Neri (2015) sinalizaram em seu estudo a necessidade de melhorias no contexto italiano da divulgação das informações e apoiam o valor da confiança – como se observa no sistema de governança do Reino Unido, por exemplo, em comparação com o da Itália. As empresas britânicas fornecem, com mais frequência, informações relacionadas aos riscos do que as empresas italianas. Para os autores, poucos estudos estabelecem a relação entre relatórios de risco e governança corporativa ou realizam pesquisas sobre como as informações de risco influenciam a liquidez de mercado.

Lima, Araújo e Murcia (2021) destacaram que, para as empresas, atingir seus objetivos constitui uma tarefa crítica e, portanto, a superficialidade no conteúdo divulgado gerará desconforto nos interessados, ao avaliarem a respectiva organização, quando buscarem informações para transações. Também nesse sentido, Jorgensen e Kirschenheiter (2003) e Derouiche, Manita e



Muessig (2021) afirmaram que, se uma empresa opta por não divulgar informações de risco, terá maior prêmio de risco do que as empresas que fornecem essas informações, diminuindo, assim, esse valor.

Averiguar essas relações entre assimetria, *disclosure* informacional e risco nas empresas do Brasil na atualidade refletirá de forma positiva no mercado de ações, pois investir em práticas de governança corporativa gera benefícios relacionais para as partes interessadas, ou seja, propicia aos *stakeholders* informações mais transparentes sobre a realidade da organização. A governança corporativa atua na formulação de estratégias para minimizar as assimetrias informacionais e orientar a organização na avaliação das incertezas, identificando os riscos do mercado acionário.

2.2 DISCLOSURE DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

O mercado de capitais e a CVM reconhecem positivamente a postura de algumas companhias de oferecerem altos níveis de transparência, com divulgação constante de informações que vão além daquelas exigidas na legislação (CVM, 2019). A CVM corrobora que o mercado de capitais precisa ser eficiente e que, para isso, é necessário ser livre, competitivo e informado, ou seja, ser um mercado confiável, transparente, em que haja proteção e harmonização dos interesses de todos os *stakeholders* – e isso pode ser realizado por meio do *disclosure* informacional (CVM, 2019).

O *disclosure* informacional estabelece que as empresas que participam dos mercados de títulos possuem como obrigação passar informações sensatas, exatas e relativamente admissíveis a respeito de suas operações ao mercado. Para a CVM, a confiança dos investidores em uma negociação pode ser majorada quando há ambientes organizados, mantidos e controlados com sistemas propícios para o encontro de ofertas e a realização de negócios com formação eficiente de preços, transparência e divulgação de informações e segurança na compensação e liquidação dos negócios (CVM, 2019) – o que vem ao encontro do estabelecido por *disclosure* informacional.

Ao divulgar mais do que lhe é exigido pelos órgãos fiscalizadores, a empresa evidencia seu interesse em deixar os agentes de determinado mercado informados. No Brasil, é possível encontrar, em websites de empresas, seções de “Relação com Investidores”, que contêm muitas informações das empresas, mormente quando listadas na B3, inclusive o Formulário de Referências. Por esse motivo, um agente muito importante no oferecimento dessa transparência aos investidores é o diretor de Relação com Investidores (RI).

Atualmente, os investidores conseguem acessar grande número de informações em tempo real, por meio de diversos canais de comunicação. Portanto, fornecer uma comunicação adequada e haver transparência nas informações são diferenciais valiosos no mercado de capitais, refletindo em mercados mais eficientes. Para isso, é essencial investir constantemente no treinamento dos colaboradores e produzir um fluxo de informação de qualidade, seja pela comunicação interna, institucional ou por meio da imprensa e dos diversos públicos estratégicos (IBRI; CVM, 2015; CVM, 2019).



Os requisitos de disponibilização estão sendo cada vez mais focados. O aumento da divulgação de informações das empresas contribui para a minimização da incerteza acerca do futuro, o que, conseqüentemente, ajuda a reduzir o risco e a volatilidade das ações da companhia. Assim, possuir informações completas sobre a situação de uma companhia torna-se fundamental para os investidores, sendo de significativa relevância a transparência de informações particulares das empresas.

Objetivando evidenciar os benefícios do *disclosure* voluntário e obrigatório, Nguyen T., Nguyen N. e Nguyen H. (2020) analisaram 122 relatórios de empresas listadas na bolsa de valores da cidade de Ho Chi Minh – entre os anos de 2015 e 2018 –, sinalizando que as informações recebidas além do que era obrigatório serviram para aumentar a confiança do investidor e para que, assim, obtivesse uma condição financeira melhor.

A divulgação de informações, entendida como uma forma de implementar processos transparentes nas empresas, incentiva acionistas e investidores a acessarem informações que possam ajudar nas tomadas decisórias. Assim sendo, infere-se que um mercado que propaga mais as informações, ou seja, um mercado mais transparente, é melhor para todos os agentes econômicos envolvidos.

Além disso, Lima, Araújo e Murcia (2021) mencionaram em seus estudos que a maximização dos procedimentos visando à transparência das empresas pode promover, principalmente, a redução da assimetria informacional entre os participantes do mercado e, conseqüentemente, maximizar os níveis de confiança para investimento nas empresas em questão. O *disclosure* contábil torna-se a ferramenta de transparência mais atual no mercado de capitais.

Em suma, a transparência da informação mostra que a reputação corporativa pode ser definida como os atributos organizacionais criados ao longo do tempo, que refletem o modo como os *stakeholders* enxergam a empresa enquanto boa cidadã corporativa. Corroborando os autores ora citados, por meio da transparência as empresas conseguem fornecer informações úteis e relevantes e diminuir a assimetria informacional entre usuários externos.

2.3 DISCLOSURE VOLUNTÁRIO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

Para Lima, Araújo e Murcia (2021), empresas listadas no Novo Mercado da bolsa de valores B3 não só têm alta probabilidade de publicarem voluntariamente suas informações financeiras, como as divulgam de maneira mais detalhada, mostrando-se mais transparentes. Nascimento, Rabelo e Viotto (2020) destacaram que o *disclosure* de informações está relacionado ao fornecimento, aos usuários, de um conjunto mínimo de informações de natureza patrimonial, econômica, financeira, legal, física e social que lhes possibilite o conhecimento e a análise da situação da entidade.

Esse tipo de divulgação é importante para o mercado de ações e seus participantes e, nas empresas, está diretamente associado à necessidade que os usuários têm de tomar decisões baseadas nas informações tornadas públicas. Essa abordagem ajuda as partes interessadas a tomarem decisões econômicas e financeiras adequadas (Zaini; Sharma; Samkin, 2017). Em



seus estudos, Machado e Sonza (2019) evidenciaram que as empresas menores, com estrutura de controle mais centralizada, tendem a apresentar maior nível de *disclosure* voluntário.

Contudo, no caso de empresas de grande porte, quanto maior a centralização da estrutura de controle, menor a evidenciação dessas informações. Infere-se, nesse sentido, que as maiores corporações brasileiras que contam com controle mais centralizado podem não estar interessadas em partilhar voluntariamente suas informações, uma vez que a maior parte de seus acionistas gozam de benefícios privados de controle (Machado; Sonza, 2019).

Já Haddad *et al.* (2015), Nagata e Nguyen (2017), Allaya *et al.* (2018) e Karajeh (2020) sugeriram que uma forma mais concentrada de estrutura de controle aumentaria a vontade dos gerentes de divulgarem voluntariamente a realidade das empresas. Isso é apoiado pelo argumento de Jensen e Meckling (1976) e Shleifer e Vishny (1997) de que a centralização do controle proporcionaria um incentivo econômico objetivo para um monitoramento eficaz, algo que estruturas mais dispersas não viabilizam.

Conforme visto, não há consenso na literatura sobre a relação entre divulgação voluntária de informações e empresas de maior porte com maior centralização da estrutura de controle.

2.4 DISCLOSURE OBRIGATÓRIO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A divulgação de informações pode ser tanto obrigatória como voluntária. Diz-se que é obrigatória quando abrange requerimentos para registro das companhias abertas, bem como demais informações periódicas expedidas pelas comissões de valores mobiliários ou associações de cada país. Notabilizam-se aquelas de caráter financeiro, principalmente as demonstrações contábeis e os relatórios anuais.

Nas economias emergentes, o *disclosure* financeiro tem sido examinado intensamente devido à necessidade de recursos que ele exige e ao potencial de crescimento que sua prática traz à organização quando bem executada (Nascimento; Rabelo; Viotto, 2020). Por meio do *disclosure* obrigatório de informações contábeis, pode-se atrair investidores que buscam valores como o resguardo dos princípios da governança, além de outros benefícios para os *stakeholders*, uma vez que eles tomem conhecimento da tentativa empresarial de redução da assimetria informacional.

No contexto referente ao resguardo dos princípios da governança, pode ser mencionada auditoria realizada pelo TCU na CVM, que ensejou o Acórdão nº 3.252/2020-TCU-Plenário, com várias recomendações relacionadas aos normativos e à atuação da CVM no que diz respeito à divulgação de informações, bem como os novos ajustes decorrentes da IN CVM nº 80/2022. Pode-se dizer que a CVM, o TCU e o IBGC têm um objetivo em comum no que se refere à busca de condições adequadas para a expansão da atividade econômica e para o desenvolvimento do país.

A partir de 2016, o *disclosure* informacional passou a ser obrigatório para as empresas brasileiras, tendo sido aprovado o Código Brasileiro de Governança Corporativa – trabalho desenvolvido pelo Grupo de Trabalho Interagentes (GT Interagentes), coordenado pelo IBGC



e formado por onze das mais importantes entidades relacionadas ao mercado de capitais. O GT Interagentes tem o objetivo de propor discussões e ações para elevar a competitividade do Brasil via aprimoramento do ambiente regulatório.

Em 2017, a CVM passou a incorporar o Formulário de Referência, documento que exige a obrigatoriedade de divulgação das informações das empresas. A Instrução Normativa CVM nº 586/2017 alterou e acrescentou dispositivos à antiga Instrução CVM nº 480, de 7 de dezembro de 2009, que, até então, tratava da obrigatoriedade de divulgação das informações empresariais. A IN nº 586/2017, porém, foi revogada em 2022 pela Resolução CVM nº 80/2022, a qual aprimora ainda mais o *disclosure* de informações, incluindo, por exemplo, proposta de inclusão de mecanismos para divulgação de políticas de Sustentabilidade Ambiental, Social e de Governança Corporativa (Environmental, Social and Governance – ESG).

O objetivo da proposta da CVM, com relação à temática ESG, é atender a demanda de investidores por maiores informações relativas a aspectos sociais, ambientais e de governança corporativa de companhias. A Resolução CVM nº 80/2022 define a estrutura e o conteúdo que as companhias devem adotar no seu formulário de referência. A divulgação de informações de maneira clara e padronizada torna mais fácil comparar políticas ESG entre companhias, favorecendo investidores que desejam utilizar tais medidas como critério decisório para seus investimentos. Medidas como essas buscam promover a dinâmica do desenvolvimento dos mercados financeiros e, conseqüentemente, das empresas que atuam nesses mercados (Soschinski *et al.*, 2020).

Entrando em vigor a partir de 2018, a então nova Instrução impôs às empresas brasileiras listadas na B3 que divulguem seus mecanismos e procedimentos internos de integridade a fim de prevenir, detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades praticadas contra a Administração Pública, nacional ou estrangeira. Neste sentido, as atualizações promovidas pelas instruções CVM podem amparar os provedores de capital (tomadores de decisões), pois, conforme Goldstein e Yang (2019), o verdadeiro tomador de decisões pode ser visto como quem determina a provisão de capital e o investimento com base na informação de seus investimentos privados, nas informações públicas divulgadas e no preço ativo.

A revogação da IN CVM nº 586/2017 pela Resolução CVM nº 80/2022 reforça o conteúdo da lei anticorrupção, Lei nº 12.486, de 1º de agosto de 2013, que diz respeito à responsabilização administrativa e civil das pessoas jurídicas envolvidas em atos ilícitos, bem como do Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015, que versa sobre o programa de integridade de cada empresa conforme as características e riscos de sua atuação.

O *disclosure* informacional obrigatório possibilita ao usuário da informação bases mais confiáveis para a tomada de decisão, reduzindo o grau de incerteza e a assimetria informacional das organizações. A boa vontade das empresas para com a divulgação de informações acaba, assim, contribuindo tanto para a maior eficiência do mercado de capitais (gestão de riscos), quanto para a melhor compreensão da informação empresarial por parte dos seus diversos usuários.

Por outro lado, o descumprimento das medidas de *disclosure* informacional nos relatórios das empresas, no que se refere a aspectos como preços de ações, curvas de juros, taxas



de câmbio, volatilidades e correlações, deixa lacunas sérias, conforme apontam pesquisas anteriores para incentivo a novos estudos, como o proposto neste artigo (Ball, 1978; Chan; Chen, 1988; Zahra; Pearce, 1989; Brugni *et al.*, 2018, Martinez *et al.*, 2019; Lopes; Beuren; Vicente, 2021).

Uma vez que informação é elemento essencial para a sobrevivência das empresas, analisar documentos de *disclosure* contábil, ou seja, que “divulgam informações sobre determinado mercado”, como proposto neste estudo direcionado para o mercado de ações, torna-se ideal para promover melhorias por meio das tomadas de decisão nas empresas, podendo-se obter um resultado satisfatório nesse sentido.

Estudos como este, que analisam as particularidades de mercados emergentes, podem contribuir para o entendimento de como suas características afetam o funcionamento do mercado de capitais e a assimetria de informação nesses mercados, em especial, no mercado secundário. Também contribuem para averiguar se estão sendo cumpridas as regras estabelecidas pela CVM referentes à obrigatoriedade do *disclosure* contábil no mercado de capitais, reduzindo, nesse sentido, os riscos de mercado.

2.5 RISCOS DE MERCADO

O risco de mercado pode ser definido como a medida da incerteza relacionada aos retornos esperados de um investimento, em decorrência de variações dos fatores de mercado, como taxas de juros, taxas de câmbio, preços de commodities e ações (Martinez *et al.*, 2019).

Conforme Assaf Neto, Lima e Araújo (2008), assim como Clemente, Juaniha e Ribeiro (2017), os riscos sistemáticos permanecem na carteira, independentemente da diversificação de aplicação. Em outras palavras, o risco sistemático não é possível de ser eliminado, ao passo que o risco não sistemático, específico de cada empresa, pode ser eliminado pela diversificação ou, na conjuntura do presente artigo, diminuído com maior *disclosure* informacional.

Nesse contexto, a informação referente aos riscos vem crescendo em importância ao longo dos anos, segundo mostram estudos de Colares, Alves e Miranda (2020), pois, ao se conhecer e compreender a natureza dessas informações, uma empresa pode direcionar esforços para aumentar a credibilidade das informações por ela divulgadas. Por meio do comitê de auditoria, entidade que atua como elo de comunicação entre o conselho de administração, auditores e acionistas, garante-se a qualidade do que é divulgado. Dessa forma, geram-se informações mais seguras para a tomada de futuras decisões, que serão fundamentadas em uma noção clara dos riscos a serem considerados sistemáticos ou não sistemáticos.

Ainda referente a riscos de mercado, Lopes, Beuren e Vicente (2021) afirmam que o risco de mercado pode ser definido como a variação (volatilidade) dos preços das ações. As técnicas de composição de carteiras de ações vêm chamando a atenção não somente da academia como também do mercado financeiro (Sousa *et al.*, 2014), e a presença de riscos em mercados corporativos se explica pelos avanços tecnológicos contínuos (Arrivabene *et al.*, 2021). No



momento em que as empresas do mercado de capitais no Brasil se encontram, poucas identificam de forma clara e estruturada os riscos aos quais estão expostas (Etges; Souza, 2015).

No contexto presente, a avaliação das informações contábeis contribui para a análise e a tomada de decisão como fatores determinantes no levantamento das informações de riscos pelas empresas que buscam aprimorar os controles no cumprimento de leis, regras e princípios de governança corporativa. Em vista disso, a análise das informações pode ser considerada como forma de gerar, armazenar, transmitir, processar, reproduzir e subsidiar a tomada de decisão por parte dos agentes decisores em empresas produtivas, a fim de alavancar e potencializar o processo de criação e verificação da aplicação da governança corporativa.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa está pautada em explicar a relevância dos temas da assimetria informacional e do *disclosure* voluntário ou obrigatório de informações contábeis no contexto atual do mercado de capitais no Brasil, considerando que, a partir de 2016, há obrigatoriedade legal de as empresas listadas na B3 apresentarem relatórios anuais das demonstrações contábeis referentes a riscos de mercado, assim como os Formulários de Referência, ambos os documentos devidamente auditados e encaminhados aos órgãos reguladores, conforme prazo determinado pelo normativo aplicável (IN CVM nº 80/2022).

Percebe-se, a partir das normas citadas e dos seus conteúdos, que a informação é um recurso econômico valioso, e dada sua relevância nos mercados de capitais, tanto sua elaboração como sua divulgação são reguladas por diversas leis, resoluções, instruções, e outros dispositivos cuja finalidade é evitar o uso indevido dos ativos informacionais por aqueles que ocupam posições estratégicas dentro da companhia e têm acesso privilegiado às informações ainda não divulgadas ao público (Martins; Paulo; Pontes Girão, 2016), o que vai ao encontro do que mencionam o artigo 27-D e outros dispositivos da Lei nº 6.385/1976: “Utilizar informação relevante de que tenha conhecimento, ainda não divulgada ao mercado, que seja capaz de propiciar, para si ou para outrem, vantagem indevida, mediante negociação, em nome próprio ou de terceiros, de valores mobiliários”.

No âmbito desta pesquisa, adotou-se a metodologia de estudo exploratório baseado em pesquisa documental e eletrônica, a fim de proporcionar maior familiaridade com o problema e torná-lo mais explícito. O planejamento da pesquisa exploratória é bastante flexível, assumindo, na maioria das vezes, a forma de estudo de caso ou de pesquisa bibliográfica (Gil, 2017), como neste artigo. Em ambas as abordagens, o foco é fornecer informações aproximativas do fenômeno investigado.

4. RESULTADOS

Em se tratando da divulgação obrigatória ou voluntária de informações contábeis, constatou-se que o material apresentado voluntariamente, para além do que é compulsório, aumenta a confiança do investidor, gerando melhores condições financeiras para as empresas.



Mencionaram-se o *disclosure* obrigatório, quando a divulgação decorre de requerimentos para registro das companhias abertas e demais informações periódicas demandadas pelas comissões de valores mobiliários ou associações de cada país, e o *disclosure* voluntário, que envolve toda informação contábil divulgada espontaneamente por parte da organização.

Como resposta ao problema de pesquisa apontado na introdução deste artigo, destaca-se a relevância atual e futura do tema aqui proposto. Salienta-se também que a prática do *disclosure* informacional voluntário aparece mais nas pesquisas científicas citadas neste estudo, em comparação com a do *disclosure* obrigatório. Uma possível explicação para o aparente desinteresse pelo segundo tipo é justamente sua obrigatoriedade no Brasil, a partir de 2016, conforme estabelecido na Resolução CVM nº 80/2022. Uma vez que a prática se tornou padronizada e mandatória, coube, então, dar mais ênfase ao segundo tipo.

Dessa forma, é recomendável a análise das informações dos Formulários de Referência a partir de 2016 a 2021, para identificação do nível de *disclosure* dos fatores de risco de mercado. Em cada empresa analisada, deve-se levar em conta o item 5 (Riscos de mercado) do respectivo Formulário, disponível no portal da B3 na CVM ou no website das empresas que contemplaram parte da amostra – Formulário de Referência, que se divide em quatro subitens (5.1 – Descrição – Riscos de mercado; 5.2 – Políticas de gerenciamento; 5.3 – Alterações significativas; 5.4 – Outras informações relevantes – Riscos de mercado), conforme dispõe a Instrução CVM nº 480/2009, em seu anexo 24.

A pesquisa e o entendimento da transparência de informações, ou seja, do *disclosure*, tanto voluntário como obrigatório das empresas no mercado de ações, seja no Brasil ou em países como Itália, Reino Unido, e em outros mencionados neste estudo, tendem a contribuir até mesmo para o controle das empresas e de seus usuários, fornecendo informações direcionadas para a tomada de decisão por parte dos diversos agentes interessados nas informações contábeis. As empresas no Brasil estão cada vez mais proativas, e a divulgação, além de mais espontânea, está também mais detalhada, com maior qualidade informacional nos relatórios, o que pode ser entendido, de forma geral, como um patamar mais alto de transparência perante os acionistas, investidores e o mercado de ações como um todo.

Tanto a assimetria informacional quanto o *disclosure* contábil voluntário e/ou obrigatório dentro do mercado de capitais têm sido foco de interesse em países ranqueados entre as maiores economias do mundo, conforme destacado no *International Monetary Fund* (2022), caso dos Estados Unidos, China, Japão, Alemanha, Reino Unido, França, Índia, Itália, entre outros (Elshandidy; Neri, 2014; Assunção; Albuquerque, 2023). Estudiosos evidenciam que o tema do *disclosure* obrigatório ou voluntário de informações contábeis continua relevante. Em síntese, com a redução da assimetria da informação entre gestores e detentores de contratos com firmas no mercado de ações, obtém-se eficiência econômica, uma vez que existe acesso equânime a dados contábeis de qualidade.

Lima, Araújo e Murcia (2021) asseveraram ainda, em seus achados, que diversos estudos nacionais tratam dessa temática como um importante campo do conhecimento contábil a ser explorado, haja vista o potencial significativo das práticas de transparência informacional por parte das empresas. Isso pode ser comprovado no Quadro 1, em que se apresenta uma lista de autores nacionais e internacionais que defendem a importância do *disclosure* contábil.



Quadro 1 – Autores Nacionais e Internacionais – Relevância do *Disclosure* contábil

AUTORES NACIONAIS	
AUTORES	DESCRIÇÃO
Mendes-da-Silva; Magalhães Filho (2005)	A transparência com que as empresas disponibilizam informações ao mercado tem sido reconhecida como um dos principais pilares das boas práticas de governança. A sociedade vem impondo padrões de comportamento às empresas, com respeito à forma de tratamento dos acionistas e do ambiente em geral. Isso ocorre simultaneamente à mudança do paradigma da comunicação.
Luz; Camargo; Lima (2006)	A governança corporativa (GC) vem se tornando um importante mecanismo da gestão empresarial nos últimos anos, e a internet, uma ferramenta para disseminar informações ao mercado. A GC diz respeito aos diversos mecanismos e ferramentas que levam a maior transparência entre empresa e investidores, fundamental para o desenvolvimento do mercado de capitais.
Salotti; Yamamoto (2008)	Os autores avaliam os motivos da divulgação voluntária da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) no mercado de capitais brasileiro. A divulgação da DFC tornou-se obrigatória para as companhias abertas e para outras companhias (sociedades por ações de capital fechado ou sociedades de grande porte) que tenham patrimônio líquido superior a 2 milhões de reais.
Murcia; Santos (2009)	Analisaram as práticas de <i>disclosure</i> voluntário das companhias abertas no Brasil. O <i>disclosure</i> é a última fase do ciclo contábil, caracterizado, inicialmente, pelos processos de reconhecimento e mensuração, que buscam prover informações acerca da entidade durante um dado período.
Silva; Alberton; Vicente (2013)	Tornou-se evidente, nesse estudo, a grande variabilidade quanto ao nível de <i>disclosure</i> voluntário das empresas do setor elétrico. Algumas empresas evidenciaram um número significativo de informações, enquanto outras se preocuparam apenas em cumprir o exigido por lei e divulgaram poucas informações de forma voluntária.
Rufino; Monte (2014)	As discricioniedades das empresas ajudam a reduzir as incertezas sobre a real situação econômica, financeira ou operacional, aumentando a transparência de assuntos corporativos para os investidores e outras partes interessadas.
Sousa <i>et al.</i> (2014)	Os resultados desse estudo apontaram a existência de relação significativa e positiva entre a divulgação voluntária econômica e o valor de mercado das empresas; e uma relação significativa e negativa entre o valor de mercado e a divulgação voluntária ambiental, sugerindo um trade-off entre a visão do investidor e a do gestor. Em relação à divulgação social voluntária, os resultados não apontaram existir relação significativa. As empresas com melhor nível de divulgação informacional tendem a apresentar melhores expectativas aos investidores, clientes, consumidores, fornecedores, governo e sociedade em geral e, em função da transparência, as leis de mercado tendem a valorar da melhor forma esses ativos.



AUTORES NACIONAIS	
AUTORES	DESCRIÇÃO
Forte <i>et al.</i> (2015a)	O <i>disclosure</i> de informações por parte das empresas é fundamental para os seus usuários no processo de tomada de decisões. Os resultados indicaram que as empresas estudadas apresentam um baixo índice de <i>disclosure</i> voluntário; as informações internas são mais divulgadas do que as externas; e não há relação entre <i>disclosure</i> voluntário com níveis diferenciados, porte e retorno sobre o investimento.
Forte <i>et al.</i> (2015b)	A Teoria da Divulgação pressupõe a ampla disponibilidade de informações aos usuários, aumentando o nível de transparência corporativa e reduzindo a assimetria informacional comum ao ambiente empresarial. Quanto maior a empresa e melhor nível de reputação corporativa, maior é o nível de evidenciação corporativa.
Mota; Pinto (2017)	O <i>disclosure</i> das informações financeiras das empresas permite à gestão divulgar a governança e o desempenho das companhias aos stakeholders. A divulgação voluntária das informações das empresas de natureza econômica, social e ambiental possibilita uma aproximação entre os usuários da informação, permitindo que o mercado atribua valor à empresa.
Lima; Araújo; Murcia (2021)	Os resultados evidenciaram que as empresas listadas no Novo Mercado não só têm alta probabilidade de publicarem informações voluntariamente, como as divulgam de maneira mais detalhada, mostrando-se mais transparentes.
AUTORES INTERNACIONAIS	
AUTORES	DESCRIÇÃO
Kateb (2012)	O estudo evidencia que a estratégia de comunicação do capital estrutural não atende às necessidades de legitimação que se enquadram em uma visão de cidadania corporativa, mas busca mitigar alguns custos de agência, além de resolver inadequações em relatórios financeiros.
Barac; Granic; Vuko (2014)	O estudo investigou o nível e a extensão da divulgação voluntária na Croácia. Os resultados indicaram que dois terços das empresas analisadas divulgam número abaixo da média de informações adicionais.
Adam; Mukhtaruddin; Putri (2014)	A pesquisa mapeou o nível de divulgação voluntária do gerenciamento de ganhos e custo de capital próprio: estudo empírico sobre empresas de manufatura de índice Iq-45 listadas na Indonésia.



AUTORES INTERNACIONAIS	
AUTORES	DESCRIÇÃO
Hieu; Lan (2015)	Esse artigo teve como objetivo investigar os fatores que afetam a extensão da divulgação voluntária, examinando o relatório anual de 205 empresas industriais e de manufatura listadas na Bolsa de Valores de Ho Chi Minh (HSX) e Hanói Bolsa de Valores (HNX) no ano de 2012. Para os autores, a divulgação de informações é importante para o mercado de ações e seus participantes. Nenhuma associação significativa foi encontrada entre lucratividade, alavancagem, propriedade estatal, propriedade gerencial, independência do conselho, dualidade de funções, e tipo de auditores externos, conforme hipótese formulada no estudo.
Zaini; Sharma; Samkin (2017)	A divulgação contábil por meio de relatórios anuais é importante para todas as partes interessadas. O relato da economia de uma organização e suas atividades deve ser claro e fornecer informações úteis para reduzir as incertezas. Essa abordagem ajuda as partes interessadas a tomar decisões econômicas e financeiras adequadas.
Dolinšek; Lutar-Skerbinjek (2018)	A pesquisa evidenciou que existe uma diferença estatisticamente significativa entre as empresas que usam a internet e as que não usam. A probabilidade de as empresas publicarem a informação financeira da web é maior no caso das sociedades anônimas, sociedades que lidam com os setores financeiros, de energia ou de TIC, e das empresas com maior concentração acionária.

Fonte: os autores, com base em Lima, Araújo e Murcia (2021).

O destaque dado pelos autores mencionados no Quadro 1 à transparência da informação evidencia que a reputação corporativa pode ser definida como atributo organizacional ao longo do tempo, que reflete o modo como os *stakeholders* veem a empresa enquanto boa cidadã corporativa. No Brasil, as companhias são, em geral, elogiadas por apresentarem um bom grau de *disclosure* contábil.

Encontram-se, em diversos websites de “Relação com Investidores”, muitas informações da maioria das companhias listadas na B3, inclusive o Formulário de Referências, motivo pelo qual se diz que um agente muito importante é o diretor de Relação com Investidores (RI), pois é quem oferece essa transparência aos investidores. Por meio da transparência, as empresas conseguem fornecer informações úteis e relevantes e diminuir a assimetria informacional entre os usuários externos.

Para analisar o *disclosure* voluntário ou obrigatório de informação contábil, foram relacionadas aos respectivos estudos algumas *proxies* que aproximaram determinadas variáveis à assimetria da informação, pois, sendo a assimetria associada a conflitos de interesses, a mensuração tornou-se estratégica por meio da criação de *proxies*.

Os requisitos de divulgação de informações estão sendo cada vez mais exigidos e focados. Com o aumento da divulgação de informações das companhias, obtém-se a minimização da incerteza acerca do futuro, o que, conseqüentemente, reduz o risco e volatilidade das ações



das companhias. Assim, possuir informações completas acerca da situação da companhia torna-se fundamental para os investidores. Como já mencionado, é de significativa relevância a transparência de informações particulares das companhias.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No âmbito deste artigo, considerou-se, por meio de pesquisas referentes a assimetria informacional, *disclosure* voluntário ou obrigatório de informações contábeis, a relevância do assunto na realidade atual do mercado de capitais no Brasil.

Este estudo contribui para a literatura da divulgação de informações pelas empresas, proporcionando os participantes do mercado de capitais evidências sobre a pertinência desse caminho de investigação, pois os *stakeholders*, ao acessarem as informações divulgadas e perceberem que não existe superficialidade nesse conteúdo, se sentirão confortáveis para avaliar as empresas, adotando uma postura precavida quanto ao seu desempenho futuro.

Uma vez que a informação é recurso econômico valioso, e dada a sua relevância nos mercados de capitais, tanto sua elaboração como sua divulgação são reguladas por um conjunto de leis, resoluções, instruções, entre outros documentos. A obrigatoriedade de divulgação da informação contábil de forma periódica por meio de demonstrativos financeiros e formulários de referência, as regras relacionadas à necessidade de divulgação de fatos relevantes, a proibição de uso de informação relevante não divulgada, entre outras medidas previstas pela CVM, buscam evitar o uso indevido de informações estratégicas ainda não divulgadas ao público em geral por aqueles que ocupam posições privilegiadas dentro da companhia.

Infere-se que a divulgação continua a ser um mecanismo de controle que minimiza a assimetria informacional e atenua os problemas de agência. Empresas podem estabelecer relações de confiança com suas partes interessadas, além de criar valor, utilizando-se da prática de divulgação da informação acerca, por exemplo, dos riscos de um dado mercado corporativo.

As informações contábeis, quando evidenciadas, reduzem a evasão de acionistas e eventuais conflitos de interesses, além de impactarem a expansão e consolidação dos mercados em desenvolvimento e dos já desenvolvidos. Destaca-se que investigar a questão da assimetria da informação por meio do *disclosure* voluntário ou obrigatório da informação contábil deve ser uma prática constante, pois somente dessa forma se podem analisar documentos e, por meio dos resultados obtidos, efetuar ajustes a partir da tomada de decisão, tendo-se sempre em vista melhorar os mercados e reduzir a evasão dos interessados em investir no “mercado de ações”, como denominado nesta pesquisa.

Sugere-se dar continuidade, por meio de trabalhos futuros, à reflexão aqui proposta, partindo-se da premissa de que boas práticas de *disclosure* contábil permitem mudanças positivas, reduzindo a assimetria informacional no mercado de capitais, com ênfase na realidade brasileira atual e em suas nuances, bem como na importância deste tema em um mercado de capitais em contínua expansão em nível mundial. A confiança nas informações divulgadas



e a sua credibilidade são prioridades em mercados de capitais em constante evolução e desenvolvimento.

REFERÊNCIAS

ADAM, Mohamed; MUKHTARUDDIN, Mukhtaruddin; PUTRI, Rizki Amelia. Earning management, level of voluntary disclosure and cost of equity capital: empirical study on Iq-45 index manufacturing companies listed in Indonesia. **GSTF Journal on Business Review**, [s. l.], v.3, n. 3, p. 8-16, jun. 2014.

AKERLOF, George A. The Market for “Lemons”: Quality Uncertainty and the Market Mechanism. **The Quarterly Journal Of Economics**, [s. l.], v. 84, n. 3, p. 488-500, ago. 1970. DOI: <https://doi.org/10.2307/1879431>. Disponível em: <https://academic.oup.com/qje/article-abstract/84/3/488/1896241?redirectedFrom=fulltext>. Acesso em: 25 ago. 2023.

AKERLOF, George A. The market for “lemons”: Quality uncertainty and the market mechanism. **Uncertainty in Economics**, v. 84, n. 3, p. 235-251, 1978. DOI: <https://doi.org/10.1016/B978-0-12-214850-7.50022-X>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/B978012214850750022X?via%3Dihub>. Acesso em: 25 ago. 2023.

ALLAYA, Manel; DEROUICHE, Imen; MUESSIG, Anke. Voluntary disclosure, ownership structure, and corporate debt maturity: a study of French listed firms. **International Review of Financial Analysis**, [s. l.] v. 81, maio 2022. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2018.12.008>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1057521918301674?via%3Dihub>. Acesso em: 25 ago. 2023.

ALBANEZ, Tatiana; VALLE, Maurício Ribeiro do. Impactos da assimetria de informação na estrutura de capital de empresas brasileiras abertas. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 20, n. 51, p. 6-27, 2009. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772009000300002>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/YJjSTgXtrBH7DWpsKwBjdrn/?lang=pt#ModalTutors>. Acesso em: 25 ago. 2023.

ARRIVABENE, Adriano; SASSI, Renato José; ANDRELO, Pamela Ferreira Alves; MOURA, Maria Luiza Almeida de Oliveira. Analysis of the impact of adequacy on operational information technology processes to the requirements of the Sarbanes-Oxley act in a financial company. **Research, Society and Development**, [s. l.], v. 10, n. 1, 2021. DOI: <http://dx.doi.org/10.33448/rsd-v10i1.11374>. Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/11374>. Acesso em: 25 ago. 2023.

ASSAF NETO, Alexandre Assaf; LIMA, Fabiano Guasti; ARAUJO, Adriana Maria Procópio de. Uma proposta metodológica para o cálculo do custo de capital no Brasil. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 43, n. 1, p. 72-83, jan./fev./mar. 2008.



ASSUNÇÃO, Miguel; ALBUQUERQUE, Fábio. Os fatores explicativos das divulgações relacionadas às taxas de desconto por entidades listadas em Portugal. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 34, n. 91, p. 1-16, jun. 2023.

BALL, Ray. Anomalies in relationships between securities' yields and yield-surrogates, **Journal of Financial Economics**, [s. l.], v. 6, n. 2-3 p. 103-126, jun./set. 1978.

BARAC, Zeljana Aljinovic; GRANIC, Marina; VUKO, Tina. The determinants of voluntary disclosure in Croatia. World Academy of Science, Engineering and Technology, **International Journal of Social, Behavioral, Educational, Economic, Business and Industrial Engineering**, [s. l.], v. 8, n. 4, p. 1057-1063, 2014.

BARAKO, Dulacha Galgallo. Determinants of voluntary disclosures in Kenyan companies' annual reports. **African Journal of Business Management**, v. 1, n. 5, p.113-128, set. 2007.

BARBEDO, Claudio Henrique; SILVA, Eduardo Camilo da; LEAL, Ricardo Pereira Câmara. Probabilidade de informação privilegiada no mercado de ações, liquidez intra-diária e níveis de governança corporativa. **Revista Brasileira de Economia**, Rio de Janeiro, v. 63, n. 1, p. 51-62, jan./mar. 2009. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-71402009000100004>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rbe/a/QnxYJMjjzDbcj9XtTr69byP/?lang=pt#>. Acesso em: 25 ago. 2023.

BEAVER, William H. **Financial reporting: an accounting revolution**. New Jersey: Prentice Hall, 1998.

BERLE, Adolf A.; MEANS, Gardiner C. **The modern corporation and private property**. New York: Mac-millan, 1932.

BRASIL. **Ata nº 39, de 11 de outubro de 2022**. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2022. Disponível em: https://www.tcu.gov.br/atas/2022/PLENARIO/TCU_ATA_0_N_2022_39.PDF. Acesso em: 25 ago. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 8.420, de 18 de março de 2015**. Regulamenta a Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 2015. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8420.htm. Acesso em: 25 ago. 2023.

BRASIL. **Instrução CVM nº 480, de 7 de dezembro de 2009**. Dispõe sobre o registro de emissores de valores mobiliários admitidos à negociação em mercados regulamentados de valores mobiliários. Brasília: Presidência da Comissão de Valores Mobiliários, 2009. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/instrucoes/inst480.html>. Acesso em: 25 ago. 2023.



BRASIL. **Instrução CVM nº 586, de 8 de junho de 2017**. Altera e acrescenta dispositivos à Instrução CVM nº 480, de 7 de dezembro de 2009. Brasília: Comissão de Valores Mobiliários, 2017. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/instrucoes/anexos/500/inst586.pdf>. Acesso em: 25 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 12.486, 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. Brasília: Presidência da República, 2013. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/12846.htm. Acesso em: 25 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários. Brasília: Presidência da República, [2022]. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/leis-decretos/lei6385.html>. Acesso em: 25 ago. 2023.

BRASIL. **Resolução CVM nº 80, de 29 de março de 2022**. Dispõe sobre o registro e a prestação de informações periódicas e eventuais dos emissores de valores mobiliários admitidos à negociação em mercados regulamentados de valores mobiliários. Brasília: Comissão de Valores Mobiliários, 2022. Disponível em: <https://conteudo.cvm.gov.br/legislacao/resolucoes/resol080.html>. Acesso em: 25 ago. 2023.

BRUGNI, Talles Vianna; FAVERO, Luiz Paulo Lopes; KLOTZLE, Marcelo Cabús; PINTO, Antonio Carlos Figueiredo. Conselhos de Administração brasileiros: uma análise à luz dos Formulários de Referência. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v. 11, n. 1, p. 146-165, jan./abr. 2018.

BUTCHER, David; ROWLEY, Jennifer. The 7 r's of Information Management. **Managing Information**, v. 5, n. 2, mar. 1998.

CAMARGO, Natanael Silva; RODRIGUES, Fernanda Fernandes; MACHADO, Camila Araújo; GUERRA, Mariana. Principais assuntos de auditoria e os resultados das empresas listadas na IBRX 100. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 16, n. 41, p. 162-180, out./dez. 2019.

CHAN, K. C.; CHEN, Nai-Fu. An Unconditional Asset-Pricing Test and The Role of Firm Size as An Instrumental Variable For Risk, **Journal of Finance**, [s. l.], v. 43, n. 2, p. 309-325, jun. 1988.

CLEMENTE, Ademir; JUANIHA, Alcido Manuel; RIBEIRO, Flávio. Efeitos da crise financeira de 2008 e da adoção das IFRS sobre o Matching Principle: um estudo sobre as empresas industriais listadas na BM&FBOVESPA (2005-2015). **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, v. 28, n. 3, p.133-157, set/dez. 2017.



COLARES, Ana Carolina Vasconcelos; ALVES, Karinne Cruz; MIRANDA, Lidiane Tereza Fagundes. Relação entre as características do comitê de auditoria e da auditoria independente das companhias abertas da B3. **Revista Ambiente Contábil**, UFRN, v. 12, n. 1, p. 152-170, jan./jul. 2020.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Mercado de valores mobiliários brasileiro**. 4. ed. Rio de Janeiro: Comissão de valores mobiliários, 2019.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em Administração**. 12. ed. Porto Alegre: Bookman, 2016.

DE AZEVEDO, Pedro Antonio Pereira; MOREIRA, Marina Figueiredo. Risco de captura por assimetria de informação na Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 26, n. 83, p. 1-21, jan./abr. 2021.

DEROUICHE, Imen; MANITA, Riadh; MUESSIG, Anke. Risk disclosure and firm operational efficiency. **Annals of Operations Research**, [s. l.], v. 297, p. 115-145, jan. 2021. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10479-020-03520-z>. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10479-020-03520-z>. Acesso em: 25 ago. 2023.

DOLINŠEK, Tatjana; LUTAR-SKERBINJEK, Andreja. Voluntary disclosure of financial information on the internet by large companies in Slovenia. **Kybernetes**, [s. l.], v. 47, n. 3, p. 458-473, 2018.

EISENHARDT, Kathleen M. Teoria da agência: uma avaliação e revisão. **RGC**, São Paulo, v. 2, n. 1, p. 1-36, jun./jul. 2015.

ELSAYED, Mohamed; ELSHANDIDY, Tamer. Do narrative-related disclosures predict corporate failure? Evidence from UK non-financial publicly quoted firms. **International Review of Financial Analysis**, [s. l.], v. 71, p. 1-55, out. 2020. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2020.101555>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S105752192030199X?via%3Dihub>. Acesso em: 25 ago. 2023.

ELSHANDIDY, Tamer; NERI, Lorenzo. Corporate governance, risk disclosure practices, and market liquidity: comparative evidence from the UK and Italy. **Corporate Governance: An International Review**, [s. l.], v. 23, n. 4, p. 331-356, jul. 2015.

ETGES, Ana Paula Beck da Silva; SOUZA, Joana Siqueira de. Estudo de campo sobre Gestão de Riscos Corporativos em empresas participantes de um Parque Científico e Tecnológico. **Int. J. Knowl. Eng. Manager**, Florianópolis, v. 4, n. 8, p. 23-42, mar./jun. 2015.

FAMA, Eugene F.; FRENCH, Kenneth R. The Cross-Section of Expected Stock Returns. **The Journal of Finance**, [s. l.], v. 48, n. 2, p. 427-465, jun. 1992.



FARIA, Juliano Almeida de; GOMES, Sonia Maria da Silva; DIAS FILHO, José Maria; ALBUQUERQUE, Vandenir. A Assimetria da Informação na elaboração do orçamento: uma análise da produção científica nos periódicos internacionais entre 2005 e 2009. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, v. 22, n. 2, p. 43-65, abr./jun. 2011.

FORTE, Lianny Maria; SANTOS NETO, João Batista dos; NOBRE, Fábio Chaves; NOBRE, Liana Holanda Nepomuceno; QUEIROZ, Dimas Barrêto de. Determinants of voluntary disclosure: a study in the brazilian banking sector. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 5, n. 2, p. 23-37, jan./abr. 2015.

FORTE, Sérgio Henrique Arruda Cavalcante; PEREZ, Murilo Antonio; BESSA, Frederico Regis Feitosa; OLIVEIRA, Oderlene Vieira de. Práticas de disclosure voluntário de informações estratégicas e de índices financeiros de empresas do nordeste brasileiro: uma análise a partir do modelo de Murcia. **RACE**, Unoesc, v. 14, n. 2, p. 597-622, maio/ago. 2015.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GOLDSTEIN, Itay; YANG, Liyan. Good disclosure, bad disclosure. **Journal of Financial Economics**, [s. l.], v. 1 p. 118-138, 2019.

HADDAD, Ayman E.; ALSHATTARAT, Wasim K.; ABUGHAZALEH, Naser M; NOBANEE, Haitham. The impact of ownership structure and family board domination on voluntary disclosure for Jordanian listed companies. **Euroasian Business Review**, v. 5, p. 203-234, abr. 2015.

HAYEK, Friedrich August von. The use of knowledge in society. **The American Economic Review**, v. 35, n. 4, p. 519-530, set. 1945.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. Tradução Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2018.

HIEU, Pham Duc; LAN, Do Thi Huong. Factors influencing the voluntary disclosure of Vietnamese listed companies. **Journal of Modern Accounting and Auditing**, [s. l.], v. 11, n. 12, p. 656-676, dez. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE RELAÇÕES COM INVESTIDORES; COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Relações com investidores: da pequena empresa ao mercado de capitais**. 2. ed. Rio de Janeiro: IBRI; CVM, 2015.

INTERNATIONAL MONETARY FUND. **Global financial stability report: navigating the high-inflation environment**. Washington: International Monetary Fund, 2002

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of financial economics**, [s. l.], v. 3, n. 4, p. 305-360, 1976.



JORGENSEN, Bjorn N.; KIRSCHENHEITER, Michael T. Discretionary risk disclosures. **The Accounting Review**, [s. l.], v. 78, n. 2, p. 449-469, abr. 2003.

KARAJEH, Ahmad Ibrahim Said. Voluntary disclosure and earnings quality: evidence from ownership concentration environment. **Management Research Review**, [s. l.], v. 43, n. 1, p. 35-55, jan. 2020. DOI: <https://doi.org/10.1108/MRR-11-2018-0447>. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/publication/issn/2040-8269/vol/43/iss/1>. Acesso em: 25 ago. 2023

KATEB, Inès. An analysis of the determinants of voluntary structural capital disclosure by listed French companies. **International Journal of Business and Management**, Canadian Center of Science and Education, v. 7, n. 11, p. 95-110, jun. 2012.

LAFFONT, Jean-Jacques; MARTIMORT, David. **The theory of incentives I: the principal-agent model**. 6 fev. 2001.

LIMA, Samuel Lyncon Leandro de; ARAÚJO, Maria da Piedade; MURCIA, Fernando Dal Ri. Fatores determinantes da probabilidade de divulgação voluntária de informações financeiras das empresas. **Revista Evidenciação Contábil e Finanças**, João Pessoa, v. 9, n. 1, p.44-62, jan./abr. 2021.

LOFGREN, Karl-Gustaf; PERSSON, Torsten; WEIBULL, Jorgen W. Markets with Asymmetric Information: the contributions of George Akerlof, Michael Spence and Joseph Stiglitz. **The Scandinavian Journal of Economics**, Oxford, v. 104, n. 2, p.195-211, jun. 2002.

LOPES, Iago Franca; BEUREN, Ilse Maria; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Associação da evidenciação do gerenciamento de riscos com governança corporativa e desempenho em empresas com ADRs. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 9, n. 1, p. 5-21, jan./abr. 2021.

LUZ, Jupter Júnior Moreira; CAMARGO, Marcos Antônio de; LIMA, Joab de Oliveira. Análise da relação entre disseminação voluntária de informações em sites corporativos e desempenho financeiro de empresas brasileiras. **Revista de Gestão USP**, São Paulo, v. 13, n. 4, p.11-24, out./dez. 2006.

MACHADO, Vagner Naysinger; SONZA, Igor Bernardi. O efeito do tamanho na relação entre estrutura de controle e disclosure voluntário de companhias brasileiras. **Revista de Ciências da Administração**, [s. l.], v. 21, n. 55, p. 21-38, out. 2019.

MACHO-STADLER, Inés; PEREZ-CASTRILLO, J. David. **An Introduction to the Economics of Information: incentives and contracts**. 2. ed., EUA: Oxford University Press, 2001.

MALKIEL, Burton G.; FAMA, Eugene F. Efficient Capital Markets: a review of theory and empirical work. **The Journal of Finance**, [s. l.], v. 25, n. 2, p. 383-417, maio 1970. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.1970.tb00518.x>. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/j.1540-6261.1970.tb00518.x>. Acesso em: 25 ago. 2023



MARTINEZ, Antônio Lopo; SOUZA, Marina Magalhães de; BASTOS, Sérgio Augusto Pereira; MURCIA, Fernando Dal-Ri. Os determinantes do cumprimento das normas de disclosure das provisões e das contingências ativas e passivas na B3. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 2, p. 17-39, maio/ago. 2019. DOI: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.20234. Disponível em: <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/20234>. Acesso em: 25 ago. 2023

MARTINS, Orleans Silva; PAULO, Edilson. Assimetria de informação na negociação de ações, características econômico-financeiras e governança corporativa no mercado acionário brasileiro. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 25, n. 64, p. 33-45, jan./abr. 2014. DOI: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772014000100004>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/TBT3GhNMttj8XpmGNHkvzxD/?lang=pt#>. Acesso em: 25 ago. 2023

MARTINS, Orleans Silva; PAULO, Edilson; PONTES GIRÃO, Luiz Felipe de Araújo Pontes. Preço da ação, disclosure e assimetria de informação: o caso OGX. **Revista Universo Contábil**, FURB, v. 12, n. 1, p. 06-24, jan./mar. 2016.

MENDES-DA-SILVA, Wesley; MAGALHÃES FILHO, Paulo Azevedo de Oliveira. Determinantes da disseminação voluntária de informações financeiras na internet. **RAE eletrônica**, v. 4, n. 2, jul./dez. 2005.

MENSI, Walid; HAMMOUDEH, Shawkat; YOON, Seong-Min; NGUYEN, Duc Khuong. Asymmetric linkages between BRICS stock returns and country risk ratings: evidence from dynamic panel threshold models. **Review of International Economics**, v. 24, n. 1, p. 1-19, nov. 2016. DOI: <https://doi.org/10.1111/roie.12201>. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/roie.12201>. Acesso em: 18 jul. 2018.

MINGONE, Rafael Siqueira; SILVA, Cristiane Lana ; MARION, José Carlos; FERNANDES, Neusa Maria Bastos Fernandes dos. Divulgação do informe de governança corporativa (ICVM 586) e o impacto no retorno da ação. **Revista Científica Hermes**, [s. l.], n. 26, p. 56-76, jan.-abr. 2020.

MLA Style: George A. Akerlof – Biográfico. **NobelPrize.org**. Prêmio Nobel Outreach AB 2023. 18 ago. 2023. Disponível em: <https://www.nobelprize.org/prizes/economic-sciences/2001/akerlof/biographical/>. Acesso em: 25 ago. 2023

MOTA, Sandriele Leite; PINTO, Suelem Katherinne de Macedo. A utilização do Twitter na análise do disclosure voluntário das empresas brasileiras com níveis diferenciados de Governança corporativa. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, UFPB, v. 5, n. 1, p. 22-38, jan./abr. 2017.

MURCIA, Fernando Dal-Ri; SANTOS, Arioaldo dos. Regulação contábil e a divulgação de informações de operações com instrumentos financeiros derivativos: análise do impacto da CVM nº 566/08 e da CVM nº 475/08 no disclosure das companhias abertas no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações**, FEARP/USP, v. 3, n. 6, p. 3-21, maio/ago. 2009.



NAGATA, Kyoko; NGUYEN, Pascal. Ownership structure and disclosure quality: evidence from management forecasts revisions Japan. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 36, n. 6, p. 451-467, nov. 2017. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2017.09.003>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0278425417300698>. Acesso em: 25 ago. 2023

NASCIMENTO, Roberto Sérgio do; RABELO, Mirela Márjorie Silva; VIOTTO, Ricardo. O nível de disclosure em Organizações do Terceiro Setor (OTS) no Estado do Ceará. **Revista Ambiente Contábil**, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, v. 12, n. 1, p. 234-254, jan./jun. 2020.

NGUYEN, Thi Mai Huong; NGUYEN, Ngoc Tien; NGUYEN, Hong Thu. Factors Affecting Voluntary Information Disclosure on Annual Reports: Listed Companies in Ho Chi Minh City Stock Exchange. **Journal of Asian Finance, Economics and Business**, v. 7, n. 3, p.53-62, mar. 2020.

RODRIGUES, Sandrielem da Silva; GALDI, Fernando Caio. Investor relations and information asymmetry. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 28, n. 74, p. 297-312, maio/ago. 2017. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808-057x201703630>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/VHZcmkvfMp4qGYV8fgQ6Sgh/?lang=en#>. Acesso em: 25 ago. 2023

ROWLEY, Jennifer E. **Basics of Information Technology**. Londres: Library Association Publishing, 1998.

RUFINO, Maria Audenôra; MONTE, Paulo Aguiar do. Fatores que explicam a divulgação voluntária das 100 empresas com ações mais negociadas na BM&FBovespa. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, p. 59-75, set./dez. 2014.

SALOTTI, Bruno Meirelles; YAMAMOTO, Marina Mitiyo. Divulgação voluntária da demonstração dos fluxos de caixa no mercado de capitais brasileiro. **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, v. 19, n. 48, p. 37-49, set./dez. 2008.

SANTOS, Daniela Paschoal Neves; OLIVO, Rodolfo Leandro de Faria; SALES, George André Willrich; SILVA, Fabiana Lopes da. Impacto da governança corporativa na bolsa brasileira durante a crise do Covid-19. **Concilium**, v. 23, n. 2, p. 31-51, jan. 2023.

SHLEIFER, Andrei; VISHNY, Robert. A Survey of Corporate Governance. **The journal of finance**, [s. l.], v. 52, n. 2, p. 737-783, jun. 1997.

SILVA, Tiago Lucimar da; ALBERTON, Luiz; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues. Práticas de disclosure voluntário das empresas do setor elétrico: uma análise a partir do modelo de Murcia. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v.12, n. 35, p. 48-62, abr./jul. 2013.



SOSCHINSKI, Caroline Keidann; SCHLUP, Daiani; BOGONI, Nadia Mar; CUNHA, Paulo Roberto da. Influência da governança corporativa na assimetria de informação: uma comparação entre empresas brasileiras e americanas. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 17, n. 43, p. 149-163, abr./jun. 2020. DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n43p149>. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2020v17n43p149>. Acesso em: 25 ago. 2023

SOUSA, Claudinéia Boaventura de; SILVA, Aldy Fernandes da; RIBEIRO Maisa de Souza; WEFFORT, Elionor Farah Jreige. Valor de mercado e disclosure voluntário: estudo empírico em companhias listadas na BM&FBOVESPA. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 6, n. 2, p. 94-115, jul./dez. 2014.

SPENCE, Michael. Job Market Signaling. **The Quarterly Journal Of Economics**, Oxford, v. 87, n. 3, p.355-374, ago. 1973. DOI: <https://doi.org/10.2307/1882010>. Disponível em: <https://academic.oup.com/qje/article-abstract/87/3/355/1909092?redirectedFrom=fulltext>. Acesso em: 25 ago. 2023.

STIGLITZ, Joseph E.; WEISS, Andrew. Credit Rationing in Markets with Imperfect Information. **The American Economic Review**, [s. l.], v. 71, n. 3, p. 393-410, jun. 1981.

THE NOBEL PRIZE. **Who we are and what we do**. [s. l.], 29 jun. 1900. The Nobel Prize: The Nobel Prize Organisation. Disponível em: <https://www.nobelprize.org/about/>. Acesso em: 04 out. 2021.

VARIAN. Hal R. **Microeconomia**: uma abordagem moderna. Tradução Regina Célia Simille de Macedo. 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier; Campus, 2015.

ZAHRA, Shaker A; PEARCE, John A. Boards of directors and corporate financial performance: A review and integrative model. **Journal of management**, v. 15, n. 2, p. 291-334, jun. 1989. DOI: <https://doi.org/10.1177/014920638901500208>. Disponível em: <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/014920638901500208>. Acesso em: 25 ago. 2023

ZAINI, Syeliya Md; SHARMA, Umesh Prasad; SAMKIN, Grant. Impact of ownership structure on level of voluntary disclosure in annual reports: comparison between listed family-controlled and nonfamily-controlled companies in Malaysia. **Australian Academy of Accounting and Finance Review**, Austrália, v. 3, n. 3, p.140-155, jul. 2017.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





COMPETÊNCIAS AVALIATIVAS DO CONGRESSO NACIONAL: MAPEAMENTO E PARAMETRIZAÇÃO A PARTIR DA EXPERIÊNCIA EUROPEIA

Evaluation functions of the Brazilian Congress: Mapping and parameterization based on the European experience

Rafael Silveira e Silva

Doutor e mestre em Ciência Política pela Universidade de Brasília, pós-graduado em Políticas Públicas e Gestão Governamental pela Escola Nacional de Administração Pública e professor do doutorado, do mestrado e da graduação em Direito do Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa. Professor dos programas de pós-graduação do Instituto Legislativo Brasileiro e do Instituto Serzedello Corrêa, pesquisador colaborador do Instituto de Ciência Política da UnB e consultor legislativo do Senado Federal.

E-mail: rafael.silva@idp.edu.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7014-6935>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1101296312661229>

Kariza Vitório de Macêdo

Bacharel em Gestão de Políticas Públicas pela UnB, especialista em Orçamento Público pelo Instituto Legislativo Brasileiro e assessora legislativa no Senado Federal.

E-mail: kariza.vitorio@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0009-0005-1752-5828>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8154877637736994>

RESUMO

A busca por melhores soluções para os problemas públicos fomenta discussões sobre o papel que o Poder Legislativo tem desempenhado como um dos atores centrais no processo decisório. Também há a busca por melhores instrumentos disponíveis para aperfeiçoar a sua atuação. Entre as propostas, encontra-se o uso das avaliações como ferramenta com alto potencial de fornecer evidências para uma tomada de decisão qualificada e para aferir os resultados de políticas e normas, contribuindo para melhor desempenho de duas funções típicas dos parlamentos: produção de leis e fiscalização do Poder Executivo. Neste trabalho, procurou-se mapear as principais atribuições constitucionais, legais e infralegais do Congresso



Nacional e de suas Casas, Senado Federal e Câmara dos Deputados, nas avaliações de impacto *ex ante* e *ex post*. Como resultado, a pesquisa evidenciou que não faltam dispositivos constitucionais, legais e regulamentares que definam competências avaliativas do Poder Legislativo, mas que há ainda um grande percurso a ser percorrido para um nível mais robusto de institucionalização dessas práticas.

Palavras-chave: Poder Legislativo; Avaliação de Impacto Legislativo; avaliação *ex post*.

ABSTRACT

The search for better solutions to public problems encourages discussions about the role that the Legislative Power has played as one of the central actors in the decision-making process. There is also a search for better instruments available to improve their performance. Among the proposals is the use of evaluations as a tool with high potential to provide evidence for qualified decision-making and to assess the results of policies and norms, contributing to a better performance of two typical functions of parliaments: the production of laws and oversight by the executive branch. This work seeks to map the main constitutional, legal and infra-legal attributions of the National Congress and its houses, the Federal Senate and the Chamber of Deputies, in the ex ante and ex post impact assessments. As a result, the research showed that there is no lack of constitutional, legal and regulatory provisions that define evaluative competences of the Legislative Power, but there is a large space to be covered for a more robust level of institutionalization of these practices.

Keywords: Legislative Power; Legislative Impact Assessment; ex-post evaluation.

1. INTRODUÇÃO

Cresce na sociedade a demanda por respostas efetivas aos problemas públicos. A multiplicidade e a complexidade desses problemas diante da limitação natural dos recursos também pressionam os atores envolvidos a serem eficientes e eficazes no desempenho das soluções propostas. Situações calamitosas como uma pandemia mundial, crises econômicas e fiscais, além dos problemas que persistem irresolutos, evidenciam os custos sociais das políticas públicas e pressionam os governantes a reverem a sua atuação.

Muitos estudos reforçam a importância do uso de evidências para a tomada de decisão qualificada na elaboração e revisão de leis e políticas públicas – inclusive na alocação de recursos públicos para seu financiamento. A principal ferramenta apresentada para fornecimento dessas evidências – bem como para aferir a eficiência, eficácia e efetividade das propostas e de sua execução – é a avaliação. Os Poderes Executivo e Legislativo, apesar de desempenharem papéis distintos, podem aprimorar sua atuação pelo uso de avaliações, uma vez que são corresponsáveis pelas leis e políticas e pela alocação de recursos orçamentários.

É vasta a literatura nacional disponível sobre o uso de avaliações em políticas, normas, decisões orçamentárias, pela perspectiva do Executivo; contudo, a despeito dos muitos



esforços empreendidos, a enorme ênfase aplicada a esse Poder ainda deixa margem para que sejam devidamente observadas as funções normativas e funcionais atribuídas ao Poder Legislativo no Brasil, bem como a integração entre esses poderes¹. Pretende-se, com este artigo, identificar o arcabouço normativo que evidencie as prerrogativas avaliativas do Congresso Nacional (CN) e, de forma preliminar, verificar os incentivos de engajamento que determinam seu grau de institucionalização.

Cumpra ainda destacar a relevância das atuações dos órgãos de controle externo na difusão e no estímulo à cultura avaliativa, com destaque ao Tribunal de Contas da União (TCU), cujas atribuições avaliativas, geralmente realizadas por meio de auditorias operacionais, passaram por um amplo processo de aprimoramento, abordando o desempenho de empreendimentos, atividades, projetos governamentais quanto a eficiência, efetividade, economicidade e eficácia, bem como destacando-se na área da governança pública.

Nesse sentido, a ênfase dada neste artigo recai sobre as Casas legislativas do CN, buscando-se mapear suas principais competências constitucionais, legais e regimentais relacionadas a avaliações de maneira direta e indireta, indicando-se, obviamente, todas as interfaces que demandam a participação do TCU. Para tanto, são levados em consideração parâmetros classificatórios a partir da experiência do Parlamento Europeu, tendo em vista a vasta experiência daquela instituição acerca de avaliação de políticas. De forma complementar, pretende-se levantar evidências sobre a efetividade de tais competências.

2. PARTICIPAÇÃO DO PODER LEGISLATIVO NAS AVALIAÇÕES DE POLÍTICAS PÚBLICAS

O papel do Poder Legislativo nas decisões governamentais está cada vez mais evidente e cresce o número de estudos produzidos sobre como aperfeiçoar a sua atuação. Não obstante a sua função típica ser a produção de leis em sentido estrito (que materialmente são genéricas, abstratas, coercitivas e imperativas, e formalmente aprovadas por meio do processo legislativo), as de sentido amplo também lhe dizem respeito, seja na sua deliberação – como as normas que estabelecem políticas públicas –, seja na fiscalização – como a dos atos normativos regulamentares editados pelo Poder Executivo.

As políticas públicas podem ser entendidas como a ação do governo, tendo o Estado como ator central, estruturada de forma institucionalizada, para enfrentar determinado problema público, atendendo às necessidades da população ou aproveitando oportunidades de promoção

1 Não é o caso da literatura internacional, que já acumula uma importante produção acadêmica sobre o papel e a participação do Poder Legislativo na atividade de avaliação de políticas. Destacam-se os trabalhos de Speer, Pattyn e De Peuter (2015), que enfatizam o aprimoramento das avaliações no processo democrático, tanto no melhor uso de métodos de avaliação para colher resultados relevantes para prestação de contas e correção de rotas, como no fortalecimento da demanda por avaliação no processo de discussão de políticas durante o processo legislativo. Também se indica a pesquisa de Varone, Bundi e Gava (2020), que demonstra a relevância das avaliações e dos processos de participação nas discussões sobre políticas públicas no fortalecimento dos laços entre os parlamentares e seus eleitores e grupos apoiadores.



do desenvolvimento, em diferentes esferas (Secchi, 2013; Lassance, 2020). Durante a sua implementação, uma política precisa ser acompanhada pelos seus gestores e fiscalizadores, de modo que as alterações necessárias sejam feitas tempestivamente e sejam colhidas informações para a futura análise de sua eficácia, efetividade, eficiência e economicidade. Essa análise realizada no fim do ciclo das políticas públicas pode ser de caráter geral, como a avaliação executiva, ou ter uma abordagem específica – análise de diagnóstico do problema, avaliação de desenho, implementação, de governança da política pública, de resultados, de impacto, econômica e análise de eficiência (Brasil, 2018b).

As políticas públicas e o orçamento, apesar de intrinsecamente conectados, costumavam ser abordados separadamente, tanto no campo acadêmico quanto na prática. Além de incluir em suas dotações os recursos necessários para a manutenção da estrutura estatal, o orçamento, principalmente o com abordagem programática, também é um instrumento de planejamento e financiamento das políticas públicas. O necessário aprimoramento e a busca por governança entre o ciclo das políticas públicas e o ciclo orçamentário têm pautado a discussão sobre como aperfeiçoá-los e integrá-los a fim de entregar melhores resultados para a sociedade².

Entre as soluções propostas está a adoção de um orçamento por desempenho, com uso da classificação orçamentária programática, voltado para resultados e integrado ao Sistema de Avaliação que lhe seja adaptado para fornecer informações de desempenho. Existem vários estudos que abordam os desafios de avaliar uma política e conectar essa avaliação a uma cultura de monitoramento e de apropriação orçamentária³.

Porém, o Poder Executivo não é o único ator relevante a ser considerado, tendo em vista que há a participação ativa dos membros do Poder Legislativo em fases cruciais, como a elaboração e tomada de decisão, a alocação de recursos para implementação, controle e fiscalização das políticas. Santos (2021) destaca o potencial das avaliações de políticas públicas no fornecimento de evidências para tomada de decisão e interação entre o Estado e a sociedade.

2 Robinson (2014) aponta dois problemas no uso do orçamento para aprimorar políticas públicas: a não utilização do orçamento como ferramenta de priorização de políticas e de promoção de ações governamentais com melhor desempenho, o que leva a pouca demanda por informações qualificadas para a tomada de decisões; e a inadequação das avaliações às necessidades dos tomadores de decisão orçamentária.

