

# REVISTA TCU

141

Revista do Tribunal de Contas da União | Brasil | Ano 50

Jan-Abr | 2018



© Copyright 2018, 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.



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; a partir de 2007, quadrimestral

ISSN 0103-1090

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 José Múcio Monteiro

#### **CONSELHO EDITORIAL**

Ministro-substituto Augusto Sherman Cavalcanti

Procuradora-Geral Cristina Machado da Costa e Silva

Rainério Rodrigues Leite

Claudio Souza Castello Branco

Maurício de Albuquerque Wanderley

#### **EDIÇÃO**

Flávia Lacerda Franco Melo Oliveira

#### **COLABORAÇÃO**

Avelina Ferreira de Almeida

#### **TRADUÇÃO**

Secretaria de Relações Internacionais

#### **PROJETO GRÁFICO E CAPA**

Marcello Augusto Cardoso dos Santos

#### **DIAGRAMAÇÃO E FOTOMONTAGENS**

Beatriz Melo Franco Nery

#### **IMAGENS**

iStock

#### **Centro de Documentação**

SAFS Quadra 4 Lote 1

Edifício Anexo III - Sala 21

Brasília-DF 70.042-900

revista@tcu.gov.br

Impresso pela Sesap/Segedam

**ISSN eletrônico - 2594-6501**

**ISSN impresso - 0103-1090**



# Carta ao Leitor

## **José Múcio Monteiro**

Ministro do Tribunal de Contas da União e supervisor do Conselho Editorial da Revista do TCU.



## **PREZADO LEITOR,**

A edição número 141 da Revista do TCU traz novidades! Com uma diagramação mais moderna e mais adequada ao formato digital, a nova proposta gráfica, elaborada pelo designer Marcello Augusto, servidor do TCU, tem como premissas a elegância pela simplicidade e a busca pela celeridade do processo editorial, que está em fase de automatização. As mudanças incluem-se num escopo de qualificação científica da publicação.

O entrevistado do quadrimestre é Carlos Pio, mestre e doutor em Ciência Política, professor da UnB e do Instituto Rio Branco, e pesquisador nas áreas de economia política internacional, comércio e desenvolvimento econômico, economia política do ajuste estrutural na América Latina e sustentabilidade da política econômica. Com base na experiência internacional, ele fala sobre aprimoramento de políticas públicas para a superação da armadilha da renda média, melhoria do ensino e aumento da eficiência e produtividade no Brasil.

Na coluna Opinião, Marcelo Barros, Coordenador-Geral de Controle Externo de Resultados de Políticas e Programas Públicos do TCU, traz o tema controle externo de políticas públicas e seus resultados para o cidadão e para o desenvolvimento sustentável e inclusivo no país.

Em destaque neste número estão a realização de reuniões do grupos do Cecap de Combate à Fraude e à Corrupção e de Avaliação da Eficiência e Qualidade dos Serviços Públicos; o lançamento do Painel de Renúncias Tributárias Federais pelo TCU; a implantação de solução para aprimorar comunicação com unidades jurisdicionadas; e a publicação do diagnóstico “Desenvolvimento Nacional em foco no TCU”, que aponta caminhos para o Brasil.

Os artigos abordam temáticas variadas, dentre as quais destacam-se: o dever da União de indenizar os custos não gerenciáveis às concessionárias de energia elétrica e sua evidenciação no balanço segundo as normas internacionais de contabilidade; os riscos que fragilizam a gestão de riscos; a restituição do produto do ilícito no processo de recuperação judicial e de falência; o passivo atuarial e seu impacto no Balanço Patrimonial da União; a Lei das Estatais e sua contribuição para simplificar e elevar a segurança jurídica de licitações e contratos; e a análise executiva de resultados no direcionamento e *accountability* das estratégias de governo.



*Boa leitura!*





## Entrevista

Aprimoramento de políticas públicas para o aumento da eficiência e produtividade no Brasil

*Carlos Pio*



## Opinião

**6** O controle externo de políticas públicas: resultados para o cidadão e desenvolvimento sustentável e inclusivo para o país

*Marcelo Barros Gomes*



## Destaques

Grupo do Cecap de Combate à Fraude e à Corrupção realiza primeiro encontro **22**

GT de Eficiência do Cecap debate princípios públicos de eficiência para alavancar a produtividade **23**

TCU lança Painel de Renúncias Tributárias Federais **24**

TCU inaugura nova solução para aprimorar comunicação com unidades jurisdicionadas **26**

TCU lança diagnóstico que aponta caminhos para o Brasil **27**



## Artigos

## Índice e endereços

O dever da União de indenizar os custos não gerenciáveis às concessionárias de energia elétrica e sua evidenciação no balanço segundo as normas internacionais de contabilidade

**28**

*Otoniel Arruda Costa*

Os 4 riscos que fragilizam a gestão de riscos

**42**

*João Batista Ribas de Moura*

Restituição do produto do ilícito no processo de recuperação judicial e de falência

**52**

*Marlon Tomazette*

*Débora Costa Ferreira*

*Nivaldo Dias Filho*

Passivo Atuarial e seu impacto no Balanço Patrimonial da União

**72**

*Anderson Soares Silva*

*Anderson Chaves Silva*

A Lei das Estatais contribui para simplificar e elevar a segurança jurídica de licitações e contratos?

**85**

*Jessé Torres Pereira Junior*

*Marinês Restelatto Dotti*

Análise Executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo

**106**

*Luzio da Ressurreição Santos*

*Ana Paula Carvalho Ferreira*

*Andrei Azevedo de Sousa da Cunha Lima*

*Janine Almeida Silva Zaiden*

*Susanna Silva Miranda Saddi*

Índice de autores

**119**

Endereços do TCU

**121**

Como publicar na revista do TCU

**124**



## Aprimoramento de políticas públicas para o aumento da eficiência e produtividade no Brasil



### **Carlos Pio**

Carlos Roberto Pio da Costa Filho é professor e pesquisador nas áreas de economia política internacional, comércio e desenvolvimento econômico, economia política do ajuste estrutural na América Latina e sustentabilidade da política econômica. É professor de economia política internacional no Instituto de Relações Internacionais da Universidade de Brasília (UnB), professor titular do Instituto Rio Branco, mestre e doutor em Ciência Política pelo Instituto Universitário de Pesquisas do Rio de Janeiro (IUPERJ). Em 2017, assumiu a Secretaria de Planejamento Estratégico da Secretaria-Geral da Presidência da República. À Revista do TCU, Carlos Pio fala, com base na experiência internacional, sobre aprimoramento de políticas públicas para a superação da armadilha da renda média, melhoria do ensino e aumento da eficiência e produtividade no Brasil.



*Sobre a questão da renda média, alguns países estão conseguindo superar essa armadilha, como Coréia, Taiwan, Israel e Japão; e outros que aparentemente estão na direção certa, como Colômbia, Chile, Vietnã, Malásia e China. O que tem de comum nesses países que conseguiram avançar? Quais são as políticas públicas que podem ter contribuído para isso?*

Talvez o melhor exemplo na transição seja a China. Peru e Chile estão na direção, mas a China é o exemplo que fez mais rápido. Tem problemas, tem riscos, mas fez. Eu acho que é assim, quando nós estamos falando nessa economia de crescimento intensivo, é intensivo em conhecimento, em inovações, em técnicas gerenciais e de marcas, de mercado, novos fornecedores, novos produtos, novos insumos. Nós estamos falando do elevadíssimo papel da qualidade do capital humano, da capacidade de exposição e capacidade de trabalho árduo e trabalho criativo. Trabalhar mais, trabalhar cada vez melhor. Então, nesse sentido, as políticas públicas que podem auxiliar são aquelas que alavancam esse potencial do capital humano. Tudo isso é política de educação, capacitação, treinamento de trabalhadores e em muitos países é a política de atração, de alta qualificação. Quando a gente fala em educação, é tanto a educação no sentido formal, quanto do ambiente de aprendizado e de expansão cognitiva. Então, têm políticas públicas no lado educacional em que várias intervenções governamentais são necessárias. Nós já temos cada vez mais consciência delas, então nós precisamos, por exemplo, melhorar a qualidade do ensino fundamental, isso é absolutamente consensual entre todas as forças políticas.



*As políticas públicas que podem auxiliar são aquelas que alavancam esse potencial do capital humano. Tudo isso é política de educação, capacitação, treinamento de trabalhadores e em muitos países é a política de atração, de alta qualificação.*



*Diante do que você já pode observar na experiência de outros países, qual seria a melhor estratégia para promover a melhoria do ensino?*

A experiência internacional mostra que você tem que avaliar rotineiramente o aprendizado e criar incentivos para que as escolas treinem e capacitem professores para entregar esse resultado. Além disso, há outros problemas, você tem que lidar com sindicatos fortes, resistência a avaliação seriada, resistência a mudança do conteúdo e ao ajuste do conteúdo. Nós precisamos também expandir o ensino médio. Os números do ensino médio estão muito problemáticos no Brasil, a começar da forma como eles são divulgados, quando você olha as estatísticas mais simples, parece que o Brasil tem 105%, mais de 100% de alunos no ensino médio, o que é correto, mas equivocado, se for visto assim. Na verdade, você tem adultos no ensino médio inflando esses números, eles devem estar no ensino médio, mas a divulgação deve se concentrar em alunos na idade de cursar o ensino médio. Você também tem que ter realocação de recursos públicos, do orçamento público do ensino superior. O Brasil é o país que mais gasta com ensino superior no seu nível de desenvolvimento, gasta mais do que muitos países ricos. E você também tem que criar, ampliar a rede que é muito recente de ensino pré-escolar, as creches. E promover a inclusão.

Já se sabe que a capacidade cognitiva do adulto é fortemente dependente do que acontece nos três primeiros anos de vida. Resisti muito como estudioso, quando eu era jovem, a olhar as

coisas sobre o prisma econômico, porque parece insensível. Dá a impressão de que 'eu não estou preocupado com o bem-estar'. Você escuta muito o economista dizer isso: 'eu estou preocupado é com a formação do trabalhador'. Aí você fala 'puxa, mas olhando sobre este ponto de vista e não desmerecendo o bem-estar, é a nossa vida o nosso bem-estar'. Mas a capacidade do trabalhador e também a capacidade de bem-estar depende de você ser capaz de, cognitivamente, apreender a complexidade do mundo. E isso é impressionante, pois ocorre dos 0 aos 3 anos. A partir daí, a porta se fecha, e a sua capacidade cognitiva fica fortemente condicionada ao que aconteceu neste período, a tal da plasticidade cerebral. E são intervenções relativamente simples e com pouco investimento.

Em alguns países, a Suécia, por exemplo, a discussão política sobre isso é: devo manter a ênfase das creches ou devo - aí são os conservadores- entregar o dinheiro para as mães cuidarem das crianças? Eu não quero me meter no debate sueco, não que isso terá alguma importância, mais é muito diferente do nosso, em que a gente precisa aumentar o bem-estar das famílias que dependem de mais e mais mulheres entrarem no mercado de trabalho. E depende de outras coisas que os conservadores gostam, mais e mais homens permanecerem nas famílias com seus filhos, esse é um problema brasileiro, mas aí não vou por essa discussão.

Do ponto de vista econômico, você precisa realmente dar ênfase a isto aqui e nós estamos dando ênfase ao final da trajetória acadêmica. Somos um país que forma mais de dez mil doutores por ano e mantém crianças em condições, que nós todos temos capacidade de saber, basta conversar. Talvez a gente não tenha tanto contato com pobres em Brasília, no Plano Piloto, mas dá para saber, a família do seu porteiro que está no Piauí, que está no Maranhão, no Amazonas, como é que se cuidam das crianças ali, sem estímulos básicos, né? Estímulos cotidianos, rotineiros, estímulos da física, estímulos da ótica. Coisas básicas que eu estou falando, como um móvel em cima do berço, paredes pintadas com cores diferentes, ou conversar com a criança. Dos 0 aos 3 anos, como é que você balança a criança e a criança se espanta, isto tudo estimula a plasticidade cerebral, ele aprender aquele movimento. Então, tudo isso é o grande salto. Tudo o mais tem muita variação. Isso não tem variação do ponto de vista da intervenção do governo.

*A capacidade do trabalhador e também a capacidade de bem-estar depende de você ser capaz de, cognitivamente, apreender a complexidade do mundo.*

***Em relação à questão econômica, o senhor costuma fazer uma distinção interessante entre produção, produtividade e competitividade. Poderia esclarecer essa diferenciação no que diz respeito às políticas públicas?***

É como se tivéssemos dois binômios: produção x produtividade, como ênfase, como objetivo da intervenção do governo na economia; e competitividade x competição, concorrência. Então temos políticas públicas que promovem ganhos de produtividade, ganhos de eficiência de todos os indivíduos, empresas e regiões envolvidos. São as políticas que conseguem manter um crescimento sustentado, não vou dizer eternamente, mas, num longo prazo. Os ganhos de eficiência permitem investir mais, poupar mais, remunerar melhor a força de trabalho, permitem reduzir custos e reduzir preço e vender mais, então tem toda uma engrenagem. E isso vai



permitir que o governo cobre menos impostos, sem prejuízo da arrecadação e daí por diante. As políticas que promovem produção local prejudicam a produtividade geral da economia, impedem que as empresas que compram de um produtor local possam economizar comprando de quem produz mais barato. E isso forçaria cada produtor a se especializar.

Então, quando o governo cria estímulos para a produção local de qualquer coisa, primeiro ele faz isso como uma informação muito imperfeita, ele não sabe quais são as coisas que vão ser muito demandadas no futuro, que vão ser muito rentáveis no futuro. Seria a gente escolher assim: nós escolhemos em que ações de que empresas a gente vai comprar. Se você não for um especialista, é melhor você contratar um especialista. E o governo não é especialista sobre o futuro, nenhum governo é. Além de não ter a informação perfeita, ele ainda sofre pressão dos grupos de interesse o tempo todo, estão em todo o lugar, provavelmente estão aqui dentro do TCU também: 'eu quero representar o direito da minha empresa, eu vim dizer que vocês não têm as informações todas'. E as informações são necessariamente enviesadas a favor da empresa, ela não assume: 'nós erramos aqui, nós não aproveitamos tão bem o subsídio que nós recebemos, a gente estava com problemas de administração'. Então, as políticas que promovem produção local a qualquer custo acabam virando empecilhos ao aumento da eficiência do conjunto da economia, especialmente de quem compra daquele produtor, pois não pode comprar do concorrente dele e mantém este produtor local vivo, atuando com sobrepreço por muito mais tempo do que é desejado. Impede que haja uma dinâmica natural da economia. O produtor fica lá porque está subsidiado e protegido.

Outro problema é uma confusão entre concorrência e competitividade. De novo, o setor privado, de uma maneira geral, defende políticas que permitem a ele sobreviver, produção local e tal, para ser competitivo no exterior. Então você subsidia. Digamos que ele só consegue vender um produto no exterior a um preço de 100, ele quer uma política, uma ajuda do governo, que permita ele baixar de 100 para 70, vender a 70 e embolsar os 30 que ele descontou. Subsídio à exportação é isso. Em tese, você o tornou mais competitivo, mas isso não é sustentável, esse dinheiro está deixando de ser aplicado em outro lugar. O preço dele de venda é 100, para ele vender a 70 ele tem que inovar, comprar de fornecedores mais eficientes, ele tem que aprender a produzir com custos mais baixos, ele tem que treinar e capacitar trabalhadores para serem mais eficientes, para baixar de 100 para 95, 90. Quando isso vem na forma de um subsídio à exportação, num crédito subsidiário, isso faz com que esse produtor venda mais, ele está vendendo, mas não é sustentável, ele sempre vai ser dependente da continuidade desse subsídio e meses antes do subsídio vencer, ele vai estar aqui pressionando pela renovação e expansão do subsídio. O que eu quero dizer é o seguinte: essa ideia de competitividade espúria que o setor privado vive pedindo para governo fazer e que ainda fazemos, isso não estimula o sujeito a fazer inovação, estimula ele a ter um 'lobby' mais forte em Brasília.



*Os ganhos de eficiência permitem investir mais, poupar mais, remunerar melhor a força de trabalho, permitem reduzir custos e reduzir preço e vender mais, então tem toda uma engrenagem. E isso vai permitir que o governo cobre menos impostos, sem prejuízo da arrecadação e daí por diante.*



*Então o rent-seeking acaba sendo um obstáculo à produtividade?*

O que garante a permanência dessas intervenções equivocadas, que não estimula o aumento de produtividade, é a pressão política dos grupos de interesses, das empresas diretamente, as empresas mais fortes. Elas tentam abocanhar fatias de orçamento, falando diretamente com quem toma decisão, dentro do Executivo, dentro do Legislativo e eu tenho certeza que acontece no resto do Estado. E quando as empresas não são tão fortes a ponto de ter a sua estrutura de representação de interesse, são as associações setoriais que o fazem. Às vezes são associações de um setor, às vezes são confederações da indústria, da agricultura. Todas têm uma agenda que visa aumentar a rentabilidade dos negócios por meio da transferência orçamentária ou criação de regras específicas que garantam rendas superiores do que seriam para aquele setor. É isso que se dá o nome de *rent-seeking*, a busca de uma renda de privilégios, a busca de uma remuneração a partir da legislação.

Não quer dizer que tudo o que as empresas e as entidades representativas defendem é contra o aumento de produtividade, não estou dizendo isto. Estou dizendo que, para o gestor público, é preciso saber diferenciar uma coisa da outra e o mecanismo para que isso aconteça. É preciso aumentar essa capacidade do gestor público de diferenciar quando uma pressão ou uma sugestão de política visa a renda de privilégios, de quando ela é compatível com o interesse público de aumentar a produtividade geral da economia. A ênfase na formação dos gestores públicos com base em uma boa formação técnica deve ser no conhecimento da complexidade do mundo, inclusive de como funciona a economia, de como funciona a democracia nos seus diversos aspectos. Inclusive do controle interno e externo da administração, para que efetivamente se saiba como estabelecer uma escala de prioridade para intervenção governamental que considere tanto esse risco de se atender a interesses privados que se opõem ao interesse geral, quanto de como considerar na hora das suas decisões orçamentárias ou normativas os custos de oportunidade, os riscos, ou antecipar os impactos possíveis.

*É preciso aumentar essa capacidade do gestor público de diferenciar quando uma pressão ou uma sugestão de política visa a renda de privilégios, de quando ela é compatível com o interesse público de aumentar a produtividade geral da economia.*

*Como o TCU poderia auxiliar nesse processo decisório e auxiliar o Estado a tomar decisões que levem o país a um caminho de uma produtividade mais efetiva?*

Eu acho que o TCU já está fazendo isso. Quer dizer, já está fazendo bastante ao trazer para dentro da administração uma preocupação de como eu justifico isso aqui. Acho que o TCU tem um papel importante de estimular governança, além de vários outros aspectos. O TCU é um órgão que não sofre as consequências do ciclo político-eleitoral, tem um papel de sinalizador para as novas administrações sobre quais são os aspectos que precisam ser considerados a cada momento do tempo. Eu acho que o TCU, eventualmente, pode desempenhar também um papel de indicar como aperfeiçoar a cooperação interagências, seja pelo lado do controle, que é o óbvio da sua tarefa, mas também do ponto de vista de suavizar os problemas causados



pelo ciclo eleitoral, pelas suscetibilidades das pressões externas. Acho que essa é uma tarefa importantíssima, porque tem uma renovação muito grande no Brasil de gestores do topo da administração. Ela é menor do que os dados, vinte e cinco mil cargos aparentemente, mas ela é muito alta e boa parte destes cargos são ocupados por gente da própria administração. Há uma rotatividade, seja de fora para dentro do setor público, seja dentro do próprio setor público, a movimentação lateral dos administradores. Tudo isso implica em conhecer os problemas, conhecer os controles que existem. Nesse sentido, a preocupação com governança é muito importante, para além do controle, a qualidade da capacidade da governança de agências, de programas, etc.



*O TCU é um órgão que não sofre as consequências do ciclo político-eleitoral, tem um papel de sinalizador para as novas administrações sobre quais são os aspectos que precisam ser considerados a cada momento do tempo.*



***E em relação à atuação do Estado como regulador no incentivo à produtividade, como o Tribunal poderia ajudar a alavancar essa melhoria da regulação?***

O TCU tem essa capacidade técnica, está imbuído de uma noção de interesse público perene, independente do ciclo político-eleitoral. Na Austrália construíram uma comissão, depois a Nova Zelândia e outros países europeus começaram a seguir na mesma direção, como sendo um órgão técnico enxuto, que avalia as grandes linhas de atuação. É condicionado a fazer estudos setoriais, avaliando como os grandes projetos, as grandes linhas de cada órgão, afetam a produtividade potencial do país. Em alguns casos, submetem até os programas dos partidos e têm uma legitimidade muito grande, como se fosse o TCU.

Quando eu estava me preparando para vir para SAE [Secretaria de Assuntos Estratégicos], pensei sobre o que poderia ser feito lá na Presidência da República que melhoraria isso. Nos Estados Unidos, por exemplo, há um órgão independente, não é constituído por funcionários públicos, tem lá um conjunto de três ou quatro economistas e eles tem, aí sim, um grupo de técnicos, funcionários públicos, que eles coordenam. Mas eles têm total independência, oferecem uma avaliação anual do estado da nação e das principais políticas. Uma coisa que eu senti falta depois que eu entrei e tive que lidar muito com MDIC [Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços], Fazenda, Planejamento, mas também com saúde e outras coisas, por causa do comércio exterior, é que não só inexiste uma noção compartilhada de para onde queremos ir, mas dentro dos próprios órgãos não tem essa visão.

Dentro dos órgãos, os secretários atiram para coisas às vezes opostas. É muito difícil. Então, eu pensei assim: eles deviam ter um economista-chefe, como tem hoje nas grandes entidades. E por que economista? Porque ele sabe fazer conta, tem a preocupação de eficiência e racionalidade e tem a noção dos incentivos. O que cada política do ministério está incentivando? O quanto isso aqui é consistente? É a ideia de que exista alguma instância, que deve ser o secretário executivo, mas ele fica muito pressionado pela gestão cotidiana.

Uma vez eu fiz uma pesquisa, fui em alguns ministérios, antes de ir para o governo. Existe a expressão 'políticas públicas baseadas em evidências', e aí eu encontrei um grupo no Ministério da Saúde, um grupo absolutamente marginal, no sentido de que não é dada importância, que tinha nas suas determinações a ideia de políticas públicas baseadas em evidências. Hoje em dia há a própria ideia de o que é evidência. Uma amarra? Só porque funciona em outro lugar? Eu quero aqui inovar.

Então é assim, tem uma mudança de mentalidade importante, mas essa mudança, se a gente ficar esperando que ela venha por geração espontânea, não vai surgir. A gente precisa ter realmente pressões. Isso aconteceu em todo o lugar do mundo. O exemplo da comissão de produtividade na Austrália é isso. Você olha a política econômica australiana dos anos 70 até meados dos anos 80 e é muito parecida com a do Brasil. Os resultados não são tão ruins, porque herdaram o arcabouço institucional britânico, bem ou mal. Mas é recente, eles começaram a fazer reformas, mais ou menos como o Brasil. Em 85, foi o começo das reformas liberais. O primeiro-ministro falou que isso aqui é um país de bananas, república de bananas, mal comparando, mas é. De qualquer jeito, não é assim que a Austrália é uma potência. Não é um país bem resolvido, não é de sempre, tinha muitos conflitos, muita greve de trabalhadores, era um país que no passado era muito fechado. Até os anos 90 era fechado, tinha sete montadoras de automóveis. Hoje em dia não tem mais nenhuma e eles não se ressentem disso.

Hoje, 30% da exportação australiana é educação. É um país que conseguiu transformar a mentalidade e por incrível que pareça foi tudo feito pelos trabalhistas. O que aconteceu na Austrália é muito parecido com o que aconteceu anos depois na Inglaterra, com Tony Blair. Só que o Tony Blair veio depois da [Margaret] Thatcher. O líder trabalhista chegou ao poder simultâneo a Thatcher, então foi aprendendo em tempo real. A Thatcher já estava tendo resultado quando ele chegou ao poder. Então ele faz, antes do Tony Blair alguns anos, seis ou sete anos, aquilo que o Tony Blair vai fazer depois e sem ter tido uma Thatcher antes dele. Quer dizer, coube a esse grupo fazer a revolução. Ele começa pelo setor financeiro, que era um horror. E os bancos australianos vão se ajustando e se viram.

*Tem uma mudança de mentalidade importante, mas essa mudança, se a gente ficar esperando que ela venha por geração espontânea, não vai surgir. A gente precisa ter realmente pressões. Isso aconteceu em todo o lugar do mundo.*

# O controle externo de políticas públicas: resultados para o cidadão e desenvolvimento sustentável e inclusivo para o país



## **Marcelo Barros Gomes**

Coordenador-Geral de Controle Externo de Resultados de Políticas e Programas Públicos do TCU. Professor colaborador de auditoria e controle governamental, gestão pública e políticas públicas da Fundação Dom Cabral e da Fundação Getúlio Vargas. É graduado em Ciências da Computação pela Universidade Católica, mestre em administração pública e políticas públicas pela London School of Economics and Political Science, e especialista em auditoria de desempenho governamental pelo Government Accountability Office dos Estados Unidos.



Promover transformações para o bom funcionamento dos Centros de Governo de seus Estados Nacionais. Melhorar, dessa forma, a supervisão, a coordenação, a priorização e a coerência das políticas públicas e dos programas governamentais. Desenvolver, para alcance desses objetivos, estratégias nacionais de longo prazo mais transversais, adaptativas e integradas; implantar a modernização digital dos governos; promover ações sistemáticas de inovação do serviço público que mitiguem riscos sistêmicos de fragmentação, de duplicação, de sobreposição, de lacunas e de baixo desempenho das intervenções públicas. Buscar, enfim, realizar reformas do estado para alcançar melhores serviços, maiores oportunidades de negócios e promover a qualidade de vida do cidadão. Em síntese, foram esses os principais compromissos firmados, entre os dias 08 e 09 de novembro de 2018, em reunião de líderes de Centros de Governo dos países que compõem a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2018).

Centros de Governos são estruturas e instrumentos para melhorar o desempenho de todo o governo pela garantia de coerência interna das ações públicas, direção estratégica e foco em resultados. Em alguns países os Centros de Governo estão localizados diretamente no Gabinete do Chefe do Executivo, como é o caso dos Estados Unidos. Em outros casos, se dividem em algumas instâncias no executivo. No Brasil as atividades de Centro de Governo se concentram atualmente na Casa Civil, na Secretaria de Governo, no Ministério da Fazenda e no Ministério do Planejamento. Ressalte-se que o TCU firmou acordo com a OCDE (2013-2016) para aperfeiçoamento do controle externo da governança pública. No âmbito daquele projeto, Centro de Governo foi definido como os órgãos que proveem apoio direto ao Chefe do Poder Executivo no gerenciamento integrado do governo, incluindo, os que desempenham funções centrais e governamentais transversais, como planejamento, orçamento, coordenação, monitoramento, articulação e comunicação das decisões e resultados das prioridades do governo.