3 Nacionalmente também foram produzidos estudos sobre esses dois campos de conhecimento do setor público que agregam informações contextualizadas ao considerar em suas conclusões as particularidades do país (Pires; Sathler, 2018; Almeida e Bijos, 2020). Entre os assuntos abordados nas duas publicações, encontram-se a necessidade de amadurecimento e consolidação do monitoramento e avaliação de políticas públicas, a integração e governança dos ciclos orçamentário e das políticas, o uso de evidências para a tomada de decisão e os meios de viabilizá-las, a construção e uso de indicadores de desempenho; a integração das informações sobre resultados à decisão e à gestão orçamentária; o desenho de sistemas de incentivos (agente principal) focado na busca de resultados; os sistemas integrados de gestão; a compatibilização dos perfis das informações para uso do Executivo e do Legislativo; a integração do Planejamento e as legislações orçamentárias; e a integração das abordagens de gestão orçamentária às de políticas públicas. Outro ponto em comum na bibliografia nacional e internacional é adoção da “orçamentação por desempenho”, como consta nas propostas de inovação de Almeida e Bijos (2020), o que demanda o uso de evidências para a tomada de decisão.



Esses dois processos estão intrinsecamente vinculados à natureza do Poder Legislativo como um dos grandes decisores e fiscalizadores da atuação estatal, o que demanda informações de altíssima qualidade. A autora conclui que

o papel a ser exercido pelo Poder Legislativo na avaliação de políticas públicas deve ser capaz de: (i) ofertar informações estruturadas e abertas sobre políticas públicas, que incentivem a elaboração de conhecimento por atores dentro e fora do governo; e (ii) entregar decisões de políticas públicas ancoradas, elas próprias, nos melhores subsídios disponíveis sobre a matéria (Santos, 2021, p. 24).

Para tanto, a autora reforça a necessidade de priorização, integração e inovação de processos avaliativos. Esses passos colaborariam com as muitas iniciativas em desenvolvimento por diversos atores dispersos no estado e na sociedade, reduzindo a quantidade de trabalhos repetidos, desconhecidos, subutilizados. O Poder Legislativo é competente para atuar em frentes que preencham essas lacunas se assim o quiser, bem como é um dos principais destinatários das informações resultantes das avaliações, não apenas para fins de transparência e *accountability*, mas também para o desempenho de suas atribuições legislativas.

Internacionalmente, a estruturação de metodologias e procedimentos governamentais para aprimoramento das normas e das políticas públicas a partir do uso de ferramentas como as avaliações *ex ante* e *ex post* é chamada de *Regulatory Policy*, *Better Regulation* ou *Better Law-Making*. Na última década, essa política foi muito difundida pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), segundo a qual a política regulatória é “uma estrutura de política de governo sobre como as regulações são feitas, avaliadas e revistas, deve ser realizada no mais alto nível pelo gabinete do Presidente ou do Primeiro-ministro” (OCDE, 2012, p. 6). É um instrumento governamental que permite aprimorar o uso da regulação por meio de evidências, adequando os meios aos fins, de forma a alcançar os objetivos de uma política⁴.

Apesar de a chamada *Regulatory Policy* ser comumente associada ao Poder Executivo, o documento reforça a necessidade de se adotar uma visão ampla e integrada entre os diversos atores e setores envolvidos no ciclo da política pública – e o Poder Legislativo é um dos atores políticos centrais, com muita capacidade decisória. A importância da atuação dos legisladores está explícita no anexo às recomendações, pois é conferida a estes a responsabilidade pela qualidade das leis. O uso de avaliações *ex ante* e *ex post* também permeia o documento. Um exemplo é a descrição de tarefas a serem desempenhadas pelo Órgão de Supervisão Regulatória que, entre outras atribuições, deve coordenar a avaliação *ex ante* para revisão de políticas e para o refinamento dos métodos *ex ante*.

Os esforços de institucionalização da *Regulatory Policy* foram também difundidos pelo Parlamento Europeu, que institucionaliza os mecanismos avaliativos em sua rotina legislativa

4 A OCDE adota o termo “regulação” em seu sentido amplo, incluídas as espécies normativas legais e infralegais, sejam expedidas por órgãos governamentais ou por meio de delegatários que regulam as políticas públicas.



desde 2012. O *European Parliamentary Research Service* (EPRS) levantou informações em 2019 sobre o grau de institucionalização da avaliação *ex ante* e *ex post* nos parlamentos de seus países-membros e de parceiros. A pesquisa baseou-se na experiência do próprio parlamento, cujo nível de institucionalização avançara muito desde sua implantação, e foi respondida voluntariamente por 38 países da Europa.

Em países parlamentaristas, a responsabilidade do Poder Legislativo no exercício da função administrativa é mais direta que em sistemas presidencialistas, uma vez que o chefe de governo é eleito entre os parlamentares, monta seu gabinete e exerce suas atribuições com o apoio da maioria destes. Grande parte dos parlamentos europeus estão inseridos em sistemas parlamentaristas e possuem um arcabouço normativo mais abrangente para sua tomada de decisão – lei em sentido amplo, que inclui, por exemplo, os regulamentos infralegais.

Quadro 1 – Uso das Avaliações pelos Parlamentos e suas Justificativas

Uso das avaliações	Justificativas
Aproximadamente metade dos países não utilizam as avaliações como ferramentas regulatórias para fins de fiscalização ou de produção legislativa	Visão tradicional da separação de poderes e suas funções Falta de capacidade técnica e/ou operacional
Outra metade utiliza as avaliações <i>ex ante</i> e/ou <i>ex post</i> . Não há padrão no desempenho dessas atividades, que podem ser exercidas em unidades administrativas ou políticas, possuir diferentes níveis de especialização e formalidade, ser direcionadas para uma ou mais áreas do governo, entre outras formas.	Parte da função fiscalizadora do parlamento Prestação de contas do governo Desempenho da função legislativa Mandato constitucional-legal Interesses políticos Contexto histórico-cultural do país Cultura e capacidade do parlamento

Fonte: Anglmayer (2021).

No Brasil, por outro lado, a produção normativa em sentido amplo é dividida entre o Poder Executivo e o Legislativo, sendo o primeiro o principal responsável pela regulamentação infralegal, e o segundo, pela legal em sentido estrito. Por esse motivo, há uma distinção conceitual dessa avaliação no caso brasileiro, que, conforme Meneguim e Silva (2017, p. 18), a divide em Avaliação de Impacto Legislativo (AIL) – aplicada à atribuição legística parlamentar – e a Avaliação de Impacto Regulatório – aplicado às normas e regulamentações infralegais da Administração Pública. Esses autores acrescentam que o “estudo da AIL integra a área de conhecimento conhecida como Legística Material”, ou seja, uma análise do conteúdo das leis. A AIL é majoritariamente *ex ante*, mas também inclui a análise *ex post* da legislação aprovada.

Não obstante essa distinção ser interessante do ponto de vista de melhor qualificação dos tipos de avaliação, o cenário atual ainda enfrenta barreiras, especialmente quanto ao grau de institucionalização dessas práticas. Mesmo se levando em consideração que recentemente a avaliação de políticas públicas pelos órgãos e entidades da Administração Pública brasileira tornou-se uma obrigação constitucional, incluída pela Emenda Constitucional (EC) nº 109, de 2021, ainda existe um longo caminho a ser percorrido para sua devida efetividade.



Nesse sentido, chama a atenção o caso brasileiro, tendo em vista já existirem muitos regulamentos antes de 2021, atribuindo e ensejando competências avaliativas não apenas ao Poder Executivo, mas também ao Legislativo.

É a partir dessa realidade que se recorre à experiência europeia e ao modelo que foi desenvolvido pelo Parlamento Europeu para mapear e analisar as competências avaliativas do CN.

3. MODELO DO PARLAMENTO EUROPEU

Nesta pesquisa, toma-se como ponto de partida o modelo do Parlamento Europeu, apresentado em Anglmayer (2020), para mapear e verificar a execução das competências quanto ao uso de avaliações de impacto *ex ante* e avaliações *ex post*, do Congresso Nacional (CN), mais especificamente das suas duas casas, o Senado Federal (SF) e a Câmara dos Deputados (CD).

No referido modelo, foram levantadas informações sobre os tipos, os níveis e a fundamentação legal para engajamento em avaliações de impacto *ex ante* e/ou *ex post*, bem como sobre os seus responsáveis nos parlamentos de membros da União Europeia e de países parceiros. As informações levantadas por essa metodologia foram organizadas em quatro grandes categorias, conforme o Quadro 2, a seguir.

Quadro 2 – Categorias e Subcategorias Analíticas

Categorias analíticas	Subcategorias
Forma de engajamento nas avaliações	- Nenhum - Apenas <i>Ex ante</i> - Apenas <i>Ex post</i> - <i>Ex ante</i> e <i>Ex post</i>
Tipo do engajamento nas avaliações	- Passivo ou Proativo
Responsáveis pelas avaliações no órgão	- Órgãos técnico-administrativos - Órgãos políticos - Combinação de órgãos técnicos e políticos
Fundamentação legal para sua atuação	- Constitucional, Legal ou Regimental

Fonte: Anglmayer (2020).

Considerando-se os espectros de atividades passivas a proativas de Anglmayer, sejam nas avaliações *ex ante* ou na *ex post*, são muitas as possibilidades de atuação do parlamento brasileiro em âmbito constitucional, legal e infralegal. Constituíram fontes de pesquisa documentos oficiais e páginas institucionais, bem como relatórios de atividades das comissões e dos plenários das duas casas, além de estudos encontrados a respeito do tema.

Importante destacar que o modelo de Anglmayer enquadra o nível de engajamento em um espectro que parte da maior passividade ao nível máximo de proatividade por tipo de atividade normatizada nos regulamentos. Implica dizer que o modelo já prevê, a partir da maneira de formalizar o dispositivo, um incentivo preestabelecido de engajamento.



3.1 AVALIAÇÃO EX ANTE – AVALIAÇÃO DE IMPACTO LEGISLATIVO

A avaliação *ex ante* ocorre antes da tomada de decisão e da implementação de uma lei ou política pública e tem como principal objetivo o levantamento de informações qualificadas para orientar o processo de formulação das soluções, o estabelecimento de objetivos e a antecipação de possíveis resultados. É uma ferramenta sofisticada, que demanda muitos recursos e capacidade preditiva, e muito comum em países com altos níveis de desenvolvimento econômico e social. O seu uso nos parlamentos é bastante variável e pode ou não ser executado pelo próprio órgão.

Quadro 3 – Nível de Engajamento Parlamentar em Atividades de Avaliação de Impacto

Código	Tipos de atividades de Avaliação Ex ante
A1	Analisar a avaliação de impacto e o planejamento antecipado do governo, juntamente com seu planejamento legislativo.
A2	Examinar de maneira formal a avaliação de impacto anexada a um projeto de lei do governo (verificação de conformidade se a avaliação de impacto foi apresentada e está completa).
A3	Verificar se os governos levaram em conta os resultados da avaliação antes de alterar a legislação (“princípio da avaliação-primeiro”).
A4	Avaliar o conteúdo e a metodologia usada de uma avaliação de impacto do governo em profundidade, ao examinar minutas de projetos de lei em comissões; tais verificações de qualidade são particularmente úteis se nenhum órgão nacional de supervisão cumprir esta função.
A5	Verificar apenas elementos específicos das propostas governamentais (por exemplo: quantificações de impactos orçamentários, custos/benefícios, modelos utilizados).
A6	Contrapor uma avaliação de impacto do governo.
A7	Revisar a estrutura geral de avaliação de impacto de um país.
A8	Realizar uma avaliação de impacto substituta, caso o governo não a tenha apresentado.
A9	Realizar avaliações de impacto para legislação iniciada pelo parlamento.
A10	Realizar avaliações de impacto para emendas importantes apresentadas no parlamento, especialmente se o texto adotado se desviar substancialmente da avaliação de impacto original.
A11	Preparar estimativas próprias do impacto orçamentário e econômico de projetos de lei (isto pode incluir o uso de métodos de modelagem macroeconômica e de microssimulação).
A12	Preparar avaliações de impactos específicos que não sejam orçamentários/econômicos.
A13	Participar de consultas com as partes interessadas.

Fonte: o autor, com base em Anglmayer (2020).

Segundo Anglmayer (2020), o uso das avaliações de impacto *ex ante* variam de atividades mais passivas a mais ativas: mera cobrança formal, análise genérica das avaliações, análise específica, realização de avaliações *ex ante*, consultas públicas com interessados para coleta de informações primárias. A escala, segundo o autor, é crescente sob o ponto de vista da proatividade: A1 seria o tipo de engajamento mais passivo, designação condizente com uma determinação, uma obrigação, enquanto A13 seria o nível mais proativo, caracterizado por ações determinadas pela busca ativa do uso dos instrumentos.

Também são muitas as possibilidades de atores responsáveis pelas atividades avaliativas internamente ao parlamento. Podem ser atribuição de órgãos técnico-administrativos como: serviços de pesquisa/consultoria de forma geral – sendo as avaliações uma de suas funções –, órgão especificamente dedicado às avaliações de impacto *ex ante*, órgão específico para avaliação *ex ante* com enfoque financeiro-orçamentário. Podem ser atribuições de órgãos políticos: Parlamentar Relator de projeto de lei, Comissões permanentes de parlamentares – com dedicação exclusiva avaliativa ou não. É possível, ainda, um modelo dual, que combina os esforços de órgãos políticos com o auxílio de órgãos técnico-administrativos.

3.2 AVALIAÇÃO EX POST – FISCALIZAÇÃO E CONTROLE LEGISLATIVO

A avaliação *ex post* no âmbito do Poder Legislativo aproxima-se mais da sua função de fiscalização e controle. Apesar de a execução de uma política e de os efeitos de uma legislação acontecerem majoritariamente fora do parlamento, este deve permanecer atento e responsável. Sua atuação também pode variar de atividades mais passivas a mais ativas ou proativas.

Quadro 4 – Nível de Engajamento Parlamentar em Atividades de Avaliação *Ex Post*

Código	Tipos de atividades de Av. <i>Ex post</i>
P1	Solicitar avaliações <i>ex post</i> do Executivo numa base ad hoc (por exemplo, por meio de perguntas ou resoluções parlamentares).
P2	Solicitar avaliações <i>ex post</i> ao Executivo por meio de cláusulas de avaliação/revisão incorporadas na legislação (que é um mecanismo muito eficaz, visto ser legalmente vinculante); cláusulas de revisão (ou outros “mecanismos de segurança contra falhas”, tais como cláusulas de caducidade) são consideradas particularmente relevantes para legislação inovadora, legislação com efeitos incertos e legislação adotada sob procedimentos de emergência.
P3	Verificar se o governo cumpre suas obrigações de avaliação (ou exigências padrão, por exemplo, três a cinco anos após a entrada em vigor de uma lei; ou exigências para peças individuais de legislação, por exemplo, cláusulas de revisão/caducidade/limites específicos).
P4	Manter o controle do planejamento futuro da avaliação do governo (anual, plurianual).
P5	Examinar a estrutura de monitoramento contida em um projeto de lei para verificar sua adequação.



Código	Tipos de atividades de Av. Ex post
P6	Conduzir (dentro do próprio parlamento) revisões pós-execução ou pós-implementação, para verificar se um ato foi implementado como pretendido (verificação de conformidade legal ou monitoramento regular).
P7	Sintetizar avaliações existentes e relatórios de revisão <i>ex post</i> para as necessidades parlamentares (membros e comissões), funcionando, assim, como um promotor de conhecimento.
P8	Examinar as avaliações <i>ex post</i> preparadas pelos governos em seu conteúdo.
P9	Realizar avaliações <i>ex post</i> próprias (cobrindo apenas disposições específicas de uma lei; ou um ato inteiro; ou um conjunto completo de leis relacionadas à atualidade, o que permite a avaliação dos efeitos cumulativos da legislação).
P10	Revisar a estrutura geral de avaliação de um país.
P11	Participar de consultas com as partes interessadas para coletar dados primários.

Fonte: o autor, com base em Anglmayer (2020).

Quanto aos possíveis responsáveis pelas avaliações *ex post*, o rol de órgãos técnico-administrativos é semelhante ao das *ex ante*. A pesquisa do EPRS, conforme Anglmayer (2020, p. 60), não identificou entre os parlamentos dos países pesquisados a participação de parlamentares individualmente, somente comissões que variavam entre: comissões parlamentares permanentes; grupos dedicados à avaliação dentro das comissões permanentes; comissões ad hoc que são compostas exclusivamente para fins de uma avaliação *ex post* (semelhante às comissões parlamentares de inquérito); e Comissão permanente com dedicação exclusiva (Comissão de controle). Também há a possibilidade de combinação de esforços na forma de um modelo dual.

4. COMPETÊNCIAS AVALIATIVAS DO CONGRESSO NACIONAL E DE CADA UMA DE SUAS CASAS LEGISLATIVAS

As avaliações tangenciam boa parte das competências do Poder Legislativo, principalmente como fonte de evidências para a tomada de decisão e para o controle. Essa interação da avaliação com o processo legislativo está cada vez mais vinculada ao nível de adaptação das práticas avaliativas à dinâmica dos parlamentos. A constatação desse fenômeno em grande escala é relativamente recente e os estudos sobre o assunto não são tão vastos quanto os que envolvem o Poder Executivo, principalmente por este ser o ator natural e principal no ciclo das políticas públicas e no orçamentário.



Quadro 5 – Possibilidades de Atuação do Poder Legislativo

Âmbito de atuação	Descrição
Ciclo das Políticas Públicas	Elaboração de políticas públicas de sua iniciativa Deliberação sobre políticas públicas de iniciativa de outros atores Fiscalização de políticas públicas Execução de políticas públicas internas
Ciclo Orçamentário	Deliberação do orçamento Emendas ao orçamentário Fiscalização da execução orçamentária
Função Legislativa	Legisla sobre orçamento e finanças públicas Legisla sobre a administração pública e suas políticas públicas
Outras atuações relevantes	Capacidade representativa Poder de requerer informações e depoimentos Interlocução entre a sociedade, diversos setores e entidades públicos e privados

Fonte: o autor.

4.1 COMPETÊNCIAS DO CONGRESSO NACIONAL NAS AVALIAÇÕES

Semelhante a outros países, o Poder Legislativo brasileiro, representado nacionalmente pelo Congresso Nacional, possui, para a realização de suas principais funções (legislativa e fiscalizadora), diversas ferramentas, procedimentos, atores e estruturas institucionais. Grande parte das decisões e ações governamentais passam pelo parlamento, seja na atividade legiferante, seja pelo controle parlamentar.

4.1.1 Disposições aplicáveis às avaliações *ex ante* e *ex post*

Foram identificadas na Constituição brasileira (CF/88) várias menções às avaliações de políticas públicas, de serviços, de desempenho de funções, até mesmo com a previsão de participação popular. A partir do espectro passivo, a forma mais recorrente é a determinação da edição de lei para regulamentar essas avaliações – competência legislativa semelhante à atividade P2 de Anglmayer, que prevê a incorporação de cláusulas de avaliação/revisão na legislação. Ao fiscalizar o cumprimento das determinações avaliativas constitucionais e legais, o Poder Legislativo executa a atividade P3. Para averiguar se o CN exerceu a sua competência regulamentar, foi consultado o Portal da Constituição Cidadã no sítio da CD, que apresenta informações sobre projetos apresentados e leis aprovadas.

Segundo a CF/88, deverá ser editada lei para regulamentar as “formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta”. Entre as especificidades a



serem tratadas, estão as “reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral”, que devem assegurar a “avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços” (Brasil, 1988, art. 37, § 3º, I). Este tipo de avaliação envolve as partes interessadas e permite levantar informações mais precisas sobre os problemas públicos e os efeitos das intervenções estatais. Apesar de esse artigo aparecer no sítio da CD como regulamentado, as leis citadas não tratam do inciso I especificamente. Foram apresentados vários projetos de lei desde 1988, mas apenas alguns referentes às ouvidorias públicas ainda tramitam no CN.

Dispositivo semelhante é o parágrafo único do art. 193, da CF/88, que dispõe sobre o exercício da função de planejamento das políticas sociais pelo Estado, que, ao fazê-lo, deve assegurar, “na forma da lei, a participação da sociedade nos processos de formulação, de monitoramento, de controle e de avaliação dessas políticas”. Sua inclusão foi recente, pela EC nº 108/2020, e ainda não foi regulamentado.

Outras previsões de edição de lei relacionadas à avaliação de serviços públicos constam dos arts. 198, § 3º, inciso III; 209, inciso II; 212, § 9º; 212-A, inciso V, alínea c, e inciso X, alínea e. O primeiro artigo foi regulamentado pela Lei Complementar nº 141, de 2012, e refere-se a ações e serviços públicos de saúde. Os demais tratam da avaliação em serviços de educação – sua qualidade, despesas, efeitos redistributivos, melhoria dos indicadores e ampliação do atendimento. Segundo o site já mencionado da CD, apenas o art. 212-A foi regulamentado na forma da Lei 14.113, de 2020⁵.

A EC nº 109/2021, que acrescentou o § 16 ao art. 37, é um exemplo de três atividades avaliativas passivas do CN. Inicialmente, foi estabelecida, para os órgãos e entidades da Administração Pública, a obrigação de realizar a avaliação das políticas públicas. O exercício das funções legislativa e fiscalizadora do parlamento também estão presentes na previsão de edição de lei que regulamente essa avaliação e no controle do cumprimento desse dispositivo da CF/88. Essas atividades podem ser enquadradas na classificação P2, a emenda constitucional e a previsão de regulamentação legal; e na P3, a sua fiscalização. Conforme o portal, tramitam na Casa duas propostas de regulamentação legal desse dispositivo: Projeto de Lei nº 1025, de 2022, e Projeto de Lei Complementar nº 64, de 2022.

Nesse mesmo sentido, o art. 165, § 16 – também alterado pela EC nº 109/2021 – determina que as leis orçamentárias “devem observar, no que couber, os resultados do monitoramento e da avaliação das políticas públicas previstos no § 16 do art. 37”. Esse artigo, por sua amplitude e importância, é passível de muitos estudos. À primeira vista, uma conclusão possível seria a de que se buscou integrar o orçamento público às avaliações somente no âmbito do Poder Executivo, uma vez que essas leis, conforme o caput, são de sua iniciativa. Contudo, o processo orçamentário brasileiro é de natureza mista; os Poderes Legislativo e Executivo são corresponsáveis pelas leis orçamentárias aprovadas e pela sua conformidade com os dispositivos constitucionais e legais relacionados, cabendo ainda ao primeiro a fiscalização do segundo. A depender da forma como esse artigo é cumprido, sua

5 Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação.



classificação pode variar, por exemplo, de A2 a A5 ou de P3 a P8, ou seja, de mera análise formal a atividades mais ativas, inclusas as avaliações *ex ante* na apreciação das leis orçamentárias, além da fiscalização e do exame das avaliações *ex post*.

Para averiguar o cumprimento dessa e de outras incumbências avaliativas relacionadas ao orçamento e ao exercício do controle e da fiscalização legislativas, é preciso considerar quais são os corpos técnicos e políticos responsáveis. Uma das comissões permanentes mais importantes do CN é a Comissão Mista de Planos, Orçamento, Fiscalização e Controle (CMO), composta por deputados e senadores e cujas competências estão estabelecidas na CF/88 e na Resolução nº 1, de 2006, do CN. Internamente, a CMO possui quatro comitês permanentes: Comitê de Avaliação, Fiscalização e Controle de Execução Orçamentária (CFIS), Comitê de Avaliação da Receita (CAR), Comitê de Avaliação das Informações sobre Obras e Serviços com indícios de Irregularidades Graves e Comitê de Admissibilidade de Emendas (COI).

A CMO também conta com o apoio técnico especializado das consultorias – Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle (CONORF-SF) e Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira (CONOF-CD) – e do TCU. Quanto à CMO, aos seus comitês e à relação com o TCU, serão analisadas conforme sua natureza *ex ante* ou *ex post* nos tópicos seguintes.

A CF/88 também apresenta em seus dispositivos algumas prerrogativas comuns entre a CD e o SF. Segundo o art. 50, as Casas do CN e suas comissões podem convocar e ouvir ministros e autoridades, bem como enviar-lhes pedidos de informações escritos; a recusa, o não atendimento no prazo fixado ou a prestação de informações falsas implica crime de responsabilidade. Apesar de, aparentemente, não haver relação direta com as avaliações, Anglmayer (2021) sugere que os parlamentos possuam essas prerrogativas para enfrentar o desafio da assimetria informacional entre os poderes Executivo e Legislativo e, assim, realizar as suas competências avaliativas com maior independência.

4.1.2 Disposições aplicáveis somente às avaliações *ex ante*

A EC nº 95/2016, que trata do novo regime fiscal, incluiu no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) o art. 113. Segundo o texto, “a proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”. Apesar de já estar prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal há mais de duas décadas (arts. 14, 16 e 17), essa estimativa nem sempre foi apresentada e, mesmo assim, diversas leis foram aprovadas.

Quando consultado sobre o assunto, o TCU se manifestou dizendo que essas medidas legislativas “são inexecutáveis, porquanto embora se trate de normas que, após a sua promulgação, entram no plano da existência e no plano da validade, não entram, ainda, no plano da eficácia” e “somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos” (Brasil, 2019c). Em sua conclusão, acrescenta que essas medidas “devem ter sua ilegalidade e inconstitucionalidade arguidas no Poder Judiciário”.



Embora seja dada muita ênfase às propostas do Poder Executivo, não são raros os PL de parlamentares que criam obrigações com altos custos financeiros para o Estado. O referido acórdão apresenta exemplo de PL de autoria parlamentar que, apesar de vetado por, entre outros motivos, não apresentar essa estimativa, teve seus vetos derrubados pelo CN. Para reforçar a importância de análises de impactos de medidas legislativas, o acórdão citou o estudo realizado pelo Núcleo de Estudos da Consultoria do Senado Federal, que será aprofundado na sessão de avaliação *ex ante* do SF.

Independentemente da autoria, as proposições legislativas devem passar pelas Casas do CN, o que implica grande responsabilidade sobre os parlamentares. Esses devem estar atentos aos ditames constitucionais, legais e regimentais quando da aprovação de um PL. O cumprimento do art. 113 do ADCT e de outras normas conexas pode se enquadrar em grande parte das atividades avaliativas *ex ante* a depender do nível de envolvimento dos parlamentares, se mais passivo (como A2, A4 e A5), ou mais proativo (A8, A9, A10 e A11).

Quanto às leis orçamentárias, foram encontradas algumas possibilidades de análise *ex ante* dos níveis A10 e A11, nessa ordem, na RES 1/2006-CN. No capítulo sobre o projeto de lei orçamentária, a resolução diz que as emendas de bancada devem conter em sua justificativa os “elementos necessários para avaliar a relação custo-benefício da ação pretendida e seus aspectos econômico-sociais” (art. 47, inciso V, alínea a). O art. 85 diz que o relatório preliminar ao projeto de LDO deve conter a “avaliação do cenário econômico-fiscal e social do projeto, dos parâmetros que foram utilizados para a sua elaboração e das informações constantes de seus anexos”. No primeiro caso, esses elementos são responsabilidade da bancada parlamentar quando da apresentação de suas emendas; no segundo, pode ser dividida entre o Legislativo e o Executivo como apreciador e autor da proposta, respectivamente. De qualquer forma, essas determinações demonstram a necessidade de uma análise *ex ante* minuciosa dessas leis pelo parlamento.

Há ainda outros exemplos da atividade classificada como A10 na escala Anglmayer. O CAE-CMO é o comitê permanente que propõe a inadmissibilidade de emendas apresentadas aos projetos de PPA, LDO e LOA, inclusive as de relator, caso estas contrariem norma constitucional, legal ou regimental (Brasil, 2006, art. 146). Esse dispositivo também é válido para emendas a outros projetos que tramitam na CMO, cabendo ao relator da matéria indicá-las e ao presidente declarar a sua inadmissibilidade no Plenário da comissão. Os pareceres do CAE-CMO detalham os critérios a serem considerados nessa análise preliminar, sendo a maioria de cunho legal (Quadro 6) e não de mérito, segundo o exame de admissibilidade das emendas apresentadas ao PLN nº 21/2019-CN - Plano Plurianual 2020-2023.

**Quadro 6 – Admissibilidade de Emendas - Legislação Básica**

Constituição Federal	art. 166, § 3º. Necessidade de indicar os recursos compensatórios. Despesas obrigatórias somente podem ser acrescidas ou canceladas por emenda se destinadas à correção de erros ou omissões. Vedações Constitucionais (art. 167). Emendas Impositivas (individuais e bancada estadual) – Limites art. 111 ADCT e art. 166. Emendas individuais/transferências Especiais – art. 166-A. Banco de projetos (art. 165, § 12) e continuidade de investimentos incluídos por emendas de bancada estadual (art. 166, § 20). Transferência especial para as emendas individuais (art. 166-A). ADCT - EC nº 95/2016 (teto) - cancelamento compensatório de emenda deve ser no mesmo Poder ou órgão com teto individualizado.
PPA 2020-2023	Verificar: a) se a programação da emenda ao PLOA encontra-se abrangida por algum programa do PPA; b) se é projeto de grande vulto (acima de R\$ 50 milhões), o que exige crédito orçamentário específico. O Anexo III do PPA relaciona os Investimentos Plurianuais Prioritários do PPA (projetos).
LDO	A programação deve ser de competência da União; atender condições para transferências voluntárias e ao setor privado (emenda não requer chamamento público).
Resolução nº 1/2006-CN	Arts. 37 a 50, 140 a 147.

Fonte: Parecer (CN) nº 34, de 2021.

Outros comitês com atribuição avaliativa *ex ante* são o CFIS e a CAR. Conforme o Inciso II e o § 1º do art. 22 da RES 1/2006-CN, esses comitês devem analisar de forma conjunta a consistência fiscal dos projetos de PPA (Plano Plurianual) e de LOA (Lei Orçamentária Anual). Segundo o Parecer CN Nº 76, de 2021, sobre o Relatório da consistência fiscal do Projeto da LOA para 2022, pela primeira vez essa análise foi apresentada para apreciação do CN.

4.1.3 Disposições aplicáveis somente às avaliações *ex post*

Grande parte das atribuições do CN nas avaliações *ex post* estão vinculadas à sua função fiscalizadora. Com exceção das várias atribuições do TCU no exercício da atividade de controle (que se enquadra no nível das avaliações *ex post*), o órgão do CN que se destaca no exercício dessas funções, principalmente no que concerne ao orçamento público e sua execução, é a CMO. O inciso IX do art. 49 da CF/88 determina exclusivamente ao CN a apreciação dos relatórios sobre a execução dos planos de governo. O CFIS, entre outras atribuições, acompanha, avalia e fiscaliza o desempenho dos programas governamentais e analisa informações encaminhadas pelo TCU. A RES 1/2006-CN, no art. 22, § 3º, determina a realização bimestral de reuniões para avaliação dos relatórios do CFIS e de encontros técnicos com ministérios para discutir a avaliação dos programas pelos quais são responsáveis.

Na 56ª legislatura, apenas em 2021 realizou-se, na comissão, uma reunião com técnicos do TCU, sobre riscos e oportunidades de melhoria do orçamento, e do Poder Executivo para apresentação do Relatório Anual de Avaliação de Políticas Públicas. A Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria (SECAP) juntamente com o Conselho de



Monitoramento e Avaliação de Políticas Públicas (CMAP) apresentaram um balanço geral das políticas avaliadas nos ciclos de 2019, 2020 e 2021⁶.

O encaminhamento dos relatórios contendo os resultados e as recomendações das avaliações de políticas públicas, bem como a sua apresentação em audiência pública da CMO estão previstos nos arts. 16 e 17 da Lei nº 13.971, de 2019, que institui o PPA 2020-2023. Somente foi identificada uma reunião de audiência pública com essa finalidade na CMO, realizada em 7 de outubro de 2021, e ocorreu em atendimento ao Ofício SEI 259895-2021-ME, que disponibilizou representante para apresentar os relatórios de avaliação de políticas públicas e de monitoramento do PPA 2020-2023. Apesar das limitações e das possibilidades de aperfeiçoamento, várias avaliações foram realizadas e disponibilizadas para o parlamento, o que permitiria o cumprimento formal de dispositivos como o art. 165, § 16, da CF/88⁷.

Também é importante destacar a atuação do TCU, principalmente na realização de auditorias operacionais. Entre os expedientes recebidos pela CMO – e por outras comissões permanentes da CD e do SF – estão cópias dos acórdãos do TCU contendo os resultados dessas e de outras diligências.

Quadro 7 – Exemplos de Auditorias Operacionais do TCU encaminhadas à CMO

Auditoria	Tema
<p>Aviso nº 976/2022 - GP/TCU. Encaminha cópia do Acórdão nº 1635/2022-TCU-Plenário, nos autos do TC-027.263/2017-7.</p>	<p>Auditoria operacional com o objetivo de avaliar aspectos de governança da política brasileira de imigração e aferir em que medida o País dispõe de um planejamento eficaz e de ações concretas para direcionar o fluxo migratório, de modo a potencializar possíveis benefícios ou evitar riscos advindos da chegada de imigrantes ao Brasil.</p>
<p>Aviso nº 930/2022-GP/TCU. Encaminha cópia do Acórdão nº 1585/2022-TCU-Plenário, nos autos do TC-012.887/2021-8.</p>	<p>Auditoria Operacional no Fundo de Defesa da Economia Cafeeira (Funcafé) com o objetivo de avaliar a sua governança e gestão, compreender o processo de tomada de decisão de investimentos e verificar se têm sido atingidos os seus objetivos.</p>

Fonte: o autor, com base em expedientes recebidos da CMO.

6 Segundo a apresentação disponível na página institucional do CFIS (2021, slides 15 e 16), a atuação do Poder Legislativo é indispensável para a efetividade das recomendações oriundas das avaliações executadas pelo CMAP, pois o “impacto do processo avaliativo depende em parte de ações conjuntas dos Poderes Executivo e Legislativo, [...] 20% (ou 21) das (101) recomendações dos ciclos 2019 e 2020 dependem mais diretamente de alterações legislativas. O cenário vigente de rigidez fiscal ressalta a importância das avaliações do CMAP como subsídio relevante para as ações do Congresso Nacional”.

7 A Nota Técnica Conjunta nº 3/2019 das consultorias de orçamento do CN apresenta algumas considerações sobre o então projeto de lei do PPA 2020-2023. Segundo o documento, há uma confusão entre “programas” e “políticas públicas”; pois, apesar de ser organizado na forma do primeiro, o projeto prevê a avaliação do segundo, e ambos nem sempre são coincidentes entre si. Também afirma que “não é apontado nenhum instrumento que possibilite que sejam identificadas as políticas públicas que estão contidas em cada um dos programas” e principalmente “[...] que não há nenhuma previsão de avaliação do Plano em si” (p. 21).



A despeito de o CMAP estar no seu 4º ciclo de avaliações e de muitas auditorias operacionais serem realizadas todos os anos pelo TCU, não foram encontrados registros de providências tomadas pela CMO no período analisado.

4.2 COMPETÊNCIAS DO SENADO FEDERAL NAS AVALIAÇÕES

Nesta seção, o Senado Federal será o foco da análise, respeitando as particularidades que identificam o perfil daquela Casa Legislativa.

4.2.1 Disposições aplicáveis às avaliações *ex ante* e *ex post*

O Regimento Interno do Senado Federal (RISF), apesar de apresentar mais detalhadamente o exercício da função legislativa e fiscalizadora no âmbito interno da casa, mantém o padrão da CF/88. Os arts. 90 e 97 do RISF, por exemplo, falam de estudo, apreciação, emissão de opinião sobre o mérito das proposições e assuntos que são submetidos às comissões temáticas. O acesso a informações qualificadas e o apoio de especialistas se faz necessário no desempenho dessas incumbências, que, apesar da natureza política dos colegiados, possuem características analíticas e técnicas. Por esse motivo, há a previsão constitucional e regimental de solicitação de informações e depoimentos de autoridades, bem como uma estrutura ampla de servidores à disposição dos parlamentares.

Ao analisar os principais atos normativos internos do SF, é possível identificar uma série de atribuições diretas e indiretas associadas às avaliações de leis e políticas públicas. Esse é o caso do Regulamento Administrativo do Senado Federal (RASf) que, entre outros assuntos, estabelece a estrutura organizacional da Casa e fixa a competência das unidades que a integram.

Um levantamento no RASf permitiu constatar que existem diversas iniciativas com fim de institucionalizar as avaliações e de fornecer o apoio técnico necessário para a sua implementação. Diferentes competências a mais de um setor da Casa contribuem com o levantamento e fornecimento de informações para fundamentar as avaliações e análises técnico-políticas no processo legislativo das leis e políticas públicas. No Quadro 8, destacam-se as principais competências desses órgãos.

Quadro 8 – Órgãos Internos do Senado Federal com Competências Avaliativas

Órgãos com competências avaliativas

Observatório da Mulher contra a Violência (art. 193, § 3º, I, c, RASf)

Reunir e sistematizar as estatísticas oficiais; analisar e produzir relatórios a partir de dados oficiais e públicos; elaborar e coordenar projetos de pesquisa sobre políticas de prevenção e de combate à violência contra a mulher e de atendimento às vítimas; propor e calcular indicadores específicos; propor medidas de melhoria nas políticas estatais; promover e realizar estudos, pesquisas, estatísticas e outras informações relevantes, sistematização e unificação nacional de dados, e para a avaliação periódica dos resultados das medidas adotadas; apoiar e subsidiar o trabalho da Procuradoria Especial da Mulher do SF e a Comissão Mista Permanente de Combate à Violência contra a Mulher.



Órgãos com competências avaliativas

Núcleo de Acompanhamento Legislativo (art. 228, § 4º, V, RASF)	Prestar consultoria e assessoramento técnico especializado às reuniões das Comissões Permanentes e respectivas Subcomissões, e das Comissões Temporárias, no âmbito do SF e do CN, bem como às sessões plenárias; elaborar e divulgar relatórios, análises e estudos técnicos sobre matérias de interesse institucional e legislativo do SF e do CN, tendo por objetivo, entre outros, acompanhar e avaliar as políticas públicas.
Núcleo de Estudos e Pesquisas da Consultoria Legislativa (art. 228, § 4º, VI, RASF)	Elaborar análises e estudos técnicos, promover a publicação e divulgação do resultado dos trabalhos; executar e coordenar debates, seminários e eventos técnico-acadêmicos, de forma que todas essas competências, no âmbito do assessoramento legislativo, contribuam para a formulação, implementação e avaliação da legislação e das políticas públicas discutidas no CN.

Órgãos de assessoramento técnico-informacional

Instituto de Pesquisa DataSenado (art. 193, § 3º, I, RASF)	Reunir e analisar estatísticas oficiais para subsidiar a atuação parlamentar; atuar em conjunto com as Consultorias e as Comissões na produção de relatórios com análises estatísticas para avaliação de políticas públicas e programas governamentais; e, realizar pesquisas de opinião ou pesquisas em dados secundários sobre o SF, sobre a atuação parlamentar e sobre temas em discussão no CN.
Serviço de Pesquisa e Análise (art. 193, § 3º, I, a, RASF)	Planejar, coordenar e executar pesquisas de opinião, inclusive qualitativas, enquetes, sondagens e outras pesquisas de interesse do SF; Consolidar relatórios estatísticos e analíticos sobre informações administrativas e legislativas de interesse público e sobre dados primários ou secundários; Elaborar instrumentos de coleta de dados e plano amostral; realizar análises estatísticas dos dados identificados nas pesquisas, bem como elaborar relatórios a partir delas; contratar coleta de dados quantitativos ou qualitativos realizada por institutos de pesquisa.
Secretaria de Informação Legislativa (art. 202, caput. do RASF)	Planejar e supervisionar as atividades de provimento de dados, análises e informações, especialmente aqueles necessários à execução dos trabalhos de assessoramento e aqueles pertinentes às proposições e matérias legislativas do SF e do CN, para os órgãos da Casa e para o público externo.
Coordenação de Apoio ao Programa e-Cidadania (art. 206, § 2º, III, RASF)	Desenvolver e implantar ferramentas de interatividade para participação dos cidadãos no procedimento de avaliação de políticas públicas definido no art. 96-B do RISF; apoiar a elaboração de estudos e análises sobre a atividade legislativa, por meio do fornecimento de serviços de consulta a bases de dados e informações em formato aberto.

Fonte: Regulamento Administrativo do Senado Federal.

4.2.2 Disposições aplicáveis somente às avaliações *ex ante*

Foram identificadas iniciativas recentes no SF que conjugam a ação de órgãos políticos (Comissão Diretora) e técnico-administrativos da Casa no âmbito das avaliações *ex ante*. A “Avaliação de políticas públicas quanto ao impacto legislativo” foi estabelecida como a primeira das Diretrizes Estratégicas do Senado Federal para o biênio 2017-2019, conforme



o Ato da Comissão Diretora nº 2, de 2017, indicando a necessidade de compreender essa atividade e de incentivar sua implementação, em complementação às atividades já realizadas.

Relatório de Gestão de 2018, o “Desenvolvimento do processo de avaliação de impacto legislativo” foi um dos resultados alcançados no ano. A AIL, que era à época a primeira diretriz estratégica do órgão, foi operacionalizada por meio da Consultoria Legislativa. A análise de desempenho desse projeto no referido relatório conclui que ocorreu o fortalecimento da diretriz pela realização da “revisão do processo de avaliação de políticas públicas” e pela definição de “um novo processo de avaliação de impacto” (2018, p. 29)⁸.

Os principais desafios para a implantação da AIL no Brasil são semelhantes aos encontrados pelo EPRS em alguns parlamentos europeus: alto consumo de tempo e recursos do processo legislativo, dificuldade de amplo acesso a informações, vontade política dos parlamentares. Outros, porém, são mais particulares, como a cultura de considerar como métrica de qualidade dos mandatos a quantidade de proposições apresentadas e aprovadas pelos senadores e deputados.

A despeito desses e de outros entraves, a AIL é apresentada como um importante mecanismo de aprimoramento da produção legislativa do país, pois poderia “subsidiar a escolha das propostas prioritárias para a pauta dos colegiados, por meio de critérios que fossem tão objetivos e transparentes quanto possível” (Vieira, 2017, p. 52). A implantação da AIL como almejada nas diretrizes estratégicas do SF seria classificada como atividade avaliativa ativa, semelhante às do nível de engajamento A9 de Anglmayer. No entanto, não foram formalizados normativos nesse sentido e não se observam, ainda, ao longo do processo legislativo, iniciativas dessa natureza.

4.2.3 Disposições aplicáveis somente às avaliações *ex post*

O SF possui competências avaliativas *ex post* explícitas tanto na CF/88 quanto em seu Regimento Interno. A EC 42/2003 acrescentou ao art. 52 o inciso XV, de forma que o SF passou a ser responsável pela avaliação periódica da funcionalidade do Sistema Tributário Nacional e do desempenho das administrações tributárias dos entes federados. No SF, essas avaliações foram disciplinadas nos arts. 393-A a 393-F do RISF e ficaram a cargo de um grupo de senadores da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE). Entre outros aspectos, o regimento determina que essas avaliações devem ser realizadas anualmente, conforme os prazos fixados e cumprindo o rol mínimo de aspectos a serem examinados. Não foram encontrados relatórios na página institucional da comissão em atendimento a esses

8 Foi realizada uma ampla pesquisa sobre a AIL em órgãos técnicos do Senado Federal que culminou na publicação “Avaliação de Impacto Legislativo: cenários e perspectivas para sua aplicação”. Na apresentação da obra, o Senador Eunício Oliveira – Presidente do SF no Biênio 2017-2018 – afirma que o objetivo da publicação era “lançar as bases para a consolidação da cultura da avaliação de impacto legislativo, consubstanciando o debate e a deliberação como práticas que representam a essência do parlamento”.



dispositivos constitucionais e regimentais, contudo, tramitam na Casa iniciativas que visam fortalecer os mecanismos institucionais disponíveis para seu cumprimento⁹.

O RISF também prevê uma atribuição mais passiva, à semelhança da atividade P3 de Anglmayer, situação em que são apresentadas avaliações de políticas públicas perante uma ou mais comissões. Há a previsão de presença de autoridades para prestação de contas perante todas as comissões; contudo, somente nas atribuições da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) consta previsão para “apresentar avaliação das políticas públicas no âmbito de suas competências” quando do comparecimento anual do Ministro de Estado da Justiça (art. 101-A, RISF). Outra possibilidade é a realização de reunião conjunta entre comissões quando especialmente voltadas às atividades de agências reguladoras e políticas públicas regulatórias no âmbito de suas competências, conforme previsto no art. 96-A do RISF¹⁰. A Comissão de Direitos Humanos e Legislação Participativa (art. 102-E, inciso VII) e a Comissão de Segurança Pública (art. 104-F, inciso VI) possuem incumbências explícitas para fiscalizar as avaliações; no primeiro caso, são as de políticas governamentais de direitos humanos, das mulheres, das minorias e dos estrangeiros; de proteção e integração das pessoas com deficiência; e de proteção à infância, à juventude e aos idosos; no segundo, “avaliações do Sistema Nacional de Acompanhamento e Avaliação das Políticas de Segurança Pública e Defesa Social”.

Cumprir destacar a Comissão de Transparência, Governança, Fiscalização e Controle e Defesa do Consumidor (CTFC), que, segundo os arts. 102-A a 102-D do RISF, possui várias atribuições avaliativas ativas e passivas. No entanto, interessante registrar que a agenda de atividades da CTFC não consegue um devido protagonismo na função de avaliação, o que nos remete, possivelmente, a uma inovação introduzida pelo SF a partir de 2013.

Dentre todas as competências avaliativas encontradas no CN e em suas casas, a que mais avançou em termos de institucionalização foi a avaliação anual de políticas públicas do Poder Executivo pelas comissões permanentes do SF, nos termos do art. 96-B do RISF, publicado em 2013. A partir daquele ano, foram produzidos e aprovados vários relatórios desde a sua implementação, ampliando a participação potencial de todas as comissões permanentes na avaliação de políticas. Nessa atividade, destacam-se a utilização de audiências públicas com autoridades e representantes da Administração Pública, especialistas e representantes da sociedade organizada. São espaços importantes para incentivar a participação e colher a impressão dos cidadãos, seja como engajados no campo de interesses, seja como público-alvo das políticas. Também se ressalta o uso promissor das técnicas de meta-avaliação, em que se privilegia o conjunto de estudos sobre determinada política pública como fontes de dados e de observações críticas.

9 Projeto de Resolução do Senado nº 10, de 2018, de autoria da CAE, que “Institui o Conselho de Avaliação das Políticas Tributárias”; e o Projeto de Resolução do Senado nº 59, de 2021, de autoria do Senador José Aníbal, que versa sobre a elaboração de estudos e pareceres técnicos pelas Consultorias do Senado.

10 Não foram encontrados registros de reuniões conjuntas com essa finalidade no período analisado. Consulta à página da Agência Senado verificou apenas uma menção ao exercício dessa competência em 2013, segundo a notícia “Anvisa inaugura novo procedimento de prestação de contas ao Senado por agências reguladoras”. Contudo, a reunião foi cancelada.



Embora tais avaliações estejam acontecendo anos após ano, muito precisa ser aprimorado, especialmente no que tange a um distanciamento entre agendas de interesse político e agendas efetivamente necessárias no âmbito da avaliação. O processo de seleção das políticas ainda é fortemente conduzido por uma lógica paroquial, nem sempre o que se avalia são efetivamente políticas públicas, mas temas gerais, e ainda há uma forte pressão sobre o tempo oferecido para serem desenvolvidas as avaliações em vista do espaço a ser dividido com as pautas ocupadas pelas proposições legislativas (Guimarães, 2019).

4.3 COMPETÊNCIAS DA CÂMARA DOS DEPUTADOS NAS AVALIAÇÕES

As disposições avaliativas quanto ao exercício da função legislativa e fiscalizadora aplicam-se às duas Casas legislativas, nos limites da CF/88. Relativamente à CD, não foram encontradas outras atribuições legais, regimentais e internas específicas das que fossem aplicáveis a ambas as avaliações.

Importante registrar a dificuldade de acesso a atos e normas internos da CN na sua página institucional. A título de exemplo, ao observar os objetivos estratégicos da casa, é possível encontrar as principais entregas nos biênios anteriores ao de 2021-2022; porém, não estão disponíveis os focos que haviam sido selecionados nem os respectivos objetivos, para se analisar se estes foram alcançados conforme o planejado.

Algumas iniciativas avaliativas *ex ante* foram identificadas entre as Diretrizes Estratégicas 2012-2023, principalmente no Ciclo de curto prazo de 2021-2022. Dos seis objetivos estratégicos estabelecidos, três estão vinculados a essa diretriz e suas linhas de atuação, mas dizem respeito principalmente à digitalização e integração dos serviços e processos legislativos, e não à AIL propriamente dita.

Quadro 9 – Iniciativas Administrativas da Câmara dos Deputados Voltadas à Melhoria da Qualidade das Leis (2021-2022)

Diretriz 4. Qualidade das Leis

Linha de atuação 4.2: Desenvolver meios que possibilitem a avaliação da necessidade, viabilidade e potenciais impactos associados à implementação das leis;

Linha de atuação 4.3: Desenvolver instrumentos que aprimorem o processo legislativo e que permitam aferir o resultado e avaliar a aplicação das leis.

Objetivo Estratégico 1: Promover a transformação digital integral do processo legislativo; Avançar na transformação digital do processo legislativo, com a integração de todas as suas etapas e serviços informacionais e de assessoramento.

Objetivo Estratégico 2: Fomentar o uso de soluções digitais pelos gabinetes parlamentares e pelas lideranças partidárias;

Disponibilizar plataformas digitais ágeis e funcionais que facilitem a prestação do serviço de apoio à atividade parlamentar pelos gabinetes parlamentares e pelas lideranças partidárias.

Objetivo Estratégico 3: Adotar modelo integrado de suporte e assessoramento legislativo institucional; Integrar serviços informacionais, analíticos e de assessoramento institucional para o aperfeiçoamento do modelo de apoio ao processo legislativo e à atuação parlamentar.

Fonte: Gestão Estratégica da Câmara dos Deputados.



A linha de atuação 4.2 dessa diretriz possui afinidade com as atividades avaliativas *ex ante* mais ativas (como as de A8 a A12) e tem o potencial de fornecer mecanismos para implementá-las. No entanto, não foi possível encontrar concretamente nenhuma iniciativa de sistematização desses procedimentos ao longo do processo legislativo.

As disposições aplicáveis à CD mais relevantes são relacionadas às avaliações *ex post*, principalmente associadas ao exercício da função fiscalizadora do Poder Legislativo. Regimentalmente e em atos administrativos, também foram encontradas referências específicas às avaliações.

De acordo com o Regimento Interno da Câmara dos Deputados (RICD), compete às comissões permanentes “exercer o acompanhamento dos planos e programas governamentais e a fiscalização orçamentária da União, no âmbito dos respectivos campos temáticos e áreas de atuação” (art. 22, inciso I, do RICD). Os arts. 20-D, inciso III, e 20-H, inciso I, que versam sobre a Procuradoria da Mulher e a Secretaria da Juventude, respectivamente, incluem ainda a fiscalização desses programas federais. Acrescenta-se que a CD, de modo análogo ao SF, também possui um colegiado com esse foco, a Comissão de Fiscalização Financeira e Controle (CFFC).

O art. 61 do RICD lista as regras que devem ser obedecidas pelas comissões quando exercerem a fiscalização e o controle dos atos do Poder Executivo e da administração indireta. Essa análise é feita no âmbito das comissões, órgãos políticos, por proposta de deputado ou de seus membros, que devem indicar e fundamentar o ato a ser fiscalizado. O relator é responsável pela aplicação do relatório prévio aprovado pela comissão, que, nos termos do citado inciso II, deve conter o plano de execução e a metodologia da avaliação. Nos termos do art. 37 do RICD, os trabalhos da comissão devem terminar com a apresentação do relatório circunstanciado conclusivo. De acordo com o § 1º do art. 61, RICD, para desempenhar essa função, os colegiados contam com o apoio técnico do TCU, a quem podem solicitar providências ou informações previstas no art. 71, incisos IV e VII, da CF.

Outro órgão interno da CD com atribuições avaliativas – nesse caso, de forma explícita e semelhante às dos níveis P6 e P9 – é a Secretaria da Transparência, que, nos termos do art. 21-N, inciso III, do RICD, deve “avaliar a aplicação e propor medidas de aprimoramento da legislação alusiva à transparência, ao acesso à informação e ao controle social da administração pública”. No entanto, novamente, não foi possível rastrear elementos objetivos que traduzissem os ganhos de transparência relativamente a resultados de avaliações de políticas públicas ou de legislações.

Nesse sentido, o órgão cujos trabalhos talvez mais se aproximem dos padrões mais proativos da escala Anglmayer de avaliação (*ex ante* ou *ex post*) seja o Centro de Estudos e Debates Estratégicos. Trata-se de um órgão colegiado formado por 23 parlamentares da CD, responsável por produzir estudos condizentes com uma agenda de desenvolvimento econômico e social do país, os quais podem ser convertidos em projetos de lei ou indicações ao Poder Executivo. Desde 2003, já produziu vários estudos sobre diversos temas¹¹. Embora tenha uma proposta muito interessante, qualquer impacto desses trabalhos mereceria uma

11 Mais informações disponíveis em: <https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/altosestudos/publicacoes>. Acesso em: 11 de junho de 2023.



investigação específica, de modo a saber como tais estudos estão sendo apropriados pela CD e pelo CN.

Administrativamente foram encontradas iniciativas entre as Diretrizes Estratégicas para 2012-2023 e os Ciclos de curto prazo. Em relação à quarta diretriz estratégica “Qualidade das Leis”, abordada com mais detalhes no tópico anterior, a sua linha de atuação 4.3 (Quadro 10) também diz respeito às atividades avaliativas do tipo *ex post*, como a P9, na medida em que pretendem aferir resultado e aplicação das leis. A quinta diretriz “Fiscalização: Aprimorar a avaliação e a fiscalização das políticas públicas e das ações do Estado” possui quatro linhas de atuação com características de atividades mais ativas (P9 e P11):

5.1 Desenvolver mecanismos de avaliação e fiscalização de forma a contribuir para a eficiência e a efetividade das ações do Estado;

5.2 Melhorar a integração da Câmara dos Deputados com cidadãos, órgãos governamentais e com a sociedade organizada;

5.3 Promover ações que estimulem o uso adequado de recursos públicos; e,

5.4 Desenvolver instrumentos de Inteligência Legislativa para aperfeiçoar a atribuição constitucional de fiscalização e controle.

Apesar de originalmente a gestão estratégica de um órgão estar inserida no âmbito técnico-administrativo, seus resultados não estão a ele restritos. Segundo o Portfólio Corporativo de 2017-2018, entre as principais entregas do biênio associadas à quinta diretriz está a criação do Plano Anual de Fiscalização e Controle e do Relatório Anual de Fiscalização e Controle (RES 25/2017-CD). O primeiro é uma seleção de políticas e temas para serem fiscalizados pela CFFC, com possibilidade de participação de outras comissões, contando com o auxílio de órgãos técnicos internos e externos – como a CONOF-CD e o TCU, respectivamente. O segundo apresenta o resultado da execução do primeiro na CFFC. O portfólio apresenta os benefícios dessa resolução, como exemplos a “Melhoria da integração da Câmara dos Deputados com as redes de avaliação e controle” e o “Incremento de relacionamento e troca de informações com o Tribunal de Contas da União, aperfeiçoando a atribuição constitucional de fiscalização e controle”.

5. CONCLUSÕES

Este trabalho representou um esforço de mapeamento das competências avaliativas do parlamento brasileiro, acompanhado de breve análise de seu desempenho na 56ª legislatura. A partir do modelo adaptado de Anglmayer, foi possível ter uma noção mais parametrizada do tipo e do nível de engajamento do CN e de suas Casas nas avaliações *ex ante* e *ex post*, com previsão de diversas atividades, tanto no espectro passivo quanto no proativo; há uma combinação de órgãos técnicos e políticos responsáveis; e há fundamentação constitucional, legal, regimental e até mesmo infralegal (normas internas).



O âmbito de aplicação e de possibilidades de uso dessas avaliações também é bastante amplo. Destacam-se as alterações constitucionais recentes que reforçaram a importância de realizar e utilizar as avaliações de políticas públicas nas leis orçamentárias, de modo a fomentar melhor tomada de decisões nessas duas áreas e maior integração entre o Poder Executivo e o Parlamento. Nas Avaliações de Impacto Legislativo, de forma mais direta, há a preocupação em nível constitucional com a apresentação de estimativa dos impactos financeiros e orçamentários de proposições legislativas (art. 113, ADCT, CF/88).

Da análise das atribuições funcionais atinentes à avaliação de políticas, foram constatados diferentes níveis de engajamento. O SF apresentou mecanismos mais institucionalizados que a CD – a exemplo das avaliações de políticas públicas já realizadas pelas comissões permanentes e dos estudos e atos administrativos com fins de implantar a avaliação de impacto legislativo no SF. Não obstante, a CD completará 20 anos de atividade do Centro de Estudos e Debates Estratégicos, com a divulgação de trabalhos de excelente nível técnico. No período mais grave da pandemia da covid-19 (2020 e 2021), houve a suspensão de grande parte das atividades legislativas, principalmente nas comissões, e isso afetou também o desenvolvimento das avaliações nas casas. Ainda assim, foi verificado que ambas possuem iniciativas nas avaliações *ex ante* e *ex post*, em órgãos técnicos e políticos.

Os regimentos, resoluções e normas das Casas legislativas federais detalharam o que estava previsto na CF e indicaram responsabilidades explícitas e diretas de realizar avaliações. Administrativamente também foram constatadas iniciativas de implementar e de aprimorar os órgãos e técnicos das asas legislativas, buscando-se construir uma cultura de avaliação.

Não obstante o cenário normativo bastante evidente e diversificado, especialmente no que concerne aos dispositivos (constitucionais, legais e regimentais) que estabelecem avaliações *ex ante* e *ex post*, nota-se ainda uma ampla dificuldade de implementação, seja pela cultura política que ainda é refratária à cultura de avaliação e de uso de evidência na tomada de decisões, seja na preparação organizacional que solidifica a participação de servidores públicos nos processos. Por meio do modelo adaptado a partir de Anglmayer (2020), percebe-se também que os mecanismos normativos propostos apresentam nível de engajamento com maior tendência para a passividade da avaliação, ou seja, engajam pouco os atores políticos e limitam a atuação da burocracia técnica do Legislativo.

Apesar de não terem sido observados resultados objetivos mais concretos, os dispositivos da esfera orçamentária, que demandam manifestações técnicas explícitas do TCU e das Consultorias de Orçamento, são os que mais engajam os órgãos técnicos ligados ao Legislativo. Ainda que os resultados não sejam expressivos das manifestações técnicas para o processo decisório, a existência e a identificação delas já são passos importantes para maior controle de discricionariedade dos agentes políticos.

Na atividade legislativa, as barreiras ainda são maiores. Nas avaliações de políticas públicas realizadas pelo SF, há uma mera indicação de que as Consultorias Legislativas e de Orçamento e Fiscalização assessoram os trabalhos, sem se estabelecer que documentos técnicos assinados/expedidos por aqueles órgãos sejam levados em consideração nas avaliações. Ou seja, não há um trabalho autoral, e o processo depende eminentemente da vontade e do



engajamento dos parlamentares. E, mesmo havendo engajamento, não existem garantias de que necessariamente ele será aplicado no sentido de realizar uma avaliação que privilegie o uso de evidências.

Quanto às atividades estratégicas estabelecidas pelas direções administrativas das casas, elas prenomiaram no plano das propostas dos incentivos de melhoria das avaliações *ex ante* e *ex post*, mas igualmente não foi possível observar impactos relevantes, tendo em vista o distanciamento entre o que foi planejado e o cotidiano dos órgãos que cuidam da atividade-fim das Casas legislativas. Indicar que algo é estratégico não deixa de ser importante, mas é notória a falta de integração entre o órgão administrativo, que propõe, e o órgão finalístico, que tem de lidar diretamente com o tema. Isso precisa ser mais bem desenvolvido para avançar e deixar de ser um mero protocolo de intenções, uma vez que tais planejamentos frequentemente ignoram as agendas de interesses dos parlamentares.

A fotografia atual, então, é a de que o nível de engajamento ainda está limitado à formalidade e à maior passividade, havendo algumas tentativas de se criar e aumentar a cultura de avaliação no Poder Legislativo. Não basta existirem regras e normas para a atividade de avaliação. É necessário avaliar melhor o seu conteúdo para permitir o aprimoramento do desenho no sentido de fortalecer os incentivos a ações com nível de engajamento mais proativo.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Dayson Pereira Bezerra de; BIJOS, Paulo Roberto Simão. Planejamento e orçamento no Brasil: propostas de inovação. *In*: SALTO, Felipe; PELLEGRINI, Josué. (Org.). **Contas Públicas no Brasil**. 1. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

ANGLMAYER, Irmgard. **Better Regulation practices in national parliaments**. Brussels: European Parliament; *European Parliamentary Research Service*, 2020. Disponível em: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2020/642835/EPRS_STU\(2020\)642835_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2020/642835/EPRS_STU(2020)642835_EN.pdf). Acesso em: 14 ago. 2022.

ANGLMAYER, Irmgard. The parliamentary dimension of impact assessment and policy evaluation: experiences from Europe. **Cadernos ASLEGIS**, Brasília, n. 61, p. 103-128, jul./dez. 2021. Disponível em: <https://www.aslegis.org.br/files/cadernos/caderno61/caderno-completo-aslegis-61.pdf>. Acesso em: 28 jul. 2022.

ANVISA inaugura novo procedimento de prestação de contas ao Senado por agências reguladoras. **Senado Notícias**, Brasília, 03 maio 2013. Comissões. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2013/05/03/anvisa-inaugura-novo-procedimento-de-prestacao-de-contas-ao-senado-por-agencias-reguladoras>. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Resolução nº 1, de 2006, do Congresso Nacional**. Dispõe sobre a Comissão Mista Permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, bem como a tramitação das matérias a que se refere o mesmo artigo. Brasília: Câmara dos Deputados, Regimento Comum: Resolução nº 1, de 1970-CN e normas conexas. Brasília: Congresso Nacional, [2015].



BRASIL. **Resolução nº 17, de 1989.** Aprova o Regimento Interno da Câmara dos Deputados. Brasília: Câmara dos Deputados, [2005]. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=435840. Acesso em: 3 ago. 2022.

BRASIL. **Ciclos de curto prazo.** Brasília: Câmara dos Deputados, [s. d.]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/gestao-na-camara-dos-deputados/gestao-estrategica-na-camara-dos-deputados/ciclos-de-curto-prazo>. Acesso em: 15 set. 2022.

BRASIL. **Comissão mista de planos, orçamentos públicos e fiscalização.** Brasília: Câmara dos Deputados, [s. d.]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-mistas/cmo/expedientes-recebidos>. Acesso em: 21 set. 2022.

BRASIL. **Portal da Constituição Cidadã.** Brasília: Câmara dos Deputados, 2022. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/Constituicoes_Brasileiras/constituicao-cidada/regulamentacao/dispositivos. Acesso em: 15 set. 2022.

BRASIL. **Ciclo 2017-2018.** Brasília: Câmara dos Deputados, [s. d.]. <https://www2.camara.leg.br/a-camara/estruturaadm/gestao-na-camara-dos-deputados/gestao-estrategica-na-camara-dos-deputados/portfolio-corporativo>. Acesso em: 15 set. 2022

BRASIL. **Nota Técnica Conjunta nº 3/2019.** Brasília: CONORF; CONOF. Congresso Nacional, 2019. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/estudos/tipos-de-estudos/notas-tecnicas-e-informativos/nota-tecnica-conjunta-2-2019-subsidios-a-apreciacao-do-projeto-de-lei-do-plano-plurianual-para-o-periodo-de-2020-a-2023/view>. Acesso em: 11 ago. 2022.

BRASIL. **Resolução nº 93, de 1970.** Brasília: Senado Federal, [2023].

BRASIL. **Relatório de gestão 2018 / Senado Federal.** Brasília: Senado Federal, 2019. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/transparencia/gestgov/pdf-tomada-de-contas/RelatriodeGesto2018.pdf>. Acesso em: 3 ago. 2022.

BRASIL. **Ato da Comissão Diretora nº 2, de 2017.** Estabelece as diretrizes estratégicas para o biênio 2017-2019, que deverão ser acompanhadas e perseguidas por toda a administração do Senado Federal. Brasília: Senado Federal, 2017. Disponível em: <https://adm.senado.leg.br/normas/ui/pub/normaConsultada?idNorma=13867200>. Acesso em: 11 set. 2022.

BRASIL. Congresso Nacional. Senado Federal. **Regulamento Administrativo do Senado Federal.** Brasília, 2021. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/581275/RASF_2ed.pdf?sequence=10&isAllowed=y. Acesso em: 12 jul. 2022.

BRASIL. **PARECER (CN) nº 34, de 2021.** Diretrizes e orientações para apresentação de emendas ao Projeto de Lei Orçamentária para 2022, (PLN nº 19/2021-CN) para fins da análise de admissibilidade prevista no art. 25 da Resolução nº 1/2006-CN. Brasília: Congresso Nacional, 2021. Disponível em: https://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/comites/2021/cae/loa/Parecer_Rel_Admiss.pdf. Acesso em: 9 ago. 2022.



BRASIL. **Parecer (CN) nº 76, de 2021.** Parecer da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO), sobre o Relatório do Comitê de Avaliação, Fiscalização e Controle da Execução Orçamentária de que trata o art. 54 da Resolução nº 1, de 2006 [...]. Brasília: Congresso Nacional, 2021. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/comites/2021/CFIS/LOA/Parecer.pdf>. Acesso em: 9 ago. 2022.