Considerando a intenção estratégica transformadora dos líderes dos Centro de Governo dos países da OCDE, seria justo indagar se, no setor público, poderemos em breve e definitivamente mudar de fato a percepção média do cidadão de que governos não são confiáveis (OCDE, 2016) e realizam tarefas repetidas, burocráticas, despropositadas e auto referidas, incapazes, assim, de gerar o devido valor público (BID, 2016). Essa imagem do serviço público nos remete à mitologia grega, onde o mais astuto dos homens, por desafiar Zeus, foi condenado a carregar pesada pedra de mármore ao topo de uma montanha. Ao cumprir sua tarefa, todavia, sempre que se aproximava do topo, a pedra rolava abaixo. Ele, então, teria de repetir reiteradamente e por toda a eternidade a mesma árdua e despropositada tarefa de carregá-la montanha acima, nunca alcançando o objetivo de chegar ao cume. Estariam também as burocracias confinadas a auto se referirem, pela constituição do Estado; e seus servidores, pelas regras e regulamentos do serviço público, fadados a exercer suas atividades e rotinas sem inovação, valor ou criatividade e, tampouco, com perspectiva de transformação efetiva de políticas, programas e serviços para o cidadão? Eis, assim, o que parece ser o grande desafio das administrações públicas nacionais no século XXI: **provar para o cidadão e para a sociedade que o governo gera valor público e é útil e necessário para o desenvolvimento do país; e não somente um fardo que lhes cobra altas taxas e impostos sem a proporcional retribuição em bens e serviços de qualidade.**

As diversas reformas administrativas, notadamente dos países da OCDE, indicam que a transformação do Estado com foco no cidadão passa pelo bom funcionamento do Centro de Governo, pois suas atividades são fundamentais para que os recursos previstos nos planos e



orçamentos públicos sejam aplicados com maior eficiência e efetividade. Diferentemente do que ocorre atualmente no Brasil, de fato, alguns países, já há algum tempo, somente realizam alocações orçamentárias vinculadas a resultados, como é o caso do *Office of Management Budget* (OMB) dos Estados Unidos que desde 1993, com base em regulamento próprio, busca vincular desempenho de programas ao orçamento. Assim, com o advento do *Government Performance and Results Act* (GPRA, 1993) o OMB acompanha o impacto e a eficiência das diversas políticas e programas executados pelos departamentos e pelas agências públicas. Em 2010 o GPRA *Modernization Act* evoluiu para uma visão mais transversal (*cross-cutting priorities*) e sistêmica de medição (*Key National Indicators*) de ações governamentais suportadas por um complexo e sofisticado sistema de acompanhamento de prioridades, metas, orçamentos e resultados. Todos esses avanços são objeto de acompanhamentos pelo *Government Accountability Office* (GAO) que anualmente reporta ao Congresso Americano sobre resultados e necessidades de melhoria dessa sistemática, além de produzir seu próprio relatório sobre fragmentação, duplicação e sobreposição de programas públicos, com alto impacto na eficiência e com economia de bilhões de dólares, evitando desperdícios nos gastos públicos.

Em 1992 o Reino Unido criou unidade de eficiência no gabinete do Primeiro Ministro que busca avaliar os resultados da atuação governamental e, mais recentemente, criou unidade de reforma e resultados no Centro de Governo (UKGOV, 2018). Desde essa data, 1992, o *National Audit Office* (NAO) se preparou para produzir relatórios de *Value for Money* sobre políticas e programas. Realiza em torno de sessenta trabalhos dessa natureza anualmente e, mais recentemente, criou relatório integrado sobre reformas e resultado da transversalidade, coerência e modernização pública (NAO 2016).

A Unidade de Eficiência e Resultados do governo australiano avalia o impacto de todos os programas de governo e retroalimenta, de forma sistemática, os planejamentos, orçamentos e planos setoriais. O governo executivo australiano, juntamente com o *Australian National Audit Office* (ANAO) e o Parlamento daquele país avaliam anualmente a governança pública com utilização de critérios contidos em regulamento conjunto elaborado por esses três entes.

Desde 2009, os governos franceses vêm realizando significantes reformas no sentido de alavancar a eficiência pública e fazer com que o governo seja mais “responsivo ao cidadão” (Court de Compts, 2016). O Centro de Governo Francês instituiu o conceito de agilidade para seu funcionamento a partir de 2012. A *Court de Comptes* da França, por seu turno, produz pelo menos dezoito avaliações anuais sobre políticas e programas públicos e um relatório consolidado sobre os indicadores de resultado da ação do Estado.

Diversos outros países no âmbito da OCDE criaram medidas para melhor coordenar e orientar suas ações com perspectiva mais integrada e de mais longo prazo, com prioridades e políticas com foco em resultados (OCDE, 2013). Na América Latina, o Chile criou em 2010 e a Colômbia e Costa Rica em 2014 uma robusta estrutura de Centros de Governo, denominadas de unidades de eficiência e de resultados públicos, que visam avaliar e acompanhar nos diversos programas e políticas a execução e a efetividade das prioridades do gabinete do presidente, numa perspectiva integrada e de longo prazo (OCDE, 2015).



Apesar de todos esses avanços, ainda assim persiste um consenso, inclusive no âmbito dos países mais avançados, que ainda se está a milhas de distância de se fazer um grande avanço sistêmico, com a criação de um coerente e robusto novo “sistema nervoso central para os serviços públicos” (Governo Australiano, 2018). Assim, é uma missão fundamental para os governos construir e publicizar evidências sobre o que funciona e o que não funciona no governo (Idem, 2018). Argumentam que “se houver de fato interesse na mudança e inovação, as administrações públicas nacionais necessitariam converter o próprio sistema de funcionamento de seus Centros de Governo com foco no cidadão, com mais informação, transparência absoluta e quebra de silos” (OCDE, 2018).

O cenário de baixa possibilidade de a administração pública promover intervenções mais coordenadas e transversais das políticas públicas é ainda mais severo, considerando que o índice de confiança nos governos está em franco declínio na maioria dos países da OCDE há mais de uma década. Doutrinadores em políticas públicas argumentam que essa desconfiança gera ainda um alto grau de desagregação e de baixa colaboração intragovernamental no âmbito das várias organizações e entes públicos, que deveriam cooperar e se integrar para gerar melhores resultados ao cidadão (BID, 2017).

De acordo com o Banco Mundial (2018), o fenômeno de baixa confiança nos governos ocorre na maioria dos países. No Brasil esse contexto de baixa confiança é ainda mais dramático. Em nosso país, o ambiente federativo está bastante ameaçado e fragilizado, conforme demonstrado no Relatório Sistêmico da Região Nordeste (TCU, 2016, Relator Ministro José Múcio Monteiro) e Relatório Sistêmico sobre Financiamento Regional (TCU, 2017, Relator Ministro Aroldo Cedraz). Ademais, no Brasil, somente cerca de 20 por cento da população confia no governo contra 43 por cento, em média, nos países que compõem a OCDE (OCDE, 2016). Alia-se a essa baixa confiança do cidadão no setor público a insuficiente capacidade de entrega de bens e serviços públicos de qualidade no Brasil (Banco Mundial, OCDE e Banco Interamericano de Desenvolvimento, Relatórios de Contas de Governo da República do TCU desde 2004). O Brasil possui uma das piores relações entre a Carga Tributária o Índice de Desenvolvimento Humano dos Municípios (IDHM) da América Latina e a pior relação entre todos os países que integram a OCDE (Relatório de Políticas e Programas de Governo do TCU - RePP, 2017). Situação que se agrava de forma preocupante, notadamente em decorrência da crise fiscal e econômica a partir de 2014. A grande maioria dos indicadores setoriais encontram-se em declínio se comparados internacionalmente, principalmente os de competitividade e produtividade do Brasil (Banco Mundial, 2017; OCDE, 2018; Relatórios de Contas de Governo da República do TCU desde 2004). Uma notícia positiva recente refere-se à melhoria significativa da nossa posição no ambiente de negócios, contida no relatório *doing business*: avançamos da 125 para 109 posição (Banco Mundial, 2018). Argumenta-se aqui que diversas ações empreendidas, com parceria do TCU pelo Centro de Governo no Brasil já estão trazendo resultados para retomada do clima de confiança do país.

Nesse cenário de transformações internacionais, e num ambiente socioeconômico interno adverso, com baixa confiança no setor público, em 2017 criou-se no TCU a diretriz de Resultados de Políticas e Programas Públicos e sua respectiva unidade gestora, a Coordenação-Geral de Controle Externo de Resultados de Políticas e Programas Públicos – Coger, com o objetivo **de estruturar, orientar, coordenar e aprimorar a atuação do TCU em políticas e programas públicos**. Assim, considerando as melhores práticas internacionais aplicáveis ao



Brasil, nosso histórico de atuação em avaliação de programas, auditorias coordenadas, relatórios sistêmicos e auditorias operacionais e, considerando ainda, as premissas de eficiência, resultados, especialização, coordenação e integração implantadas no TCU nos últimos anos, buscou-se no último biênio promover encaminhamento sistêmico, consolidado e resolutivo aos principais riscos e problemas, identificados nos trabalhos de fiscalização do TCU, para eficiente e efetiva prestação de serviços públicos por meio de políticas públicas no país. Nesse desiderato, verificou-se que três estratégias para atuação do TCU poderiam ser consideradas de maneira mais coerente, sistêmica, transversal e sinérgica, promovendo melhores e mais sustentáveis resultados:

- Aperfeiçoar a atuação sistêmica do Controle Externo sobre o funcionamento do Centro de Governo e das Políticas Setoriais;
- Desenvolver auditorias e monitoramentos com visão mais integrada e transversal sobre questões de alto risco e problemas crônicos que afetam recorrentemente o alcance dos desafios nacionais de longo prazo, a qualidade dos serviços e os resultados das políticas públicas;
- Alinhar e integrar as estratégias dos diversos atores de controle e avaliação para maior impacto das auditorias coordenadas multinível, visando o aperfeiçoamento da articulação interfederativa, das políticas públicas descentralizadas e dos serviços públicos com foco no cidadão, considerando as peculiaridades e desigualdades regionais e locais.

## **ATUAÇÃO SISTÊMICA DO CONTROLE EXTERNO SOBRE O FUNCIONAMENTO DO CENTRO DE GOVERNO E DAS POLÍTICAS SETORIAIS**

No início de 2017 foi observado que, embora houvesse dados e informações disponíveis, persistia a existência de lacunas institucionais nas unidades técnicas do TCU, principalmente, relacionadas à ausência de clareza dos fatores que afetavam o desempenho de políticas públicas correlatas à sua área de atuação; inexistência de estratégias de atuação do controle de médio e longo prazo nas políticas setoriais; ausência de visão sistêmica, que considerasse a transversalidade dos problemas sociais e econômicos, uma vez que as auditorias são, quase sempre, esparsas e limitadas em questões pontuais afetas às funções de governo. Assim, com vistas a promover maior conhecimento sobre os objetos de controle, as unidades foram estimuladas a pensarem sistemicamente acerca de fatores que afetam o resultado de políticas e programas públicos, bem como a traçarem estratégias sistêmicas de controle de médio prazo. Como resultado, foram destacados 20 desafios nacionais críticos para o desenvolvimento nacional (Quadro 1), a serem considerados como temas orientadores para a atuação do TCU nas diversas políticas públicas existentes.



Quadro 1 – Desafios nacionais críticos para o desenvolvimento nacional

<b>Perspectiva</b>	<b>Sociedade</b>	<b>Institucional</b>
<b>Eixo</b>		
<b>Social</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Melhorar a qualidade da educação.</li><li>- Melhorar a qualidade da saúde.</li><li>- Melhorar a segurança pública.</li><li>- Reduzir a pobreza e as desigualdades sociais e regionais.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Melhorar a eficiência e a qualidade do serviço público.</li><li>- Aumentar a transparência da administração pública.</li><li>- Melhorar a governança e a gestão pública.</li></ul>
<b>Econômico</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Garantir a sustentabilidade fiscal.</li><li>- Garantir a sustentabilidade dos regimes de previdência.</li><li>- Aprimorar o sistema tributário.</li><li>- Aumentar a produtividade e a competitividade do país.</li><li>- Promover o crescimento econômico sustentado.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Aumentar a integridade e o combate a fraude e corrupção.</li><li>- Melhorar a qualidade da regulação.</li></ul>
<b>Infraestrutura</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Assegurar água e saneamento para todos.</li><li>- Assegurar energia para todos.</li><li>- Melhorar o desempenho logístico do país.</li><li>- Melhorar os serviços de tecnologia da informação e comunicação.</li><li>- Melhorar a qualidade de vida nas cidades.</li></ul>	
<b>Ambiental</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Garantir a sustentabilidade ambiental.</li></ul>	

Ressalte-se que para cada desafio nacional deve-se aplicar um diagnóstico sistêmico de causalidade que contribuirá para a identificação de fatores críticos e riscos. Ademais, é de suma importância buscar construir estratégias de atuação para problemas complexos, considerando o seu caráter transversal, tais como as ações de controle relacionadas à desburocratização, à transparência e as fiscalizações relacionadas ao combate à pobreza e desenvolvimento regional. Importante destacar que os desafios nacionais devem nortear a atuação do TCU e promover a priorização e a convergência entre as diversas ações de controle. Nesse sentido, os desafios, fatores críticos e riscos identificados poderão ser considerados no planejamento estratégico do TCU para os próximos anos, de sorte a contribuir para maior sustentabilidade e efetividade das suas fiscalizações.