BRASIL. **Relatório de Atividades do Comitê de Admissibilidade de Emendas.** Brasília: Congresso Nacional, 06 dez. 2019. Exame de admissibilidade das emendas apresentadas ao PLN nº 21/2019-CN – Plano Plurianual 2020-2023. Disponível em: https://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/comites/2019/CAE/PPA/Rel_Admiss_Emendas.pdf. Acesso em: 11 ago. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília: Presidência da República, [2023]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 30 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.971, de 27 de dezembro de 2019.** Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023. Brasília: Presidência da República, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13971.htm. Acesso em: 9 ago. 2022.

BRASIL. **Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise ex ante, volume 1.** Brasília: Ipea, 2018. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8285>. Acesso em: 30 set. 2022.

BRASIL. **Avaliação de políticas públicas: guia prático de análise ex post, volume 2.** Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018. Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8853>. Acesso em: 30 set. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 9.191, de 1º de novembro de 2017.** Estabelece as normas e as diretrizes para elaboração, redação, alteração, consolidação e encaminhamento de propostas de atos normativos ao Presidente da República pelos Ministros de Estado. Brasília: Presidência da República, [2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9191.htm#:~:text=DECRETO%20N%C2%BA%209.191%2C%20DE%201%C2%BA%20DE%20NOVEMBRO%20DE%202017&text=Estabelece%20as%20normas%20e%20as,Rep%C3%ABlica%20pelos%20Ministros%20de%20Estado. Acesso em: 30 set. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1907/2019 – Plenário.** Consulta sobre a possibilidade de execução de despesa pública aprovada sem a adequação orçamentária e financeira. Relator: Ministro Raimundo Carreiro, 14 ago. 2019. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/3985320187.PROC/%20DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/%20?uuid=a943ef60-c445-11e9-8245-b11cee3d1126>. Acesso em: 19 set. 2022.



BRASIL. **BTCU Especial**: Boletim do Tribunal de Contas da União. TCU, Brasília, ano 36, n. 11, 2017. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F73726BE9017412FD42926FB6>. Acesso em: 19 ago. 2022.

GUIMARÃES, Alexandre Sidnei. **A avaliação de Políticas Públicas no Senado Federal (2014-2017)**: notas de pesquisa. Texto para Discussão nº 263: Brasília: Senado Federal, Consultoria Legislativa, 2018. Disponível em: <https://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/572414>. Acesso em: 19 set. 2022.

LACERDA, Gabriela. Tomada de decisão com base em evidência: contributos do Legislativo. **Cadernos ASLEGIS**, Brasília, n. 61, p. 57-80, jul./dez. 2021. Disponível em: <https://www.aslegis.org.br/files/cadernos/caderno61/caderno-completo-aslegis-61.pdf>. Acesso em: 28 jul. 2022.

LASSANCE, Antonio. What Is a policy and what is a government Program? A simple question with no clear answer, until now. **Simetria**, v. 2, n. 8, p. 140-148, fev. 2020.

MENEGUIN, Fernando Boarato; SILVA, Rafael Silveira e (org.). **Avaliação de impacto Legislativo**: cenários e perspectivas para sua aplicação. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/535244>. Acesso em: 9 set. 2022.

OCDE. **Recomendação do Conselho sobre política regulatória e governança**. Paris, Éditions OCDE, 2012. DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264209084-pt>. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/governance/recomendacao-do-conselho-sobre-politica-regulatoria-e-governanca_9789264209084-pt. Acesso em: 28 jul. 2022.

PIRES, Valdemir; SATHLER, André Rehbein (org.). **Gestão orçamentária Inovadora**: desafios e perspectivas para o Brasil. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2018. Disponível em: <http://www2.senado.gov.br/bdsf/handle/id/553045>. Acesso em: 22 jun. 2022.

ROBINSON, Marc. **Connecting Evaluation and Budgeting**. Washington: World Bank Group, 2014. Disponível em: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/18997>. Acesso em: 9 set. 2022.

SANTOS, Rita de Cássia Leal Fonseca dos. Integração e transformação: o papel do Poder Legislativo na avaliação das políticas públicas. **Cadernos ASLEGIS**, Brasília, n. 61, p. 11-34, jul./dez. 2021. Disponível em: <https://www.aslegis.org.br/files/cadernos/caderno61/caderno-completo-aslegis-61.pdf>. Acesso em: 28 jul. 2022.

SECAP e CMAP. **Apresentação ao Congresso Nacional**. Setembro de 2021. Apresentação do Power Point. Disponível em: https://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/ppa/PPA_2020_2023_pol%C3%ADticasp%C3%BAblicas2020/Relatorio_Avaliacao_CN.pdf. Acesso em: 21 set. 2022.

SECCHI, Leonardo. **Políticas públicas**: conceitos, esquemas de análise, casos práticos. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.



SPEER, Sandra; PATTYN, Valérie; DE PEUTER, Bart. The growing role of evaluation in parliaments: holding governments accountable? **International Review of Administrative Sciences**, [s. l.], v. 81, n. 1, p. 37-57, mar. 2015.

VARONE, Frédéric; BUNDI, Pimin; GAVA, Roy. Policy evaluation in parliament: interest groups as catalysts. **International Review of Administrative Sciences**, v. 86, n. 1, p. 98-114, mar. 2020.

VIEIRA, Eduardo S. S. Desafios e estratégias para a implantação da avaliação de impacto legislativo. In: MENEGUIN, Fernando Boarato; Silva, Rafael Silveira e (org.). **Avaliação de impacto Legislativo: cenários e perspectivas para sua aplicação**. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017. p. 46-69. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/535244>. Acesso em: 9 set. 2022.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





A LEI DE NEWCOMB-BENFORD COMO FERRAMENTA DE AUDITORIA: UMA ANÁLISE DAS DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS NOS MUNICÍPIOS PARANAENSES

The Newcomb-Benford law as an audit tool: an analysis of budget expenditures in paranaense municipalities

Leandro Menezes Rodrigues

Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná. Especialista em Contabilidade e Finanças pela Universidade Federal do Paraná (2011) e MBA em Gestão Pública com Ênfase em Controle Externo pelo Centro Universitário Franciscano do Paraná (2014). Atualmente é Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Paraná; integrante do Grupo de Estudos e Pesquisas em Governos Locais (GEPGL), UnB; com experiência em Auditoria no Setor Público.

E-mail: leandro.menezes@tce.pr.gov.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7555-3388>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8483671999746382>

Crislaine de Fátima Gonçalves de Miranda

Doutoranda em Contabilidade e Mestre em Contabilidade pelo Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná (UFPR). Especialista em Educação Profissional Tecnológica; com experiência em Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

E-mail: crislaine.miranda@ufpr.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-0397-9627>

Lattes: <https://lattes.cnpq.br/0626462559959871>

Nayane Thais Krespi Musial

Doutora em Métodos Numéricos em Engenharia da Universidade Federal do Paraná (UFPR). Mestre e Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau/ SC (FURB). Professora do Departamento de Contabilidade da UFPR. Professora Permanente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCONT) da UFPR.

E-mail: nkrespi@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-9653-1417>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6511066606425664>



Claudio Marcelo Edwards Barro

Professor Adjunto da Universidade Federal do Paraná em regime de dedicação exclusiva. Doutor e mestre em Contabilidade (área de concentração: Contabilidade Financeira e Finanças) e especialista em Auditoria, Contabilidade e Finanças e Gestão Empresarial. Graduado em Ciências Econômicas.

E-mail: marceloedwards@ufpr.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-7431-1627>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8486915444145984>

RESUMO

Integrar conceitos de outras áreas do conhecimento com a Ciência Contábil possibilita a promoção da qualidade da informação, transparência e traça novos caminhos para a tomada de decisão. Nesse sentido, este artigo buscou investigar o comportamento das despesas empenhadas dos 399 municípios paranaenses em relação ao proposto pela Lei de Newcomb-Benford (LNB), uma metodologia advinda das ciências exatas. Para isso, foram analisados 3.963.119 registros, que corresponderam a R\$ 32.589.872.343,44 no exercício financeiro de 2019. Em análise adicional, investigou-se que a nota obtida no Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal da Secretaria Tesouro Nacional (STN) tinha relação com Fator de Distorção da LNB, tendo em vista a relevância do indicador para as auditorias públicas. Como achado, verificou-se que a maioria dos municípios não estavam aderentes à LNB, sendo esse resultado muito expressivo quando aplicado o teste χ^2 (Qui-Quadrado), o que fez acender o “alerta vermelho” sobre essas informações. Além disso, constatou-se que a nota do Ranking não se mostrou estatisticamente significativa em relação ao Fator de Distorção. Embora esses achados não permitam concluir quanto à existência de erro ou fraude, eles são úteis para avaliação de riscos e seleção de amostras de auditoria por meio da LNB e do Ranking, além de promoverem a transparência dos dados públicos.

Palavras-chave: Lei de Newcomb-Benford; auditoria no setor público; Qualidade da Informação Contábil e Fiscal.

ABSTRACT

Integrating concepts from other areas of knowledge with Accounting Science makes it possible to promote the quality of information, transmission and outline new paths for decision-making. In this sense, this article sought to investigate the behavior of occupied expenses in the 399 municipalities of Paraná in relation to the standard of the Newcomb-Benford Law (LNB), a methodology derived from the exact sciences. For this, 3,963,119 records were analyzed, which correspond to R\$ 32,589,872,343.44 in the 2019 financial year. In an additional analysis, it was investigated whether the score received in the Ranking of Quality of Accounting and Tax Information from the National Treasury Secretariat (STN) was related to the LNB Distortion Factor, in view of protecting the indicator for public auditoriums. As discovered, it was found that most municipalities do not adhere to the LNB, and this result is very expressive when the χ^2 test (chi-squared) is applied, which causes the “red flag” to light on this information. In addition, it was found that the Ranking score was not statistically significant in relation to the Distortion



Factor. Although these findings do not conclude on the existence of error or fraud, they are useful for risk assessment and audit sample selection through the LNB and Ranking, in addition to promoting the transparency of public data.

Keywords: *Newcomb-Benford Law; auditing in the public sector; Quality of Accounting and Fiscal Information.*

1. INTRODUÇÃO

A procura por informação contábil de qualidade, especialmente em períodos de escassez de recursos e de volume de dados, está cada vez maior (Susanto, 2015). No âmbito da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) “os impactos sobre a utilidade da informação contábil tomam maior proporção, uma vez que existe um maior nível de complexidade nas relações com os diversos stakeholders” (Araújo; Callado, 2020, p. 2).

Dessa forma, para que os dados financeiros e contábeis priorizem a qualidade e se tornem efetivos na tomada de decisão, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) destacou que as demonstrações da área precisam ser dotadas de características qualitativas, como: relevância, representação fidedigna, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade (CFC, 2019), características que abrangem o desenvolvimento de competências específicas nos profissionais da área.

Na mesma linha, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) criou, em 2019, o Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal, que serve como instrumento de avaliação da consistência da informação encaminhada por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) e tem a intenção de fomentar a melhoria dos dados públicos.

Todavia, esse sistema recebe, todos os meses, mais de 200 mil matrizes de saldos contábeis e um grande volume de informações de todas as esferas do governo (Brasil, 2022), o que torna a Auditoria do Setor Público cada vez mais desafiadora (Lino; Aquino, 2018), tendo em vista que suas avaliações não podem olhar somente para o passado, mas, sim, prospectar o futuro (Bumgarner; Vasarhelyi, 2018).

Assim, considerando esse cenário, utilizar modelos advindos de outras ciências pode proporcionar auxílio nas práticas de auditoria e a tão esperada qualidade da informação contábil (SILVA *et al.*, 2017). Um desses métodos, a chamada Lei de Newcomb-Benford (LNB), foi introduzida pelos pesquisadores Drake e Nigrini (2000) e apresentada no Brasil por meio do estudo de Santos, Diniz e Corrar (2003). A LNB é um método contabilométrico, das ciências exatas, que realiza, a partir dos Testes Z, Qui-Quadrado e Desvios Absolutos Médios, a identificação de anomalias nos dados (Benford, 1938; Newcomb, 1881). Para Bugarin e Cunha (2017, p. 918), essa metodologia é “capaz de identificar a possibilidade de manipulação dos dados” e, ao mesmo tempo, traz relevância financeira para essas informações.



Diante das contribuições que a lei apresentou na literatura recente (Azevedo *et al.*, 2021; Araújo; Callado, 2020; Cella; Zanolla, 2018; Cavalcanti, 2015) e da ânsia por qualidade da informação contábil pelos órgãos de controle, acredita-se que o método pode auxiliar na identificação de fatores que possam distorcer a qualidade de informação contábil, em especial a fidedignidade dos volumes de dados.

Nesse sentido, o estudo buscou responder: qual é o comportamento das despesas empenhadas dos 399 municípios paranaenses em relação ao que é proposto pela LNB? Para isso, aplicaram-se os pressupostos da LNB nos dados das despesas empenhadas dos 399 municípios paranaenses no exercício de 2019 e foram analisadas as diferenças de comportamento das despesas com o paradigma proposto pela lei.

Como justificativa do trabalho, tem-se a importância de integrar os conhecimentos já consolidados em outras ciências com a Contabilidade, pois, é por meio dessa união que a qualidade das informações contábeis é obtida. Ademais, vislumbra-se direcionar os trabalhos dos órgãos, entidades, governamentais e não governamentais que atuam na fiscalização dos dados públicos e, conseqüentemente, subsidiar a identificação de municípios e dos dígitos distorcidos em relação à LNB. Como contribuição, o estudo: (i) proporciona subsídios para a qualidade da informação contábil e transparência dos dados públicos, auxiliando os diversos *stakeholders* da CASP na fiscalização e tomada de decisão; (ii) contribui na consolidação da literatura sobre a LNB no contexto das auditorias públicas e (iii) auxilia no direcionamento dos trabalhos de auditoria, de maneira mais detalhada para as despesas não conformes.

2. DESENVOLVIMENTO

Para melhor compreensão do proposto, essa seção foi subdividida em dois tópicos. O primeiro aborda aspectos relevantes sobre a auditoria e qualidade da informação contábil no setor público, e o segundo descreve os pressupostos da Lei de Newcomb-Benford.

2.1 AUDITORIA E QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NO SETOR PÚBLICO

A Auditoria no setor público se destaca como elemento indispensável para a Administração Pública, podendo ser classificada em três tipos: Operacional, de Conformidade e Financeira (INTOSAI, 2017). A primeira tem como objetivo responder a questão-chave de auditoria e apresentar recomendações para o aperfeiçoamento das entidades públicas. A segunda busca avaliar se as atividades do ente estão em conformidade com todos os aspectos relevantes e com as normas que o regem. E a terceira só acontece quando se necessita obter evidências de auditoria suficientes para que o auditor expresse uma opinião quanto às informações financeiras, ressaltando que tais informações estão livres de distorções, fraudes ou erros (Instituto Rui Barbosa, 2017).

No entanto, por muitos anos no âmbito dos Tribunais de Contas, houve uma inclinação pela realização de auditorias de cunho “de conformidade”, visando unicamente enquadrar os administradores perante a norma ou os critérios contábeis, sem agregar qualidade e valor



aos seus trabalhos, o que, na opinião de Cordery e Hay (2019), era contraditório, tendo em vista que essas entidades de “fiscalização superior” têm a responsabilidade de relatar o valor público dos seus trabalhos, em que se deve buscar a melhoria da política governamental.

Gustavson e Rothstein (2013) reforçam que é por meio da auditoria que se cria confiança nas informações contábeis, pois ela fortalece responsabilidade, transparência e integridade nas entidades do setor público. Assim, uma das formas de a informação contábil conseguir atingir a finalidade de ser suporte para prestação de contas, accountability e tomada de decisão é ter características qualitativas (CFC, 2016).

A CASP, por sua vez, sendo um ramo da Ciência Contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis que afetam o patrimônio público, possui diferentes tipos de informação: orçamentário, patrimonial e fiscal (Brasil, 2021), que, por meio das normas contábeis, contribuem para a governança e o combate à corrupção (Garcia; Teodósio, 2020).

Assim, embora o Brasil integre o movimento mundial de combate à corrupção, ainda há muitos desafios impostos pelo setor público que demandam novas medidas, como o fortalecimento da governança (Fortini; Shermam, 2017) suportada por informações contábeis de qualidade que representem fidedignamente os atos de gestão praticados pela Administração (Mendes; Oleiro; Quintana, 2008).

Nesse cenário, a STN passou a avaliar os entes federativos e a publicar o “Ranking da Qualidade das Informações Contábeis e Fiscais” desses entes. Apesar de a avaliação se basear em verificações simples (Brasil, 2020), a iniciativa tem a intenção de fomentar a melhoria da qualidade da informação contábil e fiscal disponível para os stakeholders. Em 2020, foi divulgado pela primeira vez o ranking dos municípios, com dados referentes ao exercício financeiro de 2019, cuja avaliação é realizada a partir dos dados encaminhados pelo Siconfi.

Todavia, considerando-se o volume de dados recebidos mensalmente e a era da informação em que se vive, a auditoria desses dados se torna cada vez mais complexa e desafiante (Lino; Aquino, 2018), tendo vista a necessidade da análise de grandes quantidades em um menor período de tempo. Assim, é necessário adotar práticas de gestão muitas vezes encontradas em outras áreas do conhecimento, para garantir a comunicação efetiva entre todos os setores da Administração que devem fornecer informações para o setor contábil, o que caracteriza o papel de transversalidade da Ciência Contábil (CFC, 2007).

2.2 PRESSUPOSTOS DA LEI DE NEWCOMB-BENFORD

A LNB é uma anomalia da probabilidade, pois demonstra que a ocorrência dos dígitos de 1 a 9 não obedece a probabilidade do senso comum, que seria de 11,10% para cada dígito (Santos; Diniz; Corrar, 2007). O primeiro autor a relatar esse fenômeno foi o astrônomo e matemático Simon Newcomb ao afirmar que, nas tabelas logarítmicas, as primeiras páginas se desgastavam muito mais rápido do que as últimas (Newcomb, 1881). Mais tarde, em pesquisas independentes, o físico e engenheiro Frank Benford (1938), redescobriu o



fenômeno ao analisar mais de 20.000 primeiros dígitos de diversas fontes de dados, que mostrou haver uma distribuição logarítmica nos primeiros dígitos quando os números são compostos de quatro ou mais dígitos.

Newcomb (1881) definiu a probabilidade de ocorrência para o primeiro dígito significativo, fato que, mais tarde, foi apresentado por Benford (1938), com ênfase também nos dígitos seguintes. Hill (1995) demonstrou a expressão matemática para ocorrência dos primeiros e segundo dígitos:

$$\text{Prob (primeiro dígito significativo = } d) = \log_{10} (1 + d^{-1}), \text{ onde } d=1,2,\dots,9. \quad (1)$$

Prob (segundo dígito significativo= d)

$$= \sum_{(k=1)}^9 \log_{10} (1 + (10k + d)^{-1}), \text{ onde } d = 0,1,2,\dots,9. \quad (2)$$

A partir das equações 1 e 2, têm-se as probabilidades de ocorrências para o primeiro e segundo dígitos, de acordo com Benford (1938), em percentuais (Tabela 1).

Tabela 1 – Distribuição de frequências

Dígito	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Primeiro dígito	-	30,1%	17,6%	12,5%	9,7%	7,9%	6,7%	5,8%	5,1%	4,6%
Segundo dígito	12%	11,4%	10,8%	10,4%	10%	9,7%	9,3%	9%	8,8%	8,5%

Fonte: Adaptado de Newcomb, 1881.

De modo complementar, Drake e Nigrini (2000), ao apresentarem estudos envolvendo a LNB e a Análise Digital como ferramenta para detecção de fraude, optaram por também avaliar a distribuição de frequência dos dois primeiros dígitos:

$$P (D_1 D_2 = d_1 d_2) = \log \left(1 + \left(\frac{1}{d_1 d_2} \right) \right); \text{ onde } d_1, d_2 \in \{10,11,\dots,99\} \quad (3)$$

Assim, a equação 3 permite calcular as probabilidades esperadas para os primeiros e segundos dígitos, a partir dos números naturais que variam de 10 a 99, totalizando 90 dígitos. Para Bugarin e Cunha (2017) e Silva e Boente (2023), a não conformidade com a lei pode ser vista como um *red flag*, ou seja, um sinal vermelho de que os valores analisados apresentam maiores indícios de terem sido manipulados.



Cabe mencionar que, embora a LNB seja utilizada para identificação de anomalias, a ausência de conformidade não sugere firmemente a existência de evasão e fraude contábil (Morales *et al.*, 2022; Santos *et al.*, 2005), podendo ser um erro aleatório ou decorrente do tipo de amostra selecionada (Santos *et al.*, 2005). Por outro lado, o modelo, por exemplo, pode indicar um direcionamento na definição da amostra em auditoria, devendo os auditores estarem cientes da possibilidade de “falsos positivos” (Nguyen *et al.*, 2022).

Destacam-se vantagens de incluir métodos contabilométricos para minimizar erros no processo de seleção das amostras em trabalhos de auditoria, como a LNB. Nos estudos de Santos *et al.* (2005) e de Costa *et al.* (2012), por exemplo, esses benefícios ficaram ainda mais evidentes. No primeiro, os pesquisadores analisaram 104.000 notas de empenho e identificaram, a partir dos testes Z e Qui-Quadrado - χ^2 , um indício de superfaturamento e fracionamento de despesas nos municípios paraibanos (Santos *et al.*, 2005). No segundo, a análise ocorreu em 134.281 notas de 20 unidades gestoras de dois estados, mostrando a ocorrência de desvios significativos para alguns dígitos; excesso de ocorrências para os dígitos 7 e 8, e escassez para os dígitos 6 e 9, em relação à proporção esperada pela LNB para o primeiro dígito, indicando risco de fuga no processo licitatório (Costa *et al.*, 2012).

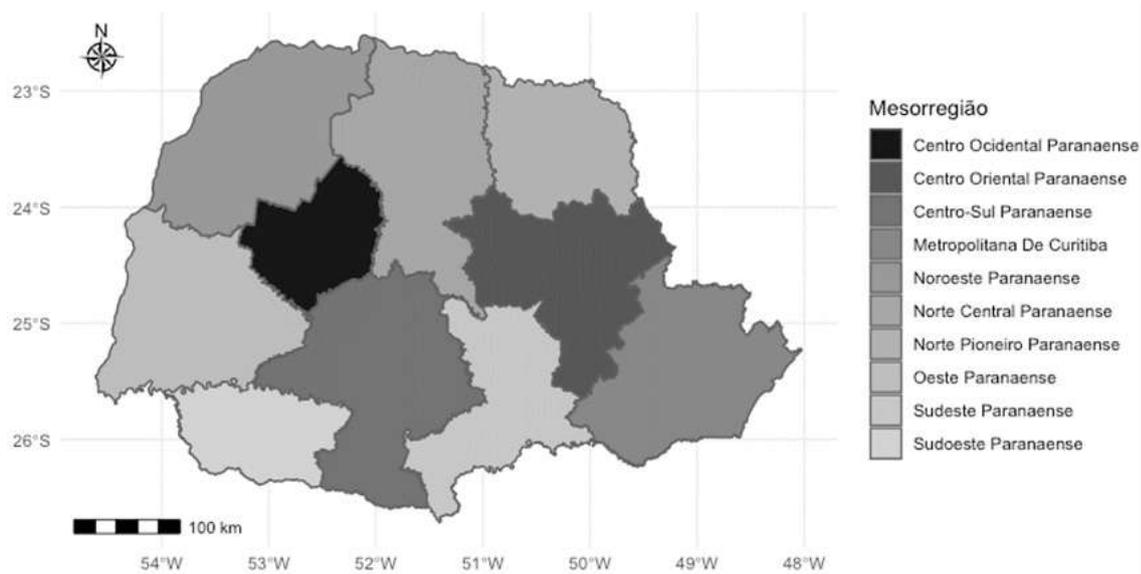
Assim, a LNB vem sendo utilizada como metodologia para seleção de amostras de auditorias (Santos *et al.*, 2005; Silva *et al.*, 2017; Silva; Boente, 2022) a fim de se verificar a existência de erros, fraudes ou tendências comportamentais dos gestores na utilização dos recursos públicos, cujo trabalho se torna viável em virtude da coleta analítica de dados dos órgãos de controle e da transparência desses dados.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa se classifica como descritiva e quantitativa, com levantamento de dados secundários obtidos por meio dos Portais da Transparência dos 399 municípios paranaenses. A seleção da amostra foi feita por conveniência e a coleta ocorreu no Portal Informação Para Todos do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE PR) e no Portal da Transparência dos municípios. Cada município foi integrado a sua respectiva mesorregião, de acordo com os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a fim de se avaliarem os resultados de forma comparativa entre as áreas selecionadas, conforme definido na Figura 1.



Figura 1 – Mesorregiões do Estado do Paraná



Fonte: IBGE (2022).

Para o desenvolvimento do estudo, a LNB foi utilizada como um meio de identificação de eventuais anomalias no comportamento das despesas orçamentárias empenhadas. A seleção dessa variável decorreu da sua importância para a elaboração dos relatórios contábeis e fiscais e para efeito de elaboração do Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal. A despesa orçamentária é avaliada em 23 dos 72 itens de avaliação propostos pela STN.

Dessa forma, foram objeto de análise um total de 3.963.119 registros, que correspondem a R\$ 32.589.872.343,44 dos 399 municípios paranaenses, já excluídos os valores inferiores a dez, em virtude da restrição imposta pela LNB. A escolha do exercício de análise ocorreu em virtude da disponibilidade dos dados no momento da coleta e pelo fato de esse exercício ser o mais recente que não sofreu influência da pandemia da Covid-19.

Com base no modelo contabilométrico, buscou-se identificar desvios na distribuição do primeiro dígito e, também, dos dois primeiros dígitos dos valores extraídos dos empenhos líquidos (valores empenhados subtraídos os estornos). De modo similar aos estudos de Costa *et al.* (2012) para aplicação do Z-Teste, o nível de significância definido foi $\alpha = 0,05$ e Z_c crítico igual a 1,96 para avaliação das diferenças entre as distribuições de probabilidade observadas (PO) e esperadas (PE) aplicadas para o primeiro dígito e para os dois primeiros dígitos:

$$Z = \frac{|PO - PE| - \frac{1}{2n}}{\sqrt{\frac{PE(1 - PE)}{n}}} \quad (4)$$

em que n é o número de observações; $1/2n$ é o termo de correção de continuidade e que só é usado quando ele for menor que $|PO - PE|$ (Costa *et al.*, 2012). Assim, foi aplicado o teste Qui-Quadrado aos primeiros dígitos e aos dois primeiros dígitos, ambos com significância de $\alpha = 0,05$, em que PO representa as proporções observadas e PE as proporções esperadas.



$$\chi^2 = \sum_{(d=1)}^n \frac{(PO - PE)^2}{PE} \quad (5)$$

A partir da equação 5, é possível calcular os valores críticos. Para o primeiro dígito, o grau de liberdade é igual a 8 e o valor crítico é 15,51. Na análise dos dois primeiros dígitos, considerando-se que existirão 90 dígitos possíveis, haverá 89 graus de liberdade e, portanto, um valor crítico de 112,02. No entanto, em virtude da sensibilidade do teste Qui-Quadrado para grandes volumes de dados, foi utilizado o Desvio Absoluto Médio (DAM). O teste do primeiro dígito seguido pelo teste do segundo dígito são os primeiros a serem aplicados quando se faz análise por meio da LNB.

Cabe destacar que diversos testes de aderência podem ser utilizados para avaliar o comportamento dos números, como é caso do DAM, que é calculado pelo somatório dos desvios absolutos (probabilidade observada subtraída da probabilidade esperada) dos números dividido pelo número de observações, sendo 9 para o primeiro dígito, 10 para o segundo dígito e 90 para os dois primeiros dígitos (Drake; Nigrini, 2000) which can be used as an analytical procedure and fraud detection tool. Digital Analysis (DA), conforme fórmula 6.

$$\frac{\sum_{i=1}^k |PO - PE|}{K} \quad (6)$$

O teste dos dois primeiros dígitos (*first-two digits*) tem o objetivo de identificar valores de probabilidades observadas que superem os de probabilidade esperadas de maneira significativa, sendo objetivo da auditoria identificar as causas (Drake; Nigrini, 2000). Assim, os resultados obtidos por meio do DAM para os testes que avaliam os primeiros e segundos dígitos podem ser interpretados conforme mostrado na Tabela 2.

Tabela 2 – Valores críticos e conclusões pela variação do DAM

Dígitos	Conforme	Conformidade aceitável	Conformidade marginalmente aceitável	Não conforme
Primeiro dígito	0,000 até 0,004	0,004 até 0,008	0,008 até 0,012	Acima de 0,012
Segundo dígito	0,000 até 0,008	0,008 até 0,012	0,012 até 0,016	Acima de 0,016
Primeiro e Segundo dígitos	0,0000 até 0,0012	0,0012 até 0,0018	0,0018 até 0,0022	Acima 0,0022

Fonte: Adaptado de Drake e Nigrini (2000) e Nigrini (2011).

Cabe mencionar que os valores críticos abordados por Drake e Nigrini (2000) e Nigrini (2011) são observações baseadas na experiência dos autores e que ainda não possuem consolidação total na literatura, sobretudo na área contábil (Armiliato, 2017). Assim, é possível que, no futuro, outros



testes abordem valores diferentes. Todavia, considerando-se as possibilidades do modelo e a fim de aprofundar os estudos a respeito da temática, optou-se por utilizá-lo como base.

Assim, para aplicação dos testes estatísticos, definiu-se a hipótese 0 (H0), mediante a qual se buscou identificar como a metodologia de cálculo da LNB poderia auxiliar na detecção de riscos e na seleção de amostragem de auditoria.

- H0: As despesas orçamentárias dos municípios paraenses seguem a distribuição da Lei de Newcomb-Benford.

Para verificar a H0, foram aplicados os Testes Z, Qui-Quadrado, DAM e Fator de Distorção (DF), sendo esse último um proxy que mede a não conformidade, por meio do qual é possível quantificar a intensidade do desvio detectado e ao mesmo tempo sinalizar se os dados podem estar superestimados ou subestimados (Nigrini, 2012; Santos *et al.*, 2005).

Como análise adicional, realizou-se um modelo de regressão por meio do qual se buscou verificar se a nota obtida no ranking provocava algum efeito no Fator de Distorção. Para isso, definiram-se as variáveis para compor o modelo, conforme Tabela 3.

Tabela 3 – Variáveis do estudo

Variáveis	Tipo	Descrição	Justificativa
FatorDistorção	Dependente	Fator de distorção em valor absoluto.	Para o modelo, não importa se a distorção é negativa ou positiva.
NotaRanking	Independente	Logaritmo natural da nota obtido no ranking da STN por cada município.	Cella e Zanolla (2018)
Desp.Pessoal	Controle	Variação da despesa de pessoal no exercício de cálculo do fator de distorção e exercício anterior.	Silva (2021)
SF2018	Controle	Logaritmo natural do superávit/déficit financeiro obtido por cada município no exercício de 2018.	O superávit ou déficit financeiro obtido do exercício de 2018 pode impactar na execução de despesas em desconformidade com a LNB.
VariaçãoSF	Controle	Variação do superávit/déficit financeiro obtido por cada município no exercício de cálculo do fator de distorção e exercício anterior.	A variação do superávit ou déficit financeiro do exercício de 2018 para o exercício de 2019 pode impactar na execução de despesas em desconformidade com a LNB.
Mesorregião	Dummy	1 – Mesorregião a que o município pertence. 0 – Mesorregião a que o município não pertence.	Gemelli Savian e Bezerra (2013)

Fonte: os autores (2022).



Assim, a partir das variáveis definidas na Tabela 3, o modelo empírico foi especificado da seguinte forma:

FatorDistorcao_i

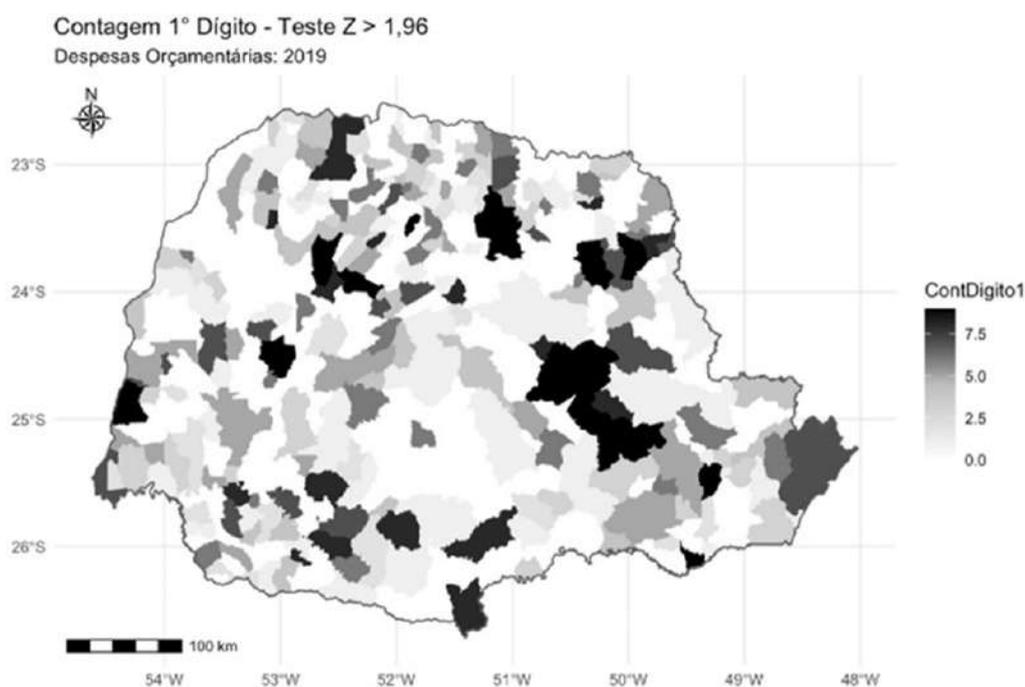
$$= \beta_1 \text{NotaRanking}_i + \beta_2 \text{DespPessoal}_i + \beta_3 \text{SF2018}_i + \beta_4 \text{VariacaoSF}_i + \beta_5 \text{Messorregiao} + \epsilon_i$$

4. RESULTADOS

Conforme retratado, o primeiro teste realizado foi o teste Z para o primeiro e o primeiro e segundo dígitos. Para isso, foram considerados como desvios significativos aqueles que apresentaram valor acima do Z crítico de 1,96. Em virtude do número de municípios e do volume de dados analisados, optou-se pela apresentação dos resultados por meio de mapas e tabelas, a fim de permitir melhor visualização do fenômeno.

Nesse sentido, as Figuras 2 e 3 retratam os resultados do teste Z e contém a seguinte legenda: (i) cor branca representa não ter anomalias e (ii) cores mais escuras (cinza e preta) representam grande anomalia.

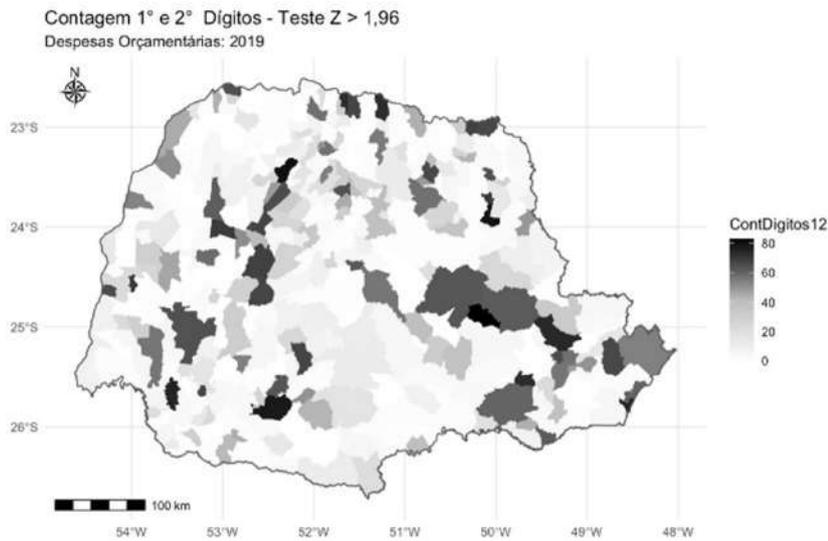
Figura 2 – Municípios com $Z > 1,96$ no primeiro dígito



Fonte: os autores (2022).



Figura 3 – Municípios com $Z > 1,96$ no primeiro e segundo dígito



É possível identificar nas Figuras 2 e 3 que, em relação ao primeiro dígito, 152 municípios (38,1%) não apresentaram qualquer anomalia em relação à LNB, ou seja, o valor de Z crítico se encontrava abaixo de 1,96. Por outro lado, no caso do primeiro e segundo dígitos, esse número foi igual a 75 municípios (18,8%). Esse resultado pode indicar que, à medida que vão se adotando testes com maior grau de detalhes, menos municípios vão se adequando à distribuição da LNB. Tal achado colabora com o estudo de Cella e Zanolla (2018), que, ao compararem o nível de transparência de dois municípios com as despesas empenhadas, concluíram o estudo a partir da quantidade de dígitos que não estavam em conformidade. Para melhor visualização do fenômeno da distribuição do primeiro dígito, o comportamento dos municípios foi registrado na Tabela 4.

Tabela 4 – Distribuições do primeiro dígito dos municípios em conformidade com a LNB

Quantidade de dígitos	Quantidade de municípios	Percentual (%)
0	152	38,1
1	60	15
2	26	6,5
3	25	6,3
4	28	7,0
5	31	7,8
6	26	6,5
7	22	5,5
8	17	4,3
9	12	3,0
Total	399	100

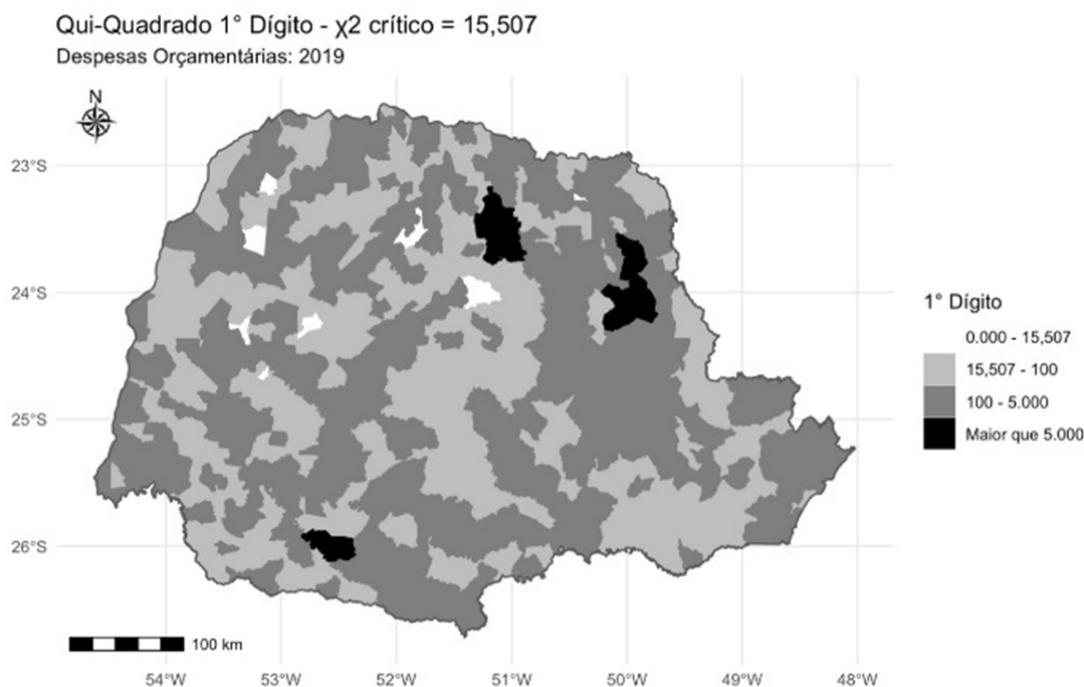
Fonte: os autores (2022).



Os dados da Tabela 4 apresentam, em frequências absolutas e relativas, a quantidade de dígitos que não apresentaram alguma distorção em relação à distribuição esperada pela LNB. Assim, é possível retratar que, à medida que o grau de análise vai aumentando, a proporção de municípios em conformidade com a LNB vai diminuindo. O comportamento desses municípios, de acordo com Cella e Zanolla (2018), poderia influenciar o nível de transparência e, em consequência, a qualidade das auditorias públicas.

Em seguida foi realizado o teste de aderência Qui-Quadrado, por meio do qual foi possível mensurar, a partir de outra perspectiva, a diferença entre as frequências observadas e esperadas. As Figuras 4 e 5 são dois mapas, que se referem ao primeiro e ao primeiro e segundo dígitos, respectivamente, e apresentam a estatística de χ^2 , sendo considerados como desvios significativos aqueles que apresentaram valor acima do χ^2 crítico de 15,507 para o primeiro dígito e de 112,022 para o primeiro e segundo dígitos. Os municípios que se mantiveram dentro dos valores críticos estão representados pelas áreas brancas e os que não se mantiveram, pelas cinzas e pretas.

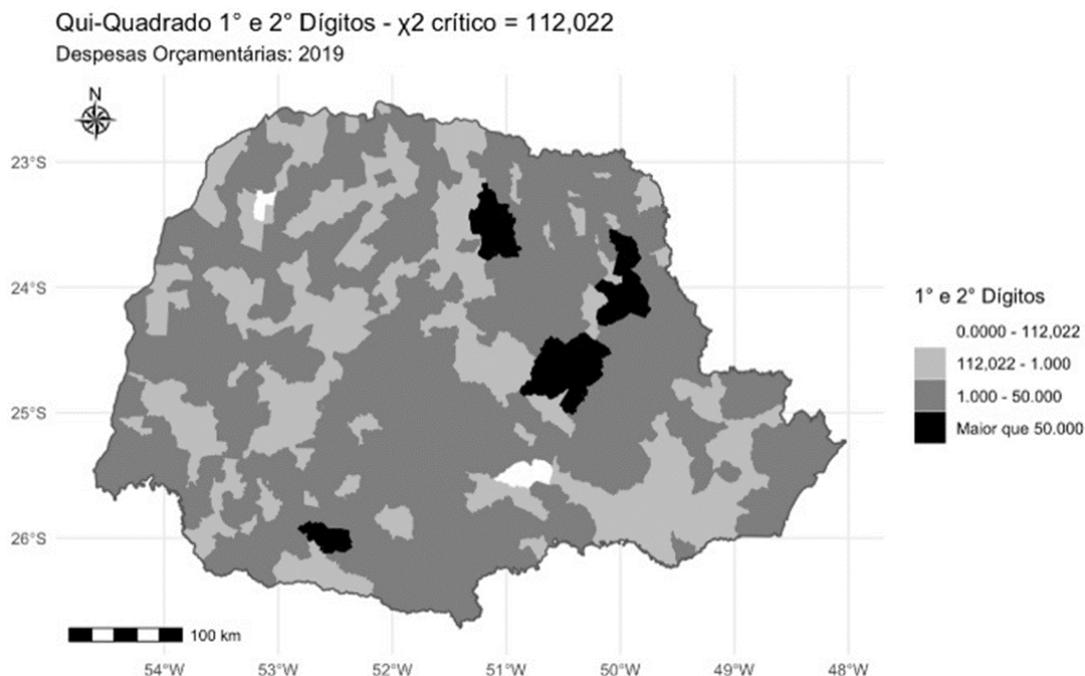
Figura 4 – Qui-Quadrado para o primeiro dígito



Fonte: os autores (2022).



Figura 5 – Qui-Quadrado para os primeiro e segundo dígitos



Fonte: os autores (2022).

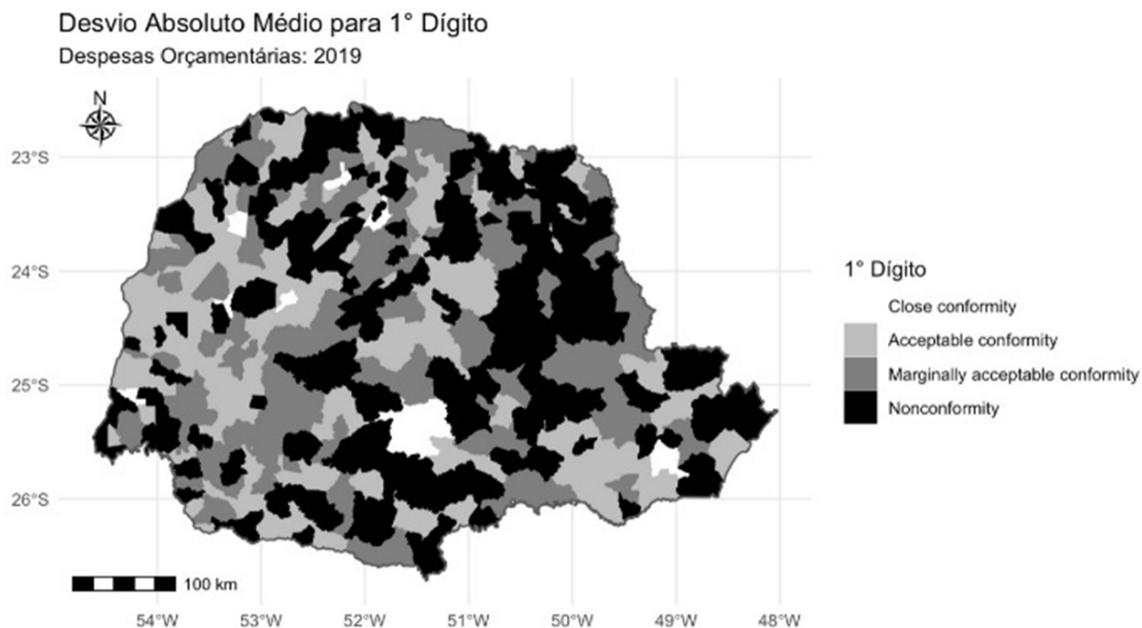
Em relação ao primeiro dígito, 8 municípios não apresentaram qualquer anomalia, ou seja, estavam em conformidade com a Lei, sendo que a média foi de 558,97 e com valor máximo de 80.534,65. Por outro lado, para o primeiro e segundo dígitos esse número foi igual a 2 municípios, tendo como média: 6.467,30 e máximo: 998.634,00. Com essas informações e pela predominância das cores cinza e preta, é possível afirmar que os cálculos dos testes Z e Qui-Quadrado apontaram a existência de muitos municípios que extrapolaram os limites críticos estabelecidos para os testes estatísticos, ou seja, foram observadas probabilidades diferentes das esperadas.

Considerando-se que, para Santos *et al.* (2005), em uma análise mais aprofundada dos testes Z e χ^2 , números elevados podem indicar a existência de superfaturamento das notas de empenho, ao passo que os números menores – acima dos valores críticos – podem indicar o fracionamento das notas de empenho para não atingirem o limite da licitação exigida por lei, é interessante realizar o maior número de testes para evidenciar a desconformidade da LNB.

Assim, para complementar a análise, foi realizado o exame por meio de outro teste de aderência: o DAM, que permite avaliar, a partir dos valores críticos definidos (Tabela 2), o quanto, na média, essas probabilidades observadas divergiram das esperadas. Os dados do DAM estão representados nas Figuras 6 e 7.



Figura 6 – DAM para primeiro dígito



Fonte: os autores (2022).

Figura 7 – DAM para primeiro e segundo dígitos



Fonte: os autores (2022).



Na análise do primeiro dígito, foram identificados 144 municípios considerados como “Não conformes” com a LNB. Já na análise do primeiro e segundo dígitos, 322 municípios apresentaram esse mesmo resultado. Esse achado indica que a maioria das despesas empenhadas dos municípios paranaenses, no exercício de 2019, não estão em conformidade com os pressupostos da LNB, o que pode “acender” o *red flag* em relação a essas informações (Bugarin; Cunha, 2017), similar aos dados que Silva e Boente (2022) encontraram em suas pesquisas.

Buscando analisar de forma mais detalhada esses resultados e entender qual foi o comportamento das mesorregiões do estado com relação à LNB, utilizaram-se as informações das Figuras 6 e 7 para construir a Tabela 5.

Tabela 5 – Dados de não conformidade por mesorregião – primeiro e segundo dígitos

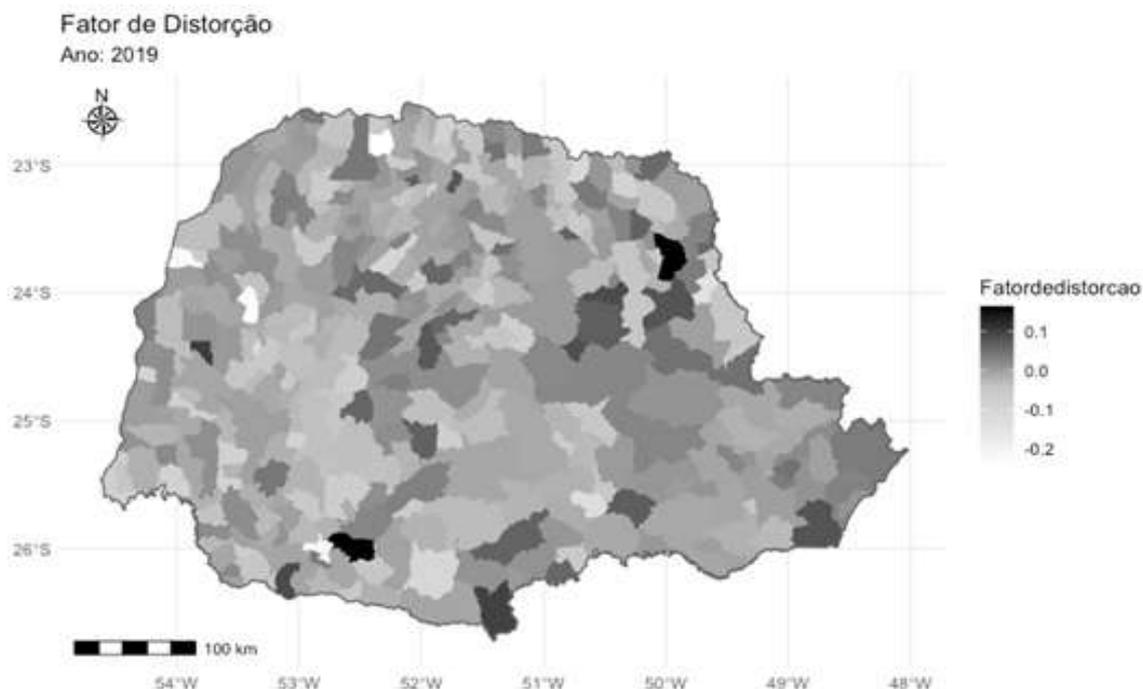
Mesorregião	Nº de municípios	Não Conform.	Mesorregião	Nº municípios	Não Conform.
Noroeste	61	84%	Oeste	50	64%
Centro Ocidental	25	84%	Sudoeste	37	81%
Norte Central	79	82%	Centro-Sul	29	86%
Norte Pioneiro	46	98%	Sudeste	21	95%
Centro Oriental	14	79%	Metropolitana	37	59%

Fonte: os autores (2022).

Conforme apresentado no Tabela 5, a mesorregião Metropolitana da capital paranaense obteve o menor percentual de “não conformidade” (59%), e as microrregiões de Curitiba, Lapa e Rio Negro obtiveram os melhores desempenhos, impactando na redução da média. Vale destacar que essa mesorregião possui percentual de participação no Produto Interno Bruto (PIB) paranaense superior a 40% (Mansano *et al.*, 2016; Tomé; Lima, 2014), indicando assim uma grande relevância no PIB do estado.

Por outro lado, as mesorregiões do Norte Pioneiro e Sudeste obtiveram o maior número de “não conformidades” registradas com valores superiores a 90%. Essas mesorregiões têm percentual de participação no PIB paranaense de 3% e 2%, respectivamente (Mansano *et al.*, 2016; Tomé; Lima, 2014). Destaca-se também o fato de que “o Norte Pioneiro possui a penúltima posição, dentre as 10 mesorregiões do Paraná, em termos de Valor Adicionado Fiscal (VAF), e a última em termos per capita, uma indústria pouco vigorosa e centros institucionais de ciência, tecnologia e inovação incipientes” (Schlesinger; Rolim, 2008, p. 34).

Na sequência, calculou-se o Fator de Distorção a fim de se verificar a intensidade das distorções identificadas, conforme Figura 8.

**Figura 8 – Fator de Distorção**

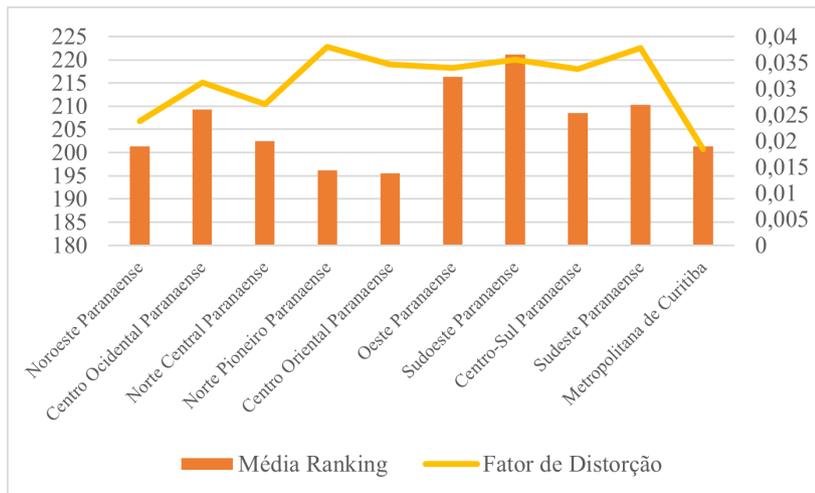
Fonte: os autores (2022).

A Figura 8 apresenta os Fatores de Distorção calculados por municípios. Os resultados indicam que, do total de 399 municípios, 245 (61%) possuem fator de distorção menor do que zero, enquanto para 154 (39%), o Fator de Distorção é superior a zero. Para Santos *et al.* (2005), a utilização mais frequente do dígito (9) pode revelar tendência de superfaturamento nas despesas realizadas pelos gestores, ao passo que a utilização do dígito (8) pode indicar a tendência de fracionamento de despesas. Para o Fator de Distorção, a utilização mais frequente desses dígitos resultaria em um número maior do que zero.

No entanto, é importante observar que, com a edição do Decreto Federal nº 9.412/2018, que alterou o limite de dispensa de licitação de R\$ 8.000 para R\$ 17.600, no caso de compras e serviços que não sejam de engenharia, o fracionamento de despesas apontado por Santos *et al.* (2005) resultaria num Fator de Distorção menor do que zero, em virtude da tendência de maior utilização do dígito 1. A análise também foi realizada a partir das mesorregiões do Estado do Paraná, conforme Gráfico 1.



Gráfico 1 – Ranking e Fator de Distorção por Mesorregião



Fonte: os autores (2022).

O Gráfico 1 apresenta, no eixo principal, a média do ranking e, no eixo secundário, a média do Fator de Distorção por mesorregião. A correlação entre as médias é de 28%, indicando baixa correlação (Fávero; Belfiore, 2017). Na análise adicional, a partir das variáveis constantes do modelo descrito na equação 7, elaborou-se a Tabela 6 contendo a estatística descritiva das variáveis analisadas.

Tabela 6 – Estatísticas descritivas

Variáveis	Observações	Média	Mediana	Desvio padrão	Mín.	Máx.
FatorDistorção	399	0,0302	0,0217	0,0300	0,0001	0,2452
NotaRanking	399	5,3162	5,3561	0,1632	4,5390	5,5022
Desp.Pessoal	399	-0,0168	-0,0135	0,0775	-0,7740	0,2229
SF2018	337	15,5519	15,2446	1,7092	11,1473	21,8137
VariçãoSF	399	0,5386	0,0953	10,1700	-108,6258	104,8203

Fonte: os autores (2022).

Na sequência, examinaram-se os pressupostos da regressão. Na análise da normalidade, utilizou-se o Teste de Henze-Zirkler para dados multivariados. O resultado apontou para ausência de normalidade ($HZ = 11,6887$, p -valor $< 0,0000$). Para Corrar *et al.* (2007), a condição de normalidade não é condição necessária, embora desejável, para obtenção dos estimadores pelo método dos Mínimos Quadrados Ordinários.

Após essa constatação, verificou-se o pressuposto da multicolinearidade. O valor médio do *variance inflation factor* (VIF) foi de 2,24, quando incluídas as mesorregiões. Esse resultado indica a ausência de multicolinearidade (Fávero; Belfiore, 2017). Na sequência, realizou-se



o Teste de RESET (regression specification error test) Ramsey. O resultado do p-valor foi de 0,5260, indicando que não há erro geral de especificação do modelo. Os resultados da regressão estão apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 – Resultados da regressão

Variável	(1)	(2)	(3)	(5)	(6)	(7)
NotaRanking	-0,0007 (0,0085)	-0,0040 (0,0088)			0,0097 (0,0089)	0,0077 (0,0088)
Desp.Pessoal			0,0301* (0,0180)	0,0265 (0,0164)	0,0287 (0,1787)	0,0256 (0,0166)
SF2018			-0,0029*** (0,0007)	-0,0025*** (0,0007)	-0,0030*** (0,0007)	-0,0026*** (0,0007)
VariçãoSF			0,0001 (0,0001)	0,0001* (0,0001)	0,0001 (0,0001)	0,0001* (0,0001)
Centro Oriental Paranaense		0,0032 (0,0084)		0,0131 (0,0088)		0,0139 (0,0089)
Centro-Sul Paranaense		0,0026 (0,0062)		0,0033 (0,0051)		0,0033 (0,0052)
Metropolitana de Curitiba		-0,012** (0,0054)		-0,0077 (0,0049)		-0,0072 (0,0050)
Noroeste Paranaense		-0,0075 (0,0065)		-0,0007 (0,0049)		-0,0002 (0,0066)
Norte Central Paranaense		-0,0043 (0,0054)		0,0021 (0,0049)		0,0024 (0,0049)
Norte Pioneiro Paranaense		0,0065 (0,0071)		0,0109 (0,0067)		0,0115* (0,0068)
Oeste Paranaense		0,0030 (0,0064)		0,0077 (0,0058)		0,0074 (0,0058)
Sudeste Paranaense		0,0067 (0,0087)		0,0103 (0,0087)		0,0103 (0,0092)
Sudoeste Paranaense		0,0046 (0,0085)		0,0110 (0,0087)		0,0106 (0,0087)
Controle de mesorregião	Não	Sim	Não	Sim	Não	Sim
Constante	0,0342 (0,0450)	0,0522 (0,0474)	0,0747 (0,0119)	0,0638 (0,0119)	0,2448 (0,0465)	0,0239 (0,0477)
VIF	1,00	2,23	1,02	2,32	1,02	2,24
R2	0,0000	0,0416	0,0327	0,0684	0,0351	0,0697

Nota. ***Significância ao nível de 1%; **ao nível de 5% e *ao nível de 10%. Essa tabela apresenta os resultados do modelo. (1) Apenas a variável de interesse. (2) Variável de interesse com controle de mesorregião. (3) Apenas variáveis de controle. (4) Variáveis de controle com controle de mesorregião. (5) Variável de interesse e variáveis de controle. (6) Todas as variáveis do modelo com controle de mesorregião. O valor entre parênteses corresponde ao erro padrão robusto.

Fonte: os autores (2022).



A partir da Tabela 7, constata-se que a nota obtida no ranking não exerce influência estatisticamente significativa no Fator de Distorção e, ainda, a regressão evidencia que o superávit/déficit financeiro apurado no exercício de 2018 exerce influência negativa e significativa no nível de 1% no Fator de Distorção das despesas empenhadas no exercício de 2019. Em outras palavras, quanto menor o resultado do exercício anterior, maior a desconformidade em relação à LNB. Esse resultado pode indicar risco de manipulação para melhorar o superávit ou déficit em relação ao apurado no exercício anterior, aumentando a variação de um ano para o outro.

Adicionalmente, a VariaçãoSF e a Mesorregião Norte Pioneiro Paranaense apresentam relação positiva e estatisticamente significativa no nível de 10%. Esse resultado indica que a melhora no resultado de um ano para o outro e a mesorregião do Norte Pioneiro aumentam o Fator de Distorção. Nessa linha, importante destacar que, conforme relatado na Tabela 5, essa mesorregião foi a que apresentou o maior percentual de não conformidade (98%) e a segunda pior média da nota do ranking (196,19).

Com esses resultados é possível constatar que, por mais que a ausência de conformidade com a LNB não comprove a existência de evasão e fraude contábil, a sua funcionalidade pode ser utilizada como um direcionador para a seleção de amostra de auditoria realizada pelo ranking e pelos outros órgãos de controle, pois, ao se constatar que há baixa aderência à distribuição da LNB, a fiscalização pode ser direcionada de forma a contribuir para a realização de um controle mais eficiente (Azevedo *et al.*, 2021; Cunha; Bugarin, 2014; Cavalcanti, 2015; Santos *et al.*, 2005).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste artigo, buscou-se analisar o comportamento das despesas empenhadas dos 399 municípios paranaenses em relação à LNB. Para isso, foram aplicados os pressupostos e testes estatísticos abordados pela Lei. Como achado, foi possível identificar a existência de desvios significativos do primeiro e segundo dígitos e constatou-se que 152 municípios (dos 399) não apresentaram qualquer anomalia em relação à Lei quando avaliado o primeiro dígito.

No entanto, ao avaliar o primeiro e segundo dígitos, esse número caiu para 75 municípios. No teste de aderência aplicado, foi possível identificar desvios ainda mais significativos. Em relação ao primeiro dígito, 8 municípios não apresentaram qualquer anomalia em relação à LNB e, no primeiro e segundo dígitos, esse número foi igual a 2 municípios. Com o teste do DAM, verificou-se que a maioria dos municípios se enquadraram em “Não conforme”, o que indicou que o “alerta vermelho” poderia ser acionado na auditoria.

No cálculo do Fator de Distorção, os resultados indicaram que, do total de 399 municípios, 245 (61%) apresentaram Fator de Distorção menor do que zero, e para 154 (39%), o Fator de Distorção foi maior do que zero. Além disso, evidenciou-se que, quanto menor foi o superávit/déficit financeiro do exercício de 2018, maior o fator de distorção calculado para o exercício de 2019. Esse aumento na variação do resultado financeiro também provocou aumento no Fator de Distorção, da mesma forma que ocorreu com a mesorregião do Norte Pioneiro.



Com tais resultados, pode-se concluir que as despesas orçamentárias dos municípios paranaenses, no exercício de 2019, apresentaram baixa aderência à distribuição dada pela LNB. Tais informações são relevantes quando se pensa na qualidade da informação contábil e no ranking proposto pela STN, pois, por mais que os dados não permitam concluir pela existência de erro ou fraudes, eles são úteis para o direcionamento dos trabalhos de auditoria e para a transparência dos dados públicos.

Dessa forma, este estudo contribuiu, sob o ponto de vista teórico, para a melhoria da informação contábil, por meio do emprego de metodologias já consolidadas de outras ciências para demonstrações contábeis. Também contribuiu para esse objetivo, sob o ponto de vista prático, ao propor que a utilização das informações descobertas pela LNB pode promover transparência aos *stakeholders* e ser uma ferramenta de auditoria e de melhoria da qualidade da informação contábil. Como recomendação para trabalhos futuros, sugere-se verificar, de maneira analítica, os municípios que apresentaram aqui maiores distorções, para se entender, assim, quais tipos de despesas estão influenciando esse resultado, bem como analisar outros exercícios.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Ricardo Henrique Miranda de; CALLADO, Antônio André Cunha. Características qualitativas da informação contábil: a percepção de profissionais de controle interno do setor público. **Management Control Review**, Universidade Federal Rural de Pernambuco, v. 5, n. 1, p. 47-65, jan./jun. 2020.
- ARMILIATO, Pedro Henrique. **A auditoria contábil: uma análise da aplicação da Lei de Newcomb-Benford nas demonstrações contábeis de empresas do setor de construção civil – edificações**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2017. Disponível em: <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/201199/001097320.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 22 ago. 2023.
- AZEVEDO, Caio da Silva; GONÇALVES, Rodrigo Franco; GAVA, Vagner Luiz; SPINOLA, Mauro de Mesquita. A Benford's Law based methodology for fraud detection in social welfare programs: Bolsa Família analysis. **Physica A**, [s. l.], v. 567, p. 1-13, abr. 2021. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.physa.2020.125626>. Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0378437120309249>. Acesso em: 22 ago. 2023.
- BENFORD, Frank. The law of anomalous numbers. **Proceedings of the American Philosophical Society**, [s. l.], v. 78, n. 4, p. 551-572, mar. 1938.
- BRASIL. **Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal Estadual no Siconfi**. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, dez. 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/ranking-da-qualidade-da-informacao-contabil-e-fiscal-estadual>. Acesso em: 19 set. 2023.



BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 9. ed. Brasília: Ministério da Economia; Secretaria do Tesouro Nacional, 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>. Acesso em: 19 set. 2023.

BRASIL. **Ranking da Qualidade da Informação Contábil e Fiscal Estadual no Siconfi**. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2020. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/visualizacao/ranking-da-qualidade-da-informacao-contabil-e-fiscal-estadual>. Acesso em: 19 set. 2023.

BRASIL. **Siconfi ultrapassa a marca de 200 mil matrizes recebidas**. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, jan. 2022. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=35103>. Acesso em: 30 set. 2023.

BUGARIN, Maurício Soares; CUNHA, Flávia Ceccato Rodrigues da. Lei de Benford aplicada à auditoria da reforma do Aeroporto Internacional de Minas Gerais. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 68, n. 4, out./dez. 2017. DOI: <https://doi.org/10.21874/rsp.v68i4.1567>. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/1567>. Acesso em: 22 ago. 2023.