Uma fundamental iniciativa do TCU inaugurada no ano passado se refere à construção de produto consolidador, denominado Relatório de Políticas e Programas de Governo – RePP, que pudesse atender não só ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias, mas também alcançar a visão do próprio TCU de acompanhar de forma sistêmica os resultados das políticas e programas públicos. Com esse propósito, o RePP busca analisar e acompanhar os problemas estruturantes nos pilares da atuação estatal que impactam de forma sistêmica os resultados



das políticas públicas e apresentar isoladamente e de forma agregada, os principais problemas encontrados nas fiscalizações realizadas pelo TCU que afetam o alcance de resultados políticas, programas e ações governamentais.

## **DESENVOLVER AUDITORIAS E MONITORAMENTOS COM VISÃO MAIS SISTÊMICA, INTEGRADA E TRANSVERSAL**

O RePP 2017, objeto do Acórdão 2.127/2017-TCU-Plenário, de Relatoria do Ministro-Substituto Marcos Bemquerer, abrangeu 7 políticas públicas, consolidou mais de 30 acórdãos do TCU que endereçavam questões relativas ao funcionamento do Centro do Governo e explicitou problemas crônicos na governança e gestão de políticas públicas. Para mitigar parte dos problemas identificados, o TCU recomendou diversas ações estruturantes para melhor funcionamento do Centro de Governo, entre as quais, destacam-se a elaboração de proposta legislativa para definir “diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional” (artigo 174, § 1º, da Constituição); sistema de Indicadores-Chave Nacionais, refletidos nas diretrizes estratégicas do PPA; o aprimoramento da governança orçamentária; a definição de arranjos institucionais com o propósito de aprimorar a coerência e a coordenação; e a atualização da normatização do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, de forma a aproximá-lo, no que couber, das normas e padrões internacionais afetos ao tema.

O monitoramento RePP 2017, objeto do Acórdão 2.608/2018-TCU-Plenário, de novembro de 2018, observou que o Governo Federal, em respostas às recomendações do TCU, deu início a medidas estruturantes, que devem ser continuadas nos próximos anos para maior efetividade, as quais destacam-se:

- Publicação do Decreto 9.203/2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal;
- Definição de procedimentos necessários à estruturação, à execução e ao monitoramento dos programas de integridade dos órgãos e das entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional (ação alinhada com a política de governança pública estabelecida por meio do Decreto nº 9.203/2017);
- Instituição da Coordenação-Geral de Avaliação de Políticas Públicas (CGAPP);
- Elaboração de proposta de Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (ENDES);
- Definição de índices-chave do desenvolvimento nacional que permitem a comparação internacional na ENDES;
- Publicação do “Guia Prático de Análise *ex ante*” para a formulação de programas e políticas públicas, 2020-2023 para melhor alinhamento do Planejamento e do Orçamento.

Apesar desses avanços, o RePP 2018, objeto do Acórdão 2.608/2018 - Plenário, além do monitoramento supracitado, consolidou a fiscalização de 18 políticas/programas públicos e constatou que o nível de maturidade da governança em políticas e programas públicos no Brasil permanece baixo: 12% das políticas avaliadas em 2018 não estão institucionalizadas de forma adequada; em 31% delas há sérias deficiências nos planos; e 50% apresentaram lacunas significativas nos objetivos e no sistema de monitoramento e avaliação. A análise integrada das



ações de controle realizadas mostrou que o país precisa necessariamente dar continuidade às medidas adotadas pelo Centro de Governo, mas agora alcançando os ministérios e políticas setoriais, para superar os déficits institucionais de governança e de gestão pública existentes, tais como, **institucionalização de planejamento nacional integrado com visão de longo prazo, maior coerência e coordenação interfederativa, gestão de riscos, decisões baseadas em evidências, além da construção de um orçamento de médio prazo orientado por resultados e com maior previsibilidade.**

O trabalho demonstrou, por meio da consolidação de evidências, que as deficiências de gestão e governança de políticas públicas não ocorrem pontualmente, mas sim de forma sistêmica, recorrente e em todas as etapas do ciclo de políticas. Depreende-se dos estudos que a baixa capacidade de entrega do Estado brasileiro não decorre somente de imprevistos e de fatores externos e incontroláveis, mas sim da ausência de fatores institucionais e de aplicação de boas práticas essenciais para a criação de valor público. Observou-se que a existência de lacuna legislativa que defina e exija o atendimento a pré-requisitos mínimos para criação, reformulação e aperfeiçoamento de políticas públicas contribui para a realização de um processo com alta subjetividade e, conseqüentemente, com alta probabilidade de não alcançar dos resultados almejados, ou de fazê-lo de forma muito mais onerosa que o necessário. **Com essas constatações, é forçoso concluir ser essencial a reformulação do modelo atual de criação, condução e de expansão de políticas públicas, bem como a reformulação do modus operandi do modelo de alocação dos recursos públicos no País.**

Nesse contexto, o TCU recomendou ao Centro de Governo que (a) defina cronograma de ações para orientação, capacitação e estímulo aos órgãos da administração pública visando disseminar a aplicação do Guia de Análise *Ex Ante* do Governo Federal nos processos de criação, aperfeiçoamento e expansão de políticas públicas; e (b) defina cronograma de ações visando institucionalizar e qualificar os mecanismos e práticas de gestão de riscos, controles internos, coordenação e articulação, monitoramento e avaliação no âmbito dos órgãos da administração pública.

Por último, destaca-se a relevância do papel do Congresso Nacional no processo de revisão de políticas públicas e de alocação orçamentária. De acordo com os artigos 49 e 166 da Constituição Federal, compete ao Congresso Nacional: (a) apreciar os relatórios sobre a execução dos planos de governo; (b) examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos na Constituição e; (c) exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária. Nesse contexto, **o RePP se presta não somente a atender pontualmente ao artigo da LDO, mas também a apoiar de forma mais ampla o Congresso Nacional no completo cumprimento das suas competências constitucionais.**

## **ALINHAR E INTEGRAR AS ESTRATÉGIAS DOS DIVERSOS ATORES DE CONTROLE E AVALIAÇÃO**

Importante destacar que com vistas a potencializar o resultado dos trabalhos, em 2017 o Tribunal firmou acordos de cooperação com a Câmara dos Deputados e Senado Federal com o objetivo de fortalecer a integração técnica e a capacidade colaborativa entre os partícipes; e contribuir para o aperfeiçoamento das atividades de fiscalização e avaliação realizadas pelos



participes, com vista à melhoria dos processos de formulação, seleção, implementação, controle e monitoramento de políticas, planos e programas governamentais em benefício da sociedade.

De modo complementar, com vistas a contribuir para a melhoria da governança pública, o TCU instituiu o projeto “Aprimoramento da Governança de Políticas Públicas Descentralizadas”, que decorre de uma parceria firmada no início de 2018 entre o Tribunal de Contas da União (TCU), a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) e o Instituto Rui Barbosa (IRB) e Tribunais de Contas dos Estados (TCEs). O projeto tem como principal objetivo aperfeiçoar a atuação coordenada dos tribunais de contas brasileiros na fiscalização de políticas e programas públicos que são executados de forma descentralizada, com vistas a promover melhores entregas aos cidadãos e **terá como foco inicial a melhoria de políticas públicas na área de educação.**

## CONCLUSÃO

As ações levadas à efeito pelo TCU nos dois últimos anos demonstraram que a atuação com foco em trabalhos mais sistêmicos e consolidadores com visão de longo prazo, com base em desafios estruturantes de políticas e programas, sobre a atuação do Centro de Governo, sobre resultados de políticas públicas setoriais – incluindo as políticas descentralizadas – terão o condão de aperfeiçoar ainda mais o uso de recursos públicos e dos resultados entregues à sociedade. Assim, o TCU estará contribuindo para a mudança de paradigma de um Estado auto referido para um Estado com foco nas entregas e no desenvolvimento nacional sustentável e inclusivo.

O trabalho iniciado no TCU e no Centro de Governo ainda são incipientes para transformações efetivas e duradouras, uma vez que é necessário envolver os ministérios setoriais e todos os entes federativos. Mas já existem perspectivas convergentes com os padrões internacionais adotados pelas EFS, com as diversas normas de auditoria (ISSAIs) e com as intenções estratégicas dos Centros de Governo de países desenvolvidos. As ações de continuidade e sustentabilidade serão essenciais para que possamos alcançar o ideal da administração pública do século XXI, onde o cidadão é o foco e a sociedade o maior beneficiário das ações do Estado que farão com que o desenvolvimento seja pleno e permanente, sem o esforço de se levantar pedras e depois vê-las rolar novamente montanha abaixo, como acontece com os crescimentos econômicos não sustentáveis ou políticas públicas que não se concretizam.

Nesse contexto, e por fim, conclui-se também que a diretriz de resultados de políticas e programas públicos, consubstanciada no Relatório de Políticas e Programas de Governo (RePP), é estratégica para o TCU no cumprimento dos seus papéis de auxiliar o Congresso Nacional e aprimorar a administração pública federal. Persistem ainda desafios para esta Casa, no sentido de aprofundar e desenvolver suas estratégias de parcerias, capacidade institucional e modernização de sistemas, processos e métodos tecnológicos, além de métodos para acompanhar e fiscalizar de forma coerente e sistêmica a implantação e a efetividade de todas essas medidas por parte do Poder Executivo. Espera-se, assim, sermos cada vez mais capazes de contribuir para a atuação dos agentes públicos responsáveis por planejar, implementar, monitorar e avaliar políticas públicas; e, em última instância, contribuir para o aumento da qualidade e efetividade do gasto público em benefício da sociedade.



## Grupo do Cecap de Combate à Fraude e à Corrupção realiza primeiro encontro



O Cecap realizou, no dia 4 de junho, a primeira reunião do grupo temático (GT) Combate à Fraude e à Corrupção na Administração Pública Federal. Criado pelo Tribunal de Contas da União (TCU), em 2014, o Cecap tem como missão ampliar as conexões entre o TCU e sociedade. Para facilitar o planejamento e a execução das ações do Centro, foram criados cinco grupos temáticos que reúnem servidores do Tribunal, especialistas externos, representantes da sociedade civil e da comunidade acadêmica.

O primeiro encontro do GT de Combate à Fraude e à Corrupção na Administração Pública Federal contou com a presença de 11 representantes de instituições da sociedade e órgãos da Justiça e do Governo Federal. Na abertura do encontro, o presidente do TCU, ministro Raimundo Carreiro, ressaltou a importância do Cecap como um instrumento fundamental para assegurar o diálogo entre o Tribunal e os diferentes públicos externos.

Participaram da primeira reunião do GT: o diretor presidente do Instituto Ethos, Caio Magri; o presidente ONG Contas Abertas, Gil Castello Branco; o diretor-executivo da Transparência Brasil, Manoel Galdino; a procuradora da República Samantha Dobrowolski; o desembargador federal Fausto De Sanctis, a Subchefe Adjunta de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais da Casa Civil da Presidência da República, Erika Nassar; a promotora de Justiça do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT) Luciana Asper; o coordenador-geral de repressão à corrupção da Polícia Federal (PF), Marcio Anselmo; o professor e pesquisador da Escola de Ciências Sociais do Centro de Pesquisa e Documentação de História Contemporânea do Brasil da Fundação Getúlio Vargas –RJ, Sergio Praça; e o diretor de pesquisa e pós-graduação da Escola Nacional de Administração Pública, Fernando Filgueiras; o advogado da União Pedro Vasques; e o representante do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU) Renato Capanema.

Pelo TCU, a reunião contou ainda com as presenças do secretário-geral de Controle Externo, Cláudio Castello Branco; o secretário-geral adjunto de Controle Externo, Marcelo Luiz Souza da Eira; do diretor-geral do Instituto Serzedello Corrêa, Maurício Wanderley; do secretário de Relações Institucionais de Controle no Combate à Fraude e à Corrupção, Rafael Jardim.



## **GT de Eficiência do Cecap debate princípios públicos de eficiência para alavancar a produtividade**

O Cecap realizou, no dia 19 de outubro, a segunda reunião do Grupo Temático sobre Avaliação da Eficiência e Qualidade dos Serviços Públicos. Os grupos temáticos do Cecap reúnem servidores do tribunal, especialistas externos, representantes da sociedade civil e da comunidade acadêmica para debater ações e articular parcerias que possam auxiliar o aprimoramento dos trabalhos de controle externo em temas específicos.

A reunião do GT de Eficiência, implementado em 2017, teve o objetivo de discutir a elaboração de princípios públicos de eficiência para alavancar a produtividade. Como representantes da sociedade, participaram referências da administração pública nacional ligadas ao tema em diversos setores, como Valdir Simão, Paulo Bugarin, Carlos Pio, Giovanna Victer, Humberto Lucena, Emerson Gabardo, Sandro Cabral, Pablo Villarim, Rafael Barros Leite e Eloy Oliveira.

Os debates do encontro tiveram como destaques a importância da eficiência para a estruturação de uma administração pública que promova a produtividade e a identificação e priorização das características fundamentais para uma administração eficiente. A partir das características priorizadas e dos pontos acordados será produzida, por meio de ambiente virtual, uma versão preliminar dos princípios públicos de eficiência para alavancar a produtividade. Essa versão será avaliada em reunião futura do GT, que contará com a participação de representantes de setores produtivos.

Após a validação dos princípios, caberá ao TCU promover sua institucionalização e divulgação, a fim de tornar a administração pública mais ágil e menos onerosa ao setor produtivo e à sociedade.



## TCU lança Painel de Renúncias Tributárias Federais



*O painel é uma contribuição do Tribunal de Contas da União para a sociedade brasileira. O objetivo é disponibilizar de forma mais amigável as informações sobre essas renúncias no âmbito federal*

O Tribunal de Contas da União (TCU) lança esta semana o Painel de Renúncias Tributárias Federais. Nestes tempos de crise nas contas públicas, com déficits recorrentes e dificuldades de toda ordem para o cumprimento das metas fiscais, lançar luz sobre as informações referentes às renúncias tributárias pode contribuir para uma maior compreensão sobre as decisões dos governos e do Estado na concessão de benefícios tributários e os seus possíveis resultados.

As renúncias tributárias decorrem de uma decisão do poder público de não arrecadar tributos de determinados contribuintes, em geral, visando o alcance de objetivos econômicos, sociais ou de desenvolvimento regional. Assim, são recursos governamentais aplicados de forma indireta, ou seja, sem transitar pelo orçamento público. A utilização de renúncias tributárias como meio de financiamento de políticas públicas tem se intensificado ao longo dos anos, conforme demonstrado anualmente nos Relatórios sobre as Contas do Presidente da República. O Painel de Renúncias Tributárias Federais evidencia, por exemplo, que, apenas nos últimos seis exercícios, o montante de recursos renunciados atingiu cifra superior a R\$ 1,5 trilhão. Somente a renúncia fiscal do exercício de 2017, projetada em R\$ 275 bilhões, equivale a cerca de 2,3 vezes o déficit primário da União registrado naquele ano (R\$ -118,4 bilhões). Para 2018, o valor projetado alcançou R\$ 283 bilhões, o que equivale a cerca de 21% da arrecadação de receitas tributárias.



Sabe-se que a Emenda Constitucional 95/2016 (Teto de Gastos) previu limites para as despesas primárias da União por vinte anos, numa tentativa de conter o crescimento continuado dessas despesas em um contexto de queda significativa da arrecadação federal e, assim, buscar a retomada do equilíbrio fiscal. Todavia, ainda não foi estabelecido mecanismo equivalente para conter o crescimento desmedido das renúncias de receitas. Dessa forma, ainda há essa fragilidade no arcabouço normativo relativo às finanças públicas, que dificulta o alcance de uma política fiscal eficaz no sentido de equilibrar as contas públicas e, assim, buscar uma trajetória sustentável da dívida pública.

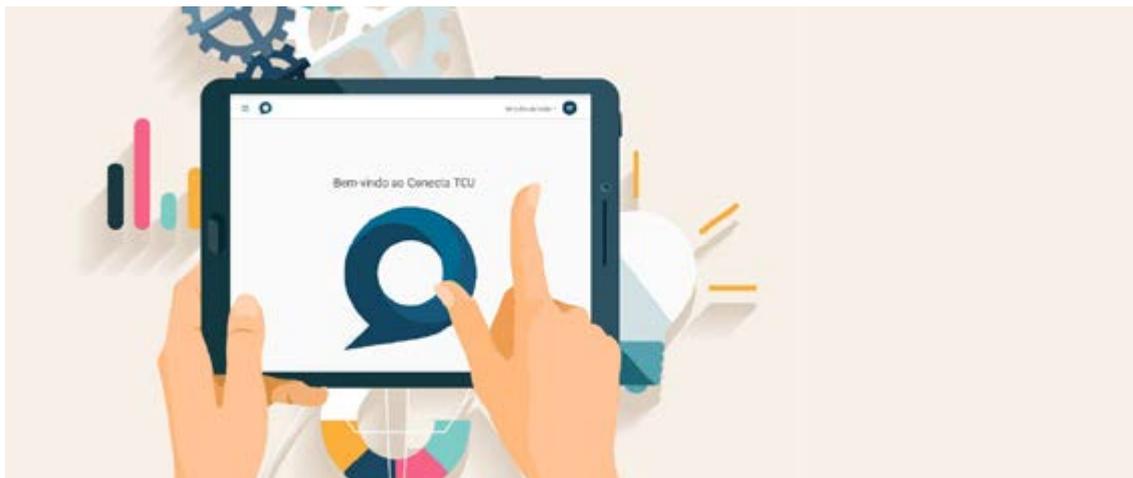
É importante esclarecer que os dados se restringem às renúncias enquadradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no conceito de “gasto tributário”, que compõem a série de publicações daquele órgão intitulada “Demonstrativo de Gastos Tributários”. Esses demonstrativos são publicados anualmente em cumprimento ao disposto no parágrafo 6º do art. 165 da Constituição Federal. Para elaboração do painel foram utilizados os dados constantes do documento “Demonstrativo de Gastos Tributários», Ano Calendário 2015 – Série 2013 a 2018, disponível na página da RFB na internet.

Para o usuário ainda não familiarizado com o assunto, sugere-se a leitura do relatório que embasou o Acórdão 1.205/2014-TCU-Plenário, da relatoria do ministro Raimundo Carreiro, que contém uma contextualização conceitual e identifica os problemas crônicos associados às renúncias tributárias.

Visite o Painel Renúncias Tributárias Federais.



## TCU inaugura nova solução para aprimorar comunicação com unidades jurisdicionadas



*A proposta do Conecta-TCU é organizar e centralizar o conteúdo da Casa dirigido a gestores de órgãos e entidades, que podem ver em um único lugar todos os processos, acórdãos, determinações e recomendações recebidas do Tribunal, de forma contextualizada e consolidada*

Unidades jurisdicionadas terão uma nova forma de relacionamento com o Tribunal de Contas da União (TCU). É a nova solução Conecta-TCU, um canal de comunicação entre o Tribunal e a administração pública, para organizar e centralizar o conteúdo da Casa dirigido a gestores de órgãos e entidades. O principal objetivo é facilitar ao gestor de modo que conheça e cumpra as determinações do TCU e assim contribuir com o aperfeiçoamento da administração pública.

Antes do sistema, para acompanhar o que o Tribunal havia emitido a cada órgão ou entidade, gestores dessas unidades jurisdicionadas (UJ) precisavam buscar acórdãos relacionados na pesquisa de jurisprudência e cadastrar-se no push de cada um dos processos de seu interesse. Cada um desses atos é executado em áreas diferentes do Portal TCU, muitas vezes desconhecidas de novos gestores.

Agora, com a primeira versão do Conecta-TCU, as UJ podem ver em um único lugar todos os processos, acórdãos, determinações e recomendações recebidas do Tribunal, de forma contextualizada e consolidada. É possível também acompanhar prazos de determinações, conhecer a situação de processos e usar filtros para pesquisa em acórdãos, por exemplo. O sistema foi lançado no dia 10 de outubro, para três unidades jurisdicionadas: Petrobras, Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) e Ministério da Saúde. Elas foram selecionadas para participar da primeira versão do sistema, em função do grande número de determinações e recomendações de que são destinatárias. Em breve, outras UJ serão selecionadas.



# TCU lança diagnóstico que aponta caminhos para o Brasil



O Tribunal de Contas da União (TCU) lançou a mais nova versão de sua publicação “O TCU e o Desenvolvimento Nacional – Contribuições para a Administração Pública”. O objetivo é promover discussões que sintetizem as ideias do Tribunal e proposições estratégicas para os diversos setores de governo.

Entre os temas analisados estão agricultura e desenvolvimento rural, finanças públicas, gestão pública, ambiente regulatório, infraestrutura, desenvolvimento econômico, meio ambiente, saúde, educação, previdência, assistência social, segurança pública e defesa nacional.

O cidadão brasileiro, inserido em um momento de restrições orçamentárias, clama por eficiência e por serviços públicos de qualidade, bem como por uma sociedade livre das mazelas da corrupção, que minam os recursos que deveriam melhorar a qualidade de vida.

Nesse contexto, mostra-se crucial que o TCU contribua, de forma crescente, para a transformação social e para o desenvolvimento do país. De fato, o conjunto de suas competências constitucionais possibilita à Corte de Contas alcançar um elevado nível de conhecimento sobre as maiores dificuldades para a administração pública, e para o Brasil.

A publicação “O TCU e o Desenvolvimento Nacional – Contribuições para a Administração Pública” sintetiza o entendimento atual do Tribunal, contemplando seus julgados mais recentes, acerca das medidas a serem adotadas em setores estratégicos, a fim de que seja possível, de fato, alavancar o desenvolvimento do País.

Ao mesmo tempo, o Tribunal se coloca aberto para o diálogo com o Poder Executivo e demais poderes da União, a administração pública como um todo, e com a sociedade civil organizada. O intuito é a formulação de propostas de trabalhos que cooperem para o desenvolvimento e superação dos gargalos nacionais.

Publicação “[O TCU e o Desenvolvimento Nacional – Contribuições para a Administração Pública](https://portal.tcu.gov.br/desenvolvimento-nacional/)”  
(<https://portal.tcu.gov.br/desenvolvimento-nacional/>)



# O dever da União de indenizar os custos não gerenciáveis às concessionárias de energia elétrica e sua evidenciação no balanço segundo as normas internacionais de contabilidade

**Otoniel Arruda Costa**

Especialista em Normas Internacionais de Contabilidade IFRS pela FEA-RP/USP (MBA) e servidor do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE-SP).

## RESUMO

A partir da emissão da OCPC 08, as companhias distribuidoras de energia elétrica passaram a ter o direito de serem ressarcidas pelo Poder Concedente em caso de não recuperação dos custos não gerenciáveis por ocasião do encerramento de seus contratos. Com efeito, um eventual reconhecimento dessa obrigação pela União pode apresentar um efeito bastante negativo nas contas públicas. O efetivo acompanhamento da recuperação desses custos ao longo da vigência dos contratos aliado a um correto tratamento contábil pelo Poder Concedente, notadamente o Anexo de Riscos Fiscais do Balanço da União, é fundamental para uma gestão sustentável das contas públicas. Esse gerenciamento visa igualmente atender ao princípio da publicidade, mandamento consagrado no artigo 37 da Constituição Federal. Este estudo analisa os efeitos da evidenciação, mensuração e divulgação dessa complexa categoria de ativos do setor elétrico e aponta possíveis temas de estudo sobre sua gestão, monitoramento e controle, seja ele interno, pelos órgãos do Poder Executivo Federal, seja ele externo, a cargo do Tribunal de Contas da União.

**Palavras-chave:** Ativo Financeiro Setorial. Conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da Parcela A. Custos Não Gerenciáveis. Passivo Contingente. Provisões.

## INTRODUÇÃO

O setor elétrico representa um segmento econômico bastante complexo. No caso das companhias distribuidoras, uma de suas principais características é o fato de representarem monopólios naturais. Isso significa que os custos de operacionalização deste tipo de atividade são tão altos que sua exploração por mais de uma empresa se tornaria praticamente inviável neste



mercado. Por isso, as empresas neste setor exigem uma gestão especial de seus recursos, como é o caso da segregação dos custos em Parcelas A e B. A primeira, também conhecida como Custos Não Gerenciáveis (CNG), refere-se ao custo da energia elétrica comercializada aos consumidores finais, mais os custos de transmissão e os respectivos encargos. A Parcela B, por sua vez, refere-se aos custos administrativos, tais como recursos humanos e materiais de expediente. Neste último tipo de parcela, a capacidade de controle gerencial é muito maior para as companhias.

Para a Parcela A, a principal norma regulamentadora é a Portaria MF/MME nº 25/2002, que determina que as concessionárias não podem repassar à tarifa de determinado exercício (ano A) um eventual custo adicional de energia elétrica adquirida no mesmo ano. A concessionária só poderá repassá-lo por ocasião do próximo reajuste tarifário (TANCINI, 2013). Caso não haja essa recuperação no ano A + 1, passa-se essa diferença a recuperar para o ano A + 2, e assim sucessivamente. Se não houver a recuperação deste custo por meio de tarifa até o encerramento do contrato de concessão, a companhia tem direito de receber do Poder Concedente (União) este montante. Esse regramento está previsto na OCPC 08, norma referendada pela Deliberação CVM nº 732/2014. O saldo destes custos não gerenciáveis no balanço das companhias é reconhecido no Ativo por meio da Conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da “Parcela A” (denominada CVA).

Assim, os custos não gerenciáveis – na forma de CVA – representam para a União uma dívida em potencial (condição suspensiva), já que não existe passivo até que o contrato de concessão se encerre. As normas internacionais para este tipo de situação preveem tratamentos específicos, os quais estão preconizados na NBC TSP 19 (Provisão, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes). Assim, surge a figura da Provisão: prováveis saídas de recursos da entidade para com um credor. Já os Passivos Contingentes encontram-se em uma escala de probabilidade imediatamente inferior àquela em que se reconhece a Provisão. Há ainda um terceiro grau de probabilidade de saída de recursos, no qual não ocorre nem o reconhecimento de provisão nem se menciona a possível perda em nota explicativa.

Diante destas considerações, o objetivo do presente estudo é **evidenciar os possíveis tratamentos contábeis do direito de ressarcimento dos custos não gerenciáveis das companhias no Balanço da União de acordo com as normas internacionais de contabilidade**. São apresentados os reflexos positivos e negativos de cada situação. O trabalho apresenta também propostas de procedimentos de auditoria que podem contribuir para maior confiabilidade na aferição destas contingências e atividades de controle sobre estas parcelas, de modo a mitigar as chances de que a União arque com grandes dispêndios financeiros no futuro, o que poderia a prejudicar a sustentabilidade das contas públicas.

## **METODOLOGIA**

No presente estudo, a pesquisa é classificada, quanto à abordagem, como qualitativa. Para Deslauriers (1991 apud GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 32), nesta tipologia o objetivo da amostra é “produzir informações aprofundadas e ilustrativas; seja ela pequena ou grande, o que importa é que ela seja capaz de produzir novas informações”. Quanto à natureza, a pesquisa é classificada em aplicada, pois a finalidade é aplicar os conhecimentos na prática. Quanto aos objetivos, é classificada em descritiva, uma vez que nela, segundo Perovano (2014 apud SILVA,



2016, p. 2), a preocupação é como se “estrutura e funciona um sistema, método, processo ou realidade operacional” e onde se analisam primeiramente as variáveis, depois os resultados. Quanto aos procedimentos, classifica-se em estudo de caso.