BUMGARNER, Nancy; VASARHELYI, Miklos A. Continuous auditing: a new view. In: CHAN, David Y.; CHIU, Victoria; VASARHELYI, Miklos A (ed.). **Continuous Auditing: theory and application**. Reino Unido: Emerald Publishing, 2018. p. 7-51. DOI: <https://doi.org/10.1108/978-1-78743-413-420181002>. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/978-1-78743-413-420181002/full/html>. Acesso em: 22 ago. 2023.

CAVALCANTI, Gustavo Henrique de Vasconcellos. Aplicação da Lei de Newcomb-Benford na identificação de irregularidades: o exemplo dos gastos com cartões de pagamento do governo federal. **Revista da Procuradoria-Geral do Banco Central**, Brasília, v. 1, n. 9, p. 131-171, jun. 2015. Disponível em: <https://revistapgbc.bcb.gov.br/revista/issue/view/8/Revista%20da%20Procuradoria-Geral%20do%20Banco%20Central%20-%20Volume%209%20-%20N.1>. Acesso em: 22 ago. 2023.

CELLA, Ricardo Sartori; ZANOLLA, Ercilio. Benford's Law and transparency: an analysis of municipal expenditure. **Brazilian Business Review**, Boa Vista, v. 15, n. 4, p.331-347, jul./ago. 2018. DOI: <https://doi.org/10.15728/bbr.2018.15.4.2>. Disponível em: <https://bbronline.com.br/index.php/bbr/article/view/371>. Acesso em: 22 ago. 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Orientações Estratégicas para a Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil**, 2007. Disponível em: https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2021/04/CCASP_Orientacoes_Estrategicas_Contabilidade.pdf. Acesso em: 19 ago. 2023.

CORDERY, Carolyn J.; HAY, David. Supreme audit institutions and public value: Demonstrating relevance. **Financial Accountability and Management**, [s. l.], v. 35, n. 2, p. 128-142, maio 2019. DOI: <https://doi.org/10.1111/faam.12185>. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/faam.12185>. Acesso em: 22 ago. 2023.



CORRAR, Luiz J.; PAULO, Edilson; DIAS FILHO, José Maria. **Análise multivariada**: para os cursos de administração, ciências contábeis e economia. São Paulo: Atlas, 2007.

COSTA, José Isidoro de Freitas; SANTOS, Josenildo dos; TRAVASSOS, Silvana Karina de Melo. Análise de conformidade nos gastos públicos dos entes federativos: aplicação da Lei de Newcomb-Benford para o primeiro e segundo dígitos dos gastos em dois estados brasileiros. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 23, n. 60, p. 187-198, set./dez. 2012. DOI: <https://doi.org/10.1590/s1519-70772012000300004>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/vhDwwBgZSs4wdxSvCShpmKr/?lang=pt#>. Acesso em: 22 ago. 2023.

CUNHA, Flávia Ceccato Rodrigues da. **Aplicações da Lei Newcomb-Benford à auditoria de obras públicas**. 2013. Dissertação (Mestrado em Regulação e Gestão de Negócios) – Universidade de Brasília, Brasília, 2013. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/16379>. Acesso em: 22 ago. 2023.

DINIZ, Josediton Alves; CORRAR, Luiz João; SLOMSKY, Valmor. Análise digital: uma abordagem cognitiva na detecção de não conformidade em prestações de contas municipais. *In*: 10º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 10., 2010, São Paulo. **Anais** [...]. São Paulo: USP, 2010.

DRAKE, Philip D.; NIGRINI, Mark J. Computer assisted analytical procedures using Benford's Law. **Journal of Accounting Education**, [s. l.], v. 18, n. 2, p. 127-146, mar./jun. 2000. DOI: [https://doi.org/10.1016/s0748-5751\(00\)00008-7](https://doi.org/10.1016/s0748-5751(00)00008-7). Disponível em: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0748575100000087?via%3Dihub>. Acesso em: 22 ago.2023.

FÁVERO, Luiz Paulo; BELFIORE, Patrícia. **Manual de análise de dados**: estatística e modelagem multivariada com excel, SPSS e stata. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

FORTINI, Cristiana; SHERMAM, Ariane. Governança pública e combate à corrupção: novas perspectivas para o controle da Administração Pública brasileira. **Interesse Público**, Belo Horizonte, ano 19, n. 102, p. 27-44, mar./abr. 2017.

GARCIA, Leice Maria; TEODÓSIO, Armindo dos Santos de Sousa. Análise de limites dos sistemas de contabilidade e controle para o enfrentamento do problema da corrupção sistêmica no Brasil: lições dos casos da Suécia e da Itália. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 54, n. 1, p. 79-98, jan./fev. 2020. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-761220180115>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/TGTdBMQNgWcJbXJs6fJ6gGM/?lang=pt#>. Acesso em: 22 ago. 2023.

GUSTAVSON, Maria; ROTHSTEIN, Bo. Can Auditing Generate Trust? The Organization of Auditing and the Quality of Government. *In*: REUTER, Marta; WIJKSTRÖM, Filip; UGGLA, Bengt Kristensson (ed.). **Trust and Organizations**. 2013. p. 41-63.

HILL, Theodore P. A Statistical derivation of the significant-digit law. **Statistical Science**, [s. l.], v. 10, n. 4, p. 354-363, nov. 1995.



INSTITUTO RUI BARBOSA (Brasil). **Normas brasileiras de auditoria do setor público (NBASP) - Nível 2:** princípios fundamentais de auditoria do setor público. Belo Horizonte: IRB, 2017. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2020/04/irb-nbasp-nivel2.pdf>. Acesso em: 19 set. 2023.

INTOSAI. **ISSAI 100:** Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público. Dinamarca: Intosai, 2017. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/80/04/47/3A/C1DEF610F5680BF6F18818A8/ISSAI_100_principios_fundamentais_auditoria_setor_publico.pdf. Acesso em: 19 ago. 2023.

LINO, André Feliciano; AQUINO, André Carlos Busanelli de. A diversidade dos Tribunais de Contas regionais na auditoria de governos. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v. 29, n. 76, p. 26-40, jan./abr. 2018. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808-057x201803640>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/Jdxbsfz6FX8sWVxqcfKfcbw/?lang=pt#ModalTutors>. Acesso em: 22 ago. 2023.

MANSANO, Fernanda Helen; URT, Leonardo da Costa; PEREIRA, Marcelo Farid. A Importância da região Norte na economia paranaense. **A Economia em Revista**, Maringá, v. 24, n. 1, p. 103-117, jul. 2016. DOI: <https://doi.org/10.4025/aere.v24i1.25080>. Disponível em: <https://periodicos.uem.br/ojs/index.php/EconRev/article/view/56703>. Acesso em: 22 ago. 2023.

MENDES, Roselaine da Cruz; OLEIRO, Walter Nunes; QUINTANA, Alexandre Costa. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate contra a corrupção. **Sinergia**, Rio Grande, v.12, n. 2, p. 37-48, 2008. Disponível em: <http://repositorio.furg.br/handle/1/780>. Acesso em: 22 de agosto de 2023.

MORALES, Héctor Rubén; PORPORATO, Marcela; EPELBAUM, Nicolas. Benford's law for integrity tests of high-volume databases: a case study of internal audit in a state-owned enterprise. **Journal of Economics, Finance and Administrative Science**, [s. l.], n. 27, v. 53, p. 154-174, jul. 2022. DOI: <https://doi.org/10.1108/JEFAS-07-2021-0113>. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/JEFAS-07-2021-0113/full/html>. Acesso em: 22 ago. 2023.

NEWCOMB, Simon. Note on the Frequency of Use of the Different Digits in Natural Numbers. **American Journal of Mathematics**, Johns Hopkins University, v. 4, n. 1, p. 39-40, jul. 1881. DOI: <https://doi.org/10.2307/2369148>. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/2369148?origin=crossref>. Acesso em: 22 ago. 2023.

NGUYEN, Tri Tri; DUONG, Chau Minh; NGUYEN, Nguyet Thi Minh. Is conditional conservatism a source of deviations of financial statements from Benford's Law? **Journal of Applied Accounting Research**, [s. l.], v. 23, n. 5, p. 1024-1046, jan. 2022. DOI: <https://doi.org/10.1108/JAAR-02-2021-0037>. Disponível em: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/JAAR-02-2021-0037/full/html>. Acesso em: 22 ago. 2023.



NIGRINI, Mark J. **Benford's Law: Applications for Forensic Accounting, Auditing, and Fraud Detection**. The Wiley Corporate F&A series, 2012.

SANTOS, Josenildo dos; DINIZ, Josediton Alves; CORRAR, Luiz J. The Focus is the Sampling Theory in the Fields of traditional Accounting Audit and Digital Audit: testing the Newcomb-Benford Law for the first digit of in public accounts. **Brazilian Business Review**, Vitória, v. 2, n. 1, p. 69-86, jan./jun. 2005. DOI: <https://doi.org/10.15728/bbr.2005.2.1.5>. Disponível em: <https://bbronline.com.br/index.php/bbr/article/view/486>. Acesso em: 22 ago. 2023.

SCHLESINGER, Gino; ROLIM, Cássio Frederico Camargo. O impacto das transferências intergovernamentais na Política Fiscal dos Municípios: uma análise comparativa das mesorregiões Norte Pioneiro e Sudoeste paranaense. **Revista Paranaense de Desenvolvimento**, Curitiba, n. 114, p. 33-51, jan./jun. 2008.

SILVA, Jailson Oliveira da; BOENTE, Diego Rodrigues. Uso da lei de newcomb-benford: uma contribuição à auditoria de conformidade contábil na Rede Federal de Educação Profissional e Tecnológica. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, São Paulo, v. 16, n. 1, p. 169-184, jan./abr. 2023. DOI: <https://doi.org/10.14392/asaa.2022160106>. Disponível em: <https://asaa.anpcont.org.br/index.php/asaa/article/view/968>. Acesso em: 19 set. 2023.

SILVA, Wilton Bernardino da; TRAVASSOS, Silvana Karina de Melo; COSTA, José Isidoro de Freitas. Utilização da Lei de Newcomb-Benford como método identificador de desvios em ambientes de auditoria contínua: uma proposta de identificação de desvios no tempo. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 28, n. 73, p. 11-26, abr. 2017. DOI: <https://doi.org/10.1590/1808-057x201702690>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rcf/a/pDDXvCGzgBxTS7GpDZMdc7r/?lang=pt>. Acesso em: 22 ago. 2023.

SUSANTO, Azhar. Influence The Quality Of Accounting Information On The Implementation Good Study Program Governance. **International Journal of Scientific & Technology Research**, [s. l.], v. 4, n. 12, p. 326-335, dez. 2015.

TOMÉ, Luiz Henrique Paloschi; LIMA, Jandir Ferrera de. O Desenvolvimento Humano nos municípios da mesorregião Noroeste paranaense. **Revista Geografar**, Curitiba, v. 9, n. 1, p. 99-116, jun. 2014. DOI: <https://doi.org/10.5380/geografar.v9i1.35872>. Disponível em: <https://revistas.ufpr.br/geografar/article/view/35872>. Acesso em: 22 ago. 2023.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





A COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO NA ERA AUTOCOMPOSIÇÃO: O INSTRUMENTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

The collection of the Union's active debt in the self-composition era: the instrument of the tax transaction

Vicente Férrer de Albuquerque Júnior

Doutorando em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco. Mestre em Direito pela Universidade Federal do Pará. Pós-graduado em Direito Tributário, Direito Processual Civil e Direito Empresarial.

Procurador da Fazenda Nacional.

E-mail: vferrerajr@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0009-0004-4914-8062>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6940571059859891>

RESUMO

O artigo examina a utilização da transação tributária como instrumento de autocomposição na gestão da dívida ativa da União. A cobrança dos créditos fiscais inadimplidos exige do advogado público um pensar inovador para produzir medidas eficazes em direção ao aumento da arrecadação e pacificação de conflitos. Nesse propósito, tem-se a transação tributária como uma oportunidade de as partes chegarem a um consenso, com renúncias mútuas, para sanear o passivo fiscal. A este artigo interessa, então, estudar as inovações propostas pela transação tributária, regulamentada na Lei nº 13.988/2020, com o objetivo de analisar em que medida a transação tributária colabora na gestão por eficiência do crédito público inscrito na dívida ativa da União. Justifica-se esta pesquisa na necessidade de desenvolver novos métodos de recuperação dos créditos inscritos na dívida ativa da União e de aprimorar a relação entre Fisco e contribuinte. O trabalho foi realizado a partir de um método de raciocínio dedutivo, aplicado em pesquisa qualitativa. O método de procedimento consistiu no estudo da transação fiscal tratada na Lei nº 13.988/2020, efetuado por meio das técnicas de pesquisa documental e bibliográfica. Como resultado, identificou-se a transação tributária como um modelo eficiente e promissor para o saneamento dialógico do crédito público, que ainda demanda mais pesquisas e aprofundamento para atingir seu pleno potencial na recuperação de créditos inscritos na dívida ativa da União e na resolução de conflitos pela via extrajudicial.

Palavras-chave: dívida ativa da União; autocomposição; transação tributária.



ABSTRACT

The paper examines the use of the tax agreements as an instrument of self-composition in the management of the Union's active debt. The collection of defaulted tax credits requires innovative thinking from the public attorney to produce effective measures towards increasing collection and pacifying conflicts. For this purpose, we have the tax agreements as an opportunity for the parties to reach a consensus, with mutual waivers, to remedy the tax liability. This article is interested, then, in studying the innovations proposed by the tax agreements, regulated in Law n° 13.988/2020, with the objective of analyzing to what extent the tax transaction collaborates in the efficient management of the public credit registered in the active debt of the Union. This work is justified by the need to develop new methods of recovering credits registered in the Union's overdue debt and to improve the relationship between the Tax Authorities and the taxpayer. The method of procedure was the study of the tax agreements dealt with in Law n° 13.988/2020, carried out through documentary and bibliographic research techniques. As a result of research, the tax agreements was identified as an efficient and promising model for the dialogic sanitation of public credit, which still requires further research and deepening to reach its full potential in the recovery of credits inscribed in the active debt of the Union and resolution of disputes through extrajudicial means.

Keywords: Union active debt; consensual solutions; tax agreements.

1. INTRODUÇÃO

Este trabalho dedica-se ao estudo da transação tributária como instrumento de autocomposição utilizado na gestão da dívida ativa da União. O estudo da transação tributária para efetivar o direito de receber os créditos públicos, tributários ou não tributários, vencidos e não pagos, inscritos em dívida ativa da União é, portanto, o cerne deste artigo.

O inadimplemento de determinado crédito público, tributário ou não, desde que previsto em lei, faz nascer para o Estado o empenho para inscrição do montante em dívida ativa e posterior cobrança do sujeito passivo. Em outras palavras, representa um direito de crédito do Estado em face do devedor, sendo seu ingresso nos cofres públicos classificado como receita corrente. O procedimento da inscrição em dívida ativa é precedido pela análise de legalidade do lançamento fiscal e da inscrição, com a apuração da liquidez do montante e a certeza do crédito, exigências do artigo 39 da Lei n° 4.320/1964.

Tradicionalmente, a cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa é feita por execução fiscal judicial, no modelo estabelecido pela Lei n° 6.830/1980. Contudo, o modelo clássico é alvo de debates e tentativas de aperfeiçoamento para resolver seus dois principais gargalos: a morosidade¹ e a baixa eficiência arrecadatória².

1 Em média, para uma execução fiscal ser baixada, com recuperação do crédito ou não, tramitará durante longos 6 anos e 11 meses (Brasil, 2022, p. 175).

2 No Brasil, as execuções fiscais apresentam uma taxa de congestionamento de 89,7%. Ou seja, de cada 100 execuções fiscais em andamento no ano de 2021, apenas 10 processos foram baixados (Brasil, 2022, p. 170), com pagamento ou não.



Diante desse cenário demorado e ineficaz da execução fiscal judicial, a criação de novas vias de cobrança, com melhor êxito na recuperação do crédito público, foi um imperativo para a gestão por eficiência na dívida ativa. Aqui, tem-se uma racionalização dos métodos de cobrança do crédito público para se atingir a eficiência por meio de um modelo dialógico (Rennó; Carvalho, 2022, p. 532-533). Nesse contexto, a autocomposição é pensada como uma forma de regularização extrajudicial do crédito, tendo a comunhão de desígnios do credor, Fazenda Pública, com o devedor, contribuinte, para liquidar o crédito.

O instrumento da transação tributária apresenta duas vertentes bem definidas: a conciliação no contencioso tributário e a composição de vontades para o pagamento do passivo fiscal inscrito na dívida ativa da União. Esta última é o objeto de estudo do nosso trabalho, que centra na recuperação desses ativos como uma forma de arrecadar recursos públicos e reforçar o esforço fiscal contra a sonegação e as fraudes fiscais.

A recuperação dos créditos públicos com maior agilidade e eficiência dialoga tanto com o aumento da arrecadação quanto com o esforço fiscal, ao trazer para todos os contribuintes a possibilidade de participar ativamente e negociar com a Fazenda Nacional, nos limites da legalidade e da capacidade de pagamento, a melhor forma de sanar seu passivo fiscal, com a possibilidade de descontos e escalonamento do pagamento.

O Estado Cidadão, que busca a justiça fiscal e a legitimidade da tributação, deve sempre buscar meios alternativos para solucionar conflitos fiscais (Machado, 2021, p. 252), com o mecanismo da transação tributária inserida nesse contexto como instrumento de resolução das dívidas fiscais por meio da autocomposição entre Fisco e contribuinte.

Prevista no texto original do Código Tributário Nacional (CTN), de 1966, no artigo 156, inciso III, a transação como forma de extinção do crédito tributário só foi regulamentada mais de cinquenta anos depois, pela Lei nº 13.988/2020, a Lei do Contribuinte Legal. Assim, a transação fiscal foi escolhida como matéria de estudo por representar recente instrumento de cobrança administrativa da dívida ativa da União que incentiva a relação de boa-fé entre o credor e o devedor, reduz o volume de execuções fiscais tramitando na via judicial, estimula a autocomposição e possibilita a regularização de débitos³. Por ser um instrumento com pouco mais de três anos de uso no Brasil, embora já se conheçam seus primeiros bons frutos, exigirá de seus operadores esforços para aperfeiçoarem a relação tributária e investirem na pacificação social.

A transação tributária constitui um estímulo à redução da litigiosidade no Poder Judiciário, representando um incremento na arrecadação da receita pública⁴ e consequente custeio de direitos. Este trabalho procura analisar em que medida a transação tributária colabora, como

3 Apenas no ano de 2021, mais de R\$ 200 bilhões de reais inscritos em dívida ativa da União foram regularizados no âmbito das transações fiscais (Brasil, 2022, p. 4).

4 Ainda no ano de 2021, um a cada cinco reais recuperados na cobrança da dívida ativa da União foi proveniente da transação tributária (Brasil, 2022, p. 4). Ou seja, a transação tributária responde por 20% dos valores recuperados pela Fazenda Nacional. Já em 2022, a transação tributária foi responsável por recuperar R\$ 14,1 bilhões de créditos inscritos na dívida ativa da União, representando 36% do total de 39,1 bilhões (Brasil, 2023, p. 7).



instrumento de autocomposição fiscal, na gestão por eficiência⁵ do crédito público inscrito na dívida ativa da União.

Em razão desse objetivo, escolheu-se como método científico o dedutivo (Lakatos; Marconi, 2003, p. 92), utilizado em pesquisa qualitativa, e como método de procedimento o estudo de caso referente ao recém-regulamentado instituto da transação tributária, tendo-se reconhecido seu “caminhar” e identificado seus gargalos. Quanto às técnicas de pesquisa, utilizou-se da documentação indireta para desenvolvimento do trabalho, por meio das pesquisas documental e bibliográfica.

Assim sendo, este artigo foi estruturado em três seções. Inicialmente, fez-se uma abordagem da autocomposição como mecanismo de aplicação da gestão por eficiência na dívida ativa da União, com a participação do Fisco e do contribuinte na atividade fiscal de cobrança. Em seguida, foram estudadas as modalidades e formas de utilização das transações fiscais na dívida ativa da União, para uma visão de sua evolução e de pontos a serem desenvolvidos. Por fim, expõe-se a transação tributária como ferramenta de arrecadação de créditos públicos e custeio de direitos, mediante análise quantitativa e qualitativa dos dados da recuperação de ativos originada das transações fiscais no âmbito da Fazenda Nacional.

2. A AUTOCOMPOSIÇÃO NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO E A RELAÇÃO ENTRE FISCO E CONTRIBUINTE

A autocomposição é o meio pelo qual as partes, mesmo com interesses aparentemente antagônicos, conseguem dialogar para compor o litígio com uma solução instalada por meio de renúncias recíprocas e de construção do acordo. O Código de Processo Civil Brasileiro, promulgado em 2015, incentiva a composição entre as partes em diversas passagens, como nos artigos 139, 154, 221, 515 e 932.

O tema da autocomposição em matéria fiscal tem íntima relação com o objetivo geral deste estudo, pois o instrumento da transação tributária é justamente um elo de cooperação entre Fisco e contribuinte para, mediante mútuas concessões, acordar o fim do litígio e o pagamento do débito. Diferentemente dos antigos parcelamentos fiscais⁶, a transação possui o mérito de individualizar o contribuinte, colocando a sua capacidade de pagamento no centro do debate para resolver o passivo fiscal inscrito na dívida ativa da União.

5 A gestão por eficiência da política pública de cobrança da dívida ativa da União está direcionada para aperfeiçoar a utilização dos escassos recursos públicos existentes e produzir a máxima oferta de bens e serviços públicos (Silva; Crisóstomo, 2019, p. 793). Nesse aspecto, os agentes públicos que antes tinham o litígio e a execução fiscal judicial como focos centrais, passam a priorizar a autocomposição e a transação tributária como formas de potencializar resultados na arrecadação e pacificação de conflitos, com a mudança de cultura institucional da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

6 Dentre os parcelamentos que não individualizavam a capacidade de pagamento do contribuinte, podem ser citados: 1) Programa de Recuperação Fiscal – REFIS (Lei nº 9.964/2000); 2) Parcelamento Especial – PAES (Lei nº 10.684/2003); 3) Parcelamento Especial – PAEX (MP nº 303/2006); 4) REFIS da Crise (Lei nº 11.941/2009); 5) REFIS da Copa (Lei nº 12.996/2014); 6) Programa Especial de Regularização Tributária – PERT (Lei nº 13.496/2017).



Sabe-se que o sistema judicial brasileiro possui muitos processos, pouca agilidade e rara segurança jurídica, enquanto o sistema tributário nacional é complexo, com várias figuras tributárias, fatos geradores, hipóteses de incidência, base de cálculo e alíquotas das mais diversas. A junção de uma cultura processual baseada no conflito com um sistema tributário complexo e burocrático resultou na criação de um contencioso fiscal de massa, prejudicial ao Fisco, que deixa de arrecadar parte de sua receita, e aos contribuintes, pela insegurança jurídica e pelas dificuldades de entenderem as incidências tributárias.

Essa alta litigiosidade fiscal é fator de elevação do custo de conformidade, entendido como o dispêndio de tempo e dinheiro pelo contribuinte, para fazer cumprir sua obrigação principal, pagar o tributo, e suas obrigações acessórias, como prestar informações e interpretar os atos normativos (Carvalho, 2018, p. 236).

A percepção da justiça fiscal há muito faz parte das pesquisas e da vida cotidiana. Com o advento do Estado Social, principalmente no início do século XX, o tributo é encarado como mais uma forma de se fazer justiça (Gruppenmacher, 2003, p. 42), seja pela incidência de acordo com a capacidade contributiva, seja pela possibilidade de financiar direitos e redistribuir renda com a receita pública. Já no Estado Democrático de Direito, Fisco e contribuinte se inserem na mesma trincheira, sendo a soberania popular a verdadeira legitimadora da tributação (Moreira; Machado, 2015, p. 76), constituindo um dever fundamental pagar para o contribuinte (Nabais, 2012, p. 192) e uma obrigação investir para a concretização de direitos fundamentais pelo Estado.

Na seara tributária, o cenário da composição entre as partes ganha um contorno especial. Ciente de que precisa do recurso público para o necessário custeio dos investimentos públicos, o Estado tem parte na atividade tributária assim como o contribuinte, cujas participações devem convergir para a realização do interesse público por meio da incidência justa e de acordo com a capacidade contributiva (Rosembuj, 2000, p. 12). Assim, o dever de pagar tributos está atrelado ao cumprimento da justiça fiscal, ao respeito ao ordenamento jurídico e à relação cooperativa a ser desenvolvida entre as partes.

Não se pode esquecer que tanto os direitos mais básicos ou não prestacionais quanto a propriedade privada ou o direito ao voto⁷, como os direitos a saúde e educação, ditos prestacionais, exigem investimento público (Holmes; Sustain, 2019, p. 45), efetuado, em sua quase totalidade, por meio da arrecadação desta receita derivada: os tributos.

Desse contexto inicial, percebe-se a dupla face dos direitos do contribuinte: a pretensão de uma contraprestação transparente e a prerrogativa de participar dos procedimentos relativos à arrecadação tributária (Brandão, 2016, p. 61). De um lado, a transparência na contraprestação está relacionada com o retorno do gasto mediante políticas públicas eficientes, com a correta

7 No ano de 2022, para garantir o direito ao voto, além de toda a estrutura da Justiça eleitoral e das forças de segurança, foram necessários dois fundos financeiros de custeio das campanhas eleitorais e dos partidos políticos. Destinado aos partidos políticos para participação nas Eleições Gerais de 2022, o Fundo Especial de Financiamento de Campanha (FEFC), o conhecido Fundo Eleitoral, ficou com o total de R\$ 4,9 bilhões (Brasil, 2022). Já o Fundo Especial de Assistência Financeira aos Partidos Políticos, chamado de Fundo Partidário, também no ano de 2022, atingiu um valor total de pouco mais de um bilhão de reais (Brasil, 2023).



destinação da arrecadação fiscal. De outro lado – a parte mais sensível deste trabalho –, essa transparência está relacionada à participação efetiva do contribuinte na arrecadação tributária, desde a constituição até a cobrança do crédito inscrito na dívida ativa.

A indisponibilidade do interesse público, concebida na sua visão atual, laborada no princípio constitucional da eficiência e da boa administração, almeja o controle finalístico por meio dos resultados, sendo possibilitada ao agente do Fisco a atuação, nos limites legais da transação tributária, para a cobrança e o efetivo recebimento dos créditos tributários (Godoy, 2010, p. 140). Aqui, o interesse público dialoga com a construção de um instrumento vocacionado para a solução rápida e eficaz das demandas fiscais.

O uso imperativo da tributação, sem o diálogo entre as partes, não representa o interesse público fiscal, calcado na oportunidade de protagonismo para Fisco e contribuinte, munidos de boa-fé, sentarem-se à mesa para negociar a melhor forma, dentro dos limites da lei, de pôr fim a um conflito fiscal ou equacionar um passivo existente e já inscrito em dívida ativa. Ademais, a execução fiscal da dívida ativa no âmbito judicial apresenta altos custos financeiros, de recursos humanos e de tempo, com pouco resultado em termos de retorno ao Fisco e ao contribuinte (Cardoso; Volpi; Ferreira, 2020, p. 44). Com essa visão, o conceito da indisponibilidade do interesse público passa por uma releitura, saindo de uma ideia estática de interesse público para compreender a complexidade da coisa pública como forma de melhorar os serviços prestados.

Por certo, a indisponibilidade do crédito tributário, reflexo da própria indisponibilidade do interesse público, não pode ser fator que impeça a arrecadação de recursos fiscais. Na verdade, para atender ao interesse coletivo fiscal, devem-se privilegiar os métodos de resolução consensual da obrigação tributária (Melo Filho, 2018, p. 635), por se tratar de solução não só mais adequada, como também mais benéfica ao ente público e à coletividade.

A expressão do interesse público estará presente sempre que a Administração atuar nos termos da lei para produzir o interesse coletivo primário⁸, mesmo quando colidirem com meros interesses públicos secundários⁹. Nessa toada, estar ciente das prerrogativas da Administração Pública e dos direitos e deveres do contribuinte caminha em direção ao atendimento do interesse público primário. Com isso, por meio dessa construção dialógica, a Administração e o contribuinte investem no interesse público fiscal como vetor de sua atuação na seara tributária.

Como exemplo da diferenciação entre o interesse público primário e secundário, serão tratadas de modo separado a constituição e a cobrança do crédito tributário. De início, verificada a ocorrência do fato gerador, a autoridade tributária não poderá deixar de lançar

8 Configuram-se como objetivos públicos para além do interesse da Administração enquanto ente federativo com competência fiscal, sendo representante legítimo do interesse da sociedade em sua totalidade, configurando a indisponibilidade atribuída ao interesse público primário (Grau, 2002, p. 146-147).

9 Já os interesses secundários assumem o grau de indisponibilidade apenas quando estiverem de acordo com os primários. Nos demais casos, serão encarados como meros interesses patrimoniais da Administração, passíveis de renúncia e disponibilidade por meio da autorização legal de medidas autocompositivas.



o tributo e constituir o crédito fiscal. Contudo, mediante lei específica, é possível extinguir o crédito tributário pelo instrumento de autocomposição da transação tributária, prevista no texto original do CTN (art. 156, inc. III) e regulamentada na Lei nº 13.988, de 2020.

Nesse aspecto, a cobrança do crédito fiscal pela Fazenda Pública independe de se recorrer ao Poder Judiciário, com a possibilidade de celebrar transações extrajudiciais, prevenindo litígio ou equacionando o passivo fiscal do contribuinte (Talamini, 2017, p. 88). Em conclusão, importa mencionar que a indisponibilidade do interesse público se relaciona ao direito material representado no crédito público inscrito em dívida ativa, com a recomendação ou até mesmo dispensa¹⁰, em alguns casos, da submissão do litígio ao Poder Judiciário (Oliveira, 2005, p. 192).

O tributo, como receita derivada da atuação dos particulares no domínio econômico, representa o dispêndio de uma parcela da riqueza privada gerada para a formação do patrimônio público. Importa notar que: i) a economia de mercado só existe graças às regras jurídicas e econômicas garantidas por intermédio do Estado; e ii) a tributação está orientada para o custeio de direitos pelo Estado (Murphy; Nagel, 2005, p. 62). Assim, a participação cooperativa na atividade administrativa da tributação exige do Fisco e do contribuinte uma postura dialógica em direção à pacificação dos conflitos e à garantia da arrecadação.

Na esteira do incentivo do Código de Processo Civil (CPC)/2015 e regulamentando o disposto no artigo 156, inciso III, a Lei nº 13.988/2020, conhecida como Lei do Contribuinte Legal, tratou dessa importante medida de autocomposição tributária no âmbito federal, a transação tributária. Tanto para resolver litígios quanto para a cobrança do crédito fiscal, a transação, apesar de recente, mostrou-se um eficiente mecanismo de arrecadação.

A dívida ativa da União, no ano de 2021, teve um volume de mais de R\$ 200 bilhões em dívidas regularizadas por meio das transações fiscais, envolvendo mais de 2,4 milhões de inscrições e mais de 876 mil acordos (Brasil, 2022, p. 11). Os números representam a importância da virada de chave para uma administração fiscal dialógica e que priorize a transparência na destinação dos recursos e a participação do contribuinte na formação e na cobrança do crédito fiscal.

Técnicas autocompositivas, como a transação tributária na dívida ativa da União, representam uma nova roupagem para o relacionamento tributário entre o Fisco e o contribuinte, substituindo o litígio pelo diálogo, a eternização pela resolução dos conflitos, a vontade jurisdicional pela vontade das partes, sempre dentro da moldura legal.

No âmbito tributário, a transação surge como uma medida complementar e facultativa de resolução de conflitos e equacionamento de dívidas fiscais. Não é medida que afasta a jurisdição, ao contrário, complementa o direito de acesso ao Poder Judiciário, produzindo uma solução consensual independente da atuação de um terceiro imparcial.

10 O artigo 33 da Portaria PGFN nº 33/2018 trata do ajuizamento seletivo das execuções fiscais, condicionando o acionamento do Poder Judiciário aos casos em que haja “localização de indícios de bens, direitos ou atividade econômica do devedor ou corresponsável, desde que úteis à satisfação integral ou parcial do débito a ser executado”.



A indisponibilidade do crédito tributário federal foi tratada de maneira específica na Lei nº 13.988/2020, que regulamentou o instituto da transação nessa seara, possibilitando a negociação no campo tributário federal em respeito ao princípio da legalidade estrita e da limitação da discricionariedade dos atos administrativos realizados na atividade fiscal. Importa destacar que a indisponibilidade nas transações fiscais está direcionada à eficiência na cobrança do crédito fiscal, estimulada pela participação conjunta no processo de constituição e cobrança do crédito fiscal.

De tal modo, tem-se a regra geral da indisponibilidade tributária sendo compatibilizada com inovadores mecanismos de resolução de controvérsias fiscais, como a transação, que possui suas hipóteses, limites e condições traçadas no ordenamento jurídico. Dentro da moldura legal, caberá aos agentes público e privado, Fisco e contribuinte, indicar os termos que melhor se adequem para atingir o interesse público fiscal, sem gerar privilégios nem acentuar desigualdades, sempre respeitando a capacidade contributiva.

3. AS TRANSAÇÕES TRIBUTÁRIAS NA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO

Entendida como um fértil terreno para a consensualidade no âmbito fiscal, a transação tributária federal foi prevista no texto original do CTN e regulamentada na Lei nº 13.988/2020. Para possibilitar a aplicação da lei e no exercício do poder administrativo regulamentar, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou a Portaria nº 6.757/2022, dando segurança jurídica de norma administrativa geral para as transações tributárias.

A verticalização do estudo das transações fiscais vem ao encontro do objetivo geral do trabalho, alcançado por meio da investigação pormenorizada das modalidades de transação disponibilizadas à Fazenda Nacional para pôr fim a litígio e conseguir regularizar débitos fiscais inscritos na dívida ativa da União. Nesta seção, busca-se identificar as possibilidades legais de transacionar, os descontos e o escalonamento dos pagamentos nos débitos inscritos na dívida ativa da União, além de tocar na grande dificuldade atual – a definição da capacidade de pagamento para celebrar a transação.

O artigo 171 do CTN estabelece a possibilidade de os sujeitos da obrigação tributária celebrarem transação, por meio de concessões mútuas, para pôr fim a litígio e equacionar o crédito tributário. A Lei nº 13.988/2020 possibilita a transação fiscal para todos os créditos federais, tributários ou não. Mais especificadamente, a Portaria da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN nº 6.757/2022 possibilita três modalidades: a) transação por adesão à proposta da PGFN; b) transação individual proposta pela PGFN ou pelo contribuinte; e c) transação individual simplificada. Nesta seção, examinam-se as modalidades de transações tributárias – foco do estudo – postas à disposição da PGFN no gerenciamento da dívida ativa da União.

Entendida como um acordo celebrado entre Fisco e contribuinte, a transação tributária abrangerá créditos fiscais nos casos em que pairam dúvidas quanto ao seu efetivo recebimento ou quanto a sua responsabilidade, sempre com vistas a promover a eficácia na administração tributária (Fernandes, 2014, p. 68).



Para realizar quaisquer das modalidades de transação, o contribuinte se obriga, pelo art. 3º da Lei nº 13.988/2020 e pelo termo de transação, a: i) respeitar a livre concorrência, de forma que a transação não seja abusiva; ii) não ocultar bens, direitos e valores; iii) desistir das impugnações ou dos recursos administrativos referentes à transação; iv) renunciar a quaisquer alegações de direito nas vias administrativa ou judicial; e v) fazer a confissão irrevogável e irretratável dos créditos abrangidos pela transação.

O grau de recuperabilidade dos créditos inscritos em dívida ativa da União será aferido pelos critérios definidos no artigo 19 da Portaria PGFN nº 6.757/2022, conforme delegação feita no parágrafo único do artigo 14 da Lei nº 13.988/2020. Ou seja, o legislador delegou ao poder administrativo regulamentar da PGFN a responsabilidade de estabelecer os critérios para mensurar a capacidade de pagamento do contribuinte. Esta mensuração é das mais importantes, pois individualizará a situação do contribuinte e indicará, dentro da moldura legal, quais os percentuais de desconto e o escalonamento dos pagamentos possíveis.

Antes de iniciar o processo de autocomposição fiscal, faz-se necessário identificar a capacidade de pagamento do sujeito passivo. Para tanto, criou-se uma métrica, desenvolvida no artigo 19 da Portaria PGFN nº 6.757/2022, que considera: o tempo da cobrança; a solidez das garantias; a existência e o histórico de parcelamentos anteriores; o êxito e o custo das cobranças administrativa e judicial; o tempo de suspensão da exigibilidade da dívida ativa por decisão judicial; e a situação econômica do sujeito passivo. Na definição da capacidade de pagamento, será mensurado se o contribuinte consegue efetivar o pagamento integral de seus débitos, inscrito na dívida ativa da União, no prazo de cinco anos e sem descontos. Atualmente, essa é a pedra de toque das negociações entre Fisco e contribuinte, pois exige conhecimentos para além do direito, com a análise contábil da situação do contribuinte.

Depois de aplicados os critérios de determinação da capacidade de pagamento, a Fazenda Nacional dará ciência ao contribuinte, que, caso não concorde com o resultado, terá um prazo de trinta dias para solicitar sua revisão. Definida a capacidade de pagamento para fins de transação com o Fisco federal, os créditos serão classificados, conforme artigo 24 da Portaria PGFN nº 6.757/2022, como de alta perspectiva de recuperação; de média perspectiva de recuperação; de difícil recuperação ou considerados como créditos irrecuperáveis. De um lado, as duas primeiras, ratings A e B, respectivamente, indicam que o sujeito passivo pode arcar com o pagamento independentemente de descontos, sendo possível celebrar a transação extraordinária, que escalona o pagamento sem quaisquer abatimentos. Por outro lado, os dois últimos, créditos considerados ratings C e D, podem ser transacionados com descontos, como as transações excepcionais ou transações individuais, por se considerar impossível a equalização do passivo fiscal, no prazo de cinco anos, sem os abatimentos, por ser reduzida sua capacidade de pagamento.

Na transação por adesão à proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o contribuinte declara-se ciente e lavra seu aceite nas condições fixadas no edital e propostas pela Fazenda Nacional, conforme § único do artigo 2º da Lei nº 13.988/2020. Em outras palavras, de acordo com a capacidade de pagamento do contribuinte, algumas modalidades de transação lhe serão facultadas para adesão, sendo o desconto e o escalonamento dos pagamentos estabelecidos de acordo com as condições econômicas individuais do



contribuinte, com possibilidade de adesão diretamente via portal REGULARIZE¹¹. Caso escolha essa modalidade, o contribuinte atesta o acerto de sua capacidade de pagamento e concorda com a quantidade de parcelas e com os descontos, ou sua ausência.

Ao aderir ao modelo de transação proposto pela Fazenda Nacional, o contribuinte se compromete a não ocultar bens e direitos patrimoniais; agir de boa-fé e não praticar fraudes fiscais; e renunciar a quaisquer alegações de direitos, na via judicial ou administrativa, relacionadas aos créditos incluídos na transação, nos termos do artigo 42 da Portaria PGFN nº 6.757/2022. A transação por adesão representa uma cooperação entre Fisco e contribuinte para equalizar o passivo fiscal a partir da capacidade de pagamento e dos benefícios fiscais legalmente disponibilizados.

O objetivo dessa modalidade é abranger todas as inscrições em dívida ativa do contribuinte elegíveis para o acordo e resolver todos os créditos da dívida ativa no prazo e nas condições de desconto verificados de acordo com sua capacidade de pagamento. Essa capacidade será aferida a partir das informações prestadas pelo contribuinte para a Administração Fiscal, bem como pelas prestadas no curso das negociações.

Noutro pensar, além das hipóteses de transação por adesão, em que a Fazenda Nacional dá início ao processo de construção coletiva do consenso, tem-se a transação individual, cujo “pontapé” inicial pode ser feito tanto pelo contribuinte como pelo Fisco. Nesse caso, o artigo 46 da Portaria PGFN nº 6.757/2022 possibilita a transação individual para: i) valor consolidado dos débitos inscritos em dívida ativa da União superior a dez milhões de reais ou valor consolidado dos débitos inscritos em dívida ativa do FGTS superior a um milhão de reais; ii) devedores falidos, em recuperação judicial, liquidação ou intervenção extrajudicial; iii) autarquias, fundações e empresas públicas federais; iv) os entes federados e demais entidades de direito público da administração indireta; e v) devedores com mais de um milhão de reais inscritos em dívida ativa da União ou mais de cem mil reais inscritos em dívida ativa do FGTS e que estejam suspensos por decisão judicial ou garantidos por penhora, carta de fiança ou seguro garantia.

De acordo com as hipóteses apresentadas, para a transação individual são elegíveis os créditos classificados como de difícil recuperação ou irrecuperáveis, devendo o contribuinte, ao apresentar sua proposta, indicar as razões concretas da sua crise econômico-financeira, instruindo seu pedido com os documentos contábeis que atestem as alegações. No exercício do modelo dialógico, ao analisar a proposta, o Procurador da Fazenda Nacional deverá considerar o interesse público fiscal para identificar os percentuais de desconto, os prazos máximos de pagamento e as garantias que poderão ser envolvidas.

Quando a transação individual for iniciada pela Fazenda Nacional, haverá a indicação imediata da capacidade de pagamento presumida, das inscrições elegíveis, do desconto máximo legalmente concedido, das condições de pagamento e do prazo para o contribuinte aceitar ou apresentar uma contraproposta.

11 O portal REGULARIZE possibilita ao contribuinte o acesso a suas inscrições em dívida ativa para parcelar, aderir a transações, propor as individuais e individuais simplificadas, contestar créditos, agendar audiências com o procurador e fazer toda a comunicação com a Fazenda Nacional de modo imediato, com proteção ao sigilo fiscal, e por meio do seu cadastro no site. Disponível em: <https://www.regularize.pgfn.gov.br/>. Acesso em: 05 maio 2023.



Reconhecendo as especificidades da matéria autocompositiva fiscal, o artigo 64 e seguintes da Portaria PGFN nº 6.757/2022 inovaram ao possibilitar a transação individual simplificada de proposta exclusiva do contribuinte que possua entre um e dez milhões de reais de valor consolidado inscrito em dívida ativa da União. Nela, o devedor deverá apresentar um plano para quitação integral dos débitos inscritos na dívida ativa da União e do FGTS, resolvendo todo o seu passivo com o Fisco federal, indicando o valor de entrada, o prazo para pagamento, o desconto pretendido de acordo com sua capacidade de pagamento, os bens e direitos indicados para garantia e os documentos que comprovem essas alegações.

Protocolada a proposta de transação individual simplificada, a Fazenda Nacional analisará o pleito e, não sendo o caso de concessão imediata, notificará o contribuinte para complementar os dados faltantes ou apresentará contraproposta, adequando os limites legais à proposta do contribuinte, conforme artigo 66 da Portaria PGFN nº 6.757/2022. Tem-se, sem dúvidas, um incentivo à autocomposição, pois é obrigatório o oferecimento, pela Fazenda Pública, de uma alternativa para a equalização do débito fiscal do contribuinte.

Os deveres de lealdade e boa-fé, presentes nas negociações e na celebração das transações fiscais, devem permear todo o período de cumprimento do objeto acordado, implicando a rescisão do acordo o descumprimento de suas condições, o esvaziamento patrimonial e a prática de fraudes fiscais. Por certo, importa destacar que a consensualidade na área tributária não é a solução de todos os problemas, mas um meio para a construção de uma Administração Pública mais dialógica e eficiente (Binenbojm, 2020, p. 4), que consiga aliar arrecadação com isonomia e justiça fiscal.

Estimular a consensualidade na Administração Pública significa fomentar a gestão por eficiência na busca do interesse público. A manutenção da litispendência fiscal é prejudicial tanto para a sociedade, pela insegurança jurídica e pelo prolongamento no tempo do conflito com o cidadão-contribuinte, como para o Estado, que gasta tempo e recursos, financeiros e humanos, com técnicas que não caminham para a resolução de litígios.

De tal modo, o cenário das transações tributárias inverte a lógica tradicional de conflito entre quem arrecada e aquele que paga, Fisco e contribuinte, investindo em um meio dialógico de construção do consenso pela via da transação. Além de desafogar o Poder Judiciário pelo não ajuizamento ou suspensão das execuções fiscais, pelo prazo de pagamento via transação, essa medida de autocomposição representa o ingresso de valores públicos para o custeio da máquina estatal e dos direitos fundamentais, num verdadeiro esforço fiscal para que cada um contribua na formação do patrimônio público de acordo com sua capacidade.

4. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM NÚMEROS E ESTATÍSTICAS: QUAL O CENÁRIO DA AUTOCOMPOSIÇÃO NA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO?

A transação tributária é entendida como um mecanismo de autocomposição que, a um só tempo, põe fim a litígios fiscais, existentes ou potenciais, e consegue recuperar valores que deveriam ser arrecadados aos cofres públicos, mas não o foi no tempo e modo corretos, motivo pelo qual houve a inscrição e a cobrança por meio da dívida ativa da União. O



instrumento de pacificação fiscal, mediante a ativa participação do Fisco e do contribuinte na realização do crédito público, caminha em direção ao novo cenário de gestão da dívida ativa.

Esta seção é utilizada para o estudo dos dados qualitativos e quantitativos da cobrança na dívida ativa da União, com ênfase para os valores recuperados a partir das transações fiscais. Desse modo, o entendimento do regramento das transações fiscais é direcionado para identificar as consequências da consensualidade para a recuperação de ativos fiscais, principalmente na recuperação de ativos e impactos nas execuções fiscais judiciais.

Toda concretização de direitos fundamentais, de atuação ou abstenção estatal, gera custos no seu financiamento (Galdino, 2005, p. 346). Dessa forma, no contexto do Estado Moderno, a riqueza produzida pelos agentes econômicos é fruto de um sistema jurídico-social organizado e mantido pelo Estado, financiado por meio das receitas fiscais, razão pela qual somente se poderá tratar de patrimônio privado quando adimplida toda a obrigação fiscal do sujeito passivo (Murphy; Nagel, 2005, p. 107-108).

Assim, a justiça fiscal abrange não só aquilo que se paga ao Estado, seja por meio de tributos¹² ou de figuras não tributárias¹³, mas também quem tem a obrigação de pagar, e se cumpre com suas obrigações fiscais na forma e no tempo corretos. Daí a importância de combater a inadimplência de exações fiscais de forma eficiente, tanto para o cumprimento da solidariedade prevista entre os cidadãos em convívio no Estado Democrático como para a preservação do patrimônio privado e da economia de mercado.

Matéria frequente, principalmente neste início de século XXI, a possibilidade de concessão de benefícios fiscais, mediante parcelamentos de débitos tributários, a contribuintes que estejam sendo investigados ou denunciados por sonegação fiscal, com a possibilidade de suspensão da pretensão punitiva do Estado, gera distorções fiscais e sociais. Medidas nesse sentido são prejudiciais por penalizarem o bom contribuinte com a oneração superior a sua capacidade e beneficiarem o infrator com o perdão de seus débitos por benefícios legais. Para resolver essa celeuma, institutos como as transações fiscais, previstas desde a promulgação do Código Tributário Nacional, mas regulamentadas apenas no ano de 2020 pela Lei do Contribuinte Legal¹⁴, vieram com o intuito de dar tratamento pessoal e individualizado a cada contribuinte.

Para entender melhor nossa arrecadação tributária e tendo por base o ano de 2021, último com dados consolidados, a carga tributária bruta – que consiste na proporção entre a arrecadação de tributos e o Produto Interno Bruto – representou o percentual de 33,78%,

12 O STF adotou a teoria pentapartida para classificar os tributos em: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (Cunha, 2020, p. 84).

13 Como royalties, foro, taxa de ocupação, laudêmio, preço público etc.

14 A Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, estabelece a possibilidade de a Fazenda Nacional, nos limites legais, sentar-se à mesa e negociar com o contribuinte condições de pagamento, de acordo com sua capacidade contributiva, por meio de um plano de amortização individualizado, considerando-se as circunstâncias econômicas e financeiras do interessado.



maior da série histórica, importando numa arrecadação tributária bruta de quase R\$ 3 trilhões de reais (Brasil, 2022, p. 6), contada a arrecadação tributária dos três entes federados. Esses números são semelhantes aos dos países-membros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), com a Carga Tributária Bruta (CTB) em média de 35% (Brasil, 2022, p. 11), fato que denota a necessidade de se preocupar mais com o modo regressivo e saber mais a respeito da pessoa sobre a qual recai o tributo.

A frieza dos números é importante, mas deve ser “temperada” com uma análise qualitativa do mecanismo da transação tributária no cenário do Fisco Nacional.

Nesse contexto, destacou-se o cenário tributário do Brasil perante o de países com realidade econômica e geográfica semelhantes. Para tanto, foi utilizado o relatório de Estatísticas de Receitas na América Latina e Caribe, publicado em 2022, que apresenta as estatísticas e resultados fiscais das duas últimas décadas, entre 1990 e 2020. Sistematizando as informações, obteve-se a seguinte estatística para o Brasil.

Tabela 1 – Estatísticas do sistema tributário do Brasil comparado ao dos demais países da América Latina e Caribe

Referencial	Conclusão da pesquisa	Resultado
1) Maiores tributações em relação ao PIB:	Terceiro colocado, 31,6% (OCDE, 2022, p. 33).	Uma das maiores relações entre tributação e PIB.
2) Sistema tributário e esforço fiscal:	Alta informalidade, evasão fiscal e planejamento tributário agressivo (OCDE, 2022, p. 47).	Fomenta a cultura da sonegação e contribui para o déficit da arrecadação fiscal.
3) Fator contribuições previdenciárias:	País com previdência social pública, as contribuições previdenciárias representaram mais de 20% do total da arrecadação fiscal (OCDE, 2022, p. 56).	A cobrança da dívida ativa previdenciária ganha maior destaque por sua representação social e econômica.
4) Centralização das arrecadações fiscais:	Nos países da OCDE, cerca de 60% da receita é arrecadada pelo órgão central. No Brasil, este percentual ficou em 42,4% (OCDE, 2022, p. 60).	Uma surpresa da pesquisa, sugerindo maior descentralização da arrecadação com os entes subnacionais.
5) Arrecadação subnacional e da seguridade social:	Estados e Municípios totalizaram 31,6%, enquanto a seguridade social representou 26% da arrecadação fiscal total (OCDE, 2022, p. 60).	Os entes subnacionais e as receitas da seguridade social representaram boa parcela da arrecadação fiscal.

Fonte: o autor, com base em dados da OCDE (2022).

Das análises realizadas, percebe-se a adequada repercussão percentual entre o Produto Interno Bruto e a tributação, de acordo com o modelo de Estado Social que se propôs a instituir com a Constituição Cidadã de 1988. Ainda, atente-se para as falhas no sistema



arrecadatório e a descentralização das competências tributárias. Objeto amplo deste estudo, a ineficiência arrecadatória, fomentada pela cultura da sonegação e por fraudes fiscais estruturadas, deve ser combatida com o esforço fiscal de todos os entes federados e em todas as suas frentes. Aqui, debruça-se sobre a transação tributária como meio de fomentar a recuperação de ativos por meio da consensualidade na gestão da dívida ativa da União.

Com a sua regulamentação legal e infralegal¹⁵ a partir de 2020, a transação no âmbito da dívida ativa da União já rende seus primeiros dividendos. No portal PGFN em números (Brasil, 2023), é possível visualizar a recuperação global, aquela decorrente das transações fiscais, e o percentual de relevância desse instrumento, tratado como um benefício fiscal – devido ao escalonamento do pagamento, com ou sem descontos –, cujos resultados são apresentados na tabela a seguir.

Tabela 2 – Histórico anual da recuperação de ativos inscritos na Dívida Ativa da União

Ano-calendário	Recuperação global	Recuperação com a transação fiscal
2019 (sem os efeitos da crise econômica da Covid-19)	R\$ 24,4 bilhões	Não havia transação fiscal. Porém, sobre a matéria tramitava a MP nº 899/2019, que estimava em R\$ 13,7 bilhões a arrecadação até 2021 (Brasil, 2020, p. 15). A recuperação com Benefícios Fiscais representou mais de R\$ 9 bilhões de reais (Brasil, 2020, p. 10).
2020 (auge da crise econômica da Covid-19)	R\$ 25,7 bilhões	Negociação de mais de 800 mil débitos inscritos em Dívida Ativa, no valor de total R\$ 81,9 bilhões (Brasil, 2021, p. 17). A recuperação com Benefícios Fiscais representou mais de R\$ 11,5 bilhões de reais (Brasil, 2021, p. 15).
2021 (ainda sob os efeitos, mas reagindo a crise econômica da Covid-19)	R\$ 31,7 bilhões	Consolida a transação tributária como o principal instrumento de regularização na DAU, com mais de R\$ 200 bilhões em dívidas regularizadas. A cada cinco reais recuperados, um real foi obtido por meio dos acordos de transação (Brasil, 2022, p. 4). A recuperação com Benefícios Fiscais representou mais de R\$ 12,4 bilhões de reais (Brasil, 2022, p. 13).
2022 (reação à crise econômica da Covid-19)	R\$ 39,1 bilhões	Sozinha, a transação tributária representou uma recuperação de R\$ 14,1 bilhões, 36% do total arrecadado (Brasil, 2023, p. 9).

Fonte: o autor, com base em dados da PGFN EM NÚMEROS (2020, 2021, 2022 e 2023).

Dos dados apresentados, pode-se concluir pela consolidação da transação fiscal como importante instrumento de gestão para a dívida ativa da União. No ano de 2021, além de

15 No Brasil, a transação tributária prevista no art. 156, inc. III, do CTN, foi regulamentada na Lei do Contribuinte Legal (nº 13.988/2020), com aplicação possibilitada pela Portaria PGFN nº 9.917/2020, e, atualmente, disciplinada na Portaria PGFN nº 6.757/2022.



representar 20% do valor total arrecadado (Brasil, 2022, p. 4), replica na negociação de mais de 2,4 milhões de inscrições, no valor de R\$ 221 bilhões, em mais de 876 mil acordos (Brasil, 2022, p. 11). Comparativamente, de 2020 para 2021, houve um crescimento de 300% no número de inscrição em dívidas ativas transacionadas, além de aumentar em 269% o montante de créditos fiscais inscritos na dívida ativa da União transacionados.

Com os números consolidados e sistematizados no relatório PGFN em números 2023 – a face mais eficiente do esforço fiscal na gestão da dívida ativa da União –, a transação tributária representou, no ano de 2022, uma recuperação de R\$ 14,1 bilhões de reais, 36% do total arrecadado pela PGFN, que atingiu o montante global de R\$ 39,1 bilhões recuperados dos débitos inscritos em dívida ativa da União (Brasil, 2023, p. 7).

Na análise qualitativa, para além dos números, tem-se a transação tributária como uma importante ferramenta não só para pacificar conflitos, como também para consolidar um sistema de gestão por eficiência na cobrança dos créditos fiscais da Fazenda Nacional. Isso está atrelado ao esforço fiscal, aquele direcionamento feito pelo ente federado para cumprir com suas competências tributárias, não só pela instituição dos tributos, como também pela regular constituição, cobrança e arrecadação destes (Piancastelli; Thirlwall, 2020, p. 876-877).

O gerenciamento da dívida ativa, com eficiência e foco na recuperação de receitas, inibe uma verdadeira utilização da sonegação fiscal como planejamento tributário ilícito. Ainda, a eficiência na cobrança atua para que o sistema fiscal possa financiar as políticas públicas¹⁶ e não seja fato gerador de distorções artificiais no mercado.

Assim, a oportunidade e conveniência de transacionar, prevista na Lei nº 13.988/2020, obriga a Fazenda Pública a considerar os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração dos processos e da eficiência, sempre com foco na busca do interesse público fiscal primário. Aqui, tem-se o dever da União de observar as consequências práticas da composição tributária (Avelino; Peixoto, 2022, p. 66-67), reforçando a obrigação de motivar a decisão administrativa de concessão, denegação e os termos negociados na transação tributária.

Dos números da Tabela 2, pode-se concluir que, nesse curto espaço de vigência, a transação tributária representa uma solução mais econômica, com recuperação do crédito de forma mais célere e prevenção ou resolução de conflitos. Embora se reconheça o primeiro passo dado, ainda é vasto e inexplorado o terreno aberto pela virada de chave da aplicação da consensualidade na resolução de créditos tributários.

Em suma, a transação tributária faz superar o dogma tradicional de que a indisponibilidade do crédito público vedaria a autocomposição das partes na seara tributária, coibindo o litígio e incentivando a consensualidade como política de Estado. Na verdade, a transação apenas

16 A relação entre a sonegação fiscal e as políticas públicas é intrínseca quando se pensa que as receitas fiscais financiam as ações do Estado. Entre os problemas da economia brasileira, a sonegação fiscal ganha destaque ao gerar injustiça entre os contribuintes, crimes contra a ordem tributária e elevado gasto público no seu combate (Ferreira; Pinto, 2017, p. 63).



reforça a desjudicialização da cobrança, a solução consensual de litígios e a priorização da eficiência na gestão da dívida ativa da União, colocando contribuinte e Fisco em posição ativa tanto na constituição quanto na equalização do crédito fiscal.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A consensualidade na gestão da dívida ativa é uma novidade que, dados os resultados iniciais alcançados, apresenta-se como um instrumento eficiente na recuperação de ativos e na solução extrajudicial de litígios. No âmbito do direito tributário, a autocomposição, antes vista como proibitiva, recebe uma releitura para ser utilizada como uma das fontes de cobrança no sistema multiportas da execução fiscal. Muito ainda se tem a percorrer, principalmente na definição da capacidade de pagamento do contribuinte, mas é inegável que os primeiros passos foram dados e já provocam um retorno positivo.

Um modelo que se baseia na litigiosidade não pode ser considerado um exemplo de promoção da justiça. Da mesma forma, a abertura e reabertura de parcelamentos para resolver créditos tributários, sem individualizar a capacidade de pagamento do contribuinte, penaliza o bom pagador e faz do favor fiscal mais um instrumento de planejamento tributário ilícito.

Nesse cenário, a transação tributária surge como uma forma de possibilitar, dentro dos parâmetros legais da Lei nº 13.988/2020, a participação ativa tanto do Fisco como do contribuinte na constituição e posterior resolução do crédito tributário. A autocomposição possibilita economia de ordem financeira, com a arrecadação imediata para o Fisco e a possibilidade de descontos ao contribuinte; no viés temporal, com a resolução do litígio em menor espaço de tempo; e no âmbito profissional, possibilitando a composição rápida e direta entre as partes para prosseguirem nas suas atividades.

A célere e eficiente pacificação do litígio tributário pressupõe a participação ativa das partes na procura pela melhor forma legal de compor o conflito. Destaque na gestão da dívida ativa da União, conforme apresentado na seção 3, a transação tributária chega para ocupar esse espaço de atuação dialógica do Fisco na cobrança do crédito tributário inadimplido, respeitando a capacidade de pagamento do contribuinte.

O rito demorado e conflituoso das execuções fiscais no Poder Judiciário mostrou-se como uma das causas para a ineficiência de sua cobrança. Além disso, ao impossibilitarem a individualização do contribuinte, os antigos parcelamentos fiscais com descontos e a cobrança judicial da execução fiscal acabavam por violar a isonomia fiscal, tratando igualmente pessoas com diferentes capacidades de pagamento. É dizer que devedores com realidades distintas poderiam se valer do mesmo benefício fiscal, fato que, atualmente, configuraria uma injustiça fiscal qualificada.

De um lado, a transação para equalizar valores inscritos na dívida ativa da União é inovadora ao possibilitar a permissão legal de conceder benefícios somente para créditos classificados como de difícil recuperação ou irrecuperáveis, de acordo com a individualização



do contribuinte. Ou seja, para esses créditos, considerados de baixa probabilidade de recuperação, há maior margem de negociação quanto a descontos, garantias e formas de pagamento. Nesses casos, como desenvolvido na seção 2, costuma-se utilizar a transação individual, normal ou simplificada, para, dentro dos limites legais, identificar os descontos e a quantidade de parcelas para quitação.

Por outro lado, a transação tributária possibilita que todos os devedores da Fazenda Nacional, inscritos na dívida ativa da União, sentem-se à mesa de negociação para pagar seus débitos de forma escalonada no tempo. Contudo, os benefícios fiscais, como a entrada reduzida, os descontos e prazos diferenciados, serão concedidos somente de acordo com a capacidade de pagamento do contribuinte.

De tal modo, a discricionariedade do agente público na celebração da transação tributária obedece à moldura legal, dentro da qual há certa margem de escolha, de acordo com a individualização da capacidade de pagamento, para a concessão de descontos e escalonamento do pagamento.

Por sua complexidade normativa, o direito tributário exige muita capacidade criadora ao intérprete, com foco nas inovações que sejam eficientes para prevenir ou pôr fim a litígios, nas fases de constituição e, posteriormente, na exigência de cumprimento do crédito tributário. Dotada de valores próprios, além de exigir tratamento isonômico de acordo com a capacidade contributiva do sujeito passivo, a tributação é importante mecanismo na preservação da economia de mercado, da livre concorrência e do financiamento dos custos públicos.

Nessa linha, buscar métodos de resolução para os conflitos tributários, mais do que a mera arrecadação, que, por si só, já seria admirável, implica também o tratamento fiscal isonômico e a melhoria das fontes de financiamento dos direitos fundamentais. Por tudo estudado, a supremacia e a indisponibilidade do interesse público não afastam a transação em matéria tributária, sendo, na verdade, mais um elo entre a solução consensual, a arrecadação fiscal e a eficiência na Administração.

Como resultado desta pesquisa, percebeu-se a possibilidade de utilizar a autocomposição de litígios tributários para fomentar a gestão por eficiência na dívida ativa da União, a obediência à isonomia fiscal na celebração das transações, a preservação da economia de mercado com o combate ao planejamento fiscal predatório e os primeiros resultados positivos da negociação na recuperação de ativos pela Fazenda Nacional.

Todavia, com o resultado da pesquisa, também se reconheceu um horizonte vasto a investigar, com ênfase especial ao cálculo para atingir a capacidade de pagamento do contribuinte. Pedra de toque das transações tributárias, a individualização da capacidade de pagamento exige e exigirá de todos cada vez mais empenho e pesquisa para ser desenvolvida na direção da justiça fiscal e na gestão por eficiência da dívida ativa.

Finalmente, a novidade legislativa, prevista no texto original do CTN, no artigo 156, inciso III, gestada na Lei nº 13.988/2020, inova ao possibilitar ao Fisco e ao contribuinte um sistema de execução fiscal multiportas, com a previsão de negociação entre as partes para chegarem,



nos limites da lei, a um entendimento que pacifique o litígio com o pagamento do tributo devido. Sem descuidar da eficiência e da celeridade desse sistema na recuperação de ativos inscritos na dívida ativa da União, já demonstradas, este trabalho, por ser instrumento recente, também demonstrou que a transação tributária ainda demanda muito estudo e aperfeiçoamento para atingir seu grau máximo de eficiência.

REFERÊNCIAS

AVELINO, Murilo Teixeira; PEIXOTO, Ravi de Medeiros. Transação tributária: novo paradigma da autocomposição a partir da Lei nº 13.988/2020. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 59, n. 233, p. 61-82, jan./mar. 2022.

BINENBOJM, Gustavo. A consensualidade administrativa como técnica juridicamente adequada de gestão eficiente de interesses sociais. **Revista eletrônica da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, v. 3, n. 3, p. 1-7, set./dez. 2020.

BRANDÃO, Luiz Mathias Rocha. Desafios contemporâneos da autocomposição de conflitos tributários e o novo código de processo civil brasileiro. **Revista da PGFN**, ano V, n. 9, p. 57-75, dez. 2016.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm. Acesso em: 18 mar. 2023.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em números 2022**. Brasília: CNJ, 2022.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2022**. Brasília: PGFN, 2022.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2023**. Brasília: PGFN, 2023.

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. Brasília: Presidência da República, [1979]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 11 jan. 2023.

BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2009]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 15 jan. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nºs 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Brasília: Presidência da República, [2023]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm. Acesso em: 17 jan. 2023.



BRASIL. **Portaria PGFN nº 33, de 08 de fevereiro de 2018.** Regulamenta os arts. 20-B e 20-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e disciplina os procedimentos para o encaminhamento de débitos para fins de inscrição em dívida ativa da União, bem como estabelece os critérios para apresentação de pedidos de revisão de dívida inscrita, para oferta antecipada de bens e direitos à penhora e para o ajuizamento seletivo de execuções fiscais. Brasília: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=90028>. Acesso em: 03 jan. 2023.

BRASIL. **Estimativa da Carga Tributária Bruta no Governo Federal – 2021.** Análise por tributo e por base de incidência. Brasília: Receita Federal do Brasil, abr. 2022. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43205. Acesso em: 15 jan. 2023.

CARDOSO, Kelly; VOLPI, Elon Kaleb; FERREIRA, Jussara Suzi Borges Nasser. O custo do processo: eficiência, indisponibilidade do interesse público e análise econômica do direito. **Revista cidadania e acesso à justiça**, v. 6, n. 2, p. 36-53, jul./dez. 2020.

CARVALHO, Cristiano Rosa de. **Teoria da decisão tributária.** São Paulo: Saraiva, 2018.

CUNHA, Carlos Renato. Algumas palavras sobre a classificação das espécies tributárias. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, v. 142, n. 27, p. 71-88, 2020.

FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano.** Curitiba: Juruá, 2014.

FERREIRA, Marcelino José Alves; PINTO, Francisco Roberto. Políticas Públicas E Sonegação Fiscal: o caso do projeto Grandes Devedores da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Conhecer: debate entre o público e o privado**, v. 7, n. 19, p. 47-68, 2017.

FUNDO Partidário distribuiu mais de R\$ 1 bilhão ao longo de 2022 para 24 partidos. **Tribunal Superior Eleitoral**, 13 jan. 2023. Disponível em: <https://www.tse.jus.br/comunicacao/noticias/2023/Janeiro/fundo-partidario-distribuiu-mais-de-r-1-bilhao-ao-longo-de-2022-para-24-partidos>. Acesso em: 01 fev. 2023.

GALDINO, Flávio. **Introdução à teoria dos custos dos direitos: direitos não nascem em árvores.** Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual.** Belo Horizonte: Fórum, 2010.

GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e contrato administrativo. **Revista da Faculdade de Direito da UFRGS**, Porto Alegre, v. 21, p. 141-148, abr. 2002.

GRUPENMACHER, Betina Treiger. A reforma tributária e a afronta aos direitos fundamentais. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, ano 1, n. 5, p. 41-53, 2003.



HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. **O custo dos direitos:** por que a liberdade depende dos impostos. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2019.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, Carlos Henrique. Justiça multiportas no direito tributário brasileiro. **Cadernos do Programa de Pós-Graduação em Direito/UFRGS**, Porto Alegre, v. 16, n. 1, p. 239-265, ago. 2021.

MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade legislativa do processo tributário.** Salvador: JusPodivm, 2018.

MOREIRA, André Mendes; MACHADO, Sophia Goreti Rocha. Conceito de tributo e sua divisão em espécies. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, ano 13, n. 76, p. 71-90, jul./ago. 2015.

MURPHY, Liam. NAGEL, Thomas. **O Mito da Propriedade:** os impostos e a justiça. São Paulo: Martins Fontes, 2005.

NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos:** contributo para a compreensão constitucional do Estado Fiscal contemporâneo. Tese de doutoramento, 3^a reimpressão. Coimbra: Almedina, 2012.

OECD. **Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean.** OECD Publishing, Paris, 2022. DOI: <https://doi.org/10.1787/58a2dc35-en-es>. Disponível em: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-in-latin-america-and-the-caribbean-24104736.htm>. Acesso em: 25 jan. 2023.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de. Efetividade e tutela jurisdicional. **Cadernos do programa de pós-graduação em direito UFRGS**, Porto Alegre, v. 3, p. 169-194, 2005.

PGFN alcança R\$ 39,1 bilhões em valor arrecadado em 2022. **Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, 03 fev. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2023/pgfn-alcanca-r-39-1-bilhoes-em-valor-arrecadado-em-2022>. Acesso em: 24 fev. 2023.

PIANCASTELLI, Marcelo; THIRLWALL, Anthony Phillip. Os determinantes da receita tributária e do esforço tributário em países desenvolvidos e em desenvolvimento: teoria e novas evidências 1996-2015. **Nova Economia**, [s. l.], v. 30, n. 3, p. 871-892, 2020.

RENNÓ, Gabriela Machado; CARVALHO, Silzia Alves. Negócio jurídico processual em sede de execução fiscal como forma de acesso à justiça. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, v. 23, n. 1, p. 524-546, 2022.



ROSEMBUJ, Tulio. **La transacción tributaria**. Colección Nuevo Derecho. Barcelona: Editorial Atelier, 2000.

SILVA, Clayton Robson Moreira da; CRISÓSTOMO, Vicente Lima. Gestão fiscal, eficiência da gestão pública e desenvolvimento socioeconômico dos municípios cearenses. **Revista de Administração Pública**, v. 53, p. 791-801, 2019.

TALAMINI, Eduardo. A (in)disponibilidade do interesse público: consequências processuais (composições em juízo, prerrogativas processuais, arbitragem, negócios processuais e ação monitória) - versão atualizada para o CPC/2015. **Revista de Processo**, v. 42, n. 264, p. 83-107, 2017.

TSE divulga nova tabela com a divisão dos recursos do Fundo Eleitoral para 2022. **Tribunal Superior Eleitoral**, 23 jun. 2022. Disponível em: <https://www.tse.jus.br/comunicacao/noticias/2022/Junho/tse-divulga-nova-tabela-com-a-divisao-dos-recursos-do-fundo-eleitoral-para-2022>. Acesso em: 01 fev. 2023.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





UMA ANÁLISE DE EQUIVALÊNCIA LINGUÍSTICA ENTRE O DISCURSO DA JUSTIÇA DO TRABALHO E O DISCURSO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO SOBRE GOVERNANÇA PÚBLICA

Linguistic equivalence to analyze how meaning the speech of the Justiça do Trabalho was expressed the speech of the Tribunal de Contas da União about Public Governance

Hitalo Fernandes Miné Diniz

Bacharel em Sistemas de Informação pela PUC Minas Gerais, mestre em Administração Pública pela Universidade Federal de Viçosa e analista judiciário no Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região (Minas Gerais).

E-mail: hitalodiniz@gmail.com

Orcid: <https://orcid.org/0009-0002-9241-3867>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/2813522951756541>

Alexandre Santos Pinheiro

Bacharel em Administração pela Universidade Federal de Viçosa, doutor e mestre em Administração pela Universidade Federal de Minas Gerais. Professor adjunto da Universidade Federal de Viçosa.

E-mail: alexandre.inu@ufv.br

Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-1307-6154>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3006330595800620>

RESUMO

O objetivo deste trabalho é apresentar dados para percepção da equivalência linguística entre o conteúdo do discurso do Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT) sobre Governança Pública e o conteúdo do discurso do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre o mesmo tema. O TCU é o órgão que orienta o exercício da Governança Pública no âmbito da esfera de Administração Pública Federal, enquanto o CSJT é o órgão responsável pela sistematização e definição das estruturas de governança da Justiça do Trabalho. As orientações de ambos os órgãos acontecem por meio da publicação de documentos oficiais e resoluções. Em virtude disso, esta pesquisa utilizou a Análise de Conteúdo para verificação de relações



textuais existentes entre os discursos sobre Governança Pública dos referidos órgãos. Primeiro, empreendeu-se uma análise do conteúdo dos documentos orientadores do TCU, do qual foram extraídos 3 temas e, conseqüentemente, 11 categorias de análise e 146 unidades de análise. Os resultados da pesquisa demonstraram que: (a) no mecanismo Liderança, o discurso do CSJT esteve alinhado com conteúdos semânticos do TCU sobre diretrizes, mas apresentou baixa equivalência linguística ao conteúdo semântico sobre definição de estrutura de governança; (b) no mecanismo Estratégia, o discurso do CSJT teve amplitude de escopo e densidade de materiais textuais, caracterizando um discurso com equivalência linguística ao discurso do TCU; (c) no mecanismo Controle, o discurso do CSJT ficou focado em contextos discursivos sobre Auditoria, Colegiados e Consultoria, e demonstrou baixa equivalência aos princípios de governança.

Palavras-chave: Governança Pública; Tribunal de Contas da União; Justiça do Trabalho; Análise de Conteúdo; equivalência linguística.

ABSTRACT

The purpose of this study is to present data to assess the linguistic equivalence between the content of the discourse of the Superior Board of Labor Justice (CSJT) on public governance and the content of the discourse of the Federal Court of Auditors (TCU) on the same subject. The TCU is the body that guides the exercise of Public Governance within the scope of the federal public administration, while the CSJT is responsible for systematizing and defining the governance structures of the Labor Court. The guidance provided by both bodies is disseminated through the publication of official documents and resolutions. As a result, this research used Content Analysis to verify existing textual relationships between the discourses on Public Governance of these entities. First, an analysis of the content of TCU's guidance documents was carried out, from which 3 themes, 11 categories of analysis, and 146 units of analysis were extracted. The research results showed that: (a) in the Leadership mechanism, the CSJT's discourse was aligned with semantic content from the TCU regarding guidelines but exhibited low linguistic equivalence in relation to semantic content about the definition of governance structure; (b) in the Strategy mechanism, the CSJT's discourse had a broad scope and density of textual materials, characterizing a discourse with linguistic equivalence to the TCU's discourse; (c) in the Control mechanism, the CSJT's discourse focused on discursive contexts related to Audit, Boards, and Consultancy and demonstrated low equivalence with governance principles.

Keywords: Public Governance; Federal Court of Auditors; Labor Justice; Content Analysis; linguistic equivalence.

1. INTRODUÇÃO

O objetivo deste trabalho é apresentar dados para percepção da equivalência linguística entre o conteúdo do discurso do Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT) sobre Governança Pública da Justiça do Trabalho e o conteúdo do discurso do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre Governança Pública dos órgãos e entidades públicas do Brasil.



O TCU é o responsável por analisar e julgar a legalidade, a legitimidade e a economicidade do uso dos recursos públicos federais pelos administradores públicos, por meio de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades públicas federais (TCU, 2020). Portanto, é o órgão brasileiro responsável pelo exercício de controle externo sobre a Administração Pública Federal (Brasil, 1988). Embora o TCU não seja, atualmente, o único órgão de orientação sobre Governança Pública existente no Brasil, ele é o órgão que assumiu o protagonismo no controle dos exercícios de Governança Pública dos órgãos e entidades públicas federais. O exercício desse controle acontece principalmente por meio de publicações de orientações, as quais podem ser da natureza de recomendações ou de regulamentações legais e/ou normativas.

O TCU define Governança Pública como um conjunto de “[...] mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (TCU, 2020, p. 36). Seguindo Secchi (2009) e Filgueiras (2011), este trabalho aborda Governança Pública como conjuntos de relações complexas em uma rede de relacionamentos existente dentro de um ambiente pluralista que deve reconhecer a interdependência de vários atores na prestação de serviços públicos (Christense; Laegreid, 2011). Assim, conforme Pollitt e Hupe (2011), a Governança Pública é um processo de integração, coordenação e controle político que relaciona política, gestão pública e políticas públicas para produzir confiança e entregar resultados.

De acordo com Matias-Pereira (2014), no contexto brasileiro, a Governança Pública deve ter suas práticas orientadas por quatro princípios fundamentais: transparência, *accountability*, participação social e *compliance*.

Para orientar a adoção da boa governança no setor público brasileiro, o TCU (2020) publicou o Referencial Básico de Governança Pública do Tribunal de Contas da União (RBG-TCU), documento que objetiva o aperfeiçoamento da governança na Administração Pública, e que também serve para autoavaliação da Governança Pública organizacional pelas organizações que buscam promover melhorias no seu sistema de governança institucional (TCU, 2020). Esse documento está alinhado com as diretrizes definidas por Kaufmann e Kraay (2023) sobre a “boa governança” e busca, assim como propôs este órgão, fortalecer a sociedade civil. Também está em conformidade com os princípios que atualmente fundamentam a Governança Pública.

O CSJT conjuntamente com o Tribunal Superior do Trabalho (TST) são os órgãos responsáveis pelo exercício da Justiça do Trabalho. Compete aos tribunais do trabalho processar e julgar, originariamente, a reclamação para a preservação de sua competência e garantia da autoridade de suas decisões (Brasil, 1998), enquanto cabe ao CSJT a supervisão do exercício das funções administrativas dos órgãos da Justiça do Trabalho (Brasil, 2020). Para exercer suas competências, o CSJT publica normas gerais para orientar a administração dos órgãos da Justiça do Trabalho. De acordo com Brasil (2020), cabe ao CSJT a sistematização e definição das estruturas de Governança Pública no âmbito da Justiça do Trabalho, as quais devem estar em conformidade com as diretrizes do RBG-TCU.



Nota-se que tanto o TCU quanto o CSJT orientam a sistematização e a definição de estruturas de governança por meio da publicação de orientações (ou diretrizes) sobre exercícios das práticas de governança. Devido ao controle externo exercido pelo TCU sobre o desempenho dos tribunais do trabalho, o CSJT deve publicar orientações para exercício da governança de seus órgãos e entidades em coerência com as orientações do RBG-TCU – no caso da Justiça do Trabalho, as publicações encontram-se nas resoluções do CSJT. Para que o exercício de sua governança alcance o nível ideal esperado, as resoluções publicadas pelo CSJT devem estruturar um discurso sobre governança logicamente equivalente ao discurso sobre governança do TCU.

A característica de o exercício de governança ser orientado pela publicação de orientações coloca em pauta a importância do discurso textual existente nas publicações. A aplicação do Questionário de Autoavaliação do Índice de Governança e Gestão (iGG) parece ser rastro disso.

A partir de 2017, o TCU passou a mensurar os perfis de governança e gestão das organizações da Administração Pública Federal por meio de um questionário de autoavaliação (Linhares; Badya, 2019). Segundo o TCU (2021), as respostas fornecidas pelas organizações mensuram o nível de adoção de práticas e o nível de amadurecimento da governança dos órgãos e entidades públicas federais em relação ao RBG-TCU. Como o exercício é consequente das orientações publicadas, e estas estão no âmbito do discurso textual, existe relação causal entre exercício e discurso textual publicado. Nesse sentido, o iGG pode ser uma maneira de avaliar a equivalência discursiva da governança de cada órgão e entidade pública federal em relação ao RBG-TCU. Contudo, o iGG consiste em um questionário de autoavaliação, e não em um método de percepção discursiva em si.

O que se destaca nesse contexto é a necessidade de alinhamento lógico-discursivo, em que os discursos dos órgãos e entidades públicas federais devem possuir equivalência lógica de sentido com os respectivos órgãos de controle. Este alinhamento é aqui compreendido como sendo a equivalência linguística do conteúdo do discurso. Com base em Labov (1978), pode-se afirmar que equivalência linguística indica alinhamento semântico entre dois textos. Geralmente, a utilização de palavras ou frases de um texto como referentes utilizados em outro texto servem para preencher funções semelhantes e estabelecer relação de igualdade lógica ou implicação mútua entre eles (Harvey, 2002). A utilização de materiais textuais de um texto por outro texto pode indicar relações de igualdade lógica entre eles; e, portanto, construir consistência sintática e coerência semântica, aproximando o discurso do primeiro ao discurso do texto de origem.

As orientações de cada órgão e entidade pública federal devem estar discursivamente estruturadas em equivalência ao discurso do RBG-TCU e às orientações do TCU. Como o exercício é condicionado teoricamente pelo discurso textual publicado, a coerência lógica discursiva reflete diretamente no exercício da governança, de maneira que sem equivalência discursiva não há alinhamento de práticas de boa governança. Nesse sentido, esta pesquisa busca apresentar elementos para percepção sobre a equivalência linguística do discurso sobre Governança Pública da Justiça do Trabalho em relação ao discurso sobre Governança Pública existente no RBG-TCU.



Para apreciação dessa equivalência, foi estruturada uma Análise de Conteúdo (AC) (Bardin, 2016) do RBG-TCU e das resoluções vigentes publicadas pelo CSJT. Também foram analisados os conteúdos do Questionário de Autoavaliação do Índice de Governança e Gestão (iGG) de 2021 e do Acórdão nº 2164/2021 – TCU – Plenário, por se considerar que esses documentos são complementares ao RBG-TCU. A AC é uma técnica que permite, de maneira descritiva, objetiva e sistemática, captar e decifrar significações existentes em qualquer processo de comunicação (Bardin, 2016). Ela permitiu compreender temas, categorias de análise e unidades de registro estruturantes do discurso existente nos documentos orientadores sobre governança publicados pelo TCU, e, a partir disso, verificar ocorrências de referências textuais desses elementos nas resoluções do CSJT. As observações de ocorrências de referências de materiais textuais do discurso sobre governança no TCU presentes nas resoluções do CSJT servem como vestígios linguísticos de equivalência linguística entre esses discursos.

Essa verificação foi feita por programa de raspagem de dados, de programação *Phyton*, desenvolvido pelos autores. Dessa maneira, foi possível construir um painel de dados que demonstraram relações textuais existentes entre mecanismos e práticas orientados pelo TCU e aqueles exercidos pela Justiça do Trabalho com base nas publicações do CSJT.

Este trabalho debruça-se sobre a Justiça do Trabalho em função de um dos seus autores ser servidor público de um Tribunal Regional do Trabalho de Minas Gerais há dez anos, sendo oito deles com atividades de auditoria dos órgãos de controle (Tribunal de Contas da União, Conselho Nacional de Justiça e Conselho Superior da Justiça do Trabalho), que compreendem processos de governança, gerenciamento de riscos, controles internos do TRT-MG e iGG. A experiência no campo de trabalho revelou a necessidade de percepção da equivalência linguística entre os discursos do CSJT e do RBG-TCU como maneira de aprimorar a governança da Justiça do Trabalho, bem como para melhorar sua nota de avaliação no iGG.

Este artigo está estruturado em mais cinco partes, além desta introdução. As duas seções seguintes compõem o arcabouço teórico da pesquisa e apresentam, respectivamente, (2.1) uma breve descrição da Justiça do Trabalho e a localização do CSJT dentro dela; e (2.2) a Governança Pública Organizacional do TCU. Na seção (3), sobre o método de pesquisa, são apresentadas a abordagem qualitativa de pesquisa e sua característica descritiva. Também são descritas a Análise Documento enquanto técnica de coleta de dados e a AC como técnica de análise de dados. A seguir, na seção (4) são descritos os resultados encontrados. Por fim, na seção (5) são tecidas algumas considerações finais acerca da pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 JUSTIÇA DO TRABALHO E CONSELHO SUPERIOR DA JUSTIÇA DO TRABALHO

A Justiça do Trabalho, um dos segmentos especializados de justiça do Poder Judiciário, tem por função jurisdicional dirimir conflitos decorrentes das relações de trabalho (Tomio; Robl



Filho, 2013; Oliveira, 2018). Segundo Silva (2013), a sua função jurisdicional é exercida pelos órgãos Tribunal Superior do Trabalho, Tribunais Regionais do Trabalho e Juízes do Trabalho. Conforme disposto no art. 114 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), compete à Justiça do Trabalho processar e julgar ações das relações de trabalho relacionadas ao direito de greve, à representação sindical, a indenização por dano moral ou patrimonial e outras controvérsias, na forma da lei (Brasil, 1988).

Devido à expansão da Justiça do Trabalho promovida pela reforma do Judiciário em 2004, criou-se o Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT), órgão que atua junto ao Tribunal Superior do Trabalho como órgão central do sistema nesse segmento de Justiça (Oliveira, 2018). De acordo com a Emenda Constitucional nº 45, o CSJT foi constituído para exercer “a supervisão administrativa, orçamentária, financeira e patrimonial da Justiça do Trabalho, o qual atua como órgão central do sistema, cujas decisões têm efeito vinculante” (Brasil, 2017, art. 1º; Oliveira, 2018).

Para exercer suas competências, o CSJT publica normas gerais para orientar a administração dos órgãos sob sua jurisdição. Essas normas estão relacionadas às atividades desenvolvidas nas áreas de planejamento estratégico, planejamento e orçamento, administração financeira, material e patrimônio, controle interno, tecnologia da informação, gestão de pessoas, Governança Pública, entre outras. Portanto, os órgãos da Justiça do Trabalho, além de se submeterem às normas do Conselho Nacional de Justiça, também devem cumprir as normas emanadas pelo CSJT (Brasil, 2017; Tomio; Robl Filho, 2013).

A competência do CSJT para orientação da Governança Pública dos órgãos da Justiça do Trabalho alcança

sistematizar e definir estruturas de governança e gestão com o objetivo de garantir eficiência, eficácia e efetividade aos objetivos organizacionais e promover a padronização da gestão no âmbito da Justiça do Trabalho, consoantes diretrizes do Referencial Básico de Governança Pública do Tribunal de Contas da União – TCU (TCU, 2020, p. 1).

Nesse sentido, o CSJT tem editado resoluções a fim de aprimorar as funções jurisdicional e administrativa da Justiça do Trabalho, com efeito vinculante para os órgãos da Justiça do Trabalho (Brasil, 2017).

2.2 GOVERNANÇA PÚBLICA ORGANIZACIONAL DO TCU

Pollitt e Bouckaert (2002), Osborne (2006) e Christense e Laegreid (2011) utilizam o termo *Nem Public Management (NPM)* para discorrer sobre Governança Pública, compreendendo-a como um processo de integração, coordenação e controle político que busca analisar e avaliar a evolução das políticas públicas, a entrega de resultados e as relações entre atores públicos, atores privados, terceiro setor e sociedade. Osborne (2006) explica que essa perspectiva leva em consideração que o Estado depende de outras organizações para alcançar seus objetivos, concebendo o governo como processo amplo, plural e complexo



da sociedade. Assim, a Governança Pública trata de uma rede de relacionamentos existente dentro de um ambiente pluralista onde os serviços públicos operam, e onde as relações intra e interorganizacionais devem reconhecer a interdependência de vários atores na prestação de serviços públicos para produzir confiança, resultados e sistemas de governança (Christense; Laegreid, 2011). Daí se afirmar que a Governança Pública busca integrar política, gestão pública e políticas públicas para maior capacidade do governo em produzir respostas e solucionar problemas em face das transformações (Pollitt; Hupe, 2011).

De acordo com Fukuyama (2013), a Governança Pública é um processo de geração de valor público que se vale de capacidades e qualidades institucionais e da colaboração entre agentes públicos e agentes privados para construção de serviços, políticas e bens públicos para a entrega de resultados e para melhoria de desempenho.

Pollitt e Bouckaert (2002) chamam a atenção para a perspectiva de que, para uma boa governança ser de fato ser eficiente, ter qualidade e gerar confiança, é necessária uma combinação particular de prioridades relativas ao contexto nacional de cada país. Nesse sentido, optou-se pelo desenvolvimento do referencial teórico sobre Governança Pública tomando como base autores e a perspectiva brasileira.

A Administração Pública no Brasil passou por três significativas tentativas de reformas, sendo elas: (1) a Reforma Burocrática na década de 1930; (2) a organização da Administração Federal iniciada com o Decreto-Lei nº. 200 de 1967; (3) e a Administração Pública Gerencial iniciada por volta de 1995 (Secchi, 2009; Matias-Pereira, 2014). Ramalho et al. (2021) explica que essa última buscou implementar o modelo gerencial, cujo objetivo era o ganho de eficiência na entrega de serviços públicos de qualidade à sociedade. Desafios e limitações encontrados ao longo da aplicação do Modelo Gerencial tiveram como consequências preocupações com questões relativas à transparência, ao dever de prestar contas e à gestão do Estado (Matias-Pereira, 2014; Teixeira; Gomes, 2019). Nessa “seara”, surgiu a Governança Pública como tentativa de resposta à essas questões, a qual se ancorou em conceitos discutidos no campo da Governança Corporativa para construir seus fundamentos principais.

Matias-Pereira (2010) indica como esforço notório para a estruturação da Governança Pública no Brasil as orientações do Banco Mundial (*The World Bank*) publicadas no início da década de 1990, período em que o *The World Bank* se configurou como agente de incentivo da boa governança mundial em países em desenvolvimento. Em 1992, o *The World Bank* (1992) publicou um documento estruturado em quatro dimensões com o objetivo de promover “boa governança” e fortalecer a sociedade civil. Esse documento, juntamente com os pilares da Governança Corporativa (Andrade; Rossetti, 2014), fundamentaram os atuais pilares da Governança Pública, quais sejam: transparência, *accountability*, participação social e *compliance*.

Bresser-Pereira (1998) defende que a Governança Pública tem por objetivo garantir a transparência da Administração Pública na definição de políticas públicas e a prestação de serviços de qualidade para a população. Para Kaufmann e Kraay (2023), a Transparência compreende essencialmente disponibilidade de informações sobre políticas públicas e **transparência** de processos de formulação de políticas públicas. Corroborando essa



perspectiva, a *International Federation of Accountants* (IFAC, 2014) considera a transparência (ou *openness*) como critério de eficiência executiva e econômica da Administração Pública. Para Rhodes (1996), transparência permite a construção de legitimidade e responsabilidade nas decisões tomadas.

Esse pilar atende à primeira e à quarta dimensão descritas pelo *The World Bank* (1992), já que a transparência objetiva melhorar a capacidade de gerenciamento econômico e a prestação de serviços sociais. Este melhoramento perpassa questões de capacidade burocrática e de ajustes estruturais (*The World Bank*, 1992; Matias-Pereira, 2014).

Accountability diz respeito à prestação responsável de contas por parte dos governantes. A IFAC (2014) argui que as entidades do setor público e seus indivíduos são responsáveis por suas decisões e ações dentro da administração dos recursos públicos, tendo que responder ao seu desempenho e tendo também que se submeter ao escrutínio externo apropriado. Nesse sentido, respondendo à segunda dimensão discutida pelo *The World Bank* (1992), *accountability* é um pilar que trata do estabelecimento de um marco legal para a transparência e a prestação de contas que exerce sobre os gestores a responsabilidade de responderem legalmente tanto por elas quanto por todos os atos que praticam no exercício de seus mandatos (Filgueiras, 2018). Segundo a IFAC (2014), esse pilar trata da confiança no processo de tomada de decisão e de ações pelas entidades do setor público. Rhodes (2007) o denomina de reflexividade, em que são avaliadas a confiança e a coerência da Administração Pública no alcance do interesse público.

Transparência e prestação responsável de contas abrem o diálogo com a sociedade, já que permitem a possibilidade de questionamentos e cobranças por parte dela (Rhodes, 2007). Essa seria a base para a **Participação Social**. Rhodes (2007) e Secchi (2009) explicam que a Administração Pública envolve múltiplos atores e instituições, públicas e privadas, em uma complexa rede de interações e relações que resultam nas tomadas de decisões por múltiplos atores. Segundo Dias e Cairo (2014), a participação da sociedade na administração pública é um pilar importante para a manutenção da ordem social e da ordem ambiental; para a produção de riquezas; e para o desenvolvimento e perenidade das organizações públicas. Ela também atende à primeira dimensão discutida pelo *The World Bank* (1992). De acordo com Matias-Pereira (2014), a participação da sociedade busca tratamento justo e igualitário entre os diversos grupos, assim como honestidade, objetividade e probidade na administração dos recursos públicos e também na gestão das instituições públicas.

Compliance infere a terceira dimensão apresentada pelo *The World Bank* (1992), e refere-se ao quadro legal cujo cumprimento é garantido por um órgão judicial independente. Segundo Kaufmann e Kraay (2023), diz respeito à aderência às leis, normas e regras que regem instituições públicas. Na visão da IFAC (2014), seria o princípio de integridade da Administração Pública ao requisitar a execução do padrão normativo e legal aos atores públicos. Martins e Marini (2010) destacam o fundamento de controle que esse pilar tem sobre as práticas e tomadas de decisões dos gestores públicos.

Segundo os autores clássicos, dois temas fundamentais para definição de Governança Pública seriam: (1) o alcance da eficiência e eficácia na Administração Pública (Bresser-



Pereira, 1998); e (2) a capacidade do Estado em formular e implementar políticas, e alcançar metas coletivas (Matias-Pereira, 2014).

Bresser-Pereira (1998), ao exprimir a perspectiva sobre eficiência e eficácia da visão clássica, indica como critérios fundamentais: a participação da sociedade civil na definição de políticas públicas, o monitoramento das ações do governo e o estabelecimento de mecanismos estruturais. Nesse sentido, esse autor define Governança Pública como um conjunto de processos, práticas, normas e instituições que orientam e regulam a Administração Pública. Eficiência e efetividade da Administração Pública estariam associadas à definição de objetivos e metas claras quanto à alocação de recursos, à definição de políticas públicas e à prestação de serviços de qualidade para a população. Para tanto, seriam fundamentais mecanismos de transparência, ética e responsabilidade.

Nessa visão, eficiência e eficácia da Administração Pública estão associadas à prestação de serviços de qualidade para a população, que, no entendimento de Rhodes (1996), significa responder às necessidades e demandas da sociedade. Configura-se uma função direta de causa e efeito: quanto mais serviços de qualidade a Administração Pública prestar, mais ela atende às necessidades e demandas da sociedade, e isso determina seu grau de eficiência e eficácia.

Esse grau, por sua vez, segundo Rhodes (1996) e Matias-Pereira (2014), depende ainda da capacidade do Estado em formular e implementar políticas públicas. Nesse sentido, Matias-Pereira (2014) afirma que o papel principal da governança na Administração Pública envolve a capacidade do Estado em formular e implementar políticas, e alcançar metas coletivas.

Rhodes (2007) compreende que a formulação e implementação de políticas públicas é profundamente impactada pela participação ativa de múltiplos atores e instituições, tanto públicos quanto privados. Isso o leva a discutir a Governança Pública a partir de uma abordagem flexível e adaptativa que envolve vários atores. Na visão de Secchi (2009) e de Filgueiras (2018), isso sugere considerar na Governança Pública a existência de conjuntos de relações complexas entre Estado, sociedade civil e setor privado, onde descentralização de poder, cooperação e colaboração entre atores públicos e privados implicam diretamente ganhos de eficácia e de eficiência na formulação e implementação de políticas públicas.

Martins e Marini (2010) afirmam que a Governança Pública não deve ser vista somente pela ótica de formulação e gestão de políticas públicas, senão também como um processo dinâmico que envolve negociação e construção de consensos entre diversos atores. Dessa maneira, a definição de Governança Pública aborda um processo de tomada de decisão que envolve a colaboração entre atores públicos e privados para alcançar objetivos comuns.

Com base em Pollitt e Bouckaert (2002) e Osborne (2006), a Governança Pública é composta por diversos elementos que devem estar interligados e a serviço dos resultados e da geração de valor público. Para que isso aconteça, tanto quanto se debruçar sobre eficiência e eficácia da formulação e gestão de políticas públicas, é necessário também considerar o desenvolvimento de capacidades e relacionamentos interinstitucionais. Portanto, a Governança Pública abrange a capacidade de governo, a governança colaborativa e a governança para resultados.



O Banco Mundial (2020) destaca a importância das tradições e instituições que regulam o exercício do poder na Administração Pública, tanto na formulação e na implementação de políticas públicas quanto na prestação de contas e na participação dos cidadãos no processo decisório.

No Brasil, o TCU é o órgão que auxilia o Congresso Nacional no exercício do controle externo da Administração Pública Federal (Brasil, 1988), portanto, é o órgão institucional que assumiu o protagonismo na orientação do exercício da Governança Pública nas instituições de Administração Pública no Brasil. Para o TCU (2020, p. 15), Governança Pública é

aplicação de práticas de liderança, de estratégia e de controle, que permitem aos mandatários de uma organização pública e às partes nela interessadas avaliar sua situação e demandas, direcionar a sua atuação e monitorar o seu funcionamento, de modo a aumentar as chances de entrega de bons resultados aos cidadãos, em termos de serviços e de políticas públicas.

O TCU (2020) destaca que essa é a definição de Governança Pública adotada pela política de governança da Administração Pública Federal Direta, autárquica e fundacional instituída pelo Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017. Essa definição vai ao encontro da dimensão Governança para Resultados proposta por Martins e Marini (2010), que enfatizam a importância da definição clara de objetivos e de metas; da mensuração do desempenho e dos resultados alcançados; e da utilização dessas informações para aprimorar continuamente a Administração Pública.

A promoção da governança pública organizacional deve ser executada por meio de três atividades básicas (TCU, 2020): avaliar, direcionar e monitorar.

- 1. Avaliar** compreende a atividade de mapear o ambiente, os cenários, as alternativas, o desempenho e o alcance dos objetivos para dar direcionamento à organização. São identificados os problemas existentes, as ações para tratá-los e os resultados esperados com esses tratamentos, de modo a evidenciar onde a organização está e aonde ela quer chegar.
- 2. Direcionar** significa orientar a condução das políticas e dos planos organizacionais alinhando as funções organizacionais às necessidades dos cidadãos e da sociedade em geral.
- 3. Monitorar** implica medir o alcance dos objetivos a partir do desempenho organizacional, da execução dos planos e do cumprimento das políticas. Deve-se confrontar as metas estabelecidas com as metas alcançadas, bem como a satisfação das partes interessadas.

A definição de Governança Pública do TCU (2020) está estruturada em três pilares principais, sendo eles, conforme a Figura 1, a seguir: Liderança, Estratégia e Controle.



Figura 1 – Práticas relacionadas aos mecanismos de governança



Fonte: Referencial básico de governança do Tribunal de Contas da União, 2020, p. 52.

O mecanismo Liderança é implementado pelos responsáveis pela direção e supervisão estratégica da organização. Sua implementação deve seguir normas regulamentadoras (*accountability*), e deve estar alinhada aos interesses das partes interessadas, englobando os colegiados e a alta administração da organização (TCU, 2020).

Conforme observado na figura, os mecanismos de Governança Organizacional Pública do TCU (2020) são associados a práticas específicas. O mecanismo de Liderança é composto por três práticas de governança: Estabelecer o modelo de governança, Promover a integridade e Promover a capacidade da liderança.

Estabelecer o modelo de governança considera a adequação de diretrizes (orientações), valores, processos e estruturas ao tamanho, complexidade e perfil de risco da organização de modo a compor um sistema de governança que funcione de maneira eficaz e que assegure que os objetivos atendam ao interesse público, assim como a um adequado balanceamento entre poder e segregação de funções para tomada de decisões críticas.

Promover a integridade implica alinhar a adoção de ações da organização e o comportamento de seus agentes com padrões éticos, valores e expectativas esperadas pela sociedade. A integridade visa construir e preservar a imagem, a reputação e a credibilidade da organização perante as partes interessadas. É fundamental a implantação e o apoio a programas de



integridade pública, e a ações de detecção, investigação e sanção de violações dos padrões de integridade pública.

Promover a capacidade da liderança requer desenvolver competências nas pessoas para exercerem liderança. O processo engloba: escolha dos critérios de recrutamento e seleção para provimento dos cargos de liderança; treinamento para alcance de resultados definidos; definição de competências; estabelecimento de políticas de sucessão de lideranças; e definição de diretrizes para a avaliação de desempenho dos líderes.

O mecanismo **Estratégia** é executado por meio do desdobramento das estratégias da organização em objetivos estratégicos, indicadores e metas para as unidades organizacionais (TCU, 2020). As lideranças são encarregadas de monitorar e avaliar periodicamente a execução desse mecanismo.

Conforme definido pelo TCU (2020), o mecanismo de Estratégia é composto por cinco práticas de governança: Gerir riscos, Estabelecer a estratégia, Promover a gestão estratégica, Monitorar o alcance dos resultados organizacionais e Monitorar o desempenho das funções de gestão.

Gerir riscos compreende as ações de identificar e analisar os riscos nos diversos níveis organizacionais e comunicá-los às instâncias responsáveis pelos respectivos tratamentos. A gestão de risco deve ser parte integrante de todas as etapas da estratégia da organização.

Para estabelecer a estratégia, é preciso estruturar um plano estratégico e um plano de ação. No plano estratégico, são definidos os objetivos e as estratégias da organização, enquanto no plano de ação são descritas: quais ações são necessárias para alcançar os resultados planejados; quais interesses serão atendidos; e como os recursos serão utilizados para maximizar os resultados organizacionais.

Promover a gestão estratégica significa desdobrar objetivos, indicadores e metas em planos de ação para as unidades organizacionais responsáveis pela sua execução.

Para monitorar o alcance dos resultados organizacionais, é preciso comparar os resultados organizacionais obtidos com os objetivos estratégicos definidos. É necessário desenvolver diretrizes métricas para monitorar eficácia, economicidade, eficiência e efetividade das unidades organizacionais.

O monitoramento do desempenho das funções de gestão começa pela definição de indicadores para as metas de gestão estabelecidas no plano estratégico. Os indicadores sinalizam os parâmetros para especificação de eficácia, economicidade, eficiência e efetividade do desempenho da gestão (TCU, 2020).

O mecanismo **Controle** deve avaliar o emprego dos recursos públicos com base nas metas estabelecidas no mecanismo Estratégia (TCU, 2020). O mecanismo Controle estabelece a prestação de contas pelos administradores dos recursos, os quais devem demonstrar que os resultados alcançados estiveram compatíveis e em conformidade com princípios éticos e



normas aplicáveis, assim como com o que foi estipulado no plano estratégico. O controle é viável a partir de práticas de transparência e de prestação responsável de contas eficazes.

De acordo com o TCU (2020), o mecanismo de controle é composto pelas seguintes práticas: Promover transparência, Garantir *accountability*, Avaliar a satisfação das partes interessadas e Avaliar a efetividade da auditoria interna.

A Constituição Federal de 1988 prevê o acesso à informação como direito fundamental do cidadão. No ano de 2011, a Lei de Acesso à Informação (LAI), Lei nº. 12.527/2011, obrigou a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios a observarem regras para a promoção de transparência na Administração Pública, de modo a assegurar à sociedade a obtenção de informações atualizadas sobre operações, estruturas, processos decisórios, resultados e desempenho do setor público (TCU, 2020).

A promoção da transparência, quando aplicada de forma consistente, contribui diretamente para gerar *accountability* por meio da prestação de contas e da responsabilização dos administradores da organização.

Para avaliar a satisfação das partes interessadas, é preciso realizar pesquisas de satisfação dos usuários. Os resultados desta pesquisa permitem monitorar a imagem da organização perante a sociedade, mensurar a satisfação do cidadão em relação aos bens e aos serviços, identificar possíveis melhorias, atualizar as cartas das unidades organizacionais e promover melhoria contínua dos serviços prestados.

Para assegurar a efetividade da auditoria interna, esta deve oferecer serviços objetivos de avaliação e de consultoria, desenvolver conteúdos para aumentar e proteger o valor organizacional, fornecer avaliações e assessorar conhecimentos objetivos baseados em riscos. Para tanto, a auditoria interna deve aplicar uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles.

3. MÉTODO

Para operar uma percepção sobre equivalência linguística do conteúdo do discurso sobre a Governança Pública da Justiça do Trabalho em relação ao conteúdo do discurso sobre Governança Pública do TCU, adotou-se o critério de verificar, descrever, caracterizar e qualificar ocorrências de relações textuais existentes entre eles. O objetivo da pesquisa perpassa identificar relações existentes entre variáveis para descrever características, coerências e lacunas entre os discursos sobre Governança Pública das referidas instituições. Em virtude disso, esta pesquisa ancora-se em abordagem qualitativa (Stake, 2011), e classifica-se como descritiva (Gil, 2002).

Por tratar-se, nesta pesquisa, da identificação e percepção de relações discursivas em documentos publicados, a pesquisa documental é indicada por Creswell (2010) como técnica de coleta de dados, extraídos de fontes oficiais e que constituem materiais que ainda não



receberam tratamento analítico científico específico. Os documentos coletados são oficiais da Administração Pública Federal, portanto, classificam-se como “públicos”. Os documentos do TCU estão publicados em seu portal eletrônico, disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica>. As resoluções vigentes são disponibilizadas pelo CSJT na Biblioteca Digital do Conselho Superior da Justiça do Trabalho (JusLaboris), disponível em: <https://juslaboris.tst.jus.br>.

Foram coletados os três documentos principais de orientação pelo TCU: o Referencial Básico de Governança do TCU (RBG-TCU), que é o documento que define um modelo de estrutura de governança para ser utilizado por toda Administração Pública; o Questionário de Autoavaliação do Índice de Governança e Gestão (iGG) de 2021, que é o documento utilizado para realizar o levantamento do perfil de governança e gestão dos órgãos e entidades da Administração Pública com base no RBG-TCU; e o Acórdão nº 2164/2021 – TCU – Plenário, que é o documento que divulgou o resultado do levantamento do perfil de governança de 2021, aferido por meio do iGG de 2021.

Desde sua instituição em 2005 até a data de 31 de dezembro de 2022, o CSJT publicou 352 resoluções que visaram normatizar a atuação dos órgãos da Justiça do Trabalho. Esta pesquisa coletou 348 resoluções, pois quatro delas (as de número 15, 16, 17 e 18) não foram localizadas no portal eletrônico do CSJT. Do total de resoluções coletadas, 51 delas não estavam mais vigentes no ano de 2022 e 116 eram resoluções que faziam alterações em resoluções anteriores a elas, cujos textos já estavam incorporados às resoluções originais. Portanto, o corpus de documentos desta pesquisa foi constituído por 182 resoluções vigentes do CSJT.

A análise de dados foi elaborada por meio da AC, de Bardin (2016). Segundo essa autora, a AC permite captar e decifrar significações existentes em qualquer processo de comunicação por meio dos conteúdos existentes nesse processo. Seu objetivo está em interpretar os conteúdos de maneira descritiva, objetiva e sistemática, por meio da classificação de temas e categorias estruturantes dos discursos que percorrem o processo de comunicação.

Para efetividade dessa técnica, Bardin (2016) sugere uma sequência de três etapas para o procedimento de interpretação: (i) a fase de pré-análise; (ii) a fase de exploração do material; e (iii) a fase de tratamento dos resultados obtidos e interpretação.

Na fase de pré-análise, foi executada uma leitura flutuante dos referidos documentos do TCU. Durante a leitura, observou-se no documento orientador RBG-TCU significância discursiva e balizadora dos “três pilares principais de governança pública” (RBG-TCU, 2020, p. 52). Por causa disso, ficaram definidos “Liderança”, “Estratégia” e “Controle” como os temas estruturantes do discurso do TCU.

A fase de exploração do material aconteceu por meio de leituras exaustivas dos documentos do TCU. Foi a fase em que foram identificadas as categorias de análise referentes aos temas estruturantes. Seguindo as recomendações de Bardin (2016), as categorias foram reunidas a partir da coerência de conteúdo. Isto é, foram agrupados conteúdos com significados lógicos equivalentes sobre objetos de discurso fundamentais dentro do percurso discursivo de cada tema.



Durante as leituras dos documentos do TCU, fragmentos de textos foram recortados e reunidos dentro de cada tema estruturante, de acordo a coerência de seus conteúdos. Após os diversos agrupamentos dentro dos respectivos temas estruturantes, os conteúdos foram novamente lidos segundo cada agrupamento definido, de modo que fosse possível verificar equivalências lógicas em seus significados. A experiência profissional dos autores com lida cotidiana de trabalho com o documento RBG-TCU foi fundamental para avaliar essas equivalências e então concluir quais seriam as categorias de análise significativas para os temas.

As categorias de análise acabaram sendo definidas de acordo com as práticas de governança sugeridas pelo TCU. Assim, o tema Liderança foi constituído pelas categorias de análise: Estabelecer o modelo de governança, Promover a integridade e Promover a capacidade de liderança. O tema Estratégia foi composto pelas categorias de análise: Gerir riscos, Estabelecer e Promover a estratégia, Monitorar o alcance de resultados organizacionais e Monitorar o desempenho das funções de gestão. E o tema Controle ficou estruturado pelas categorias de análise: Promover a transparência, Garantir *accountability*, Avaliar a satisfação das partes interessadas e Assegurar a efetividade da auditoria interna.

As palavras-chave do discurso foram tratadas nesta pesquisa como unidades de registro, as quais consistem em “unidade de significação codificada e corresponde ao segmento de conteúdo considerado unidade de base, visando a categorização e a contagem frequencial” (Bardin, 2016, p. 134). A codificação textual das unidades de registro seguiu o critério de compor informações textuais representativas das características do conteúdo do discurso das categorias de análise. Essa codificação foi operacionalizada por meio de recorte, agregação e enumeração, conforme orientação de Bardin (2016).

Para seleção das unidades de registro, foram utilizados dois critérios de escolha: (1) quantitativo de ocorrência textual de palavras; e (2) experiência profissional dos autores. Após definidas as categorias de análise, foi feita leitura exaustiva dos agrupamentos dos fragmentos de textos recortados. A partir disso, foram recortados os léxicos de maior recorrência textual dentro de cada categoria. Após o levantamento desses léxicos, a experiência profissional permitiu avaliar e agregar quais léxicos eram significativos para definição das unidades de registro de cada categoria de análise.

Cada unidade de registro corresponde a segmentos do conteúdo componente da categoria de análise, portanto, a unidade de registro é representativa do conteúdo semântico dela. Nesse sentido, as palavras-chave foram adotadas de acordo com a capacidade de o conteúdo sintático do léxico expressar conteúdos semânticos da respectiva categoria de análise.

A escolha das unidades de registro, portanto, miraram o contexto discursivo de sua ocorrência, de maneira que os materiais textuais que as circunscreviam continham conteúdos semânticos que definiam ou caracterizavam a respectiva categoria de análise. Desse modo, o conjunto das unidades de registros de uma categoria de análise estrutura qualitativamente o percurso discursivo da sua categoria de análise correspondente. Por conseguinte, o conjunto composto por todas as unidades de registro existentes dentro de



um tema qualificam seu percurso discursivo; e o conjunto composto por todas as unidades de registro existentes dentro de todos os temas qualificam o percurso discursivo do TCU sobre Governança Pública.

Os quadros a seguir expõem as palavras-chave (definidas como unidades de registro) dentro de cada categoria de análise relacionada ao respectivo tema estruturante. No Quadro 1, observam-se as unidades de registro das categorias de análise que compõem o tema Liderança.

Quadro 1 – Unidades de registro dentro de cada categoria de análise do tema Liderança

LIDERANÇA			
Categorias de análise	Unidades de registro		
Estabelecer o modelo de governança	<i>Accountability</i> Alçada de decisão Alta administração Auditoria interna Balanceamento de poder	Colegiado Comissão Comitê Decisões críticas Delegação de competência	Governança Partes interessadas Política Responsabilidades Segregação de funções
Promover integridade	Análise de riscos Avaliação de risco Código de conduta Código de ética Comissão de ética Comitê de ética Conflito de interesses Corrupção	Denúncia Desvios éticos Ética Fraude Gestão de riscos Ilícito Integridade Integridade pública	Irregularidade Nepotismo Partes interessadas Programa de ética Programa de integridade Riscos de integridade Valores fundamentais
Promover capacidade de liderança	Avaliação de desempenho Chefe Competência Critérios de escolha Critérios de seleção	Gerente Gestão do desempenho Gestor Habilidade Líder	Liderança Partes interessadas Perfil profissional Supervisor

Fonte: os autores.

O Quadro 2 apresenta as unidades de registro definidas para as categorias de análise do tema Estratégia.

**Quadro 2** – Unidades de registro dentro de cada categoria de análise do tema Estratégia

ESTRATÉGIA			
Categorias de análise	Unidades de registro		
Gerir riscos	Análise de riscos Avaliação de risco Estrutura de gestão de riscos Gestão de continuidade do negócio Gestão de riscos	Identificação de riscos Limites de exposição ao risco Partes interessadas Política de gestão de riscos	Processo de gestão de riscos Resposta a risco Risco Risco crítico Tratamento de riscos
Estabelecer e promover estratégia	Ambiente externo Ambiente interno Avaliação da estratégia Estratégia Gestão da estratégia Gestão de contratações Gestão de pessoas Gestão do orçamento	Indicador Iniciativas estratégicas Meta Missão Monitoramento da estratégia Objetivo estratégico Partes interessadas Pensamento estratégico	Plano Políticas públicas Projeto Revisão da estratégia Segurança da informação Tecnologia da informação Valores fundamentais Visão
Monitorar o alcance dos resultados organizacionais	Criação de valor Efetividade	Eficácia Eficiência	Partes interessadas Resultado
Monitorar o desempenho das funções de gestão	Desempenho Gestão Gestão de contratações	Gestão de pessoas Gestão do orçamento Monitorar	Partes interessadas Segurança da informação Tecnologia da informação

Fonte: os autores.



O Quadro 3 expõe as unidades de registro encontradas nas categorias de análise do tema Controle.

Quadro 3 – Unidades de registro dentro de cada categoria de análise do tema Controle

CONTROLE			
Categorias de análise	Unidades de registro		
Promover transparência	Acesso à informação Catálogo de informações Dados abertos	Fraude Governo aberto Partes interessadas Sigilo	Transparência Transparência ativa Transparência passiva
Garantir accountability	<i>Accountability</i> Alta administração Colegiado Controle externo Desvios éticos Fraude	Manifestações Ouvidoria Partes interessadas Portal Brasileiro de Dados Abertos Prestação de contas	Procedimento disciplinar Processo administrativo disciplinar Sindicância Transparência
Avaliar a satisfação das partes interessadas	Administração Pública Carta de serviços	Partes interessadas Qualidade do serviço	Serviço público Usuário
Assegurar efetividade da auditoria interna	Auditoria Avaliação Consultoria	Controle interno Fraude Plano de auditoria	Processo de gestão de riscos Processos de controle Processos de governança

Fonte: os autores.

No total, o tema Liderança foi ancorado por 52 unidades de registros associadas a ele; o tema Estratégia foi constituído por 53 unidades de registros associadas a ele; e o tema Controle foi configurado por 42 unidades de registros associadas a ele.

Bardin (2016) explica que a AC pode alcançar abordagens quantitativas para compreensão dos conteúdos do discurso. A fase de tratamento dos resultados obtidos enveredou-se nesse sentido. O tratamento dos resultados neste trabalho busca mensurar a ocorrência de referências textuais das unidades de registro nas resoluções vigentes publicadas pelo CSJT como indicador quantitativo e qualitativo de equivalência linguística.

Tomando Labov (1978) e Harvey (2002) como referência, a equivalência linguística consiste na utilização de palavras ou frases como referentes que preenchem funções semelhantes. No âmbito textual, especificamente relacionado a textos técnicos, tais como os de orientações sobre Governança Pública, a repetição de léxicos pode ser indicativa de relação de igualdade lógica ou de implicação mútua entre proposições. A utilização de



materiais textuais existentes no discurso do RBG-TCU por parte das resoluções do CSJT pode produzir consistência sintática e coerência semântica no discurso sobre governança da Justiça do Trabalho em relação ao RBG-TCU. Trata-se de um procedimento que consiste em aproximar linguisticamente um discurso do outro, mostrando, assim, o quanto o discurso da Justiça do Trabalho adere aos conceitos e definições do RBG-TCU, adotando-os como seus próprios conceitos.

Nesse sentido, o tratamento dos resultados por meio da verificação quantitativa da ocorrência textual de unidades de registro no corpus de documentos do CSJT pode permitir percepções sobre o alinhamento lógico discursivo existente entre o discurso sobre governança da Justiça do Trabalho e o discurso sobre governança do TCU. Dito de outra maneira, a repetição de material textual lexical por parte do CSJT em relação às orientações do TCU sobre governança pode desvelar a equivalência linguística que foi estruturada em relação ao órgão orientador.

Para verificação da existência das unidades de registro do discurso do TCU nos discursos das resoluções do CSJT, os autores desta pesquisa desenvolveram um programa de computador para execução da AC. Segundo as classificações de Chang et al. (2006), trata-se de um robô de raspagem de dados que foi desenvolvido por meio de linguagem de programação Python; e configurado para acessar regularmente as páginas web-alvo. O robô coletou todas as resoluções do CSJT, extraiu e tabulou os seus artigos (que poderiam ser compostos por parágrafos, incisos, alíneas e itens) em planilhas eletrônicas. A partir disso, o robô utilizou cada palavra-chave como termo de busca nos artigos, com o objetivo de identificar quais resoluções continham a referida palavra-chave.

Como critério de verificação das unidades de registro encontradas, foi executada uma leitura flutuante para confirmar ou refutar a localização textual estabelecida pelo programa.

4. INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS OBTIDOS

As resoluções analisadas foram dispostas em uma matriz com dupla entrada, que conteve 2.058 linhas para avaliação. De 182 de resoluções vigentes, 68 delas estiveram relacionadas textualmente a pelo menos uma prática de governança definida no RBG-TCU.

O Quadro 4, a seguir, exprime as ocorrências textuais das categorias de análise em relação aos temas em que elas estão contidas.



Quadro 4 – Ocorrência das unidades de registro em cada categoria de análise e em cada tema da Análise de Conteúdo

Liderança		Estratégia		Controle	
Estabelecer o modelo de governança	279	Gerir riscos	65	Promover a transparência	52
Promover a integridade	79	Estabelecer e promover a estratégia	624	Garantir a accountability	122
Promover a capacidade da liderança	133	Monitorar o alcance dos resultados organizacionais	99	Avaliar a satisfação das partes interessadas	27
		Monitorar o desempenho das funções de gestão	167	Assegurar a efetividade da auditoria interna	96

Fonte: os autores.

No tema Liderança, foram observadas 491 (28,2%) ocorrências de unidades de registro. No tema Estratégia, foram observadas 955 (54,8%) ocorrências de unidades de registro. E, no tema Controle, foram observadas 297 (17,0%) ocorrências de unidades de registro. No total, foram 1.723 inferências de unidades de registro do discurso do TCU utilizadas no discurso do CSJT.

Foram observadas 23 resoluções que trataram exclusivamente do mecanismo “Estratégia”, 3 resoluções que trataram exclusivamente do mecanismo “Controle”, e nenhuma resolução tratou exclusivamente do mecanismo “Liderança”. Foram observadas 2 resoluções que discutiram concomitantemente os mecanismos “Estratégia” e “Controle”; 3 resoluções que discutiram concomitantemente os mecanismos “Controle” e “Liderança”; e 11 resoluções que discutiram concomitantemente os mecanismos “Liderança” e “Estratégia”. Foram encontradas 26 resoluções que discutiram concomitantemente os três mecanismos de governança.

O Quadro 5, que se segue, exprime os quantitativos de ocorrências textuais de cada unidade de registro, de acordo a respectiva categoria de análise, constituinte do tema Liderança.



Quadro 5 – Ocorrência das unidades de registro dentro de cada categoria de análise do tema Liderança

Estabelecer o modelo de governança		Promover integridade		Promover capacidade da liderança	
Accountability	0	Análise de riscos	3	Avaliação de desempenho	3
Alçada de decisão	2	Avaliação de risco	4	Chefe	8
Alta administração	6	Código de conduta	0	Competência	24
Auditoria interna	40	Código de ética	10	Critérios de escolha	0
Balanceamento de poder	0	Comissão de ética	0	Critérios de seleção	0
Colegiado	46	Comitê de ética	0	Gerente	8
Comitê	36	Conflito de interesses	3	Gestão do desempenho	6
Comissão	25	Corrupção	0	Gestor	43
Decisões críticas	0	Denúncia	6	Habilidade	10
Delegação de competência	2	Desvios éticos	0	Líder	0
Governança	50	Ética	18	Liderança	4
Partes interessadas	13	Fraude	3	Partes interessadas	13
Política	45	Gestão de riscos	10	Perfil profissional	1
Responsabilidades	14	Ilícito	2	Supervisor	13
Segregação de funções	0	Integridade	4		
		Integridade pública	0		
		Irregularidade	2		
		Nepotismo	0		
		Partes interessadas	13		
		Programa de ética	0		
		Programa de integridade	0		
		Riscos de integridade	0		
		Valores fundamentais	1		

Fonte: os autores.



Foram observadas 491 referências textuais estabelecidas sobre o tema “Liderança”, sendo 279 (57,0%) ocorrências de unidades de registro na categoria de análise “Estabelecer o modelo de governança”; 79 (16,0%) ocorrências de unidades de registro na categoria de análise “Promover integridade”; e 133 (27,0%) ocorrências de unidades de registro na categoria de análise “Promover a liderança”.

A análise numérica das observações de unidades de registro dentro das categorias de análise indicou que o tema “Liderança” foi fundamentalmente estruturado pela categoria de análise “Estabelecer o modelo de governança”, já que esta conteve 57% do total de observações de ocorrências de unidades de registro desse tema. Isso sugere que o discurso do CSJT sobre o tema “Liderança” esteve direcionado para definição de modelo (ou estrutura) de governança para os Tribunais Regionais do Trabalho.

A quantidade de ocorrências de uma unidade de registro fornece medida sobre nível quantitativo de materiais textuais utilizados dentro de contextos discursivos. Por decorrência lógica linguística, materiais textuais implicam conteúdos sintáticos e, pois, conteúdo semântico para um discurso. Maior utilização de material textual dentro de um contexto discursivo pode significar maior presença qualitativa de material sintático no texto (compõe, assim, um acervo sintático). Isso tem como consequência a disponibilidade de espectros qualitativos de significações para estruturação de conteúdos semânticos dentro de um contexto discursivo. A disponibilidade de conteúdos semânticos dentro de um contexto discursivo pode definir o grau de maturidade, profundidade e inteligibilidade de um discurso textual; e pode permitir um percurso semântico com estruturação mais adequada aos objetivos do texto.

Para a AC, o percurso semântico do discurso de uma categoria de análise é estruturado por meio dos conteúdos semânticos dos discursos das unidades de registro que a compõem. De maneira similar, o percurso semântico do discurso de um tema é estruturado por meio dos conteúdos semânticos dos discursos das categorias de análise que o compõem. Há relação causal entre conteúdo semântico das unidades de registro e conteúdo semântico do tema.

Assim o sendo, a unidade de registro “governança” ter sido a unidade com maior número de observações dentro do tema “Liderança” significou que tanto a categoria de análise “estabelecer o modelo de governança” quanto o tema “Liderança” tiveram os respectivos conteúdos semânticos fundamentados mais pela unidade de registro “governança” do que por qualquer outra unidade de registro componente desse tema. Isso significa que os conteúdos textuais, sintáticos e semânticos da unidade de registro “governança” foram fundamentais para o CSJT significar e qualificar tanto o seu discurso sobre o modelo de governança para os Tribunais Regionais do Trabalho quanto o seu discurso sobre o tema “Liderança”.

Na categoria de análise “Estabelecer o modelo de governança”, as ocorrências das unidades de registro “Colegiado” (46 observações), “Política” (45 observações), “Auditoria interna” (40 observações), “Comitê” (36 observações) e “Comissão” (25 observações) mostraram que o conteúdo semântico do discurso do CSJT sobre o modelo de governança é, em sua maior parte, definido pelos conteúdos semânticos dessas unidades de registro. Os léxicos que nomeiam essas unidades de registro representam seleção lexical de parte da atual estrutura



organizacional de funcionamento dos Tribunais Regionais do Trabalho. Uma vez que o conteúdo semântico geral do discurso do CSJT sobre governança é de orientação de práticas, por verossimilhança de lógica causal, tem-se que o discurso do CSJT sobre o modelo de governança foi estruturado por orientações de exercícios sobre práticas de governança para os colegiados, as políticas, a auditoria interna, os comitês e as comissões. Nesse sentido, o discurso da categoria de análise “Estabelecer o modelo de governança” foi constituído, em sua maior proporção, por conteúdos semânticos que significaram orientações de exercício, para divisões funcionais dos Tribunais Regionais do Trabalho, sobre práticas de governança.

Outro vestígio discursivo sobre o foco do discurso em orientações de exercícios foi encontrado nas ocorrências das unidades de registro da categoria “Promover a capacidade de liderança”. O conteúdo semântico da unidade de registro “Gestor” expressou orientações que alinharam o exercício de gestores a práticas de governança. A unidade de registro “Competências” foi composta por material textual sobre definições de competências significativas para os exercícios de cargos ou entidades no âmbito de práticas de governança. Percebeu-se, portanto, um discurso que também tangenciou orientações, para elementos de divisões funcionais organizacionais, sobre exercício referente a práticas de governança.

Segundo Brasil (2020), a orientação da Governança Pública pelos órgãos competentes deve sistematizar e definir estruturas de governança. Na visão do RBG-TCU (2020, p. 55), a prática de estabelecer o modelo de governança

consiste na definição de um conjunto de diretrizes (orientações), valores, processos e estruturas necessários para que as atividades de governança – avaliar, dirigir e monitorar a gestão – sejam desempenhadas de forma eficaz [...].

O percurso semântico do discurso do TCU foi estruturado com conteúdos semânticos sobre definição de estruturas de governança e com conteúdos semânticos sobre diretrizes (orientações). Conforme relatado, o percurso semântico do discurso do CSJT sobre o modelo de governança foi significativamente construído por conteúdo semântico sobre orientação de divisões funcionais dos Tribunais Regionais do Trabalho para práticas de Governança Pública, alinhando, assim, seu discurso com o conteúdo semântico do discurso do TCU sobre orientação e definição de atividades. No que concerne ao conteúdo semântico de definir estruturas para um modelo de governança, o discurso do CSJT não apresentou equivalência discursiva ao discurso do RBG-TCU.

A ausência de observação de referência textual da unidade de registro “*accountability*” no tema “Liderança” foi indicativo de uma significativa insuficiência de equivalência linguística entre o discurso do TCU e o discurso do CSJT sobre Governança Pública. A não inferência textual desta unidade de registro significou que *accountability* não teve significância discursiva no discurso do CSJT no que se refere a “Estabelecer o modelo de governança”. É consensual entre os diversos autores sobre Governança Pública que *accountability* é um dos pilares da Governança Pública. O TCU (2020) considera *accountability* como princípio básico de Governança Pública e também como critério para implementar o modelo de governança. A ausência de inferência textual sobre *accountability* implicou a falta de materiais textuais e, por



consequente, a ausência de conteúdos semânticos de um objeto discursivo significativo no discurso do TCU sobre governança corporativa.

Na categoria de análise “Promover a integridade”, os materiais textuais concentraram o percurso semântico nos objetos de discurso “Ética”, “Risco” e “Partes interessadas”. O objeto de discurso “Ética” foi abordado por duas unidades de registro, e o objeto de discurso “Risco” por três unidades de registro. A estrutura discursiva de arguir sobre o mesmo objeto de discurso por meio de unidades de registro diferentes desvelou uma estratégia discursiva de utilizar conteúdos semânticos de contextos distintos para compor o percurso do discurso. Essa estratégia busca expor o texto à presença de materiais textuais diversos para circunscrever elementos sintáticos múltiplos no entorno dos mesmos objetos de discurso. Isso fornece ao texto amplitude de significados para explicar, definir e/ou conceituar um objeto de estudo de complexo tratamento textual. Dessa maneira, o discurso dessa categoria de análise utilizou escopo semântico para arguir sobre seus objetos de discurso a partir de diferentes contextos semânticos.

O quantitativo de ocorrências textuais relativamente baixo de cada uma das unidades de registros que abordaram os objetos de discurso “Ética” e “Risco” indicou insuficiente presença de material textual no discurso. Isso significa que: o acervo sintático disponível ofereceu limitadas possibilidades de significação para qualificar os objetos de discurso dentro do mesmo contexto discursivo; e não houve recursividade semântica para tratar os objetos de discurso de maneira aprofundada. Isso pode insinuar um discurso com dificuldade para definição, qualificação e caracterização dos objetos de discurso.

Logo, o percurso semântico dessa categoria de análise foi estruturado por escopo semântico e pouca profundidade discursiva.

O objeto de discurso “Partes interessadas” foi considerado unidade de registro nas três categorias de análise que compuseram o tema “Liderança”. Isto chama a atenção para uma tentativa de construção de alinhamento discursivo com o RBG-TCU (2020), que apregoa que agentes de governança devem ter como prática políticas de relacionamento com partes interessadas. Contudo, o tratamento a este objeto de discurso aconteceu por meio uma possível demasiada abertura de campo semântico ao envolver três diferentes percursos semânticos. Além disso, o quantitativo de observações das ocorrências de suas unidades de registro mostrou pouco aprofundamento e falta de densidade no tratamento textual desse objeto de discurso.

Talvez seja relevante mencionar a ausência de ocorrência das unidades de registro “Código de conduta”, “Corrupção”, e “Programa de integridade”. Entende-se que a presença de materiais textuais que colocam em contexto linguístico significações sobre conduta, corrupção e integridade seja fundamental para construção de um percurso semântico sobre promoção de integridade da governança. O silenciamento textual por parte das resoluções do CSJT deixou de abordar, seja para regulamentação, definição ou orientação, temas que para o TCU são fundamentais para promover práticas de integridade.

O Quadro 6, a seguir, exprime os quantitativos de ocorrências textuais das unidades de registro constituintes do tema Estratégia, organizadas de acordo com as respectivas categorias de análise.



Quadro 6 – Ocorrência das unidades de registro dentro de cada categoria de análise do tema Estratégia

Gerir riscos		Estabelecer e promover estratégia		Monitorar alcance de resultados		Monitorar o desempenho das funções de gestão	
Análise de riscos	3	Ambiente externo	0	Criação de valor	0	Desempenho	27
Avaliação de risco	4	Ambiente interno	0	Efetividade	8	Gestão Administrativa	2
Estrutura de gestão de riscos	0	Avaliação da estratégia	1	Eficácia	12	Gestão de contratações	2
Gestão de continuidade do negócio	0	Estratégia	142	Eficiência	16	Gestão de pessoas	53
Gestão de riscos	10	Gestão da estratégia	34	Partes interessadas	13	Gestão do orçamento	7
Identificação de riscos	0	Gestão de contratações	2	Resultado	50	Monitorar	10
Limites de exposição ao risco	0	Gestão de pessoas	53			Partes interessadas	13
Partes interessadas	13	Tecnologia da informação	79			Segurança da informação	8
Política de gestão de riscos	0	Segurança da informação	9			Tecnologia da informação	45
Processo de gestão de riscos	0	Gestão do orçamento	7				
Resposta a risco	1	Indicador	32				
Risco	34	Iniciativas estratégicas	3				
Risco crítico	0	Meta	0				
Tratamento de risco	0	Missão	23				
		Monitoramento da estratégia	5				
		Objetivo estratégico	30				
		Partes interessadas	13				
		Pensamento estratégico	0				
		Plano	115				
		Políticas públicas	3				
		Projeto	57				
		Revisão da estratégia	0				
		Valores fundamentais	1				
		Visão	15				



Sobre o tema “Estratégia” foram observadas 955 ocorrências de referências textuais, sendo 65 (6,8%) observações de unidades de registro na categoria de análise “Gerir riscos”; 624 (65,3%) observações de unidades de registro na categoria de análise “Estabelecer e promover estratégia”; 99 (10,4%) observações de unidades de registro na categoria de análise “Monitorar o alcance dos resultados organizacionais”; e 167 (17,5%) observações de unidades de registro na categoria de análise “Monitorar o desempenho das funções de gestão”.