## HISTÓRICO

A preocupação quanto aos elevados custos de aquisição de energia elétrica pelas concessionárias distribuidoras, notadamente da Parcela A, ganhou especial importância a partir da crise da maxidesvalorização cambial ocorrida em 1999 (TANCINI, 2013, p. 59). Uma vez que muitos contratos de energia são cotados em dólares, as distribuidoras passaram a ter grandes déficits em virtude da diferença entre o preço de compra e o preço de venda no exercício, já que este custo de aquisição não podia ser automaticamente repassado ao consumidor. A partir daquele momento, o Poder Concedente passou a permitir que essas diferenças pudessem ser repassadas ao consumidor no reajuste seguinte, as quais viriam a ser reconhecidas nas contas de Ativo das distribuidoras de energia elétrica. Finalmente, por meio da Portaria Interministerial MF/MME nº 25, de 24 de janeiro de 2002, este procedimento foi formalizado, passando esses ativos a serem reconhecidos também como Ativo Regulatório.

Anos mais tarde, em decorrência do processo de convergência às normas internacionais, concluído pelo Brasil em 2010, as distribuidoras de energia elétrica passaram a ter novas dificuldades. Os ativos regulatórios até então reconhecidos na contabilidade brasileira não se enquadravam nas normas emanadas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), órgão que regulamenta as normas internacionais de contabilidade financeira (*International Financial Accounting Standards – IFRS*). Isso porque, para as normas IFRS, internacionalmente, e para o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), no Brasil, um ativo é “um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que fluam futuros benefícios econômicos para a entidade” (Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil Financeiro – CPC 00). Sob essa definição, os até então denominados Ativos Regulatórios não estariam abrigados por este novo conceito por não garantirem uma provável fluência de benefícios econômicos futuros para a entidade, mas tão somente uma mera expectativa das companhias.

Assim, ao final de 2014, mesmo ano em que o Brasil finalizou o processo de convergência às normas internacionais aplicadas ao setor público, uma nova solução foi encontrada para a gestão dos CNG. O Governo Federal firmou, por meio da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), o compromisso de indenizar as companhias distribuidoras de energia elétrica ao final dos contratos de concessão caso houvesse saldo a recuperar de custos não gerenciáveis no momento da extinção dos contratos. Desta forma, em 28 de novembro de 2014, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu a Orientação Técnica OCPC 08 (Reconhecimento de Determinados Ativos e Passivos nos Relatórios Contábil-Financeiros de Propósito Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica emitidos de acordo com as Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade). Essa norma foi regulamentada pela Deliberação CVM nº 732, em 09 de dezembro de 2014.

Quanto às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), IPSAS na versão inglesa, a adoção integral está consolidada no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 6ª edição, válida desde o exercício de 2015.



## REFERENCIAL TEÓRICO

### NORMAS INTERNACIONAIS NO BRASIL

As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), tradução das *International Public Sector Accounting Standards Board* (Ipsas), foram recepcionadas pela Contabilidade Nacional por meio da Portaria nº 634, de 19 de novembro de 2013 da Secretaria do Tesouro Nacional. Quanto aos Passivos, Provisões e Passivos Contingentes, a norma brasileira é a NBC TSP 19 (Ipsas 19). O documento já se encontra consolidado no capítulo 9, Parte II, da 6ª edição do MCASP.

No Balanço da União, o reconhecimento das provisões é observado nas Demonstrações das Variações Patrimoniais. Esse demonstrativo é de suma importância para descrever a evolução patrimonial da entidade no exercício, de maneira que é possível emitir avaliações positivas ou negativas sobre determinada gestão. Para Silva (2014 apud SANTOS e CASTRO, 2015, p. 5):

o resultado patrimonial de uma entidade é o seu indicador de gestão e, também, objeto de análise do anexo de metas fiscais integrante da Lei de Diretrizes Orçamentárias, tendo em vista sua influência na evolução do patrimônio líquido de um período.

Dessa forma, é possível entender que uma aferição correta da provisão a ser reconhecida é fundamental para expressar com fidedignidade a realidade patrimonial do Poder Concedente, de modo que essa situação é uma condição essencial para uma gestão sustentável e responsável do agente público.

### PASSIVO. PROVISÃO E PASSIVO CONTINGENTE

A NBC TSP 19 define a Provisão como “passivo de prazo ou de valor incertos”. Ela se difere do Passivo porque este já é uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos e sobre o qual existe uma expectativa de saída de recursos para um determinado credor. Além desses, há um terceiro elemento: o Passivo Contingente. Assim conceitua a mesma NBC TSP:

18. Passivo Contingente é: (a) uma obrigação possível que resulta de eventos passados e cuja existência será **confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade;** ou (b) uma obrigação presente que resulta de eventos passados, mas que não é reconhecida porque: (i) não é provável que uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos seja exigida para liquidar a obrigação; ou (ii) o valor da obrigação não pode ser mensurado com suficiente confiabilidade. g.n.

Adiante, a própria NBC TSP 19 define os critérios que classificam uma obrigação como Passivo, Provisão ou Passivo Contingente:

24. Em quase todos os casos será claro se um evento passado deu origem a uma obrigação presente. Em casos raros – como em um processo judicial, por exemplo –, pode-se discutir tanto se certos eventos ocorreram quanto se esses eventos resultaram em uma obrigação presente. Nesse caso, a entidade deve determinar se a obrigação presente existe na data do **balanço ao considerar toda a evidência** disponível incluindo, por exemplo, a opinião de peritos. A evidência considerada inclui qualquer evidência adicional proporcionada por eventos após a data do balanço. Com base em tal evidência: (a). Quando for **mais provável que sim do que não que existe uma obrigação presente na data do balanço**, a entidade deve reconhecer a provisão (se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos). (b) **quando for mais provável que não existe uma obrigação presente na data do balanço**, a entidade divulga um passivo contingente, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos.

A partir do entendimento destes conceitos, o esquema gráfico da Figura 1 permite correlacionar probabilidades e tratamentos contábeis de cada situação:

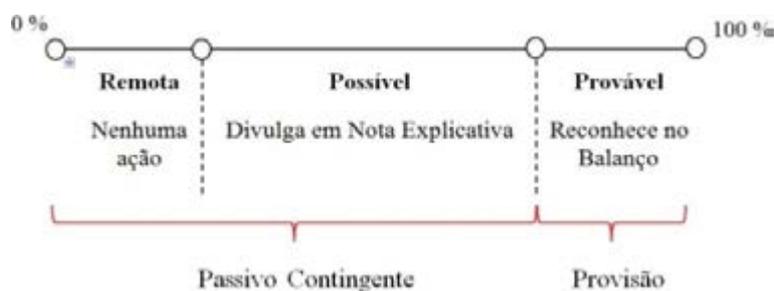


Figura 1 – Tratamento do evento em Provável, Possível ou Remoto.

Fonte: O autor.

Como se observa, a NBC TSP não estabelece numericamente o que pode ser considerado “Provável”, “Possível” e “Remoto”. Neste diapasão, Cravo (1994 apud OLIVEIRA, 2007) assevera que o termo “Provável” estaria associado a uma probabilidade de 50% a 95% de chance de a obrigação vir a ocorrer. Já o termo “Possível”, estaria associado à faixa de 5% a 50% e, por fim, com probabilidade inferior a 5% estaria a classificação “Remota”. Para Poeta (2012), não existe consenso nessas classificações. A autora assinala que o julgamento profissional pode ter influência nesse processo, principalmente quando há tradução de terminologias em números:

Conforme verificado em pesquisas anteriores, há estudos que defendem a utilização de termos numéricos enquanto outros acreditam que os termos de probabilidade verbais são melhores. Os achados desta pesquisa não permitem que se chegue a uma ou outra conclusão, levando em consideração a complexidade dos indivíduos ao realizar julgamentos e interpretações [...]. As diferenças encontradas especificamente no ponto Y, insinuam que a tradução verbal-numérica e numérica-verbal podem envolver processos de julgamento diferentes e, portanto, podem ter um impacto diferente nos demonstrativos contábeis.



Pelo exposto, constata-se que não há uma definição taxativa de utilização de termos numéricos ou verbais associados ao grau de probabilidade de ocorrer o reconhecimento de uma obrigação presente. Verifica-se, portanto, que é de acordo com cada tipo de mercado e o tipo de julgamento profissional que lhe é inerente que se podem estabelecer critérios para este tipo de classificação.

## A OCPC 08 E O DIREITO DE RECUPERAÇÃO DOS CUSTOS NÃO GERENCIÁVEIS

Inicialmente, a Orientação Técnica CPC 08 faz referência ao marco normativo que permitiu o reconhecimento do direito de recuperação da CVA, qual seja, aprovado pela diretoria da Aneel na sessão extraordinária de 13 de novembro de 2014. Para o Poder Concedente, as concessionárias e permissionárias de distribuição de energia elétrica que aditassem seus contratos teriam o direito de recuperação da Parcela A, atualmente denominada Ativos Financeiros Setoriais (AFS). Assim:

IN12. O aditamento dos contratos teria, em resumo, o seguinte princípio: Em caso de extinção da concessão, além dos valores de indenização decorrentes de investimentos não amortizados ou depreciados no curso da concessão, **também serão objeto de indenização pelo Poder Concedente os saldos remanescentes apurados de itens da Parcela A e outros componentes financeiros que não tenham sido recuperados através do(s) ciclo(s) tarifário(s)**; essa hipótese comentada se aplica para qualquer forma de extinção da concessão, como advento do termo contratual, falência, encampação, caducidade, rescisão ou anulação do contrato. No caso de extinção com o saldo remanescente se constituindo em obrigação de devolução, esse montante será compensado com as indenizações citadas. g.n.

Diante desta situação o comitê emitiu parecer (IN13) no sentido de não mais ver o impedimento anteriormente existente para o reconhecimento das diferenças temporárias nas tarifas de distribuição como ativos ou passivos.

## APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

### PROCEDIMENTOS VIGENTES

No atual cenário da gestão das contas públicas, já existem procedimentos que são adotados por outros órgãos quanto ao tratamento das contingências passivas. É o que se verifica no Balanço Geral da União 2015. A Nota explicativa 3.8.2 (p. 117-123) expressa, entre outras informações, que a Advocacia Geral da União é o grupo mais representativo na rubrica “Outras Provisões – Longo Prazo” (p. 121).

Assim, com vistas à elaboração do Demonstrativo de Riscos Fiscais, o art. 3º da Portaria nº 40, de 10 de fevereiro de 2015, da AGU, estabelece os critérios que dão essas classificações aos passivos contingentes das eventuais obrigações da União. Essa classificação ocorre basicamente de acordo com o grau em que se encontram as decisões sobre a respectiva matéria de cada ação ou grupo de ações judiciais. P. ex.:



I – Risco Provável: a) quando houver Súmula Vinculante desfavorável à Fazenda Pública [...] II – Risco Possível: a) quando houver recurso representativo de controvérsia julgado pelo STJ ou pelo TST desfavorável à Fazenda Pública, nos casos em que houver possibilidade jurídica de a matéria ser conhecida pelo STF [...]. III – Risco Remoto: ações que não se enquadrem na classificação prevista nos incisos I e II.

Vale frisar que a referida Portaria determina que a ação ou grupo de ações judiciais semelhantes possuam somatório igual ou superior a um bilhão de reais para efeitos de classificação. No caso específico da AGU, é possível verificar que a classificação quanto a probabilidade de ocorrência de determinada obrigação não está atrelada a indicadores numéricos, o que fornece subsídios para adoção de procedimentos com essa mesma diretriz por outros Órgãos.

## ANÁLISE DAS ALTERNATIVAS

Para a análise dos resultados, selecionou-se uma amostra de companhias distribuidoras de energia elétrica, uma vez que a base de dados da Aneel permite constatar que existem 102 companhias. O critério adotado foi a seleção de companhias das maiores receitas de fornecimento de energia elétrica no exercício de 2015. Entende-se por maiores receitas, nesta pesquisa, as companhias que estejam dentro do grupo A da classificação ABC de receitas de fornecimento. Assim, o somatório das receitas dessas companhias abarca 80% do setor no exercício, conforme disposto na Tabela 1.

Vale frisar que, quando o custo da energia elétrica adquirida pela concessionária é menor do que o valor calculado para a respectiva tarifa, a companhia deve compensar este valor no reajuste seguinte. A empresa tem, nessa situação, um Passivo Financeiro Setorial (PFS). A diferença entre o que a concessionária tem a receber e o que tem a compensar é chamado de Ativo Financeiro Setorial (AFS) Líquido ou um PFS Líquido, conforme o caso.