De todas as observações de ocorrências de unidades de análise do discurso do CSJT sobre governança, 54,8% estão contidas no tema “Estratégia”. Isso significa que mais da metade do percurso semântico do discurso do CSJT sobre governança se valeram de materiais textuais provenientes desse tema. O discurso do CSJT sobre governança foi fundamentalmente embasado nos conteúdos semânticos produzidos para esse tema. Logo, pode-se afirmar que o contexto de significações do discurso do CSJT sobre governança esteve associado aos conjuntos semânticos sobre estratégia.

A categoria de análise “Gerir riscos” apresentou relativamente baixo quantitativo de observações. Contudo, somente a análise quantitativa dessa categoria pode causar viés de entendimento.

É preciso considerar, de acordo com Head (2009), que risco se refere a um acontecimento futuro que possui três características: o sentido (se o risco é negativo ou positivo), o grau de probabilidade de acontecimento e a magnitude de suas consequências. Simon (1979) discutiu a racionalidade limitada dos atores no ambiente organizacional. Segundo esse autor, por questões de ordem neurofisiológica (limitações físicas para receber, armazenar, recuperar e processar informações sem erros) e de ordem de linguagem (incapacidade para expressar, de maneira inteligível, conhecimentos e sentimentos mediante o uso de artefatos simbólicos, como palavras, números, gráficos e grafias), além de questões de assimetria de informações, é impossível prever plenamente o futuro.

Somam-se a isso as considerações de Hoyt e Liebenberg (2011) de que o ambiente organizacional contém elevado nível de incerteza, pois é constituído por conjuntos de fatores internos e externos que impactam os resultados da organização. Esses fatores, principalmente os externos, têm alta probabilidade de apresentarem comportamentos aleatórios e inesperados que podem resultar em perdas para a organização.

Nessa “seara”, percebe-se que criar um discurso sobre risco é algo de extrema complexidade, sendo impossível fazê-lo plenamente. A dificuldade de estruturação de um discurso que aborda um conteúdo complexo dessa natureza pode explicar o relativo baixo número de observações de ocorrências de referências textuais encontrado nessa categoria de análise, bem como a ausência de observações para algumas unidades de análise.

O objeto de discurso “Risco” ocupou 13 unidades de registro na categoria de análise “Gerir riscos”, das quais 5 unidades de registro apresentaram observações de ocorrência. Foi observada novamente a estratégia de fornecer amplitude de significados ao texto, de maneira a explicá-lo ou defini-lo por meio de escopo semântico. É recorrente autores lidarem com conteúdos complexos por meio de estratégias discursivas de ampliar a exposição do texto a quantitativos de materiais textuais. Isso implica um jogo sintático que



abastece o campo linguístico com variedade de significações contextuais, de maneira que a utilização de quantitativo de variáveis acaba respondendo à complexidade exigida pelo objeto de discurso.

Nesse sentido, a estrutura do discurso do CSJT, ao tratar do objeto de discurso “Risco”, uma temática complexa, apresentou coerência com a estrutura de discursos que abordam conteúdos complexos.

O número de observações de ocorrências da unidade de registro “Risco” conotou presença de material textual suficiente para composição de acervo sintático que permitiu construir significações que qualificaram o objeto de discurso “Risco” de maneira minimamente satisfatória diante da sua complexidade. Embora a presença de mais conteúdos textuais pudesse esclarecer melhor esse objeto de discurso, a recursividade semântica fornecida pelas resoluções do CSJT pareceu ter permitido estruturação de conteúdos semânticos que atenderam minimamente às orientações do TCU.

A categoria de análise “Estabelecer e promover a estratégia” estruturou não somente o tema “Estratégia” como também parte significativa do percurso discursivo do CSJT sobre governança, já que concentrou 35,8% de todas as unidades de registro do discurso sobre governança do CSJT.

Cabe ressaltar que essa foi uma categoria de análise bem estruturada e bem fundamentada, que apresentou significativa equivalência linguística com o discurso do RBG-TCU. Tomando como embasamento as observações de ocorrências das unidades de registro dessa categoria de análise, foi possível apreender a seguinte estrutura do seu discurso:

- i. O quantitativo de observações das ocorrências das unidades de registro desse tema mostra que a unidade de registro “Estratégia” forneceu os conteúdos principais do discurso. O significativo número de observações de ocorrências dessa unidade de registro indicou a presença de bastante material textual, que disponibilizou acervo sintático e significações para conteúdos semânticos que possibilitaram um discurso concentrado e sem amplitude de escopo que poderia ter resultado em dispersão do foco do discurso ou em abertura demasiada do campo linguístico. O conjunto de textos caracterizou-se por um discurso profundo e denso.
- ii. O objeto de discurso “Estratégia” é relativamente complexo, o que muitas vezes requisita abertura de escopo de conteúdo semântico. Contudo, a complexidade pode ser dirimida se tratada adequadamente de maneira teórica. O tratamento teórico fornece contornos técnicos ao objeto de discurso, indicando-lhe séries de conteúdos semânticos que precisam ser tratados para abertura de escopo de maneira a tornar o assunto inteligível. Conteúdos semânticos teóricos e contextos discursivos adequados para essa tratativa poder ser observados em autores que discutem esse objeto de estudo, tais como Ansoff (1957) e Mintzberg (1983). As unidades de registro, respectivamente, “Plano”, “Projeto” e “Objetivos estratégicos” responderam satisfatoriamente aos conteúdos semânticos orientados por autores teórico-acadêmicos. As ocorrências dessas unidades de registro fizeram o discurso ganhar amplitude de acervo sintático de maneira a permitir



a existência de conteúdos semânticos que alcançaram contextos discursivos coerentes com significações do discurso tanto do campo acadêmico da estratégia quanto do percurso semântico do TCU. Além de ampliar o escopo do discurso através do uso de unidades de registro diferentes, o quantitativo das ocorrências das unidades de registro teve expressivo número de observações de ocorrências. Isso indicou a presença de material textual, acervo sintático e acervo de conteúdos semânticos que possibilitaram um discurso concentrado e profundo.

- iii. As unidades de registro “Estratégia” “Plano”, “Projeto” e “Objetivos estratégicos” perfizeram a estrutura semântica do processo de concepção da estratégia dentro do discurso do campo da estratégia. O percurso discursivo desse campo compreende que, sequencialmente à fase de implementação, está o processo de gestão da estratégia. A unidade de registro “Gestão da estratégia” se ocupou de integrar conteúdos semânticos nesse sentido.

O discurso sobre gestão da estratégia foi complementado pela unidade de registro “Indicadores”. Por ser uma unidade de registro diferente da unidade de registro-base (“Gestão da estratégia”), isso significou que o discurso ganhou amplitude de acervo sintático, de conteúdos semânticos e de contextos discursivos. O quantitativo de observação de ocorrência dessas unidades de registro indicou presença de material textual, acervo sintático e acervo de conteúdos semânticos para construção de um discurso concentrado que qualificou significativamente seus objetos de discurso, bem como as inter-relações entre eles.

- iv. A unidade de registro “Partes interessadas” trouxe para o discurso materiais textuais para compor significações de produção de práticas de relacionamento com as partes interessadas, tal como orientou o RBG-TCU (2020).
- v. O discurso da categoria “Estabelecer e promover a estratégia” esteve em relação causal com o discurso da categoria de análise “Monitorar o alcance de resultados”. O monitoramento eficiente de resultados requisita o estabelecimento de indicadores sobre o desempenho mínimo e máximo ideal. Ao discutir indicadores de desempenho, a unidade de registro “Indicador” apresentou material textual que serviu de construto discursivo para produção de conteúdos semânticos da categoria de análise “Monitorar o alcance de resultados”.

O discurso da categoria de análise “Monitorar o alcance de resultados” apresentou um percurso discursivo também equilibrado entre escopo e concentração de conteúdos. O objeto de discurso “Resultado” foi definido com significativa ocorrência de unidade de registro. O discurso sobre resultado foi complementado pelas unidades de registro “Eficiência”, “Eficácia” e “Efetividade”, perpassando a amplitude de acervo sintático, de conteúdos semânticos e de contextos discursivos que foram aprofundados com a presença de material textual, acervo sintático e acervo de conteúdos semânticos fornecidos pelas ocorrências de cada unidade de registro.

O discurso sobre o tema “Estratégia” abordou requisitos teórico-acadêmicos sobre o tema, e manifestou sequência lógica racional. Tratou-se de um discurso com equivalência linguística aos discursos orientadores.



O Quadro 7, que se segue, exprime os quantitativos de ocorrências de cada unidade de registro constituinte do tema Controle, organizadas de acordo com as respectivas categorias de análise.

Quadro 7 – Ocorrência das unidades de registro dentro de cada categoria de análise do tema Controle

Promover transparência		Garantir accountability		Avaliar a satisfação das partes interessadas		Assegurar efetividade da auditoria interna	
Acesso à informação	7	Accountability	0	Administração Pública	2	Auditoria	50
Catálogo de informações	0	Alta administração	6	Carta de Serviços	1	Avaliação	15
Formato aberto	0	Colegiado	46	Partes interessadas	13	Consultoria	18
Fraude	3	Controle Externo	6	Qualidade do serviço	1	Controle Interno	4
Governo aberto	0	Desvios éticos	0	Serviço público	2	Fraude	3
Partes interessadas	13	Fraude	3	Usuário	8	Plano de auditoria	1
Sigilo	12	Manifestações	4			Processo de gestão de riscos	0
Transparência	17	Ouvidoria	11			Processos de controle	2
Transparência ativa	0	Partes interessadas	13			Processos de governança	3
Transparência passiva	0	Prestação de contas	5				
		Procedimento disciplinar	0				
		Processo administrativo de responsabilização	0				
		Processo administrativo disciplinar	5				
		Sindicância	6				
		Transparência	17				

Fonte: os autores.

Foram observadas 297 ocorrências textuais das unidades de registro do tema “Controle”, sendo 52 (17,5%) ocorrências na categoria de análise “Promover transparência”, 122 (41,1%) ocorrências na categoria de análise “Garantir *accountability*”; 27 (9,1%) ocorrências na



categoria de análise “Avaliar a satisfação das partes interessadas”; e 96 (32,3%) ocorrências na categoria de análise “Assegurar a efetividade da auditoria interna”.

Na categoria de análise “Promover a transparência”, o discurso foi promovido, respectivamente, pelas unidades de registro “transparência” (17 observações), “partes interessadas” (13 observações), “sigilo” (12 observações) e “acesso à informação” (7 observações), e sendo transparência seu objeto de discurso.

O discurso dessa categoria de análise foi estruturado por meio do recurso discursivo de ampliação de contexto discursivo e de composição de conteúdos semânticos pela ampliação de percurso discursivo. As unidades de registro “Partes interessadas” e “Acesso à informação” proporcionaram material textual para que o discurso dessa categoria de análise ganhasse acervo sintático e conteúdos semânticos de contextos discursivos diferentes.

Transparência também foi unidade de registro na categoria “Garantir *accountability*”, o que expôs o texto à presença de materiais textuais que alcançavam conteúdos semânticos ainda mais diversos, provenientes de percurso semântico diferente do percurso dessa categoria. No entanto, o quantitativo de ocorrências textuais relativamente baixo das unidades de registros indicou insuficiente presença de material textual para qualificar o objeto de discurso “Transparência”. A recursividade semântica consequente do pouco material textual existente sobre esse objeto não permitiu defini-lo, qualificá-lo ou caracterizá-lo. Embora o discurso tenha sido ampliado em seu escopo e alcançado conteúdos semânticos que permitiam um discurso com equivalência linguística, a falta de discussão sobre esse objeto acabou caracterizando um discurso superficial ou sem conteúdo suficiente.

Foi percebida, a partir do quantitativo de ocorrências das unidades de registro, a presença de um paradoxo no discurso, referente a transparência versus sigilo. Porém, o material textual fornecido pelas ocorrências das unidades de registro que abordaram esses objetos de discurso não apresentou informações suficientes para aferições sobre ele.

A categoria de análise “garantir *accountability*” foi majoritariamente estruturada por conteúdos textuais e semânticos relacionados à unidade de registro “colegiado”. As ocorrências dessa unidade de registro resultaram em presença de material textual, acervo sintático e acervo de conteúdos semânticos sobre orientações de práticas para exercícios dos colegiados no âmbito de *accountability*.

O reduzido número de observações das ocorrências das demais unidades de registro dessa categoria também não forneceu conteúdo textual suficiente (seja sintático ou semântico) para a apreensão de análises.

A participação percentual das ocorrências das unidades de registro da categoria de análise “Avaliar a satisfação das partes interessadas” representou 1,1% do discurso do CSJT. Portanto, nessa categoria não foram encontrados materiais textuais suficientes para construir significações discursivas consistentes com o discurso do TCU. Os recursos discursivos dessa categoria também não permitem percepções pertinentes acerca do tema.



A categoria de análise “Assegurar a efetividade da auditoria interna” foi discursivamente estruturada principalmente pelas respectivas unidades de registro: “auditoria” (50 observações), “consultoria” (18 observações) e “avaliação” (15 observações). O principal objeto de discurso dessa categoria de análise foi “Auditoria”. O quantitativo de observação de ocorrências dessa unidade de registro indicou presença de material textual e de acervo sintático que balizaram conteúdos semânticos para construção de um discurso relativamente concentrado na orientação de práticas para comportamento da auditoria interna no âmbito da governança.

As unidades de registro “consultoria” e “avaliação” forneceram conteúdos semânticos complementares para o discurso de orientação de práticas para a auditoria. Foram acrescentados no discurso, por meio de amplificação de contextos discursivos e de percursos semânticos, conteúdos semânticos sobre cuidados de verificação do desempenho da auditoria, e possibilidade e critérios de suporte externo para auxílio do desempenho do exercício da auditoria.

O percurso discursivo desse tema se ateve à orientação do exercício para auditorias e colegiados sobre práticas de governança. Esse tema conteve, como categoria de análise, dois princípios fundamentais para um modelo de governança, sendo eles *accountability* e transparência. A unidade de registro “*accountability*” novamente não apresentou ocorrência textual, mantendo, pois, a lacuna do discurso do CSJT em relação a esse objeto de discurso.

Em relação a transparência, o discurso teve ganho de escopo, mas não ofereceu densidade suficiente para inteligibilidade desse objeto de discurso.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa buscou apresentar dados para percepção da equivalência linguística entre o conteúdo do discurso do Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT) sobre Governança Pública da Justiça do Trabalho e o conteúdo do discurso do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre Governança Pública dos órgãos e entidades públicas do Brasil.

Uma limitação deste trabalho refere-se ao seu caráter mais descritivo e pouco analítico. Devido a lacunas no quantitativo de dados, os autores optaram pela descrição dos dados obtidos.

A AC realizada indicou que as resoluções do CSJT mantiveram relações textuais com os três mecanismos de governança propostos pelo TCU (2020). Isso é vestígio de que o CSJT tem estimulado textualmente a adoção de boas práticas de governança para os órgãos da Justiça do Trabalho em conformidade com as orientações do TCU. As práticas que expressaram maior grau de ocorrência textual foram “Estabelecer e promover estratégia”, “Estabelecer o modelo de governança” e “Monitorar o desempenho das funções de gestão”. As práticas com menor grau de consonância textual foram “Avaliar a satisfação das partes interessadas”, “Promover transparência”, “Gerir riscos” e “Promover a integridade”.

Das 146 unidades de registro utilizadas, 43 estavam ausentes nos textos. Dentre elas destaca-se a unidade de registro “*accountability*” no tema “Liderança”. *Accountability* é



um dos pilares da Governança Pública, portanto o discurso do CSJT não contemplou um princípio fundamental de Governança Pública.

O percurso discursivo do CSJT esteve, de um modo geral, direcionado para orientação de práticas. Faltou material textual para produzir contextos discursivos que se ocupassem de conteúdos semânticos sobre definição, caracterização ou qualificação de temáticas importantes para o discurso sobre governança do TCU. Exemplo disso pôde ser percebido no objeto de discurso “Transparência”. O discurso sobre transparência foi estruturado, em sua maior parte, por orientação de práticas de transparência para divisões funcionais dos Tribunais Regionais do Trabalho. Não houve percursos semânticos suficientemente significativos para tratar definições, caracterizações ou qualificações sobre transparência.

Em relação ao mecanismo Liderança, o discurso do CSJT sobre o modelo de Governança Pública foi estruturado pelo percurso semântico de orientar práticas de Governança Pública em divisões funcionais dos Tribunais Regionais do Trabalho, mostrando-se alinhado ao conteúdo semântico do TCU sobre diretrizes (orientações). O discurso do CSJT apresentou baixa equivalência linguística aos conteúdos semânticos sobre definição do sistema e da estrutura de um modelo de governança.

O discurso do CSJT tratou, no referido tema, o modelo de governança por meio da orientação de exercício para partes da divisão funcional dos Tribunais Regionais do Trabalho para práticas de governança, sobrepondo a estrutura funcional dos Tribunais Regionais do Trabalho à estrutura de governança. O fato de não haver resolução exclusiva que discursasse sobre o mecanismo Liderança pode ter contribuído para essa estrutura discursiva.

O discurso do CSJT sobre o mecanismo Estratégia cumpriu requisitos técnicos por meio da amplitude de escopo e densidade de materiais textuais. Foi um discurso de riqueza sintática e semântica, com coerência estrutural. Tratou-se de um discurso com equivalência linguística tanto em relação ao discurso teórico-acadêmico sobre estratégia quanto em relação ao discurso do TCU sobre esse mecanismo.

No que concerne ao mecanismo Controle, suas categorias abriram margem discursiva para estruturação de percursos semânticos para os princípios *accountability* e transparência, e para uma importante temática para a Governança Pública: a participação de partes interessadas. Contudo, o discurso ofereceu pouco material textual para construções de conteúdos semânticos acerca desses objetos de discurso. O discurso do CSJT, de maneira similar à estrutura discursiva apresentada no mecanismo Liderança, estruturou um percurso semântico relativo à orientação de exercício para partes da divisão funcional dos Tribunais Regionais do Trabalho. No caso do mecanismo Controle, a parte dessa divisão funcional adentrou contextos discursivos sobre Auditoria, Colegiados e Consultoria.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, José Paschoal. **Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.



BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2016.

BRASIL. **Resolução Administrativa nº 1909, de 20 de junho de 2017**. Aprova o Regimento Interno do Conselho Superior da Justiça do Trabalho. Brasília: Conselho Superior da Justiça do Trabalho, [2018]. Disponível em: <https://hdl.handle.net/20.500.12178/107030>. Acesso em: 14 maio 2023.

BRASIL. **Resolução n. 259, de 14 de fevereiro de 2020**. Aprova o Modelo de Gestão Estratégica da Justiça do Trabalho de 1º e 2º graus e dá outras providências. Brasília: Conselho Superior da Justiça do Trabalho, 2020. Disponível em: <https://hdl.handle.net/20.500.12178/168294>. Acesso em: 14 maio 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Presidência da República, [2023]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 14 maio 2023.

BRASIL. **Relação entre as práticas de governança, recomendadas pelo Tribunal de Contas da União, e as Resoluções publicadas pelo Conselho Superior da Justiça do Trabalho (CSJT) até 31 de dezembro de 2022**. Brasília: Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, [s. d.]. Resoluções CSJT. Disponível em: https://rebrand.ly/painel_resolucao_csjt_rbg-tcu. Acesso em: 23 out. 2023.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. São Paulo: Editora 34, 1998.

CHANG, Chia-Hui; KAYED, Mohammed; GIRGIS, Moheb Ramzy; Shaalan, Khaled. A survey of web information extraction systems. **IEEE Transactions on Knowledge and Data Engineering**, [s. l.], v. 18, out. 2006. Disponível em: <https://ieeexplore.ieee.org/document/1683775>. Acesso em: 14 maio 2023.

CHRISTENSEN, Tom; LAEGREID, Per. Post-NPM reforms: whole of government approaches as a new trend. In: GROENEVELD, Sandra; VAN DE WALLE, Steven (ed.). **Research in public policy analysis and management**. Emerald, 2011.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

DIAS, Taisa; CARIO, Silvio Antonio Ferraz. **Governança Pública: ensaiando uma concepção**. Contabilidade, Gestão e Governança, Brasília, v. 17, n. 3, p. 89-108, set./dez. 2014. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/34046/governanca-publica--ensaiando-uma-concepcao>. Acesso: 22 mar. 2023.

FILGUEIRAS, Fernando. Além da transparência: *accountability* e política da publicidade. **Lua Nova**, São Paulo, n. 84, p. 353-364, 2011. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0102-64452011000300004>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/ln/a/3Z88sCrZZbTrnKy5SW6j6MK/?lang=pt#>. Acesso: 22 mar. 2023.



FUKUYAMA, Francis. What is governance? **Governance**, [s. l.], v. 26, n. 3, p. 347-368, jul. 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HARVEY, Malcolm. Traduire l'intraduisible: stratégies d'équivalence dans la traduction juridique. **ILCEA**, Alemanha, n. 3, p. 39-49, 2002.

HEAD, G. (2009). Risk Management - Why and How. **International Risk Management Institute**, Inc. (IRMI). Disponível em: <https://www.irmi.com/online/reports-and-resources/risk-management-why-and-how>. Acesso em: 23 out. 2023.

HOYT, Robert E.; LIERBENBERG, Andre P. The value of enterprise risk management. **Journal of Risk and Insurance**, [s. l.], v. 78, n. 4, p. 795-822, dez. 2011.

IFAC. **International Framework**: good governance in the public sector. IFAC, jul. 2014. Publications. Disponível em: https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/International-Framework-Good-Governance-in-the-Public-Sector-IFAC-CIPFA.pdf. Acesso em: 23 out. 2023.

KAUFMANN, Daniel; KRAAY, Aart. **Worldwide Governance Indicators**. 2023. Disponível em: <https://www.govindicators.org/>. Acesso em: 5 maio 2023.

LABOV, William. Where does the Linguistic variable stop? A response to Beatriz Lavandera. **Working Papers in Sociolinguistics**, Texas, n. 44, p. 1-22, abr. 1978.

MARTINS, Humberto Falcão; MARINI, Caio. **Um guia de Governança para Resultados na Administração Pública**. Brasília: Publix Editora, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **APGS**, Viçosa, v. 2, n. 1, p. 109-134, jan./mar. 2010. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/4015>. Acesso em: 14 maio 2023.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MINTZBERG, Henry. **Structure in fives**: designing effective organizations. Englewood Cliffs: Prentice Hall, 1983.

OLIVEIRA, Eduardo Matos. Aonde chega o Judiciário? Uma avaliação da expansão da Justiça do Trabalho no Brasil (2003–2010). **Opinião Pública**, Campinas, v. 24, n. 2, p. 456-485, maio/ago. 2018. DOI: <https://doi.org/10.1590/1807-01912018242456>. Disponível em: https://www.cesop.unicamp.br/por/opiniao_publica/artigo/601. Acesso em: 14 maio 2023.

OSBORNE, Stephen P. The New Public Governance? **Public Management Review**, [s. l.], v. 8, n. 3, p. 377-387, dez. 2006. Disponível em: <https://paulallen.ca/documents/2015/07/osborne-sp-the-new-public-governance-2006.pdf>. Acesso em: 12 set. 2023.



POLLITT, Christopher; BOUCKAERT, Geert. Avaliando reformas da gestão pública: uma perspectiva internacional. **Revista do Serviço Público**, Brasília, ano 53, n. 3, p. 7-31, jul./set. 2002.

POLLITT, Christopher; HUPE, Peter. Talking about government. **Public Management Review**, [s. l.], v. 13, n. 5, p. 641-658, abr. 2011.

RAMALHO, Beatriz Almeida; OLIVEIRA, Paula Renata Pantoja de ; LIMA, Guilherme Vinicius de Medeiros; CHAGAS, Milton Jarbas Rodrigues. A aplicação da Governança Corporativa na gestão pública. **Sociedade Brasileira de Administração Pública**, VIII EBAP. Brasília, nov. 2021. Disponível em: <https://sbap.org.br/ebap/index.php/home/article/view/82>. Acesso em: 14 maio 2023.

RHODES, R. A. W. The new governance: governing without government. **Political Studies**, v. 44, n. 4, p. 652-667, 1996. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/227979762_The_New_Governance_Governing_Without_Government. Acesso em: 23 out. 2023.

RHODES, Roderick Arthur William. Understanding governance: policy networks, governance, reflexivity and accountability. **Organization Studies**, [s. l.], v. 28, n. 8, p. 1-22, abr. 2007. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/233870082_Understanding_Governance_Policy_Networks_Governance_Reflexivity_and_Accountability. Acesso em: 23 mar. 2023.

SECCHI, Leonardo. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 347-369, mar./abr. 2009. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000200004>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/ptr6WM63xtBVpfvK9SxJ4DM/?lang=pt>. Acesso em: 23 mar. 2023.

SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo**. 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

SIMON, Hebert. **Comportamento administrativo**. Rio de Janeiro: FGV, 1979.

TEIXEIRA, Alex Fabiane; GOMES, Ricardo Corrêa. Governança pública: uma revisão conceitual. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 70, n. 4, p. 519-550, dez. 2019. DOI: <https://doi.org/10.21874/rsp.v70i4.3089>. Disponível em: <https://revista.ena.gov.br/index.php/RSP/article/view/3089>. Acesso em: 14 maio 2023.

THE WORLD BANK. Governance and development. Washington: *The World Bank*, 1992. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/604951468739447676/pdf/multi-page.pdf> Acesso em: 14 maio 2023.



TOMIO, Fabrício Ricardo de Limas; ROBL FILHO, Ilton Norberto. Accountability e independência judiciais: uma análise da competência do Conselho Nacional de Justiça (CNJ). **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 21, n. 45, p. 29-46, mar. 2013. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0104-44782013000100004>. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rsocp/a/s7QsTNvBPDdBfPYTjTVD69S/?lang=pt#>. Acesso em: 14 maio 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU**. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2020. 242 p. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A81881F7AB5B041017BABE767F6467E>. Acesso em: 23 out. 2023.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





O CONTROLE DOS ATOS DISCRICIONÁRIOS PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Control of Discretionary Acts by the Federal Audit Court

Marcos Vinicius Pinheiro Oliveira

Graduado em Economia pelo Centro Universitário de Brasília e em Direito pelo Centro Universitário Unieuro. Pós-graduado em Análise Econômica do Direito pelo Instituto Serzedello Corrêa e auditor federal de Controle Externo no Tribunal de Contas da União.

E-mail: oliveiramv@tcu.gov.br

RESUMO

O presente estudo visa avaliar o exercício do controle externo, conferido constitucionalmente ao Tribunal de Contas da União por meio dos artigos 70 e 71 da Carta Magna, em contraposição ao poder discricionário atribuído aos órgãos e entidades da Administração Pública.

Busca-se, mediante pesquisa de natureza qualitativa, esclarecer em que consiste o poder discricionário, seus limites, alcance, e como se dá o controle judicial. Para tanto, são abordadas a competência, a natureza e a jurisdição do TCU, assim como a abrangência do controle externo sobre atos de natureza discricionária, colacionando-se alguns precedentes da Corte de Contas acerca do tema, para demonstrar sua atuação. Conclui-se que, não obstante caber à Administração Pública, sob os critérios da conveniência e oportunidade, e com base no princípio da eficiência, definir seus interesses, até mesmo o poder discricionário deve sujeitar-se ao controle, a fim de evitar possíveis omissões, excessos ou insuficiência na atuação dos órgãos e entidades envolvidos, viabilizando, assim, a concretização do princípio constitucional da supremacia do interesse público, que deve nortear a atuação dos agentes públicos.

Palavras-chave: controle externo; poder discricionário; Tribunal de Contas da União.

ABSTRACT

The present study aims to evaluate the exercise of external control, constitutionally conferred on the Federal Court of Auditors – TCU, through articles 70 and 71 of the Magna Carta, in contrast to the discretionary power attributed to the bodies and entities of the Public Administration. From the insertion of the principle of efficiency, through the Constitutional Amendment 19/1998,



the TCU gained an important instrument to evaluate the results achieved by the administration, which imposes on the manager the duty to choose among the possible solutions, the one that best meets the public interest, that is, that brings the best social benefit. Thus, although it is up to the Public Administration, under the criteria of convenience and opportunity to define its interests, it is observed that even the discretionary power must be subject to control, in order to avoid possible omissions, excesses or insufficiency in the performance of the bodies and entities involved, thus enabling the implementation of the constitutional principle of supremacy of the public interest, which should guide the performance of public agents.

Keywords: external control; discretionary power; Court Union Accounts.

1. INTRODUÇÃO

A competência constitucional de controle externo conferida ao Tribunal de Contas da União (TCU) está direcionada à tutela do interesse público. Nesse sentido, sua atuação está voltada para o controle dos atos emanados pela Administração Pública, tendo por finalidade a proteção e a concretização dos princípios constitucionais e das diretrizes legais, controlando eventuais incorreções na atuação dos órgãos e entidades envolvidos.

Por outro lado, tem-se o poder discricionário, o qual permite ao administrador público certa margem de liberdade para escolher, sob os critérios de conveniência e oportunidade, uma dentre as várias soluções possíveis. Essa possibilidade de escolha consubstancia-se no que é denominado pela doutrina como mérito administrativo.

Assim, o mérito administrativo é o aspecto do ato que se relaciona à conveniência e oportunidade de editá-lo, somente estando presente nos atos discricionários, pois, nos atos vinculados, o regramento atinge todos os aspectos de atuação administrativa, ou seja, a lei determina a única forma possível de atuação, por exemplo: aposentadoria compulsória do servidor que completa 75 anos de idade (Lei Complementar nº 152/2015).

Nesse sentido, dado que o mérito administrativo é matéria reservada à análise da conveniência e oportunidade da Administração, houve, mormente, no passado, uma controvérsia doutrinária acerca da possibilidade de controle judicial desses atos. Todavia, notadamente a partir da edição da Emenda Constitucional nº 19/1998, que introduziu o princípio da eficiência no texto constitucional, a ideia de insindicabilidade do mérito perdeu força.

Com efeito, a partir da constitucionalização do princípio da eficiência, encartado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal (CF/88), o TCU, em seu mister de fiscalização dos gastos públicos, passou a contar com importante ferramenta para avaliar não somente o cumprimento dos aspectos legais atinentes à edição do ato, mas também os resultados alcançados pela Administração.

Nesse contexto, no presente estudo buscar-se-á esclarecer em que consiste o poder discricionário, seus limites, alcance, e como se dá o controle judicial. Em seguida, abordar-se-ão a competência, a natureza e a jurisdição do TCU, assim como a abrangência do



controle externo sobre os atos de natureza discricionária, colacionando-se, por fim, alguns precedentes da Corte de Contas acerca do tema, a fim de se demonstrar que essa atuação, a despeito de, *prima facie*, poder denotar uma interferência indevida, consiste, na verdade, em exercício das competências que lhe foram atribuídas pela CF/88.

2. PODER DISCRICIONÁRIO

2.1 DISCRICIONARIEDADE ADMINISTRATIVA E VINCULAÇÃO

Binenbojm (2014, p. 207-208), ao discorrer sobre a origem da palavra discricionariedade, traz os seguintes ensinamentos:

A palavra discricionariedade tem sua origem no antigo Estado europeu dos séculos XVI a XVIII, quando expressava a soberania decisória do monarca absoluto (*voluntas regis suprema lex*). Naquela época, do chamado Estado de polícia, em que o governo confundia-se integralmente com a Administração Pública, a sinonímia entre discricionariedade e arbitrariedade era total. Com efeito, se a vontade do soberano era a lei suprema, não fazia sentido cogitar de qualquer limite externo a ela. Por atavismo histórico, ainda nos dias de hoje encontra-se o adjetivo “discricionário” empregado como sinônimo de **arbitrário ou caprichoso**, ou para significar uma decisão de cunho puramente subjetivo ou político, liberta de parâmetros jurídicos de controle.

No entanto, a partir do século XIX, com o advento do Estado de Direito, a noção de discricionariedade então prevalecente, ou seja, aquela que se confundia com o arbítrio, começou a perder força, ganhando corpo a ideia de imposição de limites à atuação estatal, iniciando-se “o longo e acidentado percurso da tentativa de captura do poder pela juridicidade” (Binenbojm, 2014, p. 208).

Nessa perspectiva, passou-se a se compreender o poder discricionário como aquele do qual dispõe a Administração Pública para editar atos para os quais a lei permite uma margem de liberdade ao administrador quanto à avaliação dos critérios de conveniência e oportunidade em função do interesse público, porém nos exatos limites da lei. Ou seja,

a discricionariedade se caracteriza pela liberdade concedida à Administração para buscar, visando o interesse público, a melhor opção, entre outras possíveis, que esteja sempre circunscrita aos limites da lei e dos princípios aplicáveis.

Di Pietro (2020, p. 252) define esses limites de atuação nos seguintes termos:

Para o desempenho de suas funções no organismo estatal, a Administração Pública dispõe de poderes que lhe asseguram posição de supremacia sobre o particular e sem os quais ela não conseguiria atingir seus fins. Mas



esses poderes, no Estado de direito, entre cujos postulados básicos se encontra o princípio da legalidade, são limitados pela lei, de forma a impedir os abusos e as arbitrariedades a que as autoridades poderiam ser levadas.

Isto significa que os poderes que exerce o administrador público são regrados pelo sistema jurídico vigente. Não pode a autoridade ultrapassar os limites que a lei traça à sua atividade, sob pena de ilegalidade.

Importa anotar que a distinção entre o ato vinculado e o ato discricionário se dá a partir do critério de liberdade que possui o agente público. Evidencia-se no ato vinculado uma ausência de liberdade para sua edição, pois todos os elementos do ato estão integralmente previstos na legislação, ou seja, há uma única forma possível para a Administração. Exemplo de tal situação, mencionado anteriormente, é a aposentadoria compulsória do servidor público aos 75 anos de idade (Lei Complementar nº 152/2015).

Por outro lado, no poder discricionário nem todos os elementos do ato estão definidos na norma, havendo, assim, um certo grau de liberdade para o agente optar por uma entre as várias escolhas possíveis, observando sempre o interesse público, mas decidindo segundo os critérios de conveniência e oportunidade, de que é exemplo a autorização de uso de bem público.

Bandeira de Mello (2021, p. 924) traz a seguinte definição para discricionariedade administrativa:

discricionariedade, portanto, é a margem de liberdade que remanesça ao administrador para eleger, segundo critérios consistentes de razoabilidade, um, dentre pelo menos dois comportamentos cabíveis, perante cada caso concreto, a fim de cumprir o dever de adotar a solução mais adequada à satisfação da finalidade legal, quando, por força da fluidez das expressões da lei ou da liberdade conferida no mandamento, dela não se possa extrair objetivamente, uma solução unívoca para a situação vertente.

Preleciona, ainda, sobre o tema, o nobre administrativista Justen Filho (2002, p. 518):

[...] o núcleo do conceito de discricionariedade reside numa avaliação de oportunidade que conduz à eleição de uma dentre diversas alternativas possíveis. Mas essa escolha é orientada à realização do interesse público, assim entendido como o resultado de uma ponderação dos efeitos da decisão sobre os diversos interesses secundários em vista do fim público a atingir.

A discricionariedade consiste – ou melhor, não consiste necessariamente, numa simples escolha de uma dentre várias escolhas previamente determinadas em nível legislativo. Quando a lei configura a discricionariedade, também pode fazê-lo pela impossibilidade de selecionar abstrata e antecipadamente todas as alternativas disponíveis para resolver



um certo problema. A discricionariedade pode resultar da consideração de que a disciplina de uma relação jurídica ou de um setor da realidade social dever fazer-se segundo critérios técnico-científicos, variando as soluções inclusive em face do progresso futuro. Ou seja, formular legislativamente um elenco de soluções admissíveis corresponderia ao equívoco de delimitar o exercício da competência discricionária ao conhecimento consagrado à época da edição da lei.

Todavia, como dito, mesmo o poder discricionário está sujeito aos ditames legais, a fim de não se converter em arbitrariedade administrativa. Sob alguns aspectos, mormente a competência, a finalidade e a forma, a lei impõe limitação à edição de tais atos. Sobressai, portanto, que mesmo os atos discricionários devem obediência aos princípios, mormente o da inafastabilidade do interesse público, norte para todo o agir do Estado.

Nesse contexto, observa-se que quando a lei autoriza o juízo de conveniência e oportunidade, estamos diante de um ato discricionário, ou seja, de um ato obrigado pela competência discricionária, conforme preceitua Bandeira de Mello (2006, p. 18):

cabe observar que embora seja comum falar-se em ‘ato discricionário’, a expressão deve ser recebida apenas como uma maneira elíptica de dizer ‘ato praticado no exercício de apreciação discricionária em relação a algum ou alguns aspectos que condicionam ou que o compõem’. Com efeito, o que é discricionária é a competência do agente quanto ao aspecto ou aspectos tais ou quais, conforme se viu. O ato será apenas o ‘produto’ do exercício dela. Então, a discricionação não está no ato, não é uma qualidade dele; logo não é ele que é discricionário, embora seja nele (ou em sua omissão) que ela haverá de se revelar.

Quanto ao tema, rememora-se lição de Meirelles (2016, p. 168), *in verbis*:

a rigor, a discricionariedade não se manifesta no ato em si, mas sim no poder de a Administração praticá-lo pela maneira e nas condições que repute mais convenientes ao interesse público. Daí a justa observação de Nunes Leal de que só por tolerância se poderá falar em ato discricionário, pois certo é falar-se em poder discricionário da Administração. Com essa ressalva conceitual, continuaremos a nos referir a atos discricionários, porque, embora inadequada, a expressão está consagrada na doutrina e na jurisprudência.

Tem-se, portanto, que a atividade administrativa se mostra vinculada quando a lei estabelece uma única forma possível de atuação para a Administração, não havendo, nesse caso, nenhuma margem para a avaliação pessoal do gestor. Noutra vertente, tem-se o ato discricionário nas situações para as quais o administrador público pode atuar sob os critérios de conveniência e oportunidade e escolher uma dentre as várias soluções possíveis, observando sempre os limites da lei, também definido como mérito administrativo.

Oportuno colacionar as lições de Bandeira de Mello (1992, p. 144) sobre o tema:



[...] a discricionariedade existe, por definição, única e tão somente para proporcionar em cada caso a escolha da providência ótima, isto é, daquela que realize superiormente o interesse público alvejado pela lei aplicanda. Não se trata, portanto, de uma liberdade para a administração decidir a seu talante, mas para decidir-se do modo que torne possível o alcance perfeito do desiderato normativo.

Raciocínio semelhante foi desenvolvido por Pazzaglini Filho (2000, p. 80), *in verbis*:

O juízo discricionário, além de necessitar de sustentáculo normativo, tem de ser, na escolha do tipo de ação ou solução aplicável aos casos concreto, ético, razoável e eficiente, ou melhor, comprometido sempre com a boa gestão administrativa, que exige a escolha não de qualquer medida ou solução, em abstrato, admitida pela norma, mas a melhor ou mais adequada medida ou solução para atingir a finalidade da lei e satisfazer, desse modo, aos reclamos concreto e legítimos da sociedade.

O magistério de Silva (2003, p. 3182) é ainda mais enfático quanto à liberdade de escolha do administrador na edição dos atos discricionários, *in verbis*:

[...] no exame da discricção administrativa, não basta averiguar se o ato praticado está dentre os possíveis, é necessário que ele seja excelente, isto é, que reúna todas as condições para o perfeito atendimento da finalidade que a norma jurídica encerra.

Nessa acepção, observa-se que mesmo os atos discricionários carregam em si um plexo de responsabilidades para o gestor público, pois não deve se preocupar somente com a conformação do ato aos ditames legais, mas, sim, buscar a melhor solução para o caso concreto, tendo sempre em vista o interesse público.

Embora não seja o escopo do presente trabalho aprofundar-se no tema da prevalência do interesse público sobre o particular, deve-se alertar que a supremacia do interesse público não autoriza a supressão dos direitos e garantias fundamentais do particular, que também encontram fundamento no texto constitucional, consoante adverte Heinen (2018, p. 114-115):

[...] as posições doutrinárias que negam ou afirmam a existência da chamada “supremacia do interesse público”, estão a defender a mesma coisa. Nenhuma delas nega a possibilidade de, em certas situações, o poder público atuar com supremacia. E esta possibilidade deve estar fundamentada, por óbvio, na Constituição Federal e, por conseguinte, na lei. Logo, contemporaneamente, as prerrogativas do Estado existem não mais por conta da supremacia do interesse público, mas sim, por conta das “permissões constitucionais” neste sentido.

Sarmiento (2010, p. 85-87) afirma que a convivência em um Estado Democrático de Direito carrega em si a ideia de que não se pode tratar o princípio da supremacia do interesse



público como premissa absoluta, pois deve haver uma ponderação entre os direitos fundamentais e os interesses da coletividade. Por isso, não se pode, de antemão, reputar sempre estes como prioritários, visto que esse modo de agir não se coaduna com as constituições sociais, como a de 1988.

2.2 LIMITES DA DISCRICIONARIEDADE E CONTROLE JUDICIAL

Como asseverado, a discricionariedade consiste na liberdade conferida ao administrador para, sob os critérios de conveniência e oportunidade, escolher uma dentre as várias soluções possíveis, dentro dos limites albergados pela lei. Esta liberdade de escolha entre as várias soluções possíveis, ou seja, o juízo quanto à conveniência e oportunidade é conhecido como mérito administrativo, o qual deve ocorrer nos limites da lei.

Nessa quadra, tem-se que o poder discricionário da Administração Pública deve ter como pressuposto de validade a própria lei, sempre visando o interesse público, tendo por fundamento a busca da eficiência administrativa, mandamento constitucional.

Di Pietro (1988, p. 48) leciona que a discricionariedade administrativa pode resultar dos seguintes fatores:

- 1) de disposição expressa em lei, conferindo à Administração a possibilidade do seu exercício; 2) da insuficiência da lei em prever todas as situações possíveis; 3) da previsão de determinada competência pela lei, sendo ausente à previsão da conduta a ser adotada, que é o que ocorre muitas vezes no exercício do Poder de Polícia; e 4) do uso pela lei dos chamados conceitos indeterminados (e.g. bem comum, urgência, moralidade pública).

Nessa linha, observa-se que a lei traz o fundamento de validade da discricionariedade, de maneira que qualquer desvio, ou seja, o exercício não autorizado pela lei, constitui arbitrariedade, devendo, por isso, o ato ser extirpado do mundo jurídico.

Assim, tem-se que os atos vinculados – ou seja, aqueles para os quais a lei define todos os seus elementos – submetem-se integralmente ao controle judicial. Por outro lado, nos atos discricionários, em que há margem de liberdade para o administrador, o controle judicial mostra-se possível, mormente no tocante à legalidade, pairando certa insegurança no que se refere ao controle do mérito administrativo.

A divergência no que tange ao controle judicial do mérito administrativo diz respeito à necessidade de que o ato discricionário deva obediência não só a legalidade, pois esse princípio passou a abranger um conceito mais amplo, o que significa que não somente a conformidade com a lei seja suficiente para legitimar um ato, mas também que este deve observar os princípios norteadores do ordenamento jurídico, o que é denominado pela doutrina administrativa como princípio da juridicidade, o que alarga o campo de atuação do controle sobre referidos atos.



Nessa linha, o princípio da juridicidade prescreve que o ato, além de observar os ditames legais, deve obediência também aos princípios informadores da Administração Pública, inserto no art. 37, *caput*, da CF, nestes termos: “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”.

Acerca do princípio da juridicidade, precisa é a lição de Rocha (1994, p. 79-80), *in verbis*:

o Estado Democrático de Direito material, com o conteúdo do princípio inicialmente apelidado de “legalidade administrativa” e, agora, mais propriamente rotulada de “juridicidade administrativa”, adquiriu elementos novos, democratizou-se. A juridicidade é, no Estado Democrático, proclamada, exigida e controlada em sua observância para o atingimento do ideal de Justiça social.

Ainda sobre o tema, traz-se o magistério de Barroso (2002, p. 126-127), que aduz sobre os limites do controle exercido pelo Poder Judiciário, *in verbis*:

Em matéria de controle dos atos administrativos, costumam-se distinguir, para fins de controle pelo Poder Judiciário, duas modalidades: o controle de mérito e o controle de legalidade. O judiciário, em regra, somente pode exercer, em relação aos atos administrativos em geral, um controle de legalidade; apenas pode verificar se a lei à qual o administrador está vinculado foi cumprida.

O entendimento clássico de que não é possível exercer controle de mérito sobre os atos administrativos hoje cede a algumas exceções importantes de desenvolvimento recente e fulgurante, a saber: os princípios da razoabilidade, da moralidade, e, já mais recentemente, o princípio da eficiência. Esses três princípios excepcionam o conhecimento geral de que o mérito do ato administrativo não é passível de exame. Isso porque verificar se alguma coisa é, por exemplo, razoável, ou seja, se há adequação entre meio e fim, necessidade e proporcionalidade – é, evidentemente, um exame de mérito. Portanto, a doutrina convencional a respeito do controle dos atos administrativos, incluindo-se aí os atos das agências reguladoras, subsiste, mas com essas exceções: é possível controle de mérito nas hipóteses de verificação da razoabilidade, moralidade e eficiência do ato.

A administrativista Di Pietro (2020, p. 260-261) assevera, ainda, que algumas teorias têm sido criadas, a fim de delimitar o campo de atuação da discricionariedade, possibilitando a apreciação judicial, quais sejam: desvio de poder, teoria dos motivos determinantes e conceitos legais indeterminados.

Como dito, uma das teorias em questão diz respeito ao desvio de poder, que se dá quando a autoridade se utiliza do poder discricionário com o objetivo de atingir fim diferente do



almejado pela legislação. Nessa situação, fica o Poder Judiciário autorizado a decretar a nulidade do ato, visto que o Poder Público visou fim diferente do previsto na lei.

Ao analisar a questão, Bandeira de Mello (2021, p. 930) assim se pronunciou:

Segundo sua conceituação clássica, desvio de poder é o manejo de uma competência em descompasso com a finalidade em vista da qual foi instituída.

No desvio de poder o agente, ao manipular um plexo de poderes, evade-se do escopo que lhe é próprio, ou seja, extravia-se da finalidade cabível em face da regra em que se calça. Em suma: o ato maculado deste vício direciona-se a um resultado diverso daquele ao qual teria de aportar ante o objetivo da norma habilitante. Há, então, um desvirtuamento do poder, pois o Poder Público, como de outra feita averbamos falseia, deliberadamente ou não, com intuitos subalternos ou não, aquele seu dever de operar o estrito cumprimento do que se configuraria, ante o sentido da norma aplicanda, como o objetivo prezável e atingível pelo ato. Trata-se, pois, de um vício objetivo, pois o que importa não é se o agente pretendeu ou não discrepar da finalidade legal, mas se efetivamente dela discrepou.

Di Pietro elenca, ainda, a teoria dos motivos determinantes, que preconiza que quando a Administração motivar o ato, ainda que esta não seja necessária, ele deverá ser invalidado se os motivos apresentados forem falsos ou inexistentes. Nessa situação, caberá ao Judiciário avaliar se de fato os motivos elencados pela Administração para a edição do ato discricionário são verdadeiros. Exemplo de tal situação se dá quando a Administração pune um servidor pela prática de uma infração, devendo o Judiciário analisar os pressupostos de fato e as provas de sua ocorrência, a fim de verificar se o motivo, ou seja, a infração, de fato ocorreu.

Sobre a matéria, cumpre-nos trazer o ensinamento de Oliveira (2021, p. 272), que, em sua obra Curso de Direito Administrativo, assim delimita o assunto:

De acordo com a teoria dos motivos determinantes, a validade do ato administrativo depende da correspondência entre os motivos nele expostos e a existência concreta dos fatos que ensejaram sua edição, Mesmo naquelas situações excepcionais em que a lei não exige a motivação (exteriorização dos motivos), caso o agente exponha os motivos do ato, a sua validade dependerá da correspondência com a realidade (ex.: exoneração de agente ocupante de cargo em comissão motivada pelo reiterado descumprimento do horário de trabalho. Comprovado pelo agente que a motivação é falsa, o ato será invalidado).

A nobre administrativista, Di Pietro, preleciona, ainda, acerca da possibilidade de controle judicial do que os doutrinadores alemães denominam de ‘conceitos legais indeterminados’, que se dá quando o legislador se utiliza de expressões que causam alguma incerteza linguística, admitindo interpretações de certa forma heterogêneas (ex. interesse público, conveniência administrativa, imperativo de segurança nacional, moralidade, ordem pública).



Registra que, embora haja certa indeterminação no conceito, referidas expressões não admitem todo e qualquer significado atribuído pelo intérprete da norma, pois se mostra possível se extraírem determinadas certezas dos conceitos jurídicos indeterminados. Cita que, por exemplo, quando a Administração utiliza este conceito, nem sempre há discricionariedade, pois, numa situação em que a lei prevê o afastamento *ex officio* do servidor incapacitado para o exercício de função pública, caberá à autoridade buscar auxílio de perito, a fim de atestar a incapacidade, não o podendo fazer por critérios subjetivos, pois se assim o fizer, caberá a intervenção judicial.

Exemplifica, a administrativista, que, em determinadas situações, pode haver certa margem de apreciação subjetiva; é o que ocorre por exemplo quando a lei prevê a remoção do servidor por necessidade do serviço. De acordo com a autora, mesmo essa situação pode ser objeto de avaliação judicial, pois poderá o juízo avaliá-la à luz do princípio da razoabilidade, a fim de verificar se a valoração subjetiva feita pela autoridade se mostra razoável, ou seja, aceitável perante a lei.

Por fim, no tocante aos conceitos legais indeterminados, Di Pietro assere que existem situações em que não pairam dúvidas, tendo em vista que qualquer pessoa em seu juízo normal, diante de iguais circunstâncias, resolveria a questão da mesma forma, entendendo-as como certas, erradas, morais, imorais, justas ou injustas. Porém, afirma que existe uma zona cinzenta, que compreende hipóteses que geram dúvidas no intérprete sobre sua abrangência. Cita como exemplo o conceito de notável saber jurídico, pois – embora não se possa afirmar a extensão desse conceito, o que dá margem à discricionariedade – os pressupostos de fato e de direito elencados pelo administrador devem observância aos princípios constitucionais.

Medauar (2016, p. 138-139) explica que:

[...] havendo parâmetros de objetividade para enquadrar a situação fática na fórmula ampla, ensejando uma única solução, não há que se falar em discricionariedade. Se a fórmula ampla, aplicada a uma situação fática, admitir margem de escolha de soluções, todas igualmente válidas e findadas na noção, o poder discricionário se exerce.

Nesse contexto, pode-se concluir que o administrador público, ao se deparar com conceitos jurídicos indeterminados, deve pautar sua atuação calcado nos princípios inerentes à Administração Pública entabulados no art. 37, *caput*, da CF, tendo sempre como norte o alcance do interesse público.

Elenca-se, nessa linha, precedente extraído da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), exarado no âmbito do Mandado de Segurança nº 23452/RJ, de relatoria do então ministro Celso de Mello, *in verbis*:

O Poder Judiciário, quando intervém para assegurar as franquias constitucionais e para garantir a integridade e a supremacia da Constituição, desempenha, de maneira plenamente legítima, as atribuições que lhe conferiu a própria Carta da República. O regular exercício da função jurisdicional, por isso mesmo, desde que pautado pelo respeito à Constituição, não transgredir



o princípio da separação de poderes. [...] Com a finalidade de obstar que o exercício abusivo das prerrogativas estatais possa conduzir a práticas que transgridam o regime das liberdades públicas e que sufoquem, pela opressão do poder, os direitos e garantias individuais, atribuiu-se, ao Poder Judiciário, a função eminente de controlar os excessos cometidos por qualquer das esferas governamentais [...].

Cumpre trazer, a título meramente exemplificativo, manifestações do Superior Tribunal de Justiça (STJ), acerca da possibilidade de intervenção judicial na apreciação da oportunidade e conveniência do ato administrativo:

ADMINISTRATIVO E PROCESSO CIVIL – AÇÃO CIVIL PÚBLICA – ATO ADMINISTRATIVO DISCRICIONÁRIO: NOVA VISÃO.

1. Na atualidade, o império da lei e o seu controle, a cargo do Judiciário, autoriza que se examinem, inclusive, as razões de conveniência e oportunidade do administrador.
2. Legitimidade do Ministério Público para exigir do Município a execução de política específica, a qual se tornou obrigatória por meio de resolução do Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente.
3. Tutela específica para que seja incluída verba no próximo orçamento, a fim de atender a propostas políticas certas e determinadas.
4. Recurso especial provido. (RESP 493.811, Min. Eliana Calmon)

ADMINISTRATIVO E PROCESSO CIVIL – AÇÃO CIVIL PÚBLICA – OBRAS DE RECUPERAÇÃO EM PROL DO MEIO AMBIENTE – ATO ADMINISTRATIVO DISCRICIONÁRIO.

1. Na atualidade, a Administração pública está submetida ao império da lei, inclusive quanto à conveniência e oportunidade do ato administrativo.
2. Comprovado tecnicamente ser imprescindível, para o meio ambiente, a realização de obras de recuperação do solo, tem o Ministério Público legitimidade para exigí-la.
3. O Poder Judiciário não mais se limita a examinar os aspectos extrínsecos da administração, pois pode analisar, ainda, as razões de conveniência e oportunidade, uma vez que essas razões devem observar critérios de moralidade e razoabilidade.
4. Outorga de tutela específica para que a Administração destine do orçamento verba própria para cumpri-la.
5. Recurso especial provido (RESP 429.570, Rel. Ministra Eliana Calmon).



Como se pode constatar, a discussão acerca da possibilidade de controle judicial dos atos discricionários não mais subsiste, restando, no entanto, controvérsias relacionadas à intensidade e aos parâmetros que devem ser observados pelo Judiciário, consoante preleciona Binenbojm (2014, p. 213):

Há tempos que não mais se discute a possibilidade de controle jurisdicional dos atos administrativos discricionários, repousando a discussão nos limites (intensidade) e parâmetros (critérios) que devem presidir esse controle. De fato, sendo a margem de discricionariade um poder jurídico, passou-se a entender que o controle jurisdicional é sempre possível, ainda quanto a atos ditos discricionários, sendo a questão antes de intensidade e critérios da sindicacão.

3. O EXERCÍCIO DO CONTROLE PELO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

Nos termos do artigo 71, *caput*, da CF, o TCU tem como função auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo. Não obstante o termo auxiliar trazer uma conotação de subordinação, é certo que a Corte de Contas possui atribuições que lhes são próprias, pois outorgadas pelo próprio texto constitucional (arts. 70 e 71), bem como pela legislação infraconstitucional.

Sobre o tema, acerca da ausência de subordinação, Carlos Ayres Britto (2018), ex-ministro do STF, afirma que o TCU não é órgão do Congresso Nacional, assim como não faz parte do Poder Legislativo, pois possui status normativo de autonomia, não pertencendo a nenhum dos poderes da República, nestes termos:

[...] quando a Constituição diz que o Congresso Nacional exercerá o controle externo ‘com auxílio do Tribunal de Contas da União’ (art. 71), tenho como certo que está a falar de “auxílio” do mesmo modo como a Constituição fala do Ministério Público perante o Poder Judiciário. Quero dizer: não se poder exercer a jurisdição senão com a participação do Ministério Público. Senão com a obrigatória participação ou o compulsório auxílio do Ministério Público. Uma só função (a jurisdicional), com dois diferenciados órgãos a servi-la. Sem que se possa falar de superioridade de um perante o outro.

Entendimento semelhante é o de Affonso (1996, p. 114):

Um órgão autônomo, no contexto dos Poderes da república, que são independentes e harmônicos entre si (Const., art. 2º), tanto que lhe foram asseguradas as atribuições de autogoverno próprias dos Tribunais integrantes do Poder Judiciário (cfr. Artigos 73, ‘in fine, e 96). Seus membros são equiparados em garantias e prerrogativas aos do Superior Tribunal de Justiça (Const., art. 73, §3º).



Ao analisar o tema, Ortolan (2019, p. 147), tomando de empréstimo as lições de Lages, assim se manifesta:

No mesmo sentido, Marcus Vinicius Paixão Lages aduz que o Tribunal de Contas é órgão de status constitucional, pois: “no nível funcional, é um dos responsáveis pela função de controle externo do Estado; no nível institucional, não se subordina a nenhum outro órgão constitucional de soberania, é inteiramente autônomo, gozando de autogoverno, auto-organização e autoadministração, é ainda independente; no nível sócio estrutural, é composto por qualquer brasileiro que possua os requisitos constitucionais para investidura no cargo; no nível organizatório-territorial, o TCU possui jurisdição em todo o território nacional; no campo das ações políticas, atua como órgão essencial à função de controle externo exercida pelo Poder Legislativo, como órgão com jurisdição especial e como órgão administrativo”.

Estabelecido o *status* normativo atribuído ao TCU, pode-se dizer que a CF/88 garante ao órgão autonomia administrativa e financeira, tendo competência de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, ou seja, é o órgão responsável pelo controle externo dos atos da Administração Pública federal.

Quanto à importância do TCU na fiscalização dos recursos públicos, importa destacar que “qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao TCU” (CF, art. 70, *caput*).

Nessa quadra, tem-se que o TCU se revela como verdadeiro guardião das contas públicas, consoante lição de Ferraz (2002, p. 4), que afirma que a CF outorgou aos Tribunais de Contas “a condição de principal controlador das finanças públicas”.

Nessa linha, consoante disposto no art. 71 da CF, compete ao TCU:

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

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



III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

[...];

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

Ainda, nos termos da Lei nº 8.443/1992, art. 5º, a jurisdição do TCU abrange:

I - qualquer pessoa física, órgão ou entidade a que se refere o inciso I do art. 1º desta Lei, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros,



bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária;

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

[..];

VI - todos aqueles que lhe devam prestar contas ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização por expressa disposição de Lei;

VII - os responsáveis pela aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

Sobressai, ainda, do art. 1º da Lei nº 8.443/1992, que, no julgamento das contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas.

Assim, é de se verificar que a fiscalização do TCU alcança os “atos de que resulte receita ou despesa, praticados pelos responsáveis sujeitos à sua jurisdição (art. 41 da Lei nº 8.443/1992).

Sem embargo da concepção fiscalizatória atribuída à Corte de Contas, o estado moderno exige uma contribuição dos órgãos de controle na proteção dos direitos fundamentais, aumentando a efetividade das políticas sociais, bem como dos serviços prestados pelo Estado. Assim, não cabe ao TCU somente a função fiscalizatória e punitiva, devendo atuar em parceria com os órgãos da Administração Pública, a fim de fomentar a busca pela eficiência administrativa.

Nessa linha de raciocínio, da necessidade de uma atuação preventiva, oportunas são as lições de Vilaça (1997, p. 62-63):

A atuação dos Tribunais de Contas extrapola a verificação da legalidade da gestão governamental. Haverão de cuidar também do controle operacional dos atos administrativos. Não bastam contabilidade pública correta e ausência de delitos.

Cada vez mais, os critérios tradicionais – e algo envelhecidos – das auditorias se substituem por aqueles cujas vertentes se aproximam da Teoria dos Resultados, pois o que mais importa é, sem dúvida, avaliar os resultados obtidos pela gestão governamental.

Os Tribunais de Contas podem e devem contribuir efetivamente para a superação das deficiências detectadas no processo de modernização dos respectivos Estados, podendo assim colaborar para o fortalecimento



de suas economias, por meio da melhoria do sistema de arrecadação de impostos, da redução dos níveis de corrupção e de desperdício, e da melhoria da eficiência da máquina estatal como um todo.

A missão dos Tribunais de Contas nesse contexto pode ser resumida na promoção da transparência, lisura e eficácia do processo de modernização, mediante o combate à corrupção e ao desperdício de recursos públicos, bem como a todas as formas de ineficiência que impeçam o bom desempenho da atuação estatal. Tal desiderato pode ser atingido, a depender da situação defrontada, ora pela realização das tradicionais auditorias de regularidade, ora por modalidades de auditoria voltada para a avaliação dos resultados, sendo cada vez mais necessária a especialização dos auditores em áreas como meio ambiente, obras públicas, sistemas de processamento de dados, entre outras.

Observa-se, portanto, que a fiscalização exercida pelo TCU possui grande amplitude, pois pode ser exercida de forma prévia, concomitante ou posterior, analisando não somente aspectos contábeis, financeiros e orçamentários, mas estendendo sua atuação à verificação da efetividade da própria gestão em si, de modo a verificar os resultados alcançados na administração dos recursos públicos.

Acerca da importância do controle da Administração Pública, é digna de nota a lição de Mileski (2018, p. 171):

[...] o controle da Administração Pública é próprio dos Estados Democráticos e, sobretudo, democráticos, no sentido de ser procedida verificação, quanto ao atendimento dos princípios e normas constitucional, em toda forma de atuação administrativa, a qual deve estar sempre voltada para a satisfação do interesse público, que reflete fator de proteção não só para os administrados como também à própria Administração Pública.

Nessa missão de controle dos atos administrativos, impende mencionar a existência também do controle interno, qual seja, aquele realizado internamente à Administração, pois decorre da sua própria autonomia administrativa e financeira, o qual permite o exercício da autotutela, tendo o poder de revisão de seus atos, quando reputados ilegais, inoportunos ou inconvenientes.

Sobre o tema da diferenciação entre controle externo e interno, Guerra (2003, p. 108) o descreveu nos seguintes termos:

O controle externo é aquele desempenhado por órgão apartado do outro controlado, tendo por finalidade a efetivação de mecanismos, visando garantir a plena eficácia das ações de gestão governamental, porquanto a Administração Pública deve ser fiscalizada, na gestão dos interesses da sociedade, por órgão de fora de suas partes, impondo atuação em



consonância com os princípios determinados pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, publicidade, motivação, impessoalidade, entre outros.

Insta frisar que não há qualquer hierarquia entre controle interno e o externo. O que ocorre, na verdade, é a complementação de um sistema pelo outro. E nessa esteira de entendimento, conclui-se que o controle interno tem como principal função apoiar o controle externo, orientando autoridades públicas no sentido de vetar o erro, efetivando um controle preventivo, colhendo subsídios mediante controle concomitante a fim de determinar o aperfeiçoamento de ações futuras, revendo os atos já praticados, corrigindo-os antes mesmo da atuação do controle externo (Medauar, 1993, p. 14).

Ainda, acerca da importância do TCU no exercício do controle da gestão pública, não somente sobre o aspecto da legalidade, mas também com ênfase no aprimoramento da Administração Pública, visando a busca por resultados, é oportuno trazer excerto do relatório do ex-ministro do STF Celso de Mello (STF, SS nº 1308-RJ, DJU de 19/10/1998):

A essencialidade dessa Instituição – surgida nos albores da república com o Decreto nº 966-A, de 7/11/1890, editado pelo Governo Provisório sob a inspiração de Rui Barbosa – foi uma vez mais acentuada com a inclusão, no rol dos princípios constitucionais sensíveis, da indeclinabilidade da prestação de contas da Administração Pública, Direta e Indireta (CF, art. 34, VII, 'd'). A atuação do Tribunal de Contas, por isso mesmo, assume importância fundamental no campo do controle externo. Como natural decorrência do fortalecimento de sua ação institucional, os Tribunais de Contas tornaram-se instrumentos de inquestionável relevância na defesa dos postulados essenciais que informam a própria organização da Administração Pública e o comportamento de seus agentes, com especial ênfase para os princípios da moralidade administrativa, da impessoalidade e da legalidade. Nesse contexto, o regime de controle externo, institucionalizado pelo ordenamento constitucional, propicia, em função da própria competência fiscalizadora outorgada aos Tribunais de Contas, o exercício, por esses órgãos estatais, de todos os poderes – explícitos ou implícitos – que se revelem inerentes e necessários à plena consecução dos fins que lhes foram cometidos.

Após essa digressão a respeito das competências do TCU, mostra-se importante passarmos a fazer uma análise acerca da abrangência de sua atuação na fiscalização dos atos discricionários emanados pela Administração Pública, pois, embora haja margem de escolha para o gestor, deve ser verificado se entre duas alternativas igualmente possíveis, poderá o gestor adotar qualquer delas ou, se mesmo nessas condições, deve adotar aquela que traga o melhor benefício, de modo a maximizar os resultados da Administração Pública, melhor salvaguardando o interesse público.



3.1 ABRANGÊNCIA DO CONTROLE EXTERNO SOBRE OS ATOS DISCRICIONÁRIOS

Quanto ao tema, importa mencionar, inicialmente, a introdução do princípio da eficiência ao texto constitucional (Emenda Constitucional nº 19/1998). Assim, do administrador público passou a ser exigido que seus atos não apenas se conformassem à lei, mas que sua atuação visasse sempre uma gestão pública competente, que buscasse sempre o melhor resultado possível, de modo a melhor atender ao interesse público.

Este é o entendimento de Moraes (2002, p. 787), que define o princípio da eficiência, nos seguintes termos:

[...] princípio da eficiência é o que impõe à administração Pública direta e indireta e a seus agentes a persecução do bem comum, por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, primando pela adoção dos critérios legais e morais necessários par a melhor utilização possível dos recursos públicos, de maneira a evitar desperdícios e garantir uma maior rentabilidade social.

Note que não se trata da consagração da tecnocracia, muito pelo contrário, o princípio da eficiência dirige-se para a razão e fim maior do Estado, a prestação de serviços sociais essenciais à população, visando à adoção de todos os meios legais e morais possíveis para satisfação do bem comum.

Ainda, nessa mesma linha, Di Pietro (2020, p. 112), citando ensinamentos de Meirelles, assim discorre sobre o tema:

Hely Lopes Meirelles (2003:102) fala na eficiência como um dos deveres da Administração Pública, definindo-o como “o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que não se contenta em ser desempenhado apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros”. Acrescenta ele que “esse dever de eficiência bem lembrado por Carvalho Simas, corresponde ao ‘dever de boa administração’ da doutrina italiana, o que já se acha consagrado, entre nós, pela Reforma Administrativa Federal do Dec. lei 200/67, quando submete toda atividade do Executivo ao controle de resultado (arts. 13 e 25, V), fortalece o sistema de mérito (art. 25, VII), sujeita a Administração Indireta a supervisão ministerial quanto à eficiência administrativa (art. 26, III) e recomenda a demissão ou dispensa do servidor comprovadamente ineficiente ou desidioso (art. 100)”.

Assim, a partir da introdução do princípio da eficiência na gestão da Administração Pública, o TCU passou a contar com importante ferramenta para avaliar a gestão para além da legalidade, ou seja, com a inserção do referido princípio no texto constitucional, a Corte de



Contas, em seu mister de fiscalização dos gastos públicos, passou também a avaliar os resultados alcançados pela Administração.

Com efeito, pode-se estabelecer que com a introdução do referido princípio no sistema normativo, houve, por assim dizer, uma certa mitigação no grau de liberdade do gestor público, pois, entre as diversas soluções possíveis, deverá o administrador público buscar a que se mostrar mais eficiente, ou seja, aquela que traga o melhor resultado para o atendimento do interesse público.

Este entendimento vai ao encontro dos ensinamentos de Di Pietro (2020, p. 257-258), que assim preleciona acerca da evolução do controle sobre aspectos discricionários do ato administrativo:

Resumidamente, afirma-se que o mérito é o aspecto do ato administrativo relativo à conveniência e oportunidade; só existe nos atos discricionários. Seria um aspecto do ato administrativo cuja apreciação é reservada à competência da Administração Pública. Daí a afirmação de que o Judiciário não pode examinar o mérito dos atos administrativos.

[...]

Mais recentemente, após a Constituição de 1988, a doutrina e a jurisprudência têm se insurgido contra a ideia de insindicabilidade do mérito pelo Poder Judiciário. E, na realidade, houve considerável evolução no controle judicial sobre atos administrativos, com grandes avanços sobre o exame do chamado mérito. O exame dos fatos (motivo do ato), a sua valoração, a sua razoabilidade e proporcionalidade em relação aos fins, a sua moralidade, eram vistos como matéria de mérito insuscetíveis de controle judicial. Se o juiz se deparasse com um conceito jurídico indeterminado na lei, como interesse público, utilidade pública, urgência, notório saber, moralidade, ele se eximia do dever de apreciar tais aspectos, sob a alegação de que se tratava de matéria de mérito.

[...]

Com a constitucionalização dos princípios, especialmente no art. 37, *caput*, da Constituição e em outros dispositivos esparsos, sem falar nos que são considerados implícitos (como os da segurança jurídica, razoabilidade, motivação), o conceito de legalidade adquiriu um novo sentido, mais amplo, que abrange não só os atos normativos, como também os princípios e valores previstos implícita ou explicitamente na Constituição. Hoje fala-se em legalidade em sentido restrito (para abranger matérias que exigem lei, como ato legislativo propriamente dito) e legalidade em sentido amplo. Nos dois sentidos, a legalidade limita a ação da Administração Pública. A ampliação da legalidade trouxe como consequência a redução da discricionariedade e a ampliação do controle judicial sobre aspectos que antes eram considerados



como mérito. Por outras palavras, o que ocorreu foi uma sensível redução do mérito do ato administrativo, porque seus aspectos que eram considerados como mérito, insuscetíveis de controle judicial, passaram a ser vistos como legalidade, em sentido amplo.

Revela-se importante, nessa linha de possibilidade de controle do mérito administrativo, trazer a lição de Zymler (2002):

Não há, portanto, maiores dúvidas a respeito da larga extensão da atividade fiscalizadora do tribunal, a qual não se restringe a aspectos jurídico-formais, pois a Corte de Contas busca examinar os resultados alcançados pelas agências reguladoras no exercício de sua missão institucional. Afinal, consoante o entendimento do eminente Ministro Marcos Vinicius Vilaça, “a fiscalização da legalidade só será relevante e eficaz se estiver integrada à avaliação do desempenho da administração pública e dos responsáveis pela gestão dos recursos públicos.”

Ademais, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 19/1998, o princípio da eficiência foi erigido a norma constitucional. Por conseguinte, compete também ao Tribunal verificar se as entidades sujeitas ao seu poder controlador atuam de forma eficiente. Aduzo que o art. 71, IV, da Constituição Federal expressamente conferiu ao Tribunal competência para realizar auditoria operacional, cujo objetivo vai muito além do mero exame da regularidade contábil, orçamentária e financeira. Essa auditoria intenta verificar se os resultados obtidos estão de acordo com os objetivos do órgão ou entidade, consoante estabelecidos em lei. Assim, examina-se a ação governamental quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia.

[...].

Deve-se ter em mente, nessa nova concepção de Estado e de controle, que o objetivo maior a ser buscado é a prestação eficiente de serviços públicos, cabendo ao Tribunal contribuir para o atingimento desse nível de excelência.

Colaciona-se, nesse sentido, a lição de Mileski (2018, p. 180):

[...] o controle de mérito tem por finalidade constatar a eficiência da Administração Pública, verificando se foram atingidas as metas programadas para o atendimento das necessidades públicas; se esta ação administrativa além de eficiente foi também eficaz, qual seja: produziu resultado compatível, satisfatório e de resolução das necessidades coletivas; se estes atos da Administração, mais do que eficientes e eficazes, também foram realizados com economicidade, que é a busca da solução econômica mais adequada à circunstância – o princípio da economicidade objetiva o máximo de realização com o mínimo de dispêndio.



No desempenho de seu papel institucional, o TCU tem na auditoria de natureza operacional, prevista constitucionalmente no art. 71, inciso IV, importante ferramenta para o controle da eficiência pública. Destaca-se, nessa linha, o Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União, aprovado pela Portaria-Segecex nº 18, de 12 de novembro de 2020, que define a auditoria operacional:

A auditoria operacional é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento (Intosai, 2017, p. 3).

Nos termos do sobredito manual, as auditorias operacionais distinguem-se das auditorias de conformidade, pois, enquanto esta busca verificar a conformação dos atos com os regulamentos e lei, aquela tem por escopo a análise acerca da adequação da aplicação dos recursos, bem como o impacto sobre as políticas e programas públicos, sugerindo, por exemplo, mudanças destinadas ao aperfeiçoamento da gestão.

Assim, esse Manual define as características da auditoria operacional:

32. As auditorias operacionais possuem características próprias que as distinguem dos outros tipos de auditoria. Ao contrário das auditorias de conformidade e financeiras, que adotam padrões relativamente fixos, as auditorias operacionais, devido à variedade e complexidade das questões tratadas, possuem maior flexibilidade na escolha de temas, objetos de auditoria, métodos de trabalho e forma de comunicar as conclusões de auditoria. Empregam ampla seleção de métodos de avaliação e investigação de diferentes áreas do conhecimento, em especial das ciências sociais. Além disso, esse tipo de auditoria requer do auditor flexibilidade, imaginação e capacidade analítica [...].

Nesse diapasão, a auditoria operacional mostra-se como importante ferramenta para o controle externo da gestão pública, ou seja, a efetivação do controle para além da conformidade com os dispositivos legais, manifestando-se sobre o alcance de resultados, sob os aspectos da eficiência, eficácia e economicidade.

A título meramente exemplificativo, cita-se a auditoria operacional sobre a judicialização da saúde, levada a efeito pelo TCU, que teve por objetivo identificar o perfil, o volume e o impacto das ações judiciais na área da saúde pública, assim como investigar a atuação do Ministério da Saúde e de outros órgãos e entidades dos três poderes para mitigar os efeitos negativos da judicialização. Como resultado dos trabalhos, recomendou-se a criação de rotinas de detecção de indícios de fraudes, estabelecimento de objetivos e metas para minimizar os impactos da judicialização, centralização das informações relativas aos processos judiciais relacionados à saúde pública, dentre diversas outras recomendações, todas com o intuito de aprimoramento do sistema (TC nº 009.253/2015-7, Acórdão nº 1.787/2017 – TCU – Plenário, rel. Ministro Bruno Dantas).



Menciona-se, ainda, auditoria operacional no Projeto Mais Médicos para o Brasil, realizada em 2014, que teve por escopo a avaliação de sua eficácia. Referido projeto foi criado com o objetivo de formar recursos humanos na área médica para o sistema Único de Saúde (SUS), visando promover, nas regiões mais vulneráveis, o aperfeiçoamento de médicos na área de atenção básica em saúde. Diversas foram as falhas relatadas na auditoria, resultando em recomendações de aprimoramento (TC 005.391/2014-8, Acórdãos nº331/2015 e nº 445/2017, ambos do Plenário do TCU e de relatoria do Ministro Benjamin Zymler).

Destaca-se, nessa mesma linha, auditoria operacional levada a efeito pelo TCU, no ano de 2018, a qual buscou mapear os Riscos de Exposição a Fraude e Corrupção na Administração Pública Federal. Foram avaliados se os controles de prevenção e detecção relacionados a fraude e corrupção de órgãos e instituições do Poder Executivo Federal eram compatíveis com seus poderes econômico e de regulação. Ao fim dos trabalhos, foram propostas melhorias nos controles, de modo a eliminar e/ou mitigar falhas sistêmicas (TC 010.348/2018-2, Acórdão 2.604/2018 – TCU – Plenário, rel. Ministra Ana Arraes).

Conquanto a auditoria operacional tenha por escopo a verificação dos resultados alcançados, bem como as oportunidades de aprimoramento na gestão – o que denota o exercício de controle sobre atividades que de certa forma estão sob o âmbito discricionário do gestor –, observa-se que a Corte de Contas não necessariamente se limita a esse tipo de auditoria para julgar os casos concretos que lhes são submetidos, pois o exercício do controle, ainda que dos atos discricionários, pode exigir uma atuação mais célere da Corte de Contas.

Veja-se, à propósito, a discussão travada no âmbito do Processo TC 018.681/2020-4, por intermédio do qual se apreciou denúncia formulada ao TCU, acerca de possíveis irregularidades na decisão da Secretaria Nacional de Portos e Transporte Aquaviário (SNPTA), do Ministério da Infraestrutura (MI), de não prorrogar contrato de arrendamento firmado entre a Autoridade Portuária de Santos S.A. (SPA) e a empresa arrendatária que armazena contêineres no aludido Porto, sob o argumento de que referida área seria utilizada para a construção de um terminal de fertilizantes, bem como para a expansão da malha ferroviária interna do Porto.

No caso em tela, a Corte de Contas determinou, no âmbito do Acórdão nº 1063/2021 – TCU – Plenário, de relatoria do Ministro Vital do Rego, que a Autoridade Portuária de Santos prorrogasse parcialmente o aludido contrato de arrendamento, tendo em vista que sua decisão pela não prorrogação havia sido adotada sem embasamento nas diretrizes do Plano de Desenvolvimento e Zoneamento (PDZ) do Porto de Santos (então vigente) e sem estudos que fundamentassem a opção escolhida.

Outro exemplo acerca do exercício do controle de atos discricionários da Administração pode ser verificado no âmbito da Representação (TC 025.955/2020-9), formulada ao TCU, contra ato da Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT) que autorizou, em favor da concessionária, a alteração da tarifa básica de pedágio (TBP) cobrada no complexo rodoviário denominado Polo de Concessão Rodoviária Pelotas/RS. Assim, por meio do Acórdão 3251/2020 – TCU – Plenário, de relatoria do Ministro Raimundo Carreiro, assinou-se o prazo de 15 dias para que a ANTT adotasse providências com vistas à anulação do impacto



percentual sobre a tarifa básica de pedágio, restando assentado nos seguintes termos o enunciado de jurisprudência sobre a matéria:

O TCU pode determinar medidas corretivas a ato praticado na esfera de discricionariedade das agências reguladoras, desde que esse ato viole o ordenamento jurídico, do qual fazem parte os princípios da economicidade da Administração Pública e da modicidade tarifária na prestação de serviços públicos.

Importa anotar, quanto ao ponto, que o controle exercido pelos órgãos administrativo e judicial deve observância aos ditames da Lei nº 13.655/2018, que introduziu importantes modificações na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), passando a exigir desses órgãos uma análise acerca das consequências de suas decisões, bem como os obstáculos e dificuldades enfrentadas pelo gestor público quando da tomada de decisão.

Nessa linha, observa-se que a novel legislação buscou delinear mecanismos que devem ser observados pelos julgadores, como a necessidade de uma abordagem consequencialista, a fim de que princípios e normas legais não sejam aplicados tão somente a partir de contextos abstratos, mas que considerem a situação fática em que se encontrava o gestor ao adotar a decisão questionada, preservando desse modo a segurança jurídica e a eficiência na aplicação do direito.

A fim de dar concretude aos comandos introduzidos pela Lei nº 13.655/2018 na LINDB, impende mencionar a edição da Resolução – TCU 315/2020, oportunidade em que o tribunal fixou diretrizes a serem observadas pelo seu corpo técnico para a proposição de determinações e recomendações aos órgãos jurisdicionados.

Por meio da referida resolução, as unidades técnicas do Tribunal têm que ouvir os gestores acerca do conteúdo das determinações ou recomendações, a fim de que sejam dirimidas eventuais dúvidas e/ou dificuldades para a implementação da medida, o que se consubstancia em verdadeiro autocontrole por parte da Corte de Contas.

Colaciona-se, por oportuno, o art. 2º da Resolução – TCU 315/2020, que traz a seguinte definição para as determinações e recomendações exaradas pela Casa:

Art. 2º Para efeito desta resolução, considera-se:

I – determinação: deliberação de natureza mandamental que impõe ao destinatário a adoção, em prazo fixado, de providências concretas e imediatas com a finalidade de prevenir, corrigir irregularidade, remover seus efeitos ou abster-se de executar atos irregulares;

[..];

III – recomendação: deliberação de natureza colaborativa que apresenta ao destinatário oportunidades de melhoria, com a finalidade de contribuir para o aperfeiçoamento da gestão ou dos programas e ações de governo.



3.2 JURISPRUDÊNCIA DO TCU ACERCA DO CONTROLE DOS ATOS DISCRICIONÁRIOS

Destaca-se, a seguir, alguns enunciados de acórdãos, extraídos da Jurisprudência Sistematizada do TCU, a fim de demonstrar que o exercício do controle externo sobre atos de natureza discricionária mostra-se como importante ferramenta de aprimoramento da Administração Pública:

Nos casos de atos irregulares vinculados, ou seja, quando entidades reguladoras violem expressa disposição legal, o TCU pode determinar a adoção das providências necessárias à correção das irregularidades detectadas. Se o ato for discricionário, praticado de forma motivada e visando satisfazer o interesse público, o Tribunal pode unicamente recomendar a adoção de providências que considerem mais adequadas. Contudo, caso o ato discricionário contenha vício de legalidade, o TCU é competente para valia-lo e para determinar a adoção das providências necessárias ao respectivo saneamento, podendo, inclusive, determinar sua anulação (Acórdão 1703/2004 – Plenário, rel. ministro Benjamin Zymler);

Embora não seja da competência do TCU definir a estratégia de empresa estatal para a obtenção de valores pagos indevidamente, cabe ao Tribunal e ao sistema de controle interno avaliar a razoabilidade da estratégia adotada na busca do ressarcimento (Acórdão 864/2007 – 1ª Câmara, rel. ministro Aroldo Cedraz);

É cabível ao TCU adentrar o mérito administrativo, nos casos em que a decisão adotada pelo gestor se mostrar nitidamente em descompasso com o princípio da economicidade, tendo em vista as demais opções legais que estiverem a seu alcance (Acórdão 1195/2008 – 1ª Câmara, rel. ministro Augusto Nardes);

O componente discricionário no ato de concessão de diárias e passagens não impede o TCU de verificar se há adequação da forma e dos motivos das concessões à finalidade pública (Acórdão 3378/2010 – Plenário, rel. ministro Walton Alencar Rodrigues);

O conteúdo de ato administrativo discricionário pode se submeter à apreciação do TCU quando o órgão ou a entidade jurisdicionada afasta-se dos princípios constitucionais implícitos e explícitos a que se submete, entre os quais os da motivação, da eficiência e da economicidade (Acórdão 2470/2013 – Plenário, rel. ministro-Substituto Augusto Sherman);

O TCU, no uso de suas competências constitucionais, exerce o controle do poder discricionário da Administração Pública, por meio da proteção e da concretização dos princípios constitucionais e diretrizes legais aplicáveis, bem assim pelo critério da razoabilidade, controlando eventuais omissões,



excessos ou insuficiências na atuação dos órgãos e entidades envolvidos (Acórdão 1077/2015 – Plenário, rel. ministro Aroldo Cedraz);

O TCU tem competência para verificar se os atos discricionários praticados pelos administradores públicos observaram o ordenamento jurídico ou se foram abusivos e ilegais. Como qualquer ato administrativo, o ato discricionário deve ser praticado nos limites definidos em lei, observados o interesse público, os princípios gerais do direito e as normas vinculantes (Acórdão 1915/2015 – Plenário, rel. ministra Ana Arraes);

O TCU pode proferir determinações não somente nos casos de ocorrência de ilegalidade, como também nos casos de falhas ou impropriedades, inclusive as de ordem operacional (art. 70 da Constituição Federal c/c art. 1º, inciso II, art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992 e art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU). Fica no âmbito da discricionariedade do administrador público a escolha da melhor solução a ser adotada para corrigir as falhas verificadas (Acórdão 906/2015 – Plenário, rel. ministro Bruno Dantas);

O TCU, no uso de suas competências constitucionais, exerce o controle do poder discricionário da Administração Pública, por meio da proteção e da concretização dos princípios constitucionais e diretrizes legais aplicáveis, bem assim pelo critério da razoabilidade, controlando eventuais omissões, excessos ou insuficiências na atuação dos órgãos e entidades envolvidos (Acórdão 2440/2017 – Plenário, rel. ministro Augusto Nardes);

O TCU pode determinar medidas corretivas a ato praticado na esfera de discricionariedade das agências reguladoras, desde que viciado em seus requisitos, a exemplo da inexistência do motivo determinante e declarado. Em tais hipóteses, se a irregularidade for grave, pode até mesmo determinar a anulação do ato (Acórdão 435/2020 – Plenário, rel. ministro Augusto Nardes);

O TCU pode determinar medidas corretivas a ato praticado na esfera de discricionariedade das agências reguladoras, desde que esse ato viole o ordenamento jurídico, do qual fazem parte os princípios da economicidade da administração Pública e da modicidade tarifária (Acórdão 3251/2020 – Plenário, rel. ministro Raimundo Carreiro);

O conteúdo de ato administrativo discricionário pode se submeter à apreciação do TCU quando o órgão ou a entidade jurisdicionada afasta-se dos princípios constitucionais implícitos e explícitos a que se submete, entre os quais os da motivação, da eficiência e da economicidade (Acórdão 2061/2021 – Plenário, rel. ministro Walton Alencar Rodrigues);

O exercício regular da discricionariedade pelo administrador público não afasta a competência do TCU de verificar a observância ao dever legal de motivar os atos de gestão segundo os princípios da economicidade, da



razoabilidade e da impessoalidade. (Acórdão 4117/2022 – 2ª Câmara, rel. ministro Bruno Dantas).

Consoante se observa nos precedentes mencionados, a jurisprudência prevalecente no âmbito da Corte de Contas tem se manifestado no sentido da possibilidade de controle dos atos discricionários, não somente quando estes violam as diretrizes legais, mas também quando deixam de observar os princípios gerais aplicáveis à Administração Pública.

Calcado nessa mesma orientação, da necessidade de controle dos atos da Administração Pública, Mileski (2018, p. 181) faz a seguinte análise:

[...] o controle da Administração Pública é corolário do Estado democrático de Direito, tendo por objetivo verificar se a atividade administrativa ocorre de conformidade com o ordenamento jurídico nacional, a fim de evitar que a ação administrativa discrepe dos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Assim, o controle obsta o abuso de poder por parte da autoridade administrativa, fazendo com que esta paute a sua atuação em defesa do interesse coletivo, mediante uma fiscalização orientadora, corretiva e até punitiva.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir das considerações realizadas no presente trabalho, pode-se concluir que compete ao TCU o controle dos atos discricionários emanados pela Administração Pública. Não se trata, portanto, de invasão de competência do administrador público, mas, em verdade, de cumprimento de atribuições que lhe foram outorgadas pela CF.

O poder discricionário, cujo conteúdo envolve o exame da conveniência e oportunidade, o que enseja uma certa margem de liberdade de decisão, não se confunde de nenhum modo com arbitrariedade, pois deve obediência aos ditames legais, bem como aos princípios do direito.

Assim, nos termos abordados na presente análise, tem-se que o poder discricionário mostra-se passível de controle não somente pelo Judiciário, mas também pela Corte de Contas, que tem o dever constitucional, nos limites estabelecidos pelo legislador originário, de avaliar se a atuação do administrador público, ao emanar atos discricionários, observou o quadro normativo, e se visou o interesse público, pois, do contrário, referido ato deve ser anulado.

Sobressai do art. 93 do Decreto-Lei nº 200/1967 que “quem quer que utilize dinheiros públicos terá que justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas competentes”. Nessa linha, é dever do gestor público demonstrar a regular aplicação dos recursos públicos geridos, mesmo nas situações em que sua atuação seja realizada sob o manto da discricionariedade.



O que a discricionariedade permite é a escolha entre alternativas igualmente adequadas ao atendimento do interesse público, o que deve ser devidamente justificado, demonstrando-se, para fins de controle, os fundamentos de fato e de direito que conduziram à emissão do ato. Não se permitem decisões pautadas em critérios subjetivos do administrador público, sob pena de se evidenciar arbitrariedade, o que é repellido pelo ordenamento jurídico.

Em seu mister de fiscalização dos gastos públicos, compete ao TCU não somente a função de caráter fiscalizatório e punitivo, mas lhe foi outorgada também a função de controle de resultados, ou seja, foi-lhe atribuída pelo texto constitucional a função de avaliar os atos do administrador público, sob o aspecto da eficiência das escolhas públicas.

Notadamente, a partir da introdução do princípio da eficiência, por meio da Emenda Constitucional nº 19/1998, o TCU ganhou importante instrumento para avaliar os resultados alcançados pela Administração, o que impõe ao gestor o dever de escolher, entre as soluções possíveis, aquela que melhor atenda ao interesse público, ou seja, que traga o melhor benefício social.

Nessa linha, tem-se na fiscalização operacional, prevista constitucionalmente no art. 71, inciso IV, importante ferramenta à disposição do TCU para o controle da eficiência pública, o que implica dizer que a Corte de Contas, ao realizar referida auditoria, não se contenta com a mera regularidade contábil e financeira do órgão ou entidade fiscalizada, mas, sim, com os resultados alcançados, sob os aspectos da eficiência, eficácia e economicidade.

Com a introdução do princípio da eficiência no texto constitucional, houve, como explanado no presente artigo, uma mitigação no grau de liberdade que possui o gestor para editar atos discricionários, visto que, entre diversas soluções possíveis, deve o administrador público adotar aquela que seja a mais eficiente, ou seja, a que traga o melhor resultado, privilegiando, desse modo, o interesse público.

Conclui-se, pois, que o controle exercido pelo TCU sobre os atos discricionários da Administração Pública de nenhuma forma pode ser entendido como invasão de competência e/ou substituição das decisões do gestor, mas que se trata, em verdade, de mero exercício das atribuições que lhes foram outorgadas pela CF – o que se afigura irrenunciável.

REFERÊNCIAS

AFFONSO, Sebastião Baptista. Tribunais de Contas no contexto do Poder Judiciário. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, n. 74, v. 1, p. 109-119, out./dez. 1997.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 35. Ed. ver., ampl. e atual. com a Constituição Federal de 1988. São Paulo: Malheiros, 2021.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Discricionariedade e controle jurisdicional**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.



BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Elementos de Direito Administrativo**. 3. everrev. Ampl. e atual. com a Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 1992.

BARROSO, Luís Roberto. Tribunais de Contas: algumas incompetências. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 203, p. 131-140, jan./mar. 1996.

BARROSO, Luís Roberto. Apontamentos sobre as Agências Reguladoras. *In*: MORAES, Alexandre (org). **Agências Reguladoras**. São Paulo: Atlas, 2002.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma Teoria do Direito Administrativo**. 3verd. rev. ampl. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. **Fórum**, Belo Horizonte, 21 set. 2018. Notícias. Disponível em: <https://editoraforum.com.br/noticias/o-regime-constitucional-dos-tribunais-de-contas-ayres-britto/>. Acesso em: 27 out. 2023.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Brasília: Presidência da República, [2023]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicoocompilado.htm. Acesso em: 15 set. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [1990]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 15 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [1995]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm. Acesso em: 15 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018**. Inclui no Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público. Brasília: Presidência da República, [2018]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13655.htm. Acesso em: 15 set. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 152, de 3 de dezembro de 2015**. Dispõe sobre a aposentadoria compulsória por idade, com proventos proporcionais, nos termos do inciso II do § 1º do art. 40 da Constituição Federal. Brasília: Presidência da República, [2015]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp152.htm. Acesso em: 15 set. 2022

BRASIL. **Mandado de Segurança nº 23452/RJ**. Data da Decisão: 16 de setembro de 1999. Data da Publicação: 12 de maio de 2000. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 2000.

BRASIL. **Suspensão de Segurança nº 1308-RJ**. Data da Decisão: 09 de outubro de 1998. Data da Publicação: 19 de outubro de 1998. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 1998.



BRASIL. **Recurso Especial nº 429.570/GO**. Data da Decisão: 11 de novembro 2003. Data da Publicação: 22 de março de 2004. Brasília: Superior Tribunal de Justiça, 2004.

BRASIL. **Recurso Especial nº 493.811/SP**. Data da Decisão: 11 de novembro de 2003. Data da Publicação: 15 de março de 2004. Brasília: Superior Tribunal de Justiça, 2004.

BRASIL. **Manual de Auditoria Operacional**. 4. ed. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual_auditoria_operacional_4_edicao.pdf. Acesso em: 15 set 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 004.379/2004-8, Acórdão nº 3.378/2010. Plenário**, Rel. Walton Alencar Rodrigues.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 005. 391/2014-8, Acórdãos nº 331/2015 e 445/2017**. Plenário, Rel. Benjamin Zymler.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 006.470/2022-0, Acórdão nº 4.117/2022**. Segunda Câmara, Rel. Bruno Dantas.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 006.931/2002-0, Acórdão nº 1.703/2004**. Plenário, Rel. Benjamin Zymler.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 007.081/2013-8, Acórdão nº 906/20151**. Plenário, Rel. Bruno Dantas.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 009.156/2004-5, Acórdão nº 864/2007**. Primeira Câmara, Rel. Aroldo Cedraz.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 009. 253/2015-7, Acórdão nº 1.787/2017**. Plenário, Rel. Bruno Dantas.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 010.348/2018-2, Acórdão nº 2.604/2018**. Plenário, Rel. Ana Arraes.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 015.707/2013-0, Acórdão nº 2.470/2013**. Plenário, Rel. Augusto Sherman.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 018.681/2020-4, Acórdão nº 1.063/2021**. Plenário, Rel. Vital do Rego.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 020.973/2020-9, Acórdão nº 2.061/2021**. Plenário, Rel. Walton Alencar Rodrigues.



BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 025.955/2020-9, Acórdão nº 3.251/2020.** Plenário, Rel. Raimundo Carreiro.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 029.083/2013-3, Acórdão nº 1.077/2015.** Plenário, Rel. Aroldo Cedraz.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 032.944/2013-6, Acórdão nº 2.440/2017.** Plenário, Rel. Augusto Nardes.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 033.263/2008-1, Acórdão nº 1.915/2015.** Plenário, Rel. Ana Arraes.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 038.439/2019-0, Acórdão nº 435/2020.** Plenário, Rel. Augusto Nardes.

BRASIL. **Resolução nº 315, de 22 de abril de 2020.** Dispõe sobre a elaboração de deliberações que contemplem medidas a serem tomadas pelas unidades jurisdicionadas no âmbito do Tribunal de Contas da União e revoga a Resolução-TCU 265, de 9 de dezembro de 2014. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2020. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/ato-normativo/*/TIPO%253A%2528Resolu%25C3%25A7%25C3%25A3o%2529%2520NUMATO%253A315%2520NUMANOATO%253A2020%2520/score%2520desc/0. Acesso em: 15 set. 2022.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 33. ed. rev., ampl. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Discricionariedade Administrativa na Constituição de 1988.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FERRAZ, Luciano. Poder de coerção e poder de sanção dos Tribunais de Contas: competência normativa e devido processo legal. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, 2002.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da Administração Pública.** 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

HEINEN, Juliano. **Interesse Público:** premissas teórico-dogmáticas e proposta de fixação de cânones interpretativos. Salvador: JusPodivm, 2018.

INTOSAI. **Norma para auditoria operacional:** ISSAI 3000. Copenhagen: Intosai, 2017. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/54/04/AD/3A/C1DEF610F5680BF6F18818A8/ISSAI_3000_norma_auditoria_operacional.pdf. Acesso em: 15 set. 2022.



- JUSTEN FILHO, Marçal. **Teoria Geral das Concessões de Serviço Público**. São Paulo: Dialética, 2003.
- JUSTEN FILHO, Marçal. **O direito das agências reguladoras independentes**. São Paulo: Dialética, 2002.
- MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 20. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.
- MEIRELLES, Hely Lopes (org.). **Direito Administrativo Brasileiro**. 25. ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2000.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.
- MILESKI, Helio Saul. **O Controle da Gestão Pública**. 3. ed. rev. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2018.
- MORAES, Alexandre de. **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**. São Paulo: Atlas, 2002.
- OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Curso de Direito Administrativo**. 9. ed. rev., ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2021.
- ORTOLAN, Marcelo Augusto Biehl. **O Novo Papel dos Tribunais de Contas no Microssistema de Combate à Corrupção Administrativa**. 2019. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2019. Disponível em: <https://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/63436/R%20-%20T%20-%20MARCELO%20AUGUSTO%20BIEHL%20ORTOLAN.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 15 set. 2022.
- PAZZAGLINI FILHO, Marino. **Princípios Constitucionais Reguladores da Administração Pública: agentes públicos, discricionariedade administrativa, extensão da atuação do Ministério Público e do controle do Poder Judiciário**. São Paulo: Atlas, 2000.
- ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. **Princípios constitucionais da administração pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.
- ROSA, Íris Vânia Santos. **Enciclopédia Jurídica da PUCSP**. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br>. Acesso em: 10 set. 2022.
- SARMENTO, Daniel. Interesses públicos versus interesses privados na Perspectiva da Teoria e da Filosofia Constitucional. In: SARMENTO, Daniel (org.) **Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio da Supremacia do Interesse Público**. 3ª tiragem. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.



SILVA, Beatrice Maria Pedroso da. **Discricionariedade e Vinculação**. Fórum Administrativo. Direito Público, Belo Horizonte, 2003.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 12. ed. rev. atual. nos termos da Reforma Constitucional. São Paulo: Malheiros, 1996.

VIEIRA, Marcia Cristina Nogueira. **O controle do Tribunal de Contas da União sobre os atos discricionários das Agências Reguladoras à luz dos princípios constitucionais**. 2004. Monografia (Especialização em Controle Externo) – Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, 2004. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/o-controle-do-tribunal-de-contas-da-uniao-sobre-os-atos-discricionarios-das-agencias-reguladoras-a-luz-dos-principios-constitucionais.htm>. Acesso em: 20 ago. 2022.

VILAÇA, Marcos Vinicius. Os Tribunais de Contas na melhoria da Administração Pública. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, n. 74, p. 59-72, out./dez. 1997.

ZYMLER, Benjamin. O papel do Tribunal de Contas da União no controle das agências reguladoras. **Fórum Administrativo: Direito Público**, Belo Horizonte, v. 2, n. 11, p. 3-7, jan. 2002.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





RISCOS DE AUDITORIA E CONFLITOS DE INTERESSE NA PERSPECTIVA DOS ÓRGÃOS DE CONTROLE INSTITUCIONAL

Audit risks and conflicts of interest from the perspective of institutional control organs

Magno Silva

Oficial do Exército (EsAEx), graduado em Ciências Econômicas pela UFPE e pós-graduado em Auditoria Interna e Externa pela ICAT/UnIDF, em Orçamento e Políticas Públicas pela UnB e em Administração Pública pela Fundação Getúlio Vargas.

E-mail: mgnantonio@gmail.com

RESUMO

O conflito de interesses no âmbito da gestão pública, especificamente no contexto das atividades de auditoria interna, suscita riscos de auditoria e obsta o cumprimento da finalidade institucional da auditoria de adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos. A existência de interesses conflitantes no ambiente da auditoria interna também oblitera a sua independência, autonomia e objetividade, impactando, negativamente, os resultados de seus trabalhos. Considerando a visão institucional dos órgãos de controle como fonte primordial, o presente texto tem por objetivo analisar o conflito de interesses, os riscos de auditoria e os possíveis reflexos sobre a gestão pública. Trata-se de pesquisa qualitativa, documental, em que se discutem tais conceitos, extraídos de dispositivos legais e normativos, e aplicados a uma situação-exemplo hipotética. Dos resultados observados concluiu-se que o conflito de interesses no âmbito da gestão pública, especificamente no contexto das atividades de auditoria interna, suscita riscos de auditoria e obsta o cumprimento da finalidade institucional da auditoria de adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos.

Palavras-chave: riscos de auditoria; conflito de interesses; gestão pública.

ABSTRACT

The conflict of interests in the scope of public management, specifically in the context of internal audit activities, raises audit risks and impedes the fulfillment of the institutional



purpose of the audit of adding value and improving the operations of organizations to achieve their objectives. The existence of conflicting interests in the internal audit environment also obliterates its independence, autonomy and objectivity, negatively impacting the results of its work. Considering the institutional vision of control bodies as a primary source, this text aims to analyze the conflict of interests, audit risks and possible impacts on public management. This is qualitative, documentary research, in which such concepts are discussed, extracted from legal and normative provisions, and applied to a hypothetical example situation. From the results observed, it was concluded that the conflict of interests within the scope of public management, specifically in the context of internal audit activities, raises audit risks and impedes the fulfillment of the institutional purpose of the audit of adding value and improving the operations of organizations for the achieving your objectives.

Keywords: *audit risk; conflict of interests; public management.*

1. INTRODUÇÃO

Os trabalhos desenvolvidos pela auditoria interna são de suma importância para auxiliar os distintos órgãos públicos a atingirem, de maneira satisfatória, seus objetivos institucionais.

Partindo-se da pressuposição de que uma das finalidades da auditoria interna é adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos, a auditoria, ao exercer a sua missão institucional, à luz dos normativos vigentes e das boas práticas internacionais, contribui para a melhoria, eficiência, eficácia e efetividade da gestão da coisa pública e do bem-estar social.

A existência de interesses conflitantes no âmbito da gestão e, por derivação, no ambiente da auditoria interna, causados por atores internos e/ou externos, com ascendência funcional e/ou hierárquica sobre chefes, supervisores, coordenadores e auditores, engendra riscos nas atividades de auditoria, sepultando a autonomia, a objetividade e a independência dos trabalhos de planejamento, execução, comunicação e monitoramento das recomendações.

Este artigo tem por objetivo analisar, da perspectiva dos órgãos de controle institucional, a associação entre conflito de interesses, riscos de auditoria e possíveis reflexos na gestão pública.

2. RISCO

Antes de adentrar no conceito de risco de auditoria, objeto desta seção, faz-se necessário abordar, em termos amplos, a concepção de risco no ambiente da gestão pública, finalizando a elaboração do seu entendimento conceitual.

Pode-se argumentar, genericamente, que o risco é a possibilidade de que um acontecimento desfavorável impeça ou oblitere a consecução dos objetivos institucionais preestabelecidos. Sinteticamente, o Manual de Gestão de Riscos do TCU (Brasil, 2020, p. 50) ressalta que o risco é “possibilidade de que um evento afete negativamente o alcance de objetivos” institucionais.



Numa perspectiva mais detalhada, o Vocabulário de Controle Externo do Tribunal de Contas da União (2019), doravante VCE/TCU, menciona que o risco se materializa pela:

possibilidade de um evento ocorrer e afetar adversamente a realização de objetivos (Coso, 2004); possibilidade de algo acontecer e ter impacto nos objetivos, sendo medido em termos de consequências e probabilidades (TCU, 2010f); efeito da incerteza nos objetivos (ABNT, 2009).

Em complemento ao conceito supracitado, a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01, de 2016, que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal, salienta que o risco é “possibilidade de ocorrência de um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos. O risco é medido em termos de impacto e de probabilidade”.

Segundo o Manual de Gestão de Riscos do Superior Tribunal de Justiça (STJ) (Brasil, 2016a, p. 29), o risco é um “evento capaz de afetar positivamente (oportunidade) ou negativamente (ameaça) os objetivos, processos de trabalho e iniciativas [institucionais] nos níveis estratégico, tático ou operacional”. O Guia de Gestão de Riscos do Ministério da Economia (Brasil, 2021, p. 8), por seu turno, refere-se ao risco da seguinte forma, *in verbis*:

riscos são o efeito da incerteza nos objetivos, conforme definido na política de gestão de riscos organizacional [...]. Podem surgir da condição natural dos cenários econômico, político, social ou organizacional, e podem se apresentar como ameaças, à medida em que dificultem o alcance dos objetivos, ou como oportunidades, quando indicarem eventos que contribuam ao sucesso.

Complementarmente à exposição conceitual acima delineada, o Referencial Básico de Gestão de Riscos do TCU (Brasil, 2018a, p. 8) ressalta, textualmente:

risco é o efeito da incerteza sobre objetivos estabelecidos. É a possibilidade de ocorrência de eventos que afetem a realização ou alcance dos objetivos, combinada com o impacto dessa ocorrência sobre os resultados pretendidos. Os riscos existem independentemente da atenção que damos a eles. Seja na nossa vida cotidiana, seja no mundo corporativo, estamos imersos em ambiente repleto de riscos, oportunidades e ameaças que, se não gerenciados, podem comprometer o alcance de objetivos almejados.

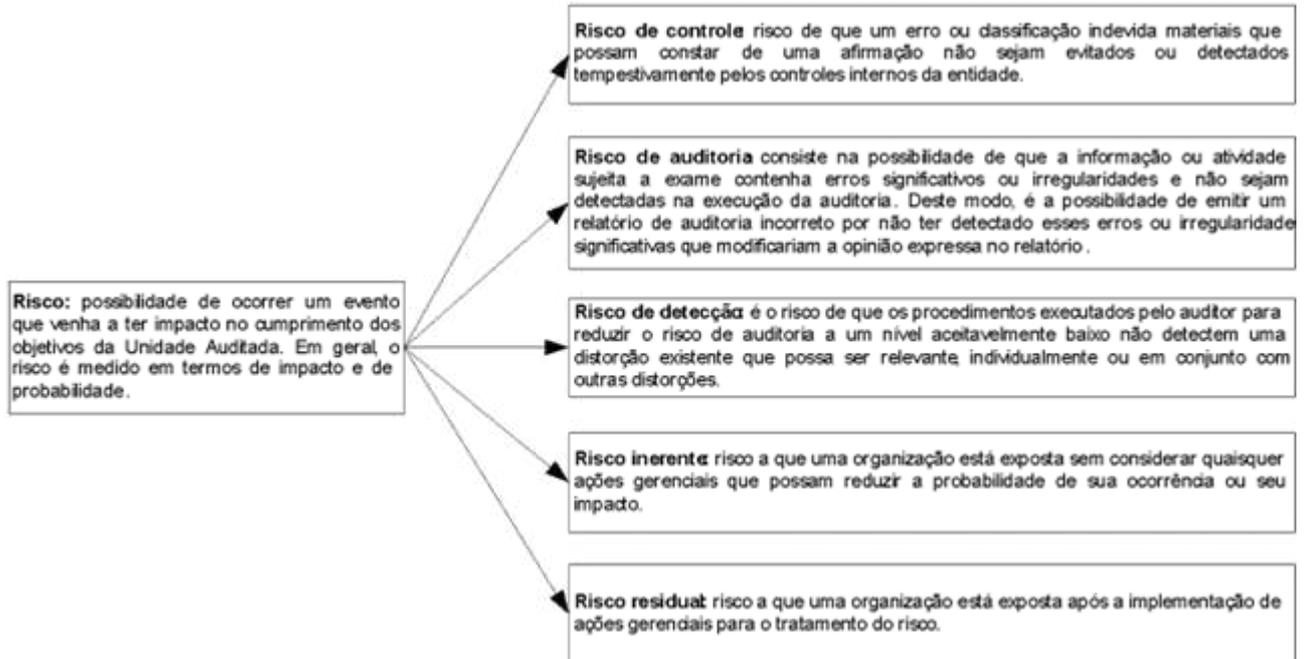
Em fina harmonia com o entendimento supracitado, o Roteiro de Levantamento do TCU (Brasil, 2018b, p. 38) apresenta a seguinte assertiva:

86 [...] O risco é uma função tanto da probabilidade como das consequências, portanto, o nível do risco é expresso pela combinação da probabilidade de ocorrência do evento e de suas consequências, em termos da magnitude do impacto nos objetivos.



Em remate ao que foi exposto, a Figura 1- Tipos de risco, a seguir, resume, didaticamente, o conceito e os respectivos tipos de riscos associados ao processo de auditoria.

Figura 1 – Tipos de riscos



Fonte: Adaptado do MOT/CGU (Brasil, 2017d, p. 135).

Ante o que foi acima expresso, percebe-se que o conceito de risco se vincula, diretamente, à possibilidade de ocorrer eventos que impactam de maneira adversa a consecução ou o atingimento dos objetivos institucionais preestabelecidos e, conseqüentemente, a geração de melhoria processual e de agregação de valor à gestão. Surgem, daí, a importância e a necessidade de controles efetivos sobre a gestão, com o fim de prevenir, mitigar, compartilhar ou aceitar tais empecilhos.

Inserida nesse contexto, desponta, entre outros, a noção de risco de auditoria, cujo foco recai, essencialmente, sobre a Unidade de Auditoria Interna Governamental (UAIG) e os respectivos chefes, supervisores, coordenadores e auditores, conforme será esboçado no tópico a seguir.

3. RISCO DE AUDITORIA

O risco de auditoria é um tipo de risco cuja responsabilidade e controle incidem, diretamente, sobre o chefe, o supervisor, o coordenador e a equipe de auditoria. Partindo-se desse pressuposto, indaga-se: O que vem a ser o risco de auditoria? Como tal risco se materializa?

Outra questão suscitada é a seguinte: O que poderia acontecer com o produto da auditoria, isto é, com o planejamento, a execução, o relatório (comunicação) e o monitoramento,

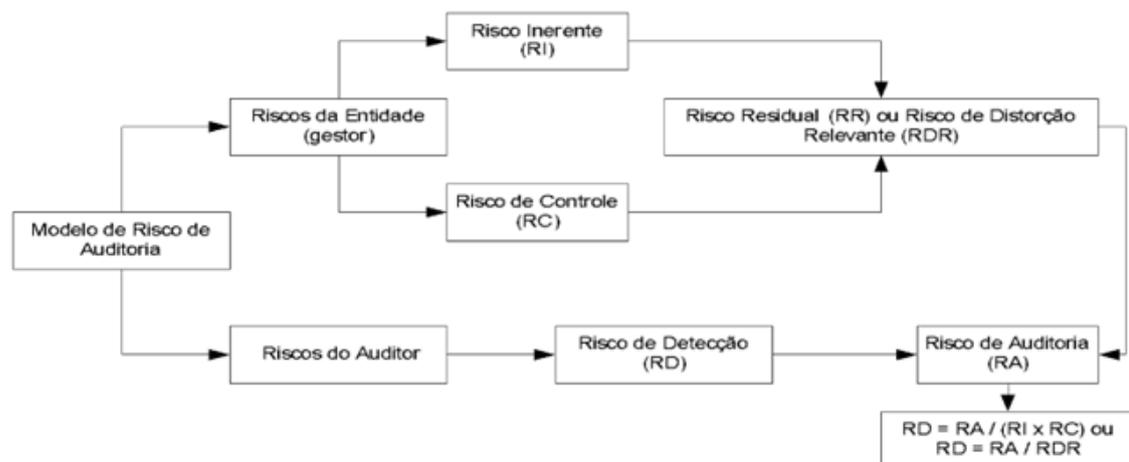


fundamentados em evidências, caso o chefe, o supervisor, o coordenador e/ou a equipe de auditoria estivessem diante de uma situação conflitante¹ ou sofressem ação (pressão) adversa de atores “influentes” internos e/ou externos com objetivos ímprobos ou escusos?

Pressupõe-se, para efeito desta análise, que os riscos de auditoria, para além da assimetria de informação entre auditado e auditor, podem ser engendrados por ação adversa ou omissão deliberada de atores (indivíduo isolado ou grupos de interesse organizados, pertencentes ou não à UAIG) com objetivos ocultos ou não sobre o objeto auditado e/ou sobre o resultado da auditoria. Dessa perspectiva, conjugados com os possíveis problemas relacionados à integridade, podem sobrevir conflito de interesses e riscos para a auditoria.

Antes de tentar responder às questões supracitadas, esboça-se o esquema a seguir, Figura 2 – Modelo de risco de auditoria, cujo propósito é identificar a posição do risco de auditoria dentro do respectivo modelo e, por derivação, a sua relação com os demais riscos. Nota-se que o risco de auditoria é mensurado, diretamente, em função do risco de detecção e do risco de distorção relevante, conforme exibido na figura.

Figura 2 – Modelo de risco de auditoria



Fonte: Adaptado do Manual de Auditoria Financeira do TCU (Brasil, 2016d, p. 33 e 82).

Constata-se, na perspectiva do modelo exposto, que o risco de auditoria está relacionado, diretamente, com o risco de detecção e com o risco de distorção relevante (risco residual), ou seja, o risco depois de aplicado tratamento ou controle.

Nesse contexto, pode-se inferir, quando há conflito de interesses operando sobre os trabalhos de auditoria, que os riscos de auditoria ficam, exponencialmente, potencializados. Assim, mesmo que se apliquem os procedimentos e técnicas corretos para mitigar tais riscos, conforme o

1 Conforme as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (2020, p. 23): “56. Auditores devem evitar que interesses pessoais ou quaisquer situações afetem a sua objetividade - tanto a real como a percebida - conservando sua independência em relação a quaisquer influências que possam afetar - ou parecer afetar - a capacidade de desempenhar suas responsabilidades profissionais com imparcialidade”.



nível hierárquico dos agentes causadores, da intensidade e da tônica do conflito de interesse, o conhecimento técnico e a capacidade laboral dos auditores podem se tornar inócuos.

Conceitualmente, consoante as Normas de Auditoria do Setor Público (Nbsp 100 – Princípios fundamentais de auditoria do setor público):

risco de auditoria é o risco de que o relatório de auditoria seja inapropriado. O auditor executa procedimentos para reduzir ou administrar o risco de chegar a conclusões inadequadas, reconhecendo que as limitações inerentes a todas as auditorias significam que uma auditoria nunca pode fornecer absoluta certeza da condição objeto.

Na abordagem conceitual expressa no Manual de Auditoria de Conformidade do TCE-ES (TCE/ES, 2015, p. 149), constata-se que:

RISCO DE AUDITORIA: é a probabilidade de o profissional de auditoria deixar de emitir apropriadamente sua opinião e comentários sobre as transações, documentos e demonstrações materialmente incorretos pelo efeito de ausência ou fragilidades de controles internos e de erros ou fraudes existentes, mas não detectados pelo seu exame, em face da carência ou deficiência dos elementos comprobatórios ou pela ocorrência de eventos futuros incertos que possuam potencial para influenciar os objetos da auditoria.

Desdobrando o risco de auditoria em risco inerente, risco de controle e risco de detecção, conforme explicitado na Figura 2, o Manual de Auditoria do TCE-MG (TCE/MG, [s. d.], p. 55-56) ressalta:

Risco de Auditoria é a probabilidade de os servidores técnicos opinarem equivocadamente sobre o que fora auditado. Desdobra-se em: a) Risco Inerente: é a probabilidade de ocorrência de erro em decorrência da própria natureza do ente auditado e do ambiente organizacional. Projetos de grande vulto e alta complexidade e ambientes de eminente ingerência política são exemplos de fatores que aumentam este risco; b) Risco de Controle: é a probabilidade de não detecção de um erro ou irregularidade pelos controles existentes, em face das limitações desses controles. O valor deste risco é mensurado a partir da avaliação dos controles internos e é o que irá determinar o grau de confiabilidade que os servidores técnicos depositarão nos ambientes de controles; c) Risco de Detecção: é a possibilidade de o erro acontecer, mas não ser detectado pelos servidores técnicos. Certamente, esta não é uma situação desejável, porém não está sob seu controle².

2 Na mesma perspectiva, o Manual de Auditoria de Conformidade do TCE-MS (2017, p. 38) assevera: “o risco da auditoria é o risco de que o relatório de auditoria, ou mais especificamente a conclusão ou opinião do auditor, possa ser inadequado às circunstâncias da auditoria. São componentes do risco de Auditoria: I. Risco Inerente: é a possibilidade de o erro acontecer pela própria natureza da atividade; II. Risco de Controle: é a possibilidade de o erro acontecer, mas não ser detectado pelos controles existentes, em face das limitações desses controles, materializado pela ineficácia ou ineficiência do Controle Interno existente; III. Risco de Detecção: é a possibilidade de o erro acontecer, mas não ser detectado pelo auditor”.



Aguçam-se, para o propósito desta abordagem sobre o conceito de risco de auditoria, os extratos dos textos supracitados nos quais se mencionam que: (a) os “projetos de grande vulto e alta complexidade e ambientes de eminente ingerência política são exemplos de fatores que aumentam este risco”; (b) a “ocorrência de eventos futuros incertos que possuam potencial para influenciar os objetos da auditoria”; e (c) “a probabilidade de o profissional de auditoria deixar de emitir apropriadamente sua opinião”. Percebe-se que os extratos textuais supramencionados contêm indicadores que podem gerar e potencializar os riscos de auditoria.

Então, pode-se inferir, dentro dessa perspectiva, que ambientes de gestão nos quais existam conflitos de interesse, sobretudo, envolvendo gestores em nível estratégico, com poder de mando e de decisão, suscitam, além de problemas de integridade, riscos de auditoria.

Complementando a base conceitual, até o presente momento delineada, o Manual de Auditoria do TCE-MG (TCE/MG, [s. d.], p. 58) ainda salienta o seguinte:

Risco de Auditoria: é o risco que define o nível de tolerância que a equipe de auditoria determinou para uma possível emissão de uma conclusão equivocada sobre o objeto auditado, segundo a materialidade, relevância e oportunidade, além do risco de controle e o risco inerente identificados.

Destacando a relevância do fator conhecimento técnico do auditor na condução dos trabalhos de auditoria, o Manual da Auditoria Interna do TCE-BA (TCE/BA, 2017, p. 56) relata, *in verbis*:

Risco de Auditoria é a probabilidade de o profissional de auditoria, por desconhecimento, deixar de emitir apropriadamente sua opinião e comentários sobre as transações, documentos e demonstrações materialmente incorretos pelo efeito de ausência ou fragilidade de controles internos e de erros ou fraudes existentes, mas não detectados pelo seu exame, em face da carência ou da deficiência dos elementos comprobatórios ou pela ocorrência de eventos futuros incertos que possuam potencial para influenciar os objetos da auditoria.

Neste contexto, o Manual da Auditoria Interna do TCE-BA (TCE/BA, 2017, p. 54) também destaca:

são as seguintes as espécies de risco de auditoria em um ambiente de controle interno:

I – risco humano (erro não intencional, fraude);

II – risco de processo (procedimento, transação, conformidade, controle, técnica);

III – risco tecnológico (equipamentos, sistemas, software, acesso, integridade e confiabilidade da informação).



Sob o enfoque do Manual de Auditoria Financeira do TCU (Brasil, 2016d, p. 32), extrai-se a seguinte percepção acerca do risco de auditoria, textualmente:

Risco de auditoria (RA) é o risco de que o auditor expresse uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações financeiras contiverem distorção relevante (ISSAI 1200; ISA/NBC TA 200), ou seja, é o risco de que o auditor possa inadvertidamente não modificar sua opinião sobre demonstrações financeiras que contêm distorções relevantes. [...]. O risco de auditoria está relacionado de forma inversamente proporcional à segurança pretendida para o trabalho de auditoria, ou seja, quanto maior o risco, menor será a segurança do auditor e quanto menor o risco, maior será a segurança do trabalho. Na prática, o risco de auditoria é inevitável. Trata-se de o auditor decidir qual o tamanho do risco que ele está disposto a tolerar para chegar uma conclusão sobre os demonstrativos financeiros³.

Na ótica do Manual de Auditoria Operacional do TCU (Brasil, 2020, p. 30), o risco de auditoria “é o risco de que o relatório de auditoria possa ser inadequado, apresentar conclusões incorretas ou incompletas, fornecer informações desequilibradas ou deixar de agregar valor para os usuários (ISSAI 100/40; ISSAI 300/28)”.

Contribuindo com as abordagens conceituais explanadas sobre o risco de auditoria e realçando que tal risco se relaciona com a possibilidade de emissão de uma conclusão ou opinião inadequada, o Manual de Auditoria do TCDF (Brasil, 2020, p. 31) esclarece o que segue:

o risco de auditoria é o risco de que o relatório de auditoria – ou, mais especificamente, a conclusão ou a opinião do auditor – possa ser inadequado nas circunstâncias da fiscalização. Assim, o auditor deve executar procedimentos para reduzir ou administrar esse risco a um nível aceitável, tendo claro que as limitações inerentes a todas as auditorias implicam que nunca se pode fornecer certeza absoluta sobre a opinião ou a conclusão alcançada.

Agregando informação às abordagens acima explicitadas, o VCE/TCU (Brasil, 2019) relata, *ipsis verbis*:

o risco de auditoria é definido como o risco de a auditoria emitir uma opinião ou conclusão equivocada, inapropriada, incompleta, desbalanceada ou que não produza informação útil (ISSAI 100/40 e ISSAI 300/28). Risco de que o relatório de auditoria possa ser inadequado

3 Consoante o Manual de Auditoria Financeira do TCU (2016, p. 269), “O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção relevante e do risco de detecção (ISSAI 1200; ISA/NBC TA 200)”. No mesmo sentido e direção, as NBC TA 200 (R1) – OBJETIVOS GERAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE E A CONDUÇÃO DA AUDITORIA EM CONFORMIDADE COM NORMAS DE AUDITORIA afirmam que o risco de auditoria “é o risco de que o auditor expresse uma opinião de auditoria inadequada quando as demonstrações contábeis contiverem distorção relevante. O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção relevante e do risco de Detecção”.



(ISSAI 100). Em auditoria financeira é o risco de que o auditor expresse uma opinião inadequada quando as demonstrações financeiras contiverem distorções relevantes (ISSAI 200 e 1200; ISA/NBCTA 200); em auditoria de conformidade é o risco de que o relatório de auditoria ou mais especificamente, a conclusão ou opinião do auditor possa ser inadequado às circunstâncias da auditoria (ISSAI 400); em auditoria operacional é o risco de se obter conclusões incorretas ou incompletas, dando informações desequilibradas ou deixando de agregar valor para os usuários (ISSAI 300). É a probabilidade de o profissional de auditoria deixar de emitir apropriadamente sua opinião e comentários sobre as transações, documentos e demonstrações materialmente incorretas pelo efeito de ausência ou fragilidades de controles internos e de erros ou fraudes existentes, mas não detectados pelo seu exame, em face da carência ou deficiência dos elementos comprobatórios ou pela ocorrência de eventos futuros incertos que possam potencial para influenciar os objetos da auditoria.

Em síntese, o risco de auditoria materializa-se, entre outras situações, quando: (a) o relatório de auditoria, intencionalmente ou não, por motivos explícitos ou ocultos, deixa de agregar valor à gestão, ou seja, não permite o aperfeiçoamento de processos, atividades, programas etc.; (b) o resultado do trabalho não identifica possíveis disfunções ou distorções relevantes; e (c) o objetivo e o escopo não abordam nem auditam (avaliam), por interesses difusos e/ou conflitantes, áreas, processos ou setores críticos da gestão etc.

Assim, ante a base conceitual ora exposta, percebe-se que o risco de auditoria pode perpassar por várias nuances e situações, desde o conhecimento técnico deficiente da equipe de auditoria acerca do objeto auditado, a aplicação incorreta das técnicas de auditoria, a assimetria de informação entre auditor e o gestor, as pressões internas e externas, até os comportamentos conflitantes, difusos, omissos ou inativos da chefia, da supervisão, da coordenação e auditores.

Para além disso, o risco de auditoria, se conjugado com o conflito de interesses, tangencia problemas relacionados à probidade e à integridade da gestão.

O conceito de conflito de interesses, o embasamento teórico-normativo e as nuances que podem envolver tal conceito e o papel da auditoria interna serão abordados a seguir.

No que concerne, diretamente, ao conflito de interesses, o risco de auditoria pode suceder, por exemplo, quando: (a) o auditor passa a sofrer “pressão” e interferências adversas no trabalho, veladas ou explícitas, com o fito de que ele se omita ou aja para alterar o escopo ou objeto auditado, previamente definidos num regular processo de planejamento; (b) a equipe de auditoria, por iniciativa interna ou externa, não registra possíveis achados; e (c) o auditor, por demanda de instâncias superiores, altera o conteúdo do relatório de auditoria.

Ainda sob a perspectiva do conflito de interesses, o risco de auditoria pode também ocorrer quando ações, implícitas ou explícitas, são desencadeadas com a finalidade de



não revelar possíveis fraudes, irregularidades ou disfunções na gestão, por exemplo: a designação de equipe sem a tarimba profissional adequada para realizar um trabalho complexo que exija conhecimento técnico específico acerca do objeto a ser auditado, ainda que o órgão de auditoria contenha, em seus quadros, auditores mais experientes, disponíveis e capacitados tecnicamente.

Pode-se vislumbrar, nessa perspectiva, que o risco de auditoria conjugado com o conflito de interesses tangencia problemas relacionados à probidade e à integridade da gestão.

4. CONFLITO DE INTERESSES

Prosseguindo no desenvolvimento da análise, inicia-se este tópico com as seguintes questões: Conceitualmente, o que vem a ser o conflito de interesses? Quais são as normas que especificam e intentam coibir a possibilidade de ocorrência do conflito de interesses?

Encetando pela abordagem normativa, a Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, ressalta, no intuito de mitigar o conflito de interesses, o seguinte: “Art. 18. É impedido de atuar em processo administrativo o servidor ou autoridade que: I - tenha interesse direto ou indireto na matéria” (Brasil, 1999).

Numa perspectiva ampla de se tentar evitar o nepotismo no âmbito da administração pública e, por conseguinte, o conflito de interesses, o Decreto nº 7.203/2010, que dispõe sobre a vedação do nepotismo no âmbito da Administração Pública Federal, traz a seguinte imposição:

Art. 3º No âmbito de cada órgão e de cada entidade, são vedadas as nomeações, contratações ou designações de familiar de Ministro de Estado, familiar da máxima autoridade administrativa correspondente ou, ainda, familiar de ocupante de cargo em comissão ou função de confiança de direção, chefia ou assessoramento, para:

I - cargo em comissão ou função de confiança;

II - atendimento a necessidade temporária de excepcional interesse público, salvo quando a contratação tiver sido precedida de regular processo seletivo; e

III - estágio, salvo se a contratação for precedida de processo seletivo que assegure o princípio da isonomia entre os concorrentes (Brasil, 2010).

Conceitualmente, a Lei nº 12.813/2013, que dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego, salienta:



Art. 3º Para os fins desta Lei, considera-se:

I - conflito de interesses: a situação gerada pelo confronto entre interesses públicos e privados, que possa comprometer o interesse coletivo ou influenciar, de maneira imprópria, o desempenho da função pública.

[...]

Art. 4º [...] § 2º A ocorrência de conflito de interesses independe da existência de lesão ao patrimônio público, bem como do recebimento de qualquer vantagem ou ganho pelo agente público ou por terceiro (Brasil, 2013).

Nota-se que o conflito de interesses, na perspectiva legal, “independe da existência de lesão ao patrimônio público, bem como do recebimento de qualquer vantagem ou ganho pelo agente público ou por terceiro”, ou seja, no contexto da atividade de auditoria, materializa-se pela omissão, a inação ou a ação adversa para obstar os trabalhos, “pressionar” ou “forçar” a exclusão de possíveis achados no relatório de auditoria, impedir ou dificultar que determinadas áreas – setores, processos, programas, atividades ou projetos –, críticos e materialmente relevantes, sejam avaliados etc.

Compreende-se, nesse panorama, que a existência do conflito de interesses tangencia, diretamente, a noção de integridade⁴ no setor público, visto que consistem em interesses difusos ou ocultos que impedem ou restringem a ação eficiente, eficaz e efetiva da auditoria no aperfeiçoamento de processos e na agregação de valor à gestão⁵.

Precedendo em mais de uma década à lei supracitada, o Decreto nº 4.410/2002, que promulga a Convenção Interamericana contra a Corrupção, ressalta, no tocante à prevenção do conflito de interesses, *in verbis*:

4 Segundo o Decreto nº 9.203/2017, que dispõe sobre a política de governança da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, *in verbis*: “Art. 19. Os órgãos e as entidades da administração direta, autárquica e fundacional instituirão programa de integridade, com o objetivo de promover a adoção de medidas e ações institucionais destinadas à prevenção, à detecção, à punição e à remediação de fraudes e atos de corrupção, estruturado nos seguintes eixos: I - comprometimento e apoio da alta administração; II - existência de unidade responsável pela implementação no órgão ou na entidade; III - análise, avaliação e gestão dos riscos associados ao tema da integridade; e IV - monitoramento contínuo dos atributos do programa de integridade.

5 A título de informação, a Resolução Conjunta Atricon/IRB nº 001, de 13 de junho de 2022, que dispõe sobre normas gerais para a instituição de sistemas de integridade no âmbito dos Tribunais de Contas, ressalta: “Art. 5º Para os efeitos do disposto nesta Resolução, considera-se: [...] IV – risco de integridade: vulnerabilidade que pode favorecer ou facilitar a ocorrência da prática de fraudes, atos de corrupção, conflitos de interesses e desvios de conduta, que impactem no alcance dos objetivos do órgão”.



Artigo III

Medidas preventivas

[...] os Estados Partes convêm em considerar a aplicabilidade de medidas, em seus próprios sistemas institucionais destinadas a criar, manter e fortalecer:

1. Normas de conduta para o desempenho correto, honrado e adequado das funções públicas. Estas normas deverão ter por finalidade prevenir conflitos de interesses, assegurar a guarda e uso adequado dos recursos confiados aos funcionários públicos no desempenho de suas funções e estabelecer medidas e sistemas para exigir dos funcionários públicos que informem as autoridades competentes dos atos de corrupção nas funções públicas de que tenham conhecimento. Tais medidas ajudarão a preservar a confiança na integridade dos funcionários públicos e na gestão pública (Brasil, 2002).

Posteriormente, o Decreto nº 5.687/2006, que promulga a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, adotada pela Assembleia Geral das Nações Unidas, traz as seguintes considerações sobre o conflito de interesses, no que se refere ao setor público e respectivos funcionários:

Artigo 7

Setor Público

[...]

4. Cada Estado Parte, em conformidade com os princípios de sua legislação interna, procurará adotar sistemas destinados a promover a transparência e a prevenir conflitos de interesses, ou a manter e fortalecer tais sistemas (Brasil, 2006).

Nesse contexto, a Instrução Normativa (IN) nº 3/2017, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, que aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, conceitua:

conflito de interesses: Situação na qual o auditor interno governamental tem interesse profissional ou pessoal conflitante com o desempenho da auditoria, comprometendo sua objetividade. O conflito pode surgir antes ou durante o trabalho de auditoria e criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor, na UAIG, na Unidade Auditada ou na atividade de auditoria interna (Brasil, 2017b).

Apreende-se, então, que o conflito de interesses pode, segundo essa Instrução Normativa, “surgir antes ou durante o trabalho de auditoria e criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor, na UAIG, na Unidade Auditada ou na atividade de auditoria



interna” (Brasil, 2017c), isto é, durante o planejamento, a execução ou o monitoramento, gerando, por consequência, um risco de auditoria quando ações adversas, pressões psicológicas e omissões voluntárias atuam, impedem ou desestimulam que determinadas áreas, atividades, projetos, programa etc., sejam auditados (avaliados) e/ou que determinados achados de auditoria, suportados por evidências robustas, não constem no respectivo relatório.

Salienta-se, uma vez mais, que, nesses cenários, os riscos de auditoria esbarram e suscitam questões relativas à integridade no âmbito da gestão.

Assim, destacando, entre outros deveres, a imparcialidade e a prestação de contas no âmbito da gestão da coisa pública com o intento de neutralizar possíveis conflitos de interesses, por exemplo, a ocultação de irregularidades, a Lei nº 8.429/1992, que dispõe sobre as sanções aplicáveis em virtude da prática de atos de improbidade administrativa, salienta:

Art. 11. Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública a ação ou omissão dolosa que viole os deveres de honestidade, de imparcialidade e de legalidade, caracterizada por uma das seguintes condutas:

[...]