Tabela 1: Percentual de Receitas de Fornecimento por Concessionária em 2015

Concessionária distribuidora de energia elétrica	Estado	Receita em 2015	%
Eletropaulo – Eletropaulo Metropolitana Eletricidade De São Paulo S.A	SP	13.872.037.352,29	10.27%
Cemig-D – Cemig Distribuição S.A	MG	11.350.508.188,72	8.40%
Copel-Dis – Copel Distribuição S.A	PR	10.180.067.878,23	7.54%
Cpfl-Paulista – Companhia Paulista De Força E Luz	SP	8.986.272.261,73	6.65%
Light – Light Serviços De Eletricidade S.A.	RJ	8.771.897.067,32	6.50%



Concessionária distribuidora de energia elétrica	Estado	Receita em 2015	%
Celesc-Dis – Celesc Distribuição S.A.	SC	5.955.387.473,12	4.41%
Elektro – Elektro Eletricidade E Serviços S.A.	SP	5.376.264.466,84	3.98%
Coelba – Companhia De Eletricidade Do Estado Da Bahia	BA	5.184.376.847,21	3.84%
Celg-D – Celg Distribuição S.A.	GO	4.813.179.872,69	3.56%
Ampla – Ampla Energia E Serviços S.A.	RJ	4.617.467.887,65	3.42%
Bandeirante – Bandeirante Energia S.A.	SP	3.971.314.776,03	2.94%
Cpfl- Piratininga – Companhia Piratininga De Força E Luz	SP	3.924.624.336,01	2.91%
Celpe – Companhia Energética De Pernambuco	PE	3.766.586.271,67	2.79%
Coelce – Companhia Energética Do Ceará	CE	3.748.900.420,23	2.78%
Celpa – Centrais Elétricas Do Pará S.A.	PA	3.472.664.074,77	2.57%
Ceee-D – Companhia Estadual De Distribuição De Energia Elétrica	RS	3.333.572.057,28	2.47%
Aes-Sul – Aes Sul Distribuidora Gaúcha De Energia S.A.	RS	3.128.359.238,73	2.32%
Rge – Rio Grande Energia S.A.	RS	2.861.397.204,57	2.12%
<b>Total da Categoria A (18 Empresas)</b>		<b>107.314.877.675,09</b>	
<b>Somatório de Receitas das 102 Companhias Distribuidoras em 2015</b>		<b>R\$ 135.017.152.238,37</b>	

**Fonte:** Portal Aneel. Informações Gerenciais.

Assim, uma vez definido o grupo A, extraiu-se das Demonstrações Contábeis 2015 de cada uma das distribuidoras de energia elétrica o saldo da conta de AFS Líquido, tanto no Ativo Circulante (AC), quanto no Ativo Não Circulante (ANC). O somatório de cada um desses componentes patrimoniais – potencial obrigação do Poder Concedente no caso de extinção dos contratos de concessão – é o valor patrimonial a ser monitorado pelo Poder Concedente. A Tabela 2 apresenta a extração dos AFS líquidos de cada companhia, os quais irão compor esse montante:

Tabela 2 – Ativo Financeiro Setorial Líquido a recuperar (em milhares de reais – R\$)<sup>1</sup>

Concessionária distribuidora de energia elétrica	2015		2014		Prazo de vigência
	AC	ANC	AC	ANC	
Eletropaulo – Eletropaulo Metropolitana Eletricidade De São Paulo S.A	891.472	449.428	140.940	129.566	2028
Cemig-D – Cemig Distribuição S.A	860.466	489.190	843.793	262.882	2045
Copel-Dis – Copel Distribuição S.A	910.759	134.903	609.298	431.846	2045
Cpfl-Paulista – Companhia Paulista De Força E Luz	1.464.019	489.945	588.933	321.788	2027
Light – Light Serviços De Eletricidade S.A.	568.675	43.001	577.458	536.712	2026
Celesc-Dis – Celesc Distribuição S.A.	248.458	196.901	450.566	–	2045
Elektro – Elektro Eletricidade E Serviços S.A.	353.663	59.237	331.271	68.448	2028
Coelba – Companhia De Eletricidade Do Estado Da Bahia	139.122	142.971	608.280	218.748	2027
Celg-D – Celg Distribuição S.A.	141.398	- 56.264	114.325	110.497	2045
Ampla – Ampla Energia E Serviços S.A	459.074	78.706	335.853	79.936	2026
Bandeirante – Bandeirante Energia S.A.	664.410	70.437	383.378	218.164	2028
Cpfl- Piratininga – Companhia Piratininga De Força E Luz	–	–	–	–	2032
Celpe – Companhia Energética De Pernambuco	–	–	–	–	2030
Coelce – Companhia Energética Do Ceará	230.445	73.226	151.480	154.929	2028

1 A Companhia CPF Paulista inclui as informações financeiras relativas à CPFL Piratininga e à RGE Energia por se tratarem do mesmo grupo econômico. A Companhia Coelba inclui as informações relativas à empresa Celpe, ambas pertencentes ao Grupo Neoenergia.



Concessionária distribuidora de energia elétrica	2015		2014		Prazo de vigência
	AC	ANC	AC	ANC	
Celipa – Centrais Elétricas Do Pará S.A.	- 35.409	- 27.837	204.441	229.796	2028
Ceee-D – Companhia Estadual De Distribuição De Energia Elétrica	176.669	–	202.562	–	2045
Aes-Sul – Aes Sul Distribuidora Gaúcha De Energia S.A.	260.720	69.074	108.278	18.977	2027
Rge – Rio Grande Energia S.A.	–	–	–	–	2027
<b>Somatório de CVA do Grupo A (18 companhias)</b>	<b>7.333.941</b>	<b>2.212.918</b>		<b>2.782.289</b>	

**Fonte:** AC e ANC – Demonstrações Contábeis das respectivas Companhias 2015. Prazo de Vigência – Portal Aneel.

De acordo com os dados da tabela 2, verifica-se que a União possui um passivo contingente que ultrapassa os sete bilhões de reais. Observando-se a nota explicativa nº 38 (Constituição de Provisões), p. 150, do Balanço Geral da União 2015, verifica-se que na divulgação dos “valores mais relevantes” encontram-se aqueles acima de R\$ 2 bilhões. Na tabela supracitada, por exemplo, se o encerramento dos contratos da CPFL Paulista e da Eletropaulo fossem classificados como Prováveis e houvesse uma Provisão de 100% do montante do ativo circulante, o AFS Líquido, então reconhecido na casa dos dois bilhões de reais, haveria desta maneira a necessidade de menção na nota explicativa supracitada.

Assim, se houver contratos aptos a serem classificados como “Provável”, haverá um incremento das provisões, o que diminuirá, assim, o resultado patrimonial da União no exercício. Essa é uma medida prudencial de modo que, caso o contrato não se encerre, a reversão é positiva para o resultado do exercício em que se materializar.

De outra forma, a classificação “Possível”, apesar de não impactar a DVP e, por conseguinte, o Balanço Patrimonial, alerta a todos os usuários da informação contábil que eventuais rescisões dos contratos de concessão podem vir a impactar as contas públicas. Assim, estaria atendido o mandamento constitucional da publicidade, bem como outros basilares princípios contábeis. No entanto, uma eventual classificação “Remota” que viesse a materializar uma perda inesperada, haveria não só uma redução abrupta da situação patrimonial da União, mas impactaria o caixa exercício em que ocorresse. Tudo isso estaria ainda aliado ao problema de *disclosure* (divulgação) junto aos cidadãos.



## PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO

Uma vez conhecidos os efeitos do ressarcimento dos custos não gerenciáveis das concessionárias de energia elétrica no Balanço da União, é preciso entender que procedimentos de monitoramento e controle desses elementos contábeis podem ser efetivos ao controle interno e externo.

A fim de assegurar a confiabilidade, integralidade e outras características da informação contábil, é fundamental o papel dos Órgãos de Controle Interno e Externo relativamente à União e, particularmente, ao setor elétrico. Baraldi (2012) demonstra que aqueles que praticam a “contabilidade criativa” podem subavaliar as provisões, quando se deseja melhorar artificialmente o resultado do exercício, ou superavaliá-las, quando entender um resultado expressivamente positivo pode vir a não se repetir no futuro. Pode inclusive, aproveitando-se dos conceitos de julgamento profissional, subjetivismo responsável e outros princípios, encontrar subterfúgios na própria norma para não fazer as devidas divulgações.

Com efeito, um procedimento necessário ao Controle Externo é verificar quais premissas a Aneel está levando em consideração para classificar os potenciais encerramentos de contratos de concessão como “Provável”, “Possível” e “Remoto”, principalmente em períodos próximos ao último ano de concessão. Para tanto, a NBC T 11.15 (Auditoria de Contingências) fornece as premissas para estas verificações por meio de aferição de critérios de mensuração. O segundo procedimento a ser adotado é averiguar como a Aneel está fiscalizando a constituição dos saldos da CVA das Concessionárias, bem como se a Agência está monitorando o cumprimento das exigências de eficiência estabelecidas nos respectivos contratos. Vale lembrar, de acordo com Tancini (2013, p. 17), que a Parcela A é baseada no regime *cost plus* (custo), ou seja, é recuperada integralmente por meio de tarifa e, neste caso, o estímulo à eficiência tende a ser prejudicado no âmbito das companhias.

## CONCLUSÕES E TRABALHOS FUTUROS

A decisão da União de ressarcir as concessionárias distribuidoras de energia elétrica foi de fundamental importância para que essas entidades pudessem reconhecer os custos não gerenciáveis em seu balanço de acordo com as normas internacionais de contabilidade. Entretanto, não se pode olvidar que o setor elétrico é bastante complexo e está sujeito a todo o tipo de reveses econômicos. Tendo em vista que são atualmente mais de sessenta contratos de distribuidoras de energia elétrica homologadas pela Aneel, é crucial a correta contabilização dessas parcelas, sob pena de prejuízo ao controle das contas públicas.

Portanto, é preciso que a União adote mecanismos de monitoramento e controle sobre a gestão dos ativos e passivos financeiros setoriais. Neste passo, deve-se lembrar que mesmo uma eventual classificação no nível “Remoto” não impede que o Poder Concedente disponibilize o acesso ao acompanhamento, todos os anos, do somatório de ativos (e passivos) financeiros setoriais de cada e de todas as companhias conjuntamente, uma vez que o dever Constitucional da publicidade deve se sobrepor à não obrigatoriedade de divulgação prevista em determinados casos das normas contábeis.

Assim, o Tribunal de Contas da União, no âmbito externo; o Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria Geral da União; a Secretaria do Tesouro Nacional; a Procuradoria



Geral da União, o Ministério das Minas e Energia e a Aneel, no âmbito interno, devem adotar metodologias e técnicas que permitam aferir que os custos não gerenciáveis estejam sendo administrados e contabilizados dentro dos mais rigorosos parâmetros legais e contábeis possíveis para aprimoramento das ações de monitoramento e controle dessa parcela de Ativos.

Sugere-se, assim, a realização de futuros estudos que possam criar parâmetros consistentes, no âmbito do Poder Concedente, para permitir a constatação de que um contrato de concessão possa ou não ser rescindido. Neste diapasão, deve-se estabelecer quais métricas permitem classificar uma eventual obrigação da União nos níveis “Provável”, “Possível” ou “Remoto”. No âmbito das Concessionárias é preciso monitorar quais mecanismos estão sendo adotados para que os custos não gerenciáveis sejam efetivamente recuperados nos exercícios seguintes, principalmente, próximo ao encerramento das concessões.

## REFERÊNCIAS

ADVOCACIA GERAL DA UNIÃO. Portaria nº 40, de 10 de fevereiro de 2015. **Estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela Advocacia-Geral da União na prestação de informações sobre ações judiciais ajuizadas contra a União, suas autarquias ou fundações públicas, que possam representar riscos fiscais.** Brasília, DF: Diário Oficial da União, 11 fev. 2015. Disponível em: <[www.agu.gov.br/page/download/index/id/26645820](http://www.agu.gov.br/page/download/index/id/26645820)>. Acesso em: 28 set. 2016.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Informações Gerenciais.** 4º Trimestre de 2015. P. 18. Base de dados. Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/documents/656877/14854008/Boletim+de+Informa%C3%A7%C3%B5es+Gerenciais++Dezembro+2015/74ec6b73-0a7d-459b-b9ca-bb47ddb14e88>>. Acesso em: 26 set. 2016.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Contratos de Concessão e Permissão de Distribuição.** Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/contratos-de-distribuicao>>. Acesso em: 21 set. 2016.

BARALDI, Paulo. IFRS. **Contabilidade Criativa e Fraudes.** Rio de Janeiro. RJ. Ed. Campus. Elsevier. 2012.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 10 out. 2016.

BRASIL. Orçamento da União 2016. Anexo V. **Riscos Fiscais.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Projetos/PLN/2016/Anexos/Anexo%20V%20-%20Riscos%20Fiscais.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/PLN/2016/Anexos/Anexo%20V%20-%20Riscos%20Fiscais.pdf)>. p. 32. Brasília. DF. Acesso em: 28 set. 2016.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Deliberação CVM nº 732, de 09 de dezembro de 2014. **Aprova a Orientação Técnica OCPC 08 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 dez 2014. Acesso em: 10 out. de 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Orientação Técnica OCPC 08. **Reconhecimento de Determinados Ativos e Passivos nos Relatórios Contábil-Financeiros**



**de Propósito Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica emitidos de acordo com as Normas Brasileiras e Internacionais de Contabilidade.** Data de Aprovação: 28 nov. 2014. Data de Divulgação: 09 dez. 2014. São Paulo. CPC.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento nº 00 (R1). Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – **The Conceptual Framework for Financial Reporting** (IASB – BV 2011 Blue Book). Data Aprovação: 02 dez. 2011. Data Divulgação: 15 dez. 2011. São Paulo. CPC.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade.** NBC T 11.15. Contingências. D.O.U.: 22.04.2005. Brasília. DF. Disponível em: <[http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/nbct11\\_15.htm](http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/nbct11_15.htm)>. Acesso em: 10 out. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público NBC TSP 19. **Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes.** Disponível em: <[cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC\\_TSP\\_19.pdf](http://cfc.org.br/wp-content/uploads/2016/02/NBC_TSP_19.pdf)>. Acesso em: 29 set. 2016.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo. Organizadoras. **Métodos de Pesquisa.** Série Educação a distância. Coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. – Porto Alegre: Editora da UFRGS 2009. P. 32. Disponível em: <[www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf](http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf)> Acesso em: 10 out. 2016.

MINISTÉRIO DAS MINAS E ENERGIA E MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Portaria Interministerial nº 25**, de 24 de janeiro de 2002. Disponível em: <[http://www.mme.gov.br/documents/10584/904396/Portaria\\_interministerial+25+de+24-01-2002+Publicado+no+DOU+de+24-01-2002/ecdae50f-ab31-432a-8c8f-bee133ec6914;jsessionid=C8614796CE62E62010057E54F49EAA99.srv154](http://www.mme.gov.br/documents/10584/904396/Portaria_interministerial+25+de+24-01-2002+Publicado+no+DOU+de+24-01-2002/ecdae50f-ab31-432a-8c8f-bee133ec6914;jsessionid=C8614796CE62E62010057E54F49EAA99.srv154)>. Acesso em: 15 set. 2016.

OLIVEIRA, Jonas da Silva. **Relato financeiro sobre provisões, passivos contingentes e activos contingentes: o caso português.** Contabilidade e Gestão. Nº. 4, 19-68. Portugal. 2007. p. 26. Disponível em: <[http://www.occ.pt/downloads/files/1180445681\\_JonasSilvaOliveira4.pdf](http://www.occ.pt/downloads/files/1180445681_JonasSilvaOliveira4.pdf)>. Acesso em: 05 out. 2016.

POETA, Fabiana Zandonai. **Julgamento relacionado às contingências: mensuração e análise das expressões verbais de probabilidade relativas ao passivo contingente.** Dissertação para obtenção do título de Mestre em Contabilidade. Florianópolis. 2012. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/100651>>. Acesso em: 10 set. 2016.

SANTOS, Mauren Correa dos; CASTRO, Roberta Graziella Vivian. XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **O Papel da Contabilidade Aplicada ao Setor Público na tomada de Decisões.** Bento Gonçalves. 2015. p.7. Disponível em: <[http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/tecnicos/o\\_papel\\_da\\_contabilidade\\_aplicada\\_ao\\_setor\\_publico.pdf](http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/tecnicos/o_papel_da_contabilidade_aplicada_ao_setor_publico.pdf)>. Acesso em: 10 out. 2016.



SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 6ª Ed. Válido para o exercício 2015. Portaria Conjunta STN/SOF nº 1/2014. Portaria STN nº 700/2014. Brasília. DF. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU\\_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o\\_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773)>. Acesso em: 20 set. 2016.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. Balanço Geral da União. **Demonstrações Contábeis da União**. 2015. Brasília. DF. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/243309/Balan%C3%A7o-Geral+da+Uni%C3%A3o+2015.pdf/fc841e25-f9d1-4ac5-86fe-2fdae00b34f8>> Acesso em: 13 out. 2016.

SILVA, Elaine Gomes Borges da. **O Planejamento estratégico para a Implantação da Sustentabilidade na Copa do Mundo FIFA 2014 no Brasil**. Turismo em Análise. Vol. 27. N. 2. São Paulo. Ago. 2016. p. 344. Disponível em: <[www.revistas.usp.br/rta/article/download/108096/117561](http://www.revistas.usp.br/rta/article/download/108096/117561)>. Acesso em: 06 Out. 2016.

TANCINI, Gustavo Raldi. **Itens Regulatórios: um estudo aplicado à regulamentação tarifária**. São Paulo. 2013. 133 p. Dissertação para obtenção do título de Mestre em Ciências. Portal Teses e Dissertações USP. São Paulo. SP. 2013. p. 16 e 59. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-22102013-155609/pt-br.php>>. Acesso em: 29 set. 2015.

---

Recebido em 21/10/2016

Aprovado em 15/05/2018



# Os 4 riscos que fragilizam a gestão de riscos

## João Batista Ribas de Moura

Analista Tributário da Receita Federal do Brasil. Chefe da Auditoria Interna e Risco no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) do Ministério da Fazenda. Mestre em Computação Aplicada. MBA em Administração Estratégica de Sistemas de Informação (FGV). Especialista em Gestão da Segurança da Informação e Comunicações (UnB).

## RESUMO

O Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, estabeleceu princípios, diretrizes e mecanismos de governança na administração pública federal direta, autárquica e fundacional, sendo a gestão de riscos imprescindível à integridade e transparência, aspectos basilares à administração. Apesar de todo referencial teórico e metodológico consolidado, observa-se que a prática do processo de gestão de riscos pode ser fragilizada devido a riscos que impactam a completude e exatidão dos relatórios submetidos aos órgãos de controle e à sociedade brasileira. Este artigo objetiva apresentar os riscos que comprometem a própria gestão de riscos e sugere ações preventivas.

**Palavras-chave: Palavras-Chave:** Governança; Integridade; Gestão de Riscos.

## INTRODUÇÃO

O Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017, apresenta em seu art. 4º, inciso VI, a diretriz de “implementar controles internos fundamentados na gestão de riscos, que privilegiará ações estratégicas de prevenção antes de processos sancionadores”. Também em seu art. 17:

A alta administração das organizações da administração pública federal direta, autárquica e fundacional deverá estabelecer, manter, monitorar e aprimorar sistema de **gestão de riscos** e controles internos com vistas à **identificação, à avaliação, ao tratamento, ao monitoramento e à análise crítica** de riscos que possam impactar a implementação da estratégia e a consecução dos objetivos da organização no cumprimento da sua missão institucional [...] (BRASIL, 2017, grifo nosso)

Há um conjunto de estruturas (*frameworks*), normas ou guias de implementação para auxiliar na operacionalização da gestão de riscos e, dentre eles, destacam-se o *Orange Book: Management of risk – Principles and Concepts*, do Reino Unido; *Comitte of Sponsoring Organizations (COSO)* e *International Organization for Standardization 31.000 (ISO 31.000)* traduzida no Brasil em norma



da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT). Enquanto COSO é tradicionalmente voltado às instituições financeiras, a norma ABNT NBR ISO 31.000:2018 traz estrutura aplicável aos mais diversos perfis e, portanto, mais adequada à pluralidade das organizações públicas. Por essa razão este artigo explora as fontes de risco que fragilizam a gestão sob a ótica da norma 31.000.

Esta norma apresenta diretrizes para gerenciar riscos já utilizadas em órgãos de governo, cujo modelo de implementação é dividido em etapas bem definidas, conforme apresentado na Figura 1.

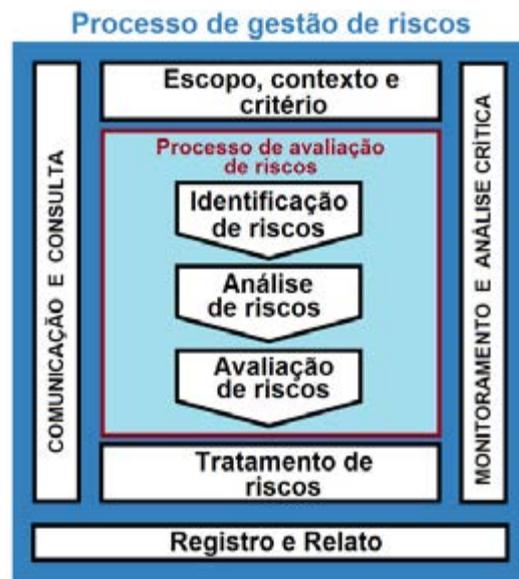


Figura 1: Processo de gestão de riscos.

Fonte: Adaptado de ABNT (2018)

Analogamente a uma construção que, para ser erigida, depende de base sólida obtida com materiais de qualidade, assim também o processo de avaliação de riscos depende da obtenção de informações de qualidade na etapa inicial de “identificação de riscos” para produção de resultados verdadeiramente úteis aos gestores públicos. **A forma de execução das diversas técnicas voltadas ao reconhecimento de riscos pode levar à produção de relatórios incompletos ou fraudulentos.**

## ENTENDENDO RISCO

O entendimento do conceito de risco, embora pareça trivial, não raras vezes leva a estratégias errôneas e a retrabalhos quando mal interpretado. A palavra “risco” deriva do italiano antigo *risicare* e significava ousar (BERSTEIN, 1997, p. 8) no sentido de o risco ser uma opção e não um destino cujos acontecimentos dependeriam de sorte ou azar sem possibilidade de ações preventivas.

A ideia de risco evoluiu com a estatística que permitiu análise dos acontecimentos passados calculando a probabilidade de eventos se repetirem no futuro sob determinadas condições. Assim, por exemplo, se existe um histórico de elevada quantidade de assaltos em determinado local e horário da cidade, é possível reduzir o risco, ou, em outras palavras, reduzir a probabilidade de um evento de risco ocorrer simplesmente evitando-se aquela região naqueles



horários. Não se trata, portanto, de prever o futuro, mas de analisar cientificamente as ameaças existentes frente às vulnerabilidades. Risco não é material ou real, mas uma medida probabilística de algo acontecer: ao passar por uma área registrada com altos índices de assalto em certo horário, por exemplo, o “risco de incidente é de 90%”.

Os dois elementos constituintes das **fontes de risco** – ameaça e vulnerabilidade (fragilidade) – podem aumentar a chance de materialização de eventos – **consequência** – capazes de prejudicar o alcance dos objetivos estratégicos organizacionais.

[...] Convém que risco seja descrito como a combinação da probabilidade de um evento (ou perigo ou **fonte de risco**) e a sua **consequência**.

O entendimento de que risco pode ter consequências positivas ou negativas é um conceito central e vital a ser compreendido pela direção. O risco pode expor a organização tanto a uma oportunidade quanto a uma ameaça ou a ambos. (ABNT, 2015, p. 8, grifos nossos)

A compreensão de que a gestão de riscos depende fortemente da precisão com que é feita a identificação de riscos, portanto de suas vulnerabilidades e ameaças, é fundamental para o sucesso da técnica de captura dessa informação no meio organizacional. Normalmente, o registro de vulnerabilidades recebe maior detalhamento do que o registro de ameaças porque sobre aquele pode-se executar mais facilmente ações preventivas ou corretivas. Por exemplo, o risco de derrapagem em dias de chuva pode ser reduzido com mais facilidade tratando-se a vulnerabilidade de pneus carecas do que tentando-se reduzir a ameaça de chuva.

Há inúmeras técnicas utilizáveis para se identificar riscos. Muitas delas estão descritas na Norma ABNT ISO/IEC 31.010. Muitas organizações trabalham com *brainstorming*, atividade em que as pessoas são convidadas a relatarem em grupo, ou preenchendo formulários com as fragilidades – normalmente internas – e ameaças – normalmente externas – que acreditam existir relacionadas aos seus ambientes laborais ou processos de trabalho no qual estão inseridas.

Muitas fragilidades existentes nas organizações são conhecidas apenas pelas pessoas que lá trabalham há anos e dificilmente apareceriam com a utilização de técnicas estatísticas. Esse conhecimento ou sabedoria guardado apenas na mente desses colaboradores é denominado **conhecimento tácito** e necessita ser transformado em **conhecimento explícito** para ser útil à gestão. A explicitação ou documentação das fragilidades que levam a riscos é a matéria-prima mais valiosa porque documenta as percepções individuais das “coisas erradas” existentes na organização pública. O processo de transformação desse conhecimento encontra-se esquematizado na Figura 2.

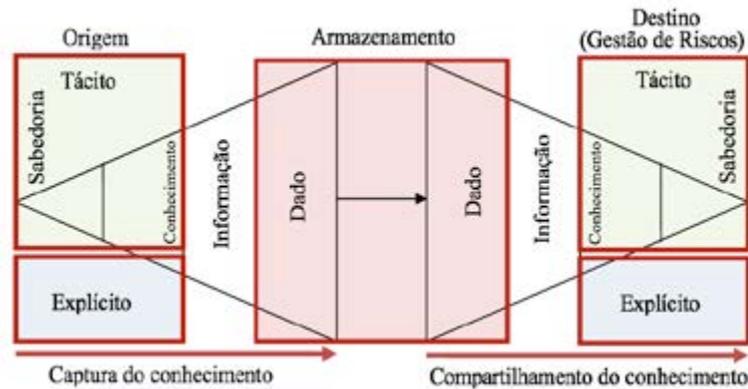


Figura 2: Transformação do conhecimento tácito em conhecimento explícito.

Fonte: Adaptado de Kirsch, Hine, Maybury (2015, p. 66)

## RISCO E INTEGRIDADE

A gestão de riscos deve ser utilizada como componente dos programas de integridade porque tem o poder de revelar não apenas os ilícitos previamente categorizados pela legislação, mas também outras ameaças com capacidade para prejudicar o alcance dos objetivos estratégicos. Integridade é definida no Decreto nº 9.203/2017 como um dos princípios da governança pública e sua relação com a avaliação de riscos é apresentada na Figura 3.



Figura 3: Relação entre compliance, integridade e avaliação de riscos.

Fonte: Elaborada pelo autor.

O termo *compliance* é utilizado para designar ações para mitigar riscos e prevenir corrupção e fraude nas organizações, independentemente do ramo de atividade (SANTOS et al., 2012, p. 1). Nesse sentido, observa-se um esforço contínuo e mundial dos governos no combate à corrupção. A primeira lei de *compliance* anticorrupção surgiu nos EUA em 1977 e foi chamada de “Lei sobre Práticas de Corrupção no Exterior (FCPA)”. Em 2011, a lei antissuborno foi aprovada no Reino Unido. No Brasil, diversas leis foram criadas nessa linha:

- Lei nº 7.492/1986 – Crimes contra o sistema financeiro nacional;
- Lei nº 8.137/1990 – Crimes contra a ordem tributária, econômica e as relações de consumo;
- Lei nº 8.429/1992 – Lei de Improbidade Administrativa;
- Lei nº 8.666/1993 – Lei de Licitações;
- Lei nº 9.613/1998 – Crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores;
- Lei nº 12.846/2013 – Lei Anticorrupção.

Programa de Integridade é definido na Portaria nº 1.089, de 25 de abril de 2018, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), na qual são estabelecidas orientações aos órgãos e entidades da administração pública federal:

Art. 2º Para os efeitos do disposto nesta Portaria, considera-se:

I – Programa de