VI - deixar de prestar contas quando esteja obrigado a fazê-lo, desde que disponha das condições para isso, com vistas a ocultar irregularidades (Brasil, 1992).

Destacando a imparcialidade e a isenção, com o intento de também mitigar situações que possam envolver interesses conflitantes, o item nº 50 da IN nº 3/2017, da CGU, relata:

os auditores internos governamentais devem atuar de forma imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou quaisquer outras que afetem sua objetividade, de fato ou na aparência, ou comprometam seu julgamento profissional (Brasil, 2017b).

Nesse sentido, corroborando o item nº 50 da IN nº 3/2017, acima referenciada, o Plano de Integridade da Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco – SCGE-PE (2020, p. 14) explicita que o conflito de interesses possui, entre outras coisas, *in verbis*:

potencial elevado de comprometer o resultado das políticas públicas, ferindo os princípios da impessoalidade, moralidade e objetividade, podendo gerar impacto negativo ao erário ou à qualidade dos bens e serviços ofertados à população.

Nota-se que o conflito de interesses, entre outras coisas, pode “comprometer o resultado das políticas públicas” e impactar negativamente a gestão, neutralizando os princípios da moralidade, objetividade e impessoalidade, os quais devem prevalecer no âmbito da Administração Pública.



Colimando o esclarecimento conceitual acerca do conflito de interesses, o VCE/TCU (2019), em perfeita conformidade com os normativos vigentes, replica que o conflito de interesse é a “situação gerada pelo confronto entre interesses públicos e privados que possa comprometer o interesse coletivo ou influenciar, de maneira imprópria, o desempenho da função pública”.

Considerando o conflito de interesses no que se refere, diretamente, aos tribunais de contas, as Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP): (nível 1) – princípios basilares e pré-requisitos para o funcionamento dos tribunais de contas brasileiros (IRB, 2015, p. 47) asseveram:

NBASP 20 – TRANSPARÊNCIA E ACCOUNTABILITY

Princípio 4

Garantia de altos padrões de integridade e de ética por parte dos membros, servidores e demais colaboradores

[...]

21. Os Tribunais de Contas devem prevenir conflitos internos de interesses, corrupção e outras situações danosas ao patrimônio público, assegurando a transparência e a legalidade de seus próprios atos.

Segundo o Módulo 4 – como a auditoria interna trabalha, do curso Auditoria e controles para Estatais da Escola Nacional de Administração Pública (Enap; EVG, 2023), *ipsis litteris*:

um conflito de interesses pode resultar em um julgamento inadequado, mesmo que não seja caracterizado por um ato doloso ou impróprio, mesmo que o auditor se cerque de procedimentos de controle. Além disso, um possível conflito de interesses pode prejudicar a imagem da auditoria interna como um todo e, a depender do risco avaliado, pode comprometer a imagem da organização.

Na perspectiva do Código das melhores práticas de governança corporativa do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2015, p. 97), existe “conflito de interesses quando alguém não é independente em relação à matéria em discussão e pode influenciar ou tomar decisões motivadas por interesses distintos daqueles da organização”.

Segundo o Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU (Brasil, 2020, p. 216), o conflito de interesse configura-se diante de “qualquer relacionamento que não seja, ou aparente não ser, no melhor interesse da organização”. Ainda, consoante o referencial de governança supracitado, “um conflito de interesses prejudicaria a habilidade de um indivíduo desempenhar objetivamente suas obrigações e responsabilidades”.



O Referencial básico de governança do TCU (Brasil, 2020, p. 62), linkando o fator integridade ao conceito de conflito de interesses, afirma que as organizações necessitam, *in verbis*:

estabelecer mecanismos de controle para evitar que preconceitos, vieses ou conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações da liderança. Refere-se a medidas para evitar que pessoas envolvidas em possíveis conflitos de interesse participem de decisões e ações relevantes.

Nesse contexto, com o fim de mitigar possíveis interesses conflitantes envolvendo a auditoria interna, cuja atividade deve ser “exercida de forma independente da gestão”, o Acórdão nº 2.622/2015-TCU-Plenário orienta:

150.1.3. caso exista um conselho superior que supervisione a autoridade máxima da organização, avaliem a possibilidade de que a unidade de auditoria interna fique subordinada a esse conselho, como preconizam as boas práticas sobre o tema, à semelhança das orientações contidas no IPPF 1000 e no item 2.34.5 do código de melhores práticas de governança corporativa do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (Brasil, 2015a).

Inserido nessa perspectiva, o Código de Conduta da Alta Administração Federal (CCAAF), ao abordar a questão relativa ao conflito de interesses, destacando a moralidade, a integridade, o decoro e a clareza de posição, propala:

Art. 1º Fica instituído o Código de Conduta da Alta Administração Federal, com as seguintes finalidades:

[...]

IV - estabelecer regras básicas sobre conflitos de interesses públicos e privados e limitações às atividades profissionais posteriores ao exercício de cargo público;

[...]

Art. 3º No exercício de suas funções, as autoridades públicas deverão pautar-se pelos padrões da ética, sobretudo no que diz respeito à integridade, à moralidade, à clareza de posições e ao decoro, com vistas a motivar o respeito e a confiança do público em geral.

Parágrafo único. Os padrões éticos de que trata este artigo são exigidos da autoridade pública na relação entre suas atividades públicas e privadas, de modo a prevenir eventuais conflitos de interesses (Brasil, 2000b).

Nessa senda, elencando possíveis impactos do conflito de interesses no ambiente da gestão pública, o Acórdão nº 2.622/2015-TCU-Plenário, supracitado, assevera:



68. Ressalte-se que comportamentos, reais ou percebidos, em conflito com o interesse público podem causar severo impacto na credibilidade da organização, entre outras consequências, como: redução da capacidade de atrair e manter uma força de trabalho efetiva; redução da capacidade de cumprir suas metas, em função do tempo demandado para lidar com problemas de conduta; e indução de corrupção e descumprimento de normas (Brasil, 2015a).

Destacando aspectos conceituais e normativos envolvendo o conflito de interesses no âmbito da gestão pública, o Acórdão nº 1.273/2015-TCU-Plenário salienta:

132.2. O conflito de interesse surge no momento em que o interesse privado se sobressai ao interesse público. Algumas diretrizes foram estabelecidas na tentativa de coibir essa prática, como a Lei 12.813/2013, que dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e o Decreto 7.203/2010, que dispõe sobre a vedação do nepotismo no âmbito da APF. O STF ratificou a constitucionalidade das normas antinepotismo por meio da Súmula Vinculante 13, consolidando a proibição do nepotismo no Poder Público nas três esferas. Mesmo com essas diretrizes, em 24% das organizações federais [...] e em 31% de todas as organizações [...], os dirigentes máximos declararam a organização não possui controles para evitar que decisões e ações relevantes sejam tomadas com a participação de pessoas envolvidas em possíveis conflitos de interesse (Brasil, 2015b).

Destarte, percebe-se, lamentavelmente, que muitas organizações públicas não possuem “controles para evitar que decisões e ações relevantes sejam tomadas com a participação de pessoas envolvidas em possíveis conflitos de interesse”, ou seja, a gestão opera sob o viés de interesses conflitantes e, por decorrência, de toda sorte de disfunções que tal contexto pode engendrar, por exemplo: tráfico de influência, favorecimento, troca de favores e inobservância de normas.

Com relação à possibilidade de responsabilização dos gestores públicos por omissão ou inação ante a presença do conflito de interesses, o Acórdão nº 2.142/2022-TCU-Plenário traz a seguinte observação:

826. [...] há entendimento desta Corte de Contas que o conflito de interesses enseja a responsabilização do administrador: Dessa forma, havendo conflito de interesses é vedado ao administrador intervir ou participar de decisões sobre questões que envolvam, de algum modo, interesses pessoais, sob pena de caracterização de deslealdade e, por conseguinte, configuração de ato ilícito, sujeitando-o às consequências decorrentes de tal enquadramento, inclusive sua responsabilização (Acórdão 2824/2015-TCU-Plenário) (Brasil, 2022).

Vis-à-vis ao que foi delineado, apreende-se que a presença do conflito de interesses, além de gerar riscos relativos à integridade, origina riscos para a auditoria interna e viola, entre outros,



os princípios da moralidade e impessoalidade⁶ administrativas, os quais devem prevalecer no ambiente da boa e proba gestão da coisa pública.

Assim, ao deixar que interesses latentes, conflitantes, pessoais e/ou ímprobos pautem suas decisões administrativas com o fito de obter vantagens para si ou para outrem, ou, ainda, evitar a exposição da gestão ao escrutínio dos órgãos de controle institucional e da própria sociedade (controle popular), o gestor público, além de incorrer no risco de integridade⁷, mencionado acima, pode, por exemplo, na condição de membro da auditoria interna (chefe, supervisor, coordenador ou auditor), interferir de maneira adversa nos trabalhos e, dessa maneira, engendrar ou potencializar, intencionalmente, riscos de auditoria com reflexos sobre a eficiência, a eficácia e a efetividade dos trabalhos.

A situação-exemplo, que será explicitada a seguir, e os respectivos cenários intentam esclarecer a questão ora exposta, ou seja, os riscos de auditoria engendrados pelo conflito de interesses no âmbito da gestão. Antes, porém, com a finalidade de situar o papel e as distintas funções, faz-se necessário tratar das responsabilidades do controle interno e da auditoria em face do controle externo.

5. RESPONSABILIDADES DO CONTROLE INTERNO E DA AUDITORIA EM FACE DAS IMPROPRIEDADES E IRREGULARIDADES ADMINISTRATIVAS

Considerando-se que os riscos de auditoria estão, estritamente, imiscuídos às atividades de auditoria interna, é imperioso expor alguns aspectos normativos da responsabilidade funcional dos agentes públicos que exercem suas funções nessa área da gestão.

Dentro das inúmeras responsabilidades que cabem ao controle interno e à auditoria perante a sociedade e o controle externo, em face de, por exemplo, disfunções ocasionadas por conflito de interesses, destacam-se o dever funcional de agir balizado pela legalidade, transparência,

6 O *caput* do Art. 37 da Constituição Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) salienta que a “administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”. Em fina sintonia com a CF/88, o *caput* do Art. 2º da Lei nº 9784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assevera o seguinte: “A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência”.

7 A Portaria nº 1.089, de 25 de abril de 2018, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, que estabelece orientações para que os órgãos e as entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional adotem procedimentos para a estruturação, a execução e o monitoramento de seus programas de integridade, ressalta: “Art. 2º [...] II - Riscos para a integridade: riscos que configurem ações ou omissões que possam favorecer a ocorrência de fraudes ou atos de corrupção. Parágrafo único. Os riscos para a integridade podem ser causa, evento ou consequência de outros riscos, tais como financeiros, operacionais ou de imagem”.



impessoalidade e moralidade na gestão da coisa pública, ou seja, agir livre de influências conflitantes.

É também impositivo deixar clarividente, nesse panorama, que a inação ou a omissão não são opções para o controle institucional no ambiente da gestão pública.

Entretanto, antes de destacar as responsabilidades do controle interno, faz-se necessário diferenciar, conceitualmente, auditoria interna, controle interno da gestão e sistema de controle interno. Tal diferenciação tem o propósito de facilitar a percepção e o entendimento do leitor sobre os riscos de auditoria na perspectiva do conflito de interesses no âmbito da gestão pública.

Nessa direção, a Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 01/2016, que dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal, esclarece, *ipsis litteris*:

Art. 2º [...], considera-se:

[...]

III – auditoria interna: atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a realizar seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controles internos, de integridade e de governança. As auditorias internas no âmbito da Administração Pública se constituem na terceira linha ou camada de defesa das organizações, uma vez que são responsáveis por proceder à avaliação da operacionalização dos controles internos da gestão (primeira linha ou camada de defesa, executada por todos os níveis de gestão dentro da organização) e da supervisão dos controles internos (segunda linha ou camada de defesa, executada por instâncias específicas, como comitês de risco e controles internos). Compete às auditorias internas oferecer avaliações e assessoramento às organizações públicas, destinadas ao aprimoramento dos controles internos, de forma que controles mais eficientes e eficazes mitiguem os principais riscos de que os órgãos e entidades não alcancem seus objetivos;

[...]

V – controles internos da gestão: conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela direção e pelo corpo de servidores das organizações, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais



serão alcançados: a) execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; b) cumprimento das obrigações de accountability; c) cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis; e d) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos. O estabelecimento de controles internos no âmbito da gestão pública visa essencialmente aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica;

[...]

XVI – Sistema de Controle Interno do Poder Executivo federal: compreende as atividades de avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e de avaliação da gestão dos administradores públicos federais, utilizando como instrumentos a auditoria e a fiscalização, e tendo como órgão central a Controladoria-Geral da União. Não se confunde com os controles internos da gestão, de responsabilidade de cada órgão e entidade do Poder Executivo federal (Brasil, 2016b).

Consoante ao que foi explicitado, entende-se que os três conceitos (auditoria interna, controles internos da gestão e Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal), apesar de estarem interligados, possuem características e finalidades distintas. Vislumbra-se, em síntese, que o controle interno da gestão, junto com a auditoria interna, está inserido no Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

Enquanto a auditoria interna, entre outras atribuições, é responsável por proceder à “avaliação da operacionalização dos controles internos da gestão (primeira linha ou camada de defesa, executada por todos os níveis de gestão dentro da organização) e da supervisão dos controles internos (segunda linha ou camada de defesa, executada por instâncias específicas, como comitês de risco e controles internos)”, ao controle interno cabe “aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica”.

Em termos de expressa legalidade, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, doravante CF/88, atribui inúmeras responsabilidades ao controle interno ante o controle externo, sobretudo a de apoiar a missão institucional e o dever, funcional, de informar quaisquer ilegalidade ou irregularidade ao controle externo, *in verbis*:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

[...]



Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

[...]

IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária (Brasil, 1988).

Espelhada na CF/88, a Lei nº 8.443/1992, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, salienta:

Art. 51. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência de imediato ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 1º Na comunicação ao Tribunal, o dirigente do órgão competente indicará as providências adotadas para evitar ocorrências semelhantes.

§ 2º Verificada em inspeção ou auditoria, ou no julgamento de contas, irregularidade ou ilegalidade que não tenha sido comunicada tempestivamente ao Tribunal, e provada a omissão, o dirigente do órgão de controle interno, na qualidade de responsável solidário, ficará sujeito às sanções previstas para a espécie nesta Lei (Brasil, 1992).

No ambiente restrito de competência institucional do controle interno, contudo na mesma trajetória e intenção das leis supracitadas, o Decreto nº 3.591/2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, especifica:

Art. 13. A Controladoria-Geral da União contará com o apoio dos Assessores Especiais de Controle Interno nos Ministérios, incumbidos de:

[...]

Parágrafo único. Os Assessores Especiais de Controle Interno, ao tomar conhecimento da ocorrência de irregularidades que impliquem lesão ou risco de lesão ao patrimônio público, darão ciência ao respectivo Ministro de Estado e à Controladoria-Geral da União, em prazo não superior a quinze dias úteis, contados da data do conhecimento do fato, sob pena de responsabilidade solidária (Brasil, 2000a).



Da leitura dos extratos normativos supracitados, entende-se que a omissão ou inação dos responsáveis pelo controle interno, ante os atos de irregularidade, pode engendrar responsabilização solidária.

O Decreto-Lei nº 200/1967, que dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa, antecedendo todas as normas supramencionadas, a respeito do reporte do controle interno ao controle externo ante as disfunções administrativas, menciona:

Art. 84. Quando se verificar que determinada conta não foi prestada, ou que ocorreu desfalque, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo para a Fazenda Pública, as autoridades administrativas, sob pena de corresponsabilidade e sem embargo dos procedimentos disciplinares, deverão tomar imediatas providências para assegurar o respectivo ressarcimento e instaurar a tomada de contas, fazendo-se as comunicações a respeito ao Tribunal de Contas (Brasil, 1967).

Assim, tendo-se por escopo o dever funcional de comunicar ao controle externo quaisquer indícios de irregularidades, o controle interno e a própria atividade de auditoria, na ausência de autonomia e independência funcional, ficam seriamente prejudicados diante de possíveis interesses conflitantes por parte de seus membros ou de atores com ascendência hierárquica sobre eles, dadas as condições que serão, teoricamente, esquematizadas nas Figuras 3 e 4, ambas, apresentadas adiante.

Ainda, a respeito do dever funcional do controle interno em comunicar disfunções ou irregularidades ao controle externo, a Instrução Normativa nº 84/2020, do TCU, que estabelece normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da Administração Pública Federal, para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas da União, faz a seguinte assertiva:

Art. 21. Os órgãos e as unidades do sistema de controle interno remeterão ao Tribunal:

[...]

III – comunicação acerca de quaisquer indícios de irregularidades que individualmente ou em conjunto sejam materialmente relevantes ou que apresentem risco de impacto relevante na gestão, decorrente de ato comissivo ou omissivo praticado por integrante do rol de responsáveis ou por eventual responsável não relacionado no rol, mas cuja eventual responsabilização em conjunto com aquele seja cabível (Brasil, 2020).

Assim, pode-se por ilação imaginar que, num ambiente de controle interno no qual se operam interesses conflitantes, envolvendo gestores pertencentes à alta administração, é improvável a prevalência do reporte (comunicação) das irregularidades, à luz da exigência normativa, ao controle externo sobre “quaisquer indícios de irregularidades que individualmente ou



em conjunto sejam materialmente relevantes ou que apresentem risco de impacto relevante na gestão, decorrente de ato comissivo ou omissivo praticado por integrante do rol de responsáveis” (Brasil, 2020). Tal situação se consubstancia num risco para a auditoria e revela a fragilidade funcional, a falta de independência e a ausência de autonomia e objetividade do controle interno, até mesmo da auditoria.

No âmbito do Código-Penal, Decreto-Lei nº 2.848/1940, a inação ou omissão, dolosamente, dos responsáveis pelo controle interno da gestão e auditoria, em face do conflito de interesses, dependendo das circunstâncias e do fato concreto, além de engendrar um risco de auditoria, pode, por exemplo, ser entendida e tipificada como prevaricação, conforme previsto no Código Penal, *in verbis*:

Prevaricação

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 (Brasil, 1940).

Nesse sentido, eximindo quaisquer dúvidas, registra-se qual dever ser o papel desempenhado pela auditoria no âmbito da gestão pública, consoante o Decreto nº 9.203/2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional:

Art. 18. A auditoria interna governamental deverá adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos, mediante a abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, dos controles e da governança, por meio da:

I - realização de trabalhos de avaliação e consultoria de forma independente, segundo os padrões de auditoria e ética profissional reconhecidos internacionalmente; (Brasil, 2017a)

Em remate, englobando todos os servidores públicos, inclusive o pessoal que exerce as suas funções inseridas nas atividades de auditoria, o Decreto nº 1.171, de 1994, que aprova o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal, ressalta:

Seção II

Dos Principais Deveres do Servidor Público

XIV - São deveres fundamentais do servidor público:

[...]



i) resistir a todas as pressões de superiores hierárquicos, de contratantes, interessados e outros que visem obter quaisquer favores, benesses ou vantagens indevidas em decorrência de ações imorais, ilegais ou aéticas e denunciá-las; (Brasil, 1994)

Em face dos normativos supramencionados, compreende-se que os responsáveis pelo controle interno e pela auditoria necessitam pautar os seus trabalhos de maneira autônoma, isenta e independente, almejando sempre “adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos” (Brasil, 2017a).

Destarte, havendo conflito de interesses, o auditor, o coordenador, o supervisor e/ou o chefe da auditoria interna devem registrar o fato em relatório e declarar, formalmente, o seu impedimento em participar dos trabalhos. Constata-se que, normativamente, as irregularidades⁸ evidenciadas na gestão da coisa pública precisam, por dever de ofício, ser comunicadas ao controle externo.

Assim, com o objetivo de mitigar possíveis interesses conflitantes, envolvendo a auditoria interna no desempenho de suas atividades, também é de bom alvitre que ela esteja, funcionalmente, subordinada ao conselho administrativo e que os membros desse conselho não atuem, direta ou indiretamente, na gestão da instituição.

O caso esquemático, apresentado adiante, exemplifica situações que podem ocasionar conflito de interesses, riscos à auditoria e problemas relacionados à integridade da gestão.

6. CASO ESQUEMÁTICO

Este tópico tem por intento, numa perspectiva estritamente teórica, esboçar uma situação-exemplo na qual determinada estrutura administrativa do setor público contendo vícios de desenho e problemas de controles organizacionais gera, obviamente, além de riscos para a integridade, riscos para a auditoria interna vis-à-vis à existência de conflito de interesses.

Nesse ambiente, percebe-se que os riscos de auditoria e o conflito de interesses estão, intimamente, ligados e imiscuídos aos riscos de integridade, que, numa espécie de ciclo vicioso, se retroalimentam.

8 Acerca da diferença conceitual entre impropriedade e irregularidade, a IN TCU nº 84/2020, a qual estabelece normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da Administração Pública Federal, ressalta o seguinte: “Impropriedade: falha de natureza formal de que não resulte dano ao erário, bem como aquela que tem o potencial de levar à inobservância de princípios e normas constitucionais e legais que regem a Administração Pública Federal na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais. Irregularidade: ato, comissivo ou omissivo, que caracterize ilegalidade, ilegitimidade, antieconomicidade ou qualquer infração a norma constitucional ou infraconstitucional de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, bem como aos princípios da Administração Pública”.



A Figura 3 – Instituição pública traz, de forma simplificada, o modelo em forma de organograma de uma organização pública. As linhas em vermelho representam possíveis pontos de conflitos de interesses cujo delineamento ocorrerá a seguir.

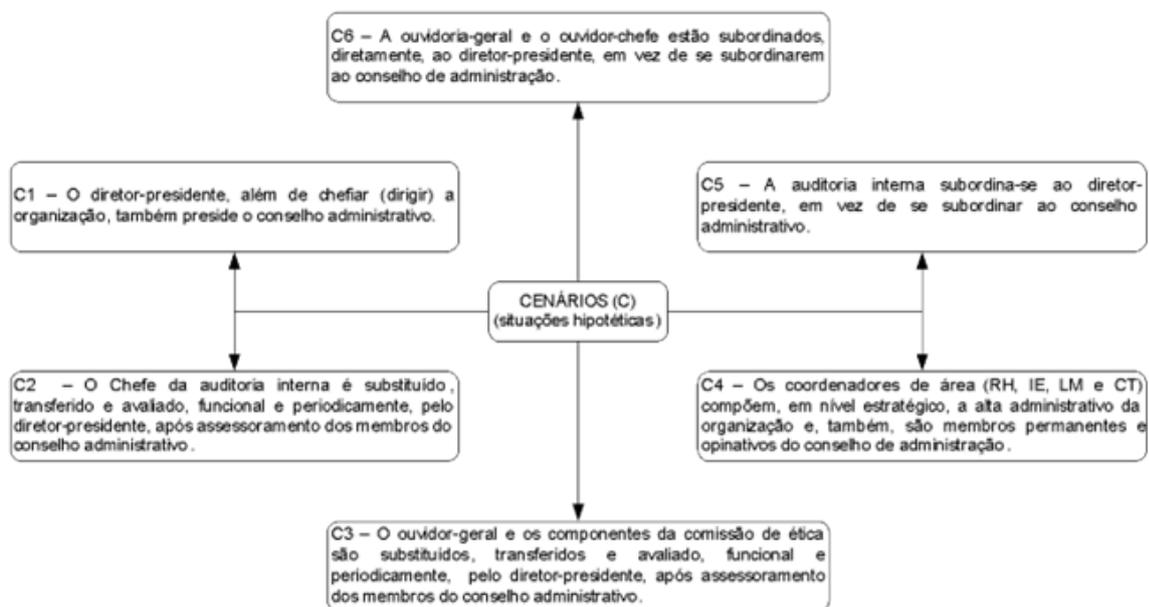
Figura 3 – Instituição pública



Fonte: o autor.

Com a finalidade de clarificar a exposição, além de se construir a figura supracitada, que representa um organograma simplificado de determinada instituição pública, foi elaborado o esquema a seguir, Figura 4 – Cenários (C), na qual estão representadas algumas situações hipotéticas que envolvem, sob a perspectiva do conflito de interesses, possíveis riscos para a atividade de auditoria.

Figura 4 – Cenários (C)



Fonte: o autor.



Observando-se os dois esboços supracitados, Figuras 3 e 4, notam-se, de imediato, nos cenários (C) apresentados, problemas de gestão relacionados à segregação de funções (C1 e C4).

Nesse contexto, no que se refere à ouvidoria geral, à comissão de ética e à auditoria interna (C3, C5 e C6), também ocorre outra disfunção com potencialidade de enfraquecer a autonomia, a independência, a objetividade, a eficácia e a eficiência dos controles internos da gestão, isto é, todas elas estão subordinadas, administrativa e funcionalmente, ao diretor-presidente, em vez de se subordinarem ao Conselho Administrativo, o qual também participa da gestão institucional em nível estratégico.

Em face do caso esquemático acima proposto, antes de adentrar na análise dos riscos para a auditoria à luz do conceito de conflito de interesses, torna-se imperativo expor, normativamente, qual deveria ser o posicionamento da auditoria interna dentro da hierarquia organizacional.

Nesse mosaico, a título de exemplo no âmbito da administração indireta, ressalta-se, consoante o Decreto nº 3.591/ 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, o seguinte:

Art. 15. As unidades de auditoria interna das entidades da Administração Pública Federal indireta vinculadas aos Ministérios e aos órgãos da Presidência da República ficam sujeitas à orientação normativa e supervisão técnica do Órgão Central e dos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, em suas respectivas áreas de jurisdição.

[...]

§ 3º A auditoria interna vincula-se ao conselho de administração ou a órgão de atribuições equivalentes.

§ 4º Quando a entidade da Administração Pública Federal indireta não contar com conselho de administração ou órgão equivalente, a unidade de auditoria interna será subordinada diretamente ao dirigente máximo da entidade, vedada a delegação a outra autoridade (Brasil, 2000a).

No que tange, diretamente, às empresas públicas e à sociedade de economia mista, a Lei nº 13.303/2016, que dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, traz a seguinte imposição, *ipsis litteris*:

Art. 9º A empresa pública e a sociedade de economia mista adotarão regras de estruturas e práticas de gestão de riscos e controle interno que abranjam:

[...]

§ 3º A auditoria interna deverá:



I - ser vinculada ao Conselho de Administração, diretamente ou por meio do Comitê de Auditoria Estatutário;

[...]

§ 4º O estatuto social deverá prever, ainda, a possibilidade de que a área de compliance se reporte diretamente ao Conselho de Administração em situações em que se suspeite do envolvimento do diretor-presidente em irregularidades ou quando este se furta à obrigação de adotar medidas necessárias em relação à situação a ele relatada (Brasil, 2016c).

Assim, ao contrário da situação esboçada na Figura 4, a auditoria interna, no caso das empresas públicas e da sociedade de economia mista⁹, subordina-se ou vincula-se ao conselho administrativo, e não ao diretor-presidente. Essa estrutura organizacional, como *benchmarking*, poderia ser proposta, com as devidas adaptações, para os demais órgãos públicos da administração direta.

A inobservância da segregação de funções, na condição de potencial gerador de conflito de interesses, é outro aspecto que foi, intencionalmente, proposto no esquema supracitado.

Nota-se, no esboço do organograma institucional, que o diretor-presidente também preside o conselho administrativo (C1). Tal fato, além de violar um princípio basilar do controle interno da gestão – o princípio da segregação de funções –, pode gerar interesses conflitantes e riscos para a gestão com impactos diretos e indiretos sobre a atuação da auditoria interna, já que, no modelo esboçado (situação exemplificativa), o diretor-presidente substitui, transfere, avalia e promove, funcionalmente, o chefe da auditoria interna e seu eventual substituto (C2).

Segundo o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal (MOT) (CGU, 2017, p. 136), textualmente:

segregação de funções: consiste na separação de funções de tal forma que estejam segregadas entre pessoas diferentes, a fim de reduzir o risco de erros ou de ações inadequadas ou fraudulentas. Geralmente implica dividir as responsabilidades de registro, autorização e aprovação de transações, bem como de manuseio dos ativos relacionados.

Em fina harmonia com a conceituação acima exposta, na qual se referiu ao instituto da segregação de funções com a finalidade de “reduzir o risco de erros ou de ações inadequadas ou fraudulentas”, o Manual do Ordenador de Despesas do Conselho Nacional

9 De acordo com a Resolução CGPAR nº 45/2022, que dispõe sobre orientações às empresas estatais federais sobre planejamento, execução, controle e avaliação das contratações de bens e serviços em geral: Art. 3º Recomendar às empresas estatais federais que adotem, no mínimo, as seguintes práticas de governança de contratações: [...] V - adoção de medidas de integridade aplicáveis às contratações para prevenir a corrupção, podendo: [...] d) adotar e implementar políticas, regras e procedimentos específicos para que os colaboradores da área de contratações identifiquem, previnam e gerenciem conflitos de interesse.



do Ministério Público (2017) salienta, por exemplo, que a “segregação de funções destina-se a reduzir as oportunidades que permitam a qualquer pessoa estar em posição de perpetrar e de ocultar erros ou fraudes no curso normal das suas funções” e, por consequência, possíveis ações conflitantes.

Em complemento ao entendimento explicitado, o item nº 1.22 do Acórdão nº 611/2008-TCU-1ª Câmara propala que “a segregação de funções é uma das ferramentas da gestão que objetiva otimizar e garantir maior eficiência às funções administrativas”.

Em perfeita simetria com as noções anteriormente expressadas e tendo como propósito a redução de “erros, ações inadequadas ou fraudulentas”, o item nº 1.7.1 do Acórdão nº 5.615/2008-TCU-2ª Câmara salienta que o princípio da segregação de funções “consiste na separação de funções de autorização, aprovação, execução, controle e contabilização das operações, evitando o acúmulo de funções por parte de um mesmo servidor”.

Assim, à luz da situação-exemplo (modelo proposto), permitir que o diretor-presidente da instituição presida (chefie) o conselho administrativo e que os membros da alta gestão (nível estratégico) participem como membros opinativos no conselho de administração, fere, mortalmente, o princípio da segregação de funções com reflexos adversos sobre a possibilidade de conflito de interesses e, por derivação, riscos para a atividade de auditoria.

No caso específico da auditoria interna, em conjunção com as situações acima colocadas, ressalta-se, mais uma vez, que o fato de o diretor-presidente, assessorado pelos membros da alta gestão, promover, substituir, transferir e avaliar, funcional e periodicamente, o supervisor geral e os demais membros da auditoria para vários fins, até para acessão funcional na carreira, por si só, mostra o quanto conflitante e frágil pode ser a atuação da auditoria interna numa instituição desenhada, organizacionalmente, dessa maneira.

Então, partindo-se do pressuposto que os auditores internos, integrantes dessa instituição, possuem boa-fé, conhecimento satisfatório das técnicas de auditoria e do objeto passível de avaliação, dados o organograma institucional e os cenários esquematizados, os riscos de auditoria, sob a perspectiva do conflito de interesses, podem suceder vis-à-vis à intenção, conduta e ingerência, premeditada ou não, do diretor-presidente e do conselho administrativo em relação aos membros da auditoria, os quais estão na frágil condição de poderem ser substituídos, transferidos, promovidos e avaliados, funcional e periodicamente, pelos mesmos gestores cuja gestão eles têm a incumbência funcional de auditar (avaliar).

Nesse cenário, caso existam interesses conflitantes, a confecção do plano anual da atividade de auditoria interna, a seleção dos objetos, a identificação dos objetivos e do escopo da auditoria ficam seriamente prejudicados no que se refere à autonomia e à independência funcional dos auditores que são subordinados diretamente ao diretor-presidente, e não ao conselho administrativo, que, no cenário estilizado, tem seus conselheiros também como agentes participantes da gestão do órgão que eles aconselham.

Diante dos cenários postos, pode-se perguntar: o que poderia acontecer caso a equipe de auditoria, durante a fase de planejamento ou de execução dos trabalhos, encontrasse



evidências robustas de erros e/ou fraudes graves envolvendo, diretamente, o diretor-presidente ou algum dos gestores que, em nível estratégico, indevidamente, também compõem e opinam no conselho administrativo da instituição e que, periodicamente, participam, direta e indiretamente, do processo de substituição, transferência, promoção e avaliação funcional do chefe e demais membros da auditoria interna? Quais seriam os possíveis impactos (ações, omissões ou inações) sobre a equipe, sobre o processo de trabalho e sobre o relatório de auditoria, caso, evidentemente, os trabalhos conseguissem prosseguir? Nesses cenários, quais seriam os possíveis conflitos de interesses e os respectivos riscos para a atividade de auditoria?

Nesse ambiente administrativo, o cenário mais provável, ante os interesses conflitantes que foram, teoricamente, expostos, seria o de risco de auditoria elevado com ingerência e reflexos negativos sobre o planejamento, a execução, a comunicação e o monitoramento.

Além dos possíveis problemas acima explicitados, haveria, também, por consequência, a não agregação de valor à gestão e a não melhoria dos processos administrativos, dada a fragilidade do ambiente de controle e da própria auditoria interna.

Pode-se perceber que, nesse contexto, haveria também sérios problemas de integridade e de governança. A auditoria interna estaria sitiada e não haveria a quem reportar, exceto por denúncia ao controle externo. Em nível estratégico, os controles internos da gestão e, por decorrência lógica, a atividade de auditoria, estariam, inapelavelmente, prejudicados.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A existência de interesses conflitantes no âmbito da gestão pública e, por derivação, no ambiente da auditoria interna, engendra riscos nas atividades de auditoria, sepultando a sua autonomia, a objetividade e a independência dos trabalhos relacionados a planejamento, execução, comunicação e monitoramento das recomendações.

Assim, por meio desta pesquisa, corroborando a perspectiva dos órgãos de controle institucional sobre a associação entre conflito de interesses, riscos de auditoria e possíveis reflexos sobre a gestão pública, infere-se que, num ambiente de gestão no qual inexistia, por exemplo, segregação de função ou cuja auditoria se subordinasse diretamente ao diretor-presidente, e não ao conselho administrativo, e, pior, numa gestão em que os membros desse conselho participem, em nível estratégico, da gestão institucional, os riscos de auditoria serão, exponencialmente, potencializados. Nesse ambiente não haverá autonomia, independência e objetividade funcional para a execução das atividades da auditoria interna.

Percebe-se, também, que os interesses conflitantes e os riscos de auditoria, num cenário de gestão como o delineado, tangenciam, intensamente, questões atinentes à probidade e à integridade pública. A estrutura de governança não é independente ou segregada dos executivos e, conseqüentemente, a objetividade – que confere ao chefe, supervisor, coordenador e/ou auditor imparcialidade, em favor do interesse público, diante de “pressões” e ações adversas que possam comprometer a condução dos trabalhos e, por decorrência, os



resultados da auditoria – fica, seriamente, prejudicada, assim como a supervisão da gestão, o desempenho e o reporte da auditoria interna.

Destarte, não importa, por exemplo, o quanto os membros da auditoria sejam, tecnicamente, capacitados e comprometidos, quando há conflitos de interesse operando no ambiente de governança, ou seja, *top-down*, os riscos de auditoria ficam, indubitavelmente, potencializados e os trabalhos da auditoria interna perdem o propósito fundamental de adicionar valor e melhorar as operações das organizações para o alcance de seus objetivos.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL; INSTITUTO RUI BARBOSA. **Resolução Conjunta Atricon/IRB nº 001, de 13 de junho de 2022**. Dispõe sobre normas gerais para a instituição de sistemas de integridade no âmbito dos Tribunais de Contas e dá outras providências. Brasília: Atricon; IRB, 2022. Disponível em: <https://atrimon.org.br/wp-content/uploads/2022/06/Resolucao-Atricon-IRB-Integridade-Publica.docx.pdf>. Acesso em: 15 out. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Presidência da República, [2023]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 out. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília: Presidência da República, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/d9203.htm. Acesso em: 17 set. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 7.203, de 4 de junho de 2010**. Dispõe sobre a vedação do nepotismo no âmbito da administração pública federal. Brasília: Presidência da República, 2010. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/decreto/d7203.htm. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 5.687, de 31 de janeiro de 2006**. Promulga a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, adotada pela Assembleia Geral das Nações Unidas em 31 de outubro de 2003 e assinada pelo Brasil em 9 de dezembro de 2003. Brasília: Presidência da República, [2006]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5687.htm. Acesso em: 12 out. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 4.410, de 7 de outubro de 2002**. Promulga a Convenção Interamericana contra a Corrupção, de 29 de março de 1996, com reserva para o art. XI, parágrafo 1º, inciso “c”. Brasília: Presidência da República, [2002]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4410a.htm. Acesso em: 12 out. 2022.



BRASIL. **Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000.** Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2008]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3591.htm. Acesso em: 12 out. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 1.171, de 22 de junho de 1994.** Aprova o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal. Brasília: Presidência da República, [2007]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d1171.htm. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967.** Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2003]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm#view. Acesso em: 5 nov. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940.** Código Penal. Brasília: Presidência da República, [2023]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. **Código de Conduta da Alta Administração Federal.** Brasília: Presidência da República, [2020]. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/governanca/etica-publica/legislacao-cep/codigo-de-conduta-da-alta-administracao-federal>. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. **Gestão de riscos.** Brasília: STJ, 2016. Disponível em: https://www.stj.jus.br/static_files/STJ/Institucional/Gest%C3%A3o%20estrat%C3%A9gica/6_gestao_riscos_21jun.pdf. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Guia de Gestão de Riscos do Ministério da Economia.** Brasília: Ministério da Economia, [2021]. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/integra/governanca/comites-tematicos-de-apoio-a-governanca/arquivos/documentos-crtci/arquivos-de-reuniao/guia-gestao-de-riscos-v-final-31-05.pdf/view>. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. Instituto Rui Barbosa. **NBASP 100 - Princípios fundamentais de auditoria do setor público.** Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2022/11/NBASP-100-Principios-Fundamentais-de-Auditoria-do-Setor-Publico.pdf>. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016.** Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Brasília: CGU, 2016. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33947/8/Instrucao%20Normativa%20Conjunta%20MP-CGU%2001-2016.pdf>. Acesso em: 17 set. 2022.



BRASIL. **Instrução Normativa nº 3, de 9 de junho de 2017.** Aprova o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília: CGU, 2017. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33409/19/Instrucao_Normativa_CGU_3_2017.pdf. Acesso em: 29 out. 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa nº 84, de 22 de abril de 2020.** Estabelece normas para a tomada e prestação de contas dos administradores e responsáveis da administração pública federal, para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei 8.443, de 1992 [...]. Brasília: TCU, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-n-84-de-22-de-abril-de-2020-254756795>. Acesso em: 25 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016.** Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm. Acesso em: 8 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 12.813, de 16 de maio de 2013.** Dispõe sobre o conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego; e revoga dispositivos da Lei nº 9.986, de 18 de julho de 2000, e das Medidas Provisórias nº 2.216-37, de 31 de agosto de 2001, e 2.225-45, de 4 de setembro de 2001. Brasília: Presidência da República, [2017]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12813.htm. Acesso em: 8 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.** Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília: Presidência da República, [2021]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm. Acesso em: 8 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2006]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm. Acesso em: 5 nov. 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992.** Dispõe sobre as sanções aplicáveis em virtude da prática de atos de improbidade administrativa, de que trata o § 4º do art. 37 da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2021]. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8429compilada.htm. Acesso em: 5 nov. 2022.

BRASIL. **Manual de Auditoria Financeira.** Brasília: TCU, Semec, 2016. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/68/93/AA/31/5EB3C710D79E7EB7F18818A8/Manual_auditoria_financeira.pdf. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Manual de Gestão de Riscos do TCU: um passo para a eficiência.** 2. ed. Brasília: TCU, Seplan, 2020. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/planejamento-governanca-e-gestao/gestao-de-riscos/manual-de-gestao-de-riscos/>. Acesso em: 17 set. 2022.



BRASIL. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília: CGU, 2017. Disponível em: https://www.gov.br/defesa/pt-br/arquivos/lai/auditoria/ciset/manuais-normativos-e-pop/manual_orient_tecnica_atividade_auditoria_interna_governamental.pdf. Acesso em: 17 set. 2022.

BRASIL. **Portaria nº 1.089, de 25 de abril de 2018**. Estabelece orientações para que os órgãos e as entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional adotem procedimentos para a estruturação, a execução e o monitoramento de seus programas de integridade e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, n. 80, p. 81-82, 26 abr. 2018. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/33467/5/Portaria_1089_2018_CGU.pdf. Acesso em: 17 set. 2022.

BRASIL. **Referencial Básico de Gestão de Riscos**. Brasília: TCU, Segecex, 2018. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/21/96/61/6E/05A1F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_basico_gestao_riscos.pdf. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Resolução CGPAR nº 45, de 30 de dezembro de 2022**. Dispõe sobre orientações às empresas estatais federais sobre planejamento, execução, controle e avaliação das contratações de bens e serviços em geral. Diário Oficial da União: edição 1, seção 1, Brasília, p. 22, 2 jan. 2023. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/resolucao-cgpar-n-45-de-30-de-dezembro-de-2022-455422861>. Acesso em: 18 mar. 2023.

BRASIL. **Roteiro de Levantamento**. 1. ed. Brasília: TCU, Semec, 2018. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/35/76/52/B4/BAD057100EE63057E18818A8/Roteiro_levantamento_2018.pdf. Acesso em: 05 nov. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2.142/2022-TCU-Plenário**. Relator: Ministro Bruno Dantas, 28 de setembro de 2022. Diário Oficial da União, Seção 1, p. 83, 6 out. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2.622/2015-TCU-Plenário**. Relator: Ministro João Augusto Ribeiro Nardes, 21 de outubro de 2015. Diário Oficial da União, Seção 1, p. 97, 28 out. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1.273/2015-TCU-Plenário**. Relator: Ministro João Augusto Ribeiro Nardes, 27 de maio de 2015. Diário Oficial da União, Seção 1, p. 92, 3 jun. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 611/2008-TCU-1ª Câmara**. Relator: Ministro Valmir Campelo, 11 de março de 2008. Diário Oficial da União, Seção 1, p. 134, 14 mar. 2008.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União**. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/normas-de-auditoria-do-tribunal-de-contas-da-uniao-nat.htm>. Acesso em: 07 abr. 2023.



BRASIL. Tribunal de Contas do Distrito Federal. **Manual de auditoria e demais fiscalizações. Brasília:** TCDF, 2020. Disponível em: https://www2.tc.df.gov.br/wp-content/uploads/2020/10/AnexoIManualdeAuditoria_v34_Sem_Ref_REVISADO_Final.pdf. Acesso em: 24 set. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional.** 4 ed. Brasília: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/F2/73/02/68/7335671023455957E18818A8/Manual_auditoria_operacional_4_edicao.pdf. Acesso em: 25 set. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU.** 3 ed. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/tcu-publica-a-3-edicao-do-referencial-basico-de-governanca-organizacional.htm>. Acesso em: 25 set. 2022.

BRASIL. **VCE – Vocabulário de Controle Externo do Tribunal de Contas da União.** 3. ed. rev. e ampliada. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2019. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/F8/04/8E/5E/A0B3071068A7C107F18818A8/VCE_TCU.pdf. Acesso em: 17 set. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TA 200 (R1) – Objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria.** Brasília: CFC, 2016. Disponível em: [https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA200\(R1\)](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTA200(R1)). Acesso em: 8 out. 2022.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA; ESCOLA VIRTUAL GOV. **Curso auditoria e controle para estatais.** Módulo 4 – como a auditoria interna trabalha. Brasília: [Enap; EVG], 2023. Disponível em: https://cdn.evg.gov.br/cursos/302_EVG/scorms/mod04scorm01/scormcontent/index.html#/lessons/28ugOJ4CFG7ucLE4IzkEuo1vGI9cyGe9. Acesso em: 13 mar. 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa.** São Paulo: IBGC, 2015. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4382648/mod_resource/content/1/Livro_Codigo_Melhores_Praticas_GC.pdf. Acesso em: 15 out. 2022.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP): nível 1 – princípios basilares e pré-requisitos para o funcionamento dos tribunais de contas brasileiros.** Belo Horizonte: IRB, 2015. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2020/04/irb-nbasp-nivel1.pdf>. Acesso em: 29 out. 2022.

SECRETARIA DA CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO DE PERNAMBUCO. **Plano de Integridade.** Recife: SCGE-PE, 2020. Disponível em: <https://www.scge.pe.gov.br/wp-content/uploads/2021/04/Plano-de-integridade-SCGE.pdf>. Acesso em: 29 out. 2022.



SEGREGAÇÃO de funções: como distribuir atividades. **Conselho Nacional do Ministério Público**, Brasília, 20 mar. 2017. Manual do Ordenador de Despesas. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/institucional/comissoes/comissao-de-controle-administrativo-e-financeiro/atuacao/manual-do-ordenador-de-despesas/recursos-humanos-e-gestao-de-pessoas/segregacao-de-funcoes-como-distribuir-atividades>. Acesso em: 12 out. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. **Manual da auditoria interna**. Salvador: TCE/BA, 2017. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/files/com_cdspublicacaoinstitucional/publicacoes/arquivo/6.-Manual-da-Auditoria-Interna-AUDIT20211130.pdf. Acesso em: 24 set. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Manual de Auditoria do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Belo Horizonte: TCE/MG, [s. d.]. Disponível em: <https://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/Manuais%20TCEMG/Manual%20de%20Auditoria.pdf>. Acesso em: 24 set. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO. **Manual de Auditoria de Conformidade**. Vitória: TCE/ES, 2015. Disponível em: https://www.tcees.tc.br/wp-content/uploads/2017/06/Manual-auditoria_web.pdf. Acesso em: 24 set. 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL. **Manual de Auditoria de Conformidade**. Campo Grande: TCE/MS, 2017. Disponível em: <http://www.tce.ms.gov.br/portal-services/files/arquivo/nome/11925/6bff8b0028105c9dcc645c7b40dc4905.pdf>. Acesso em: 24 set. 2022.

Os conceitos e interpretações emitidos nos trabalhos assinados são de exclusiva responsabilidade de seus autores.





Índice de autores

A

- Araújo, José Anízio Rocha de** 89
Disclosure de informações contábeis na atualidade do mercado de capitais no Brasil

B

- Barro, Claudio Marcelo Edwards** 145
A Lei de Newcomb-Benford como ferramenta de auditoria: uma análise das despesas orçamentárias nos municípios paranaenses

- Binenbojm, Gustavo** 16
A consensualidade administrativa como técnica juridicamente adequada para a gestão eficiente de interesses sociais

D

- Diniz, Hitalo Fernandes Miné** 191
Uma análise de equivalência linguística entre o discurso da Justiça do Trabalho e o discurso do Tribunal de Contas da União sobre Governança Pública

- Dweck, Esther** 11
O Ministério da Gestão e da Inovação em Serviços Públicos e a transformação do Estado para inclusão social, sustentabilidade e soberania

F

- Forni, João Paulo Gualberto** 41
Acordo de não persecução civil: o choque entre o art. 17-B, § 3º, da Lei de Improbidade Administrativa (reformada pela Lei nº 14.230/2021) e a autonomia constitucional do Tribunal de Contas

J

- Júnior, Vicente Férrer de Albuquerque** 170
A cobrança da dívida ativa da União na era autocomposição: o instrumento da transação tributária



L

Lima, Luiz Henrique 41

Acordo de não persecução civil: o choque entre o art. 17-B, § 3º, da Lei de Improbidade Administrativa (reformada pela Lei nº 14.230/2021) e a autonomia constitucional do Tribunal de Contas

M

Macêdo, Kariza Vitório de 116

Competências avaliativas do Congresso Nacional: mapeamento e parametrização a partir da experiência europeia

Miranda, Crislaine de Fátima Gonçalves de 145

A Lei de Newcomb-Benford como ferramenta de auditoria: uma análise das despesas orçamentárias nos municípios paranaenses

Musial, Nayane Thais Krespi 145

A Lei de Newcomb-Benford como ferramenta de auditoria: uma análise das despesas orçamentárias nos municípios paranaenses

O

Oliveira, Alexandre Robson Reginaldo 66

Contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior: limitações impostas pelos princípios que regem a Administração Pública brasileira à regulamentação da matéria

Oliveira, Marcos Vinicius Pinheiro 227

O controle dos atos discricionários pelo Tribunal de Contas da União

P

Peixe, Adriana Maria Miguel 89

Disclosure de informações contábeis na atualidade do Mercado de Capitais no Brasil

Pinheiro, Alexandre Santos 191

Uma análise de equivalência linguística entre o discurso da Justiça do Trabalho e o discurso do Tribunal de Contas da União sobre Governança Pública

Pinto, José Simão de Paula 89

Disclosure de informações contábeis na atualidade do Mercado de Capitais no Brasil

R

Rodrigues, Leandro Menezes 145

A Lei de Newcomb-Benford como ferramenta de auditoria: uma análise das despesas orçamentárias nos municípios paranaenses



S

Silva, Magno	259
Riscos de auditoria e conflitos de interesse na perspectiva dos órgãos de controle institucional	
Silva, Rafael Silveira e	116
Competências avaliativas do Congresso Nacional: mapeamento e parametrização a partir da experiência europeia	
Sobestiansky, Ivan Botovchenco	66
Contratações realizadas por repartições brasileiras sediadas no exterior: limitações impostas pelos princípios que regem a Administração Pública brasileira à regulamentação da matéria	



Pareceristas *ad hoc*

- Abimael de Jesus Barros Costa
- Acácia Regina Soares de Sá
- Alan Rodrigues da Silva
- Aldo Nogueira Venancio
- Alexandre Giraux Cavalcanti
- Alexandre Lima Baião
- Alfram Roberto Rodrigues de Albuquerque
- Alice Wisniewski
- Alípio Dias dos Santos Neto
- Alípio Reis Filho
- Aloísio Dourado Neto
- Ana Cristina Melo de Pontes Botelho
- Ana Lucia Epaminondas
- Ana Paula Sampaio Silva Pereira
- Ana Paula Silva da Silva
- Anderson Soares Silva
- André Luís de Carvalho
- André Luís Vieira
- André Pinho Simões
- André Tortato Rauen
- Andrés Malamud
- Angela Machado Rocha
- Annita Valléria Calmon Mendes
- Antonio Anastasia Junho Anastasia
- Antônio França da Costa
- Arthur Prudente Campos Souza Veras
- Benigno Núñez Novo
- Benjamim Lima Júnior
- Bruna Barcellos
- Bruno Fagalli
- Bruno José Queiroz Ceretta
- Bruno Martinello Lima
- Bruno Sá de Abreu
- Caio César Medeiros Costa
- Carlos Alberto Tanaka
- Carlos Augusto de Melo Ferraz
- Carlos Eduardo Silva e Souza
- Carlos Strapazon
- Carlos Wellington Leite de Almeida
- Carmine Rullo
- Célio da Costa Barros
- César Luciano Filomena
- César Marmore Rios Mota
- Chaiene Meira de Oliveira
- Chen Wen Lin
- Clayton Arruda de Vasconcelos
- Cristian Wittmann
- Cristiane Coelho Galvão
- Dagomar Henriques Lima
- Daniel Cubas Ferreira
- Daniel Matos Caldeira
- Debora Vasti da Silva do Bomfim Denys
- Diana Vaz de Lima
- Diones Gomes da Rocha
- Edans Flavius de Oliveira Sandes
- Eduardo Castaldelli Júnior
- Eduardo dos Santos Guimarães
- Élide Graziane
- Elieser Cavalcante da Silva
- Elisabete Aloia Amaro
- Emerson Cesar da Silva Gomes
- Erivan Pereira de Franca
- Fabiana Cristina Severi
- Fabiane Cristina Silva Mesquita
- Fábio Henrique Granja e Barros
- Felipe Chiarello de Souza Pinto
- Fernando Antônio da Silva Falcão
- Fernando Antonio Slaibe Postali
- Fernando Boarato Meneguim
- Fernando Rangel Alvarez dos Santos
- Fidelis Antonio Fantin Junior
- Flávia Ceccato Rodrigues da Cunha
- Flávio Sergio Rezende Nunes de Souza
- Flávio Willeman
- Francis Cosme de Farias
- Francisco Bessa
- Francisco Carlos Loureiro Cioci
- Francisco Lúcio Pereira Filho



- Francisco Petronio Prado de Paula Avelino
- Francisco Sérgio Maia Alves
- Francisco Sérgio Silva Rocha
- Francismary Souza Pimenta Maciel
- Geovani Ferreira de Oliveira
- Gilson Piqueras Garcia
- Giordano Bruno Antoniazzi Ronconi
- Giuseppe de Abreu Antonaci
- Gustavo Andrey de Almeida Lopes Fernandes
- Gustavo Leonardo Maia Pereira
- Gustavo Terra Elias
- Hamilton Caputo Delfino Silva
- Hellen Priscilla Marinho Cavalcante
- Heloisa Rodrigues da Rocha
- Helton Fabiano Garcia
- Henrique Dantas
- Hugo Leonardo Menezes de Carvalho
- Igor Barros Rêgo
- Inácio Magalhães Filho
- Italo Pinheiro de Albuquerque Figueiredo
- James Vieira
- Jandeson da Costa Barbosa
- Jefferson Lima de Souza
- Jeovan Silva
- Jetro Coutinho Missias
- João Henrique Pederiva
- João Paulo Gualberto Forni
- Jorge Mendes de Oliveira Castro Neto
- José Alves Dantas
- José Jaime da Silva
- José Jardim Rocha Júnior
- José Ricardo Oriá Fernandes
- José Roberto Mello Porto
- José Sérgio da Silva Cristóvam
- Juliana Cabral Coelho Rangel
- Júlio César de Sousa Dias
- Laércio Mendes Vieira
- Leonardo Mercher
- Leonardo Vieira Arruda Achtschin
- Liana Pedroso Dias Dourado de Carvalho
- Lídia Firmina dos Santos
- Lidiana Costa de Sousa Trovão
- Lucas Bossoni Saikali
- Lucas Oliveira Gomes Ferreira
- Luciano Alves Rossato
- Luciano dos Santos Danni
- Lucio Flavio Ferraz
- Ludmila Melo Souza
- Luís Carlos Martins Alves Júnior
- Luís de Sousa
- Luís Macedo Pinto de Souza
- Luis Otávio Pacheco
- Luiz Akutsu
- Luiz Felipe Bezerra Almeida Simões
- Madeline Rocha Furtado
- Maiara Motta
- Marcele Scapin Rogerio
- Marcelo Bemerguy
- Marcelo José Braga
- Marcelo Pontes Vianna
- Marcelo Santana Silva
- Marcia Cristina Nogueira Vieira
- Marco Antonio Guimarães Dias
- Marcos Vinicius Pinheiro Oliveira
- Maria Cecilia Almeida
- Maria Paula Beatriz Estellita Lins
- Marilson Dantas
- Maristela Medeiros Tavares
- Mauro Rogério Oliveira Matias
- Michel Afonso Assad Cohen
- Mônica Cotrim Chaves
- Octahydes Ballan Junior
- Odilon Cavallari de Oliveira
- Patrícia Coimbra Souza Melo
- Patrícia Luque Carreiro
- Paulo Soares Bugarin
- Pedro Fandiño
- Rafael Encinas
- Rafael Jardim Cavalcante
- Rafael José Nadim de Lazari
- Rafael Silveira e Silva
- Rafael Véras de Freitas
- Regivalder Pereira da Silva
- Remilson Candeia
- Renata Elaine Silva
- Renato Santos Chaves
- Reuben Bezerra Barbosa
- Ricardo Schneider Rodrigues
- Richard Bassan
- Rita de Cassia Leal Fonseca dos Santos
- Roberto Sergio do Nascimento



- Rodrigo Barreto
- Rodrigo Junqueira Bertoincinl
- Rodrigo Tavares de Souza Barreto
- Rogério Borba
- Romilson Rodrigues Pereira
- Rosano Pierre Maieto
- Rubens Beçak
- Sandro Grangeiro Leite
- Sandro Lúcio Dezan
- Sandro Rafael Matheus Pereira
- Saul Campos Berardo
- Selma Maria Hayakawa Cunha Serpa
- Sérgio Brito Gadelha
- Sildaléia Silva Costa
- Stella Maria Vaz Santos Valadares
- Suely Mara Vaz Guimarães de Araújo
- Tânia Lopes Pimenta Chioato
- Tatyenne Cavalcante Pimenta Gomes
- Thiago Anderson Zagatto
- Thiago Augusto de Oliveira Marinho Ferreira
- Thiago Marques Fernandes
- Thiago Ribeiro da Costa
- Tomás de Aquino Guimarães
- Túlio Felix Silva Oliveira
- Valéria Cristina Gomes Ribeiro
- Vander Mendes Lucas
- Victor Aguiar Jardim de Amorim
- Victor Carvalho Pinto
- Virgínia de Ângelis Oliveira de Paula
- Vitor César Silva Xavier
- Vitor Levi Barboza Silva
- Waldemir Paulino Paschoiotto
- Weder de Oliveira
- Werna Karenina Marques
- Yuri Excalibur de Araújo Pereira



DIRETRIZES PARA PUBLICAÇÃO DE ARTIGOS NA REVISTA DO TCU

REGRAS GERAIS

A Revista do TCU (RTCU) é um periódico eletrônico de acesso livre, que aceita artigos em português, espanhol e inglês. Não é cobrada taxa para publicação. Caso seja do interesse da RTCU, artigos selecionados podem ser traduzidos com a permissão do autor. O título, o resumo e as palavras-chave devem ser informados nos três idiomas.

AVALIAÇÃO

Os artigos são examinados pela equipe editorial, responsável por analisar a adequação à linha editorial da revista (*desk review*). Se pré-selecionados, são submetidos à avaliação de dois pareceristas *ad hoc*, que recebem os textos sem identificação do autor para assegurar imparcialidade. Devem ser enviados, portanto, dois arquivos:

1. Texto do artigo de acordo com o modelo de artigo disponibilizado.
2. Documento com os nomes e os minicurrículos dos respectivos autores. É vedado inserir, no corpo do texto, qualquer informação que permita identificar a autoria. Após a avaliação pelos pareceristas, a decisão final quanto à publicação é do Conselho Editorial da RTCU.

REMUNERAÇÃO

A aprovação e publicação de trabalhos na RTCU não gera direitos de percepção de qualquer retribuição pecuniária. A publicação resguarda os direitos autorais, na forma da lei.

FOMENTO

O autor deve informar à revista qualquer financiamento, bolsa de pesquisa ou benefícios recebidos, de fonte comercial ou não, declarando não haver conflito de interesses que comprometa o trabalho apresentado.

SUBMISSÃO

Os artigos devem ser encaminhados para publicação através do sistema OJS, disponível nesta página (canto superior direito). A seleção de artigos observa os seguintes critérios:

Identificação do autor: incluir em arquivo separado as informações necessárias ao minicurrículo:

- a. titulação (concluída ou em curso) com nome da instituição, cidade, estado e país;
- b. pós-graduação em curso, se houver, com nome da instituição, cidade, estado e país;
- c. docência em graduação ou pós-graduação, se houver, com indicação da instituição, cidade, estado e país;
- d. vínculo acadêmico ou profissional, se houver, com indicação da instituição, cidade, estado e país;
- e. e-mail atualizado que integrará a minibiografia a ser publicada;
- f. financiamentos relacionados ao trabalho a ser publicado, se houver.

Conteúdo:

- Texto técnico-científico.
- Compatibilidade com a temática da revista (relativa a Tribunais de Contas, Controle Externo, Administração Pública, Direito Público, Contabilidade, Finanças e Auditoria do Setor Público).
- Contribuição original e inédita, que não esteja em processo de avaliação por outra publicação.
- Uso de linguagem científica, clara, concisa, objetiva, impessoal, coesa, coerente e conforme normas gramaticais da língua portuguesa.
- Dados e conceitos emitidos nos trabalhos, bem como a exatidão das referências bibliográficas, são de inteira responsabilidade dos autores.
- Observância às regras do Regulamento da Revista do TCU, publicado na Portaria-TCU N° 43/2020.
- Ver [Manual de redação técnica e científica](#)
- Ver [Produção Técnica – CAPES](#)

Formatação:

- Seguir o [template](#)
- para fazer o download do arquivo, clique em: Arquivo > Fazer download > Microsoft Word (.doc)
- Máximo de 25 páginas, desconsideradas as referências.
- Formato Word (extensão.doc/docx), de até 2MB.
- Fonte: Arial tamanho 12.
- Seguir detalhamento e exemplos do modelo explicativo de artigo. [Clique aqui para acessar o documento.](#)

Citações e Referências:

- Seguir NBR 10520 e NBR 6023 da ABNT (ver modelo explicativo de artigo)



DIREITO AUTORAL

Os textos aprovados são publicados sem alteração de conteúdo. Os conceitos e opiniões são de inteira responsabilidade de seus autores. Os artigos publicados poderão ser divulgados em outros canais, desde que citada a RTCU (com ano, número, data de publicação e ISSN 2594-6501) como primeiro veiculador do trabalho.

DIREITOS DE USO

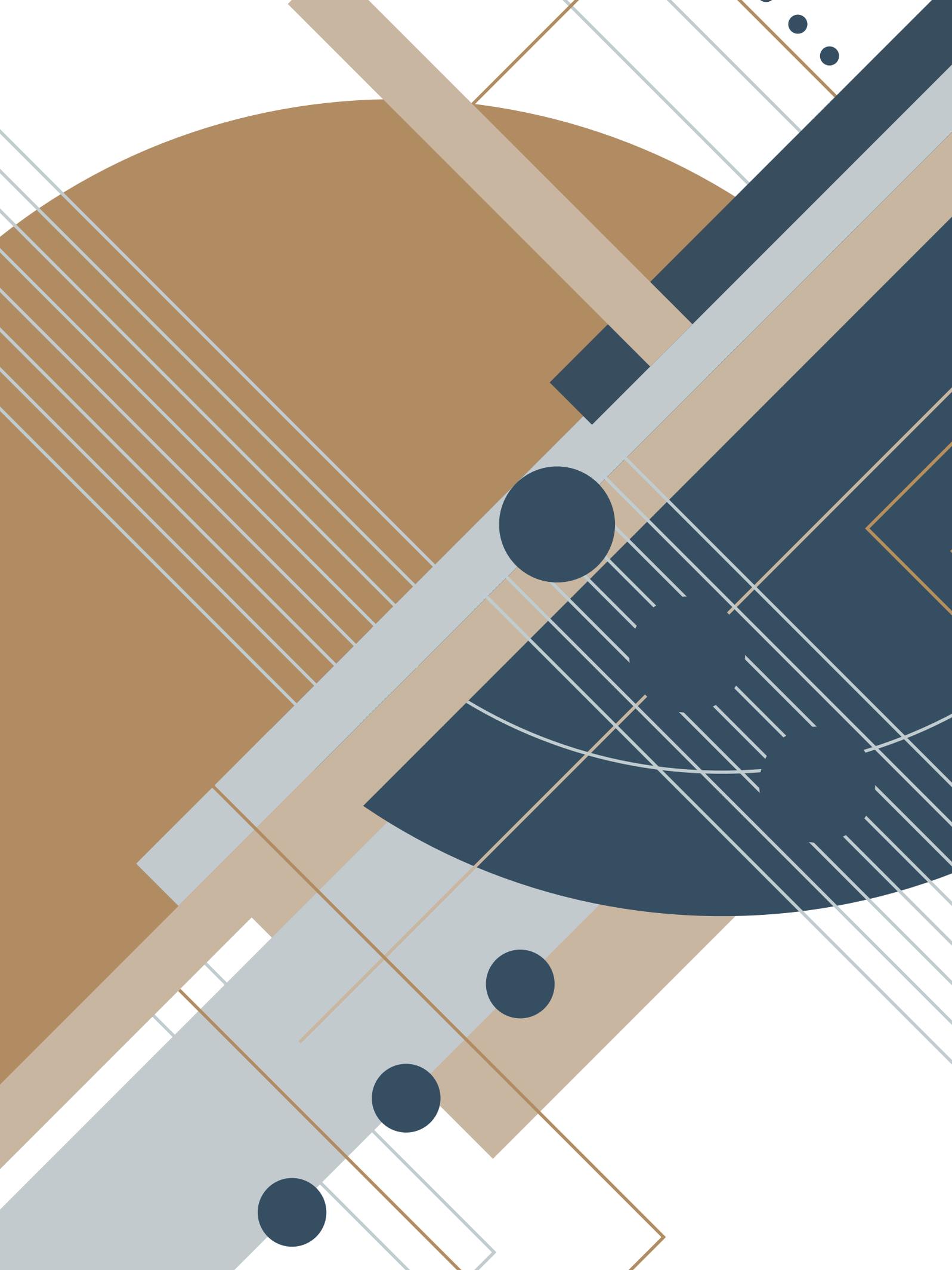


Desde outubro de 2021, o conteúdo da RTCU está licenciado com a Licença *Creative Commons* BY-NC-SA. Isso quer dizer que é permitido compartilhar, copiar e redistribuir o material em qualquer suporte ou formato, desde que citados o autor do artigo e a fonte (Revista do TCU, número da edição e página).

O licenciante não pode revogar estes direitos desde que você respeite os termos da licença.

POLÍTICA DE PRIVACIDADE

Os nomes e endereços informados nesta revista serão usados exclusivamente para os serviços prestados por esta publicação, não sendo disponibilizados para outras finalidades ou a terceiros.



MISSÃO

Aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo.

VISÃO

Ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável.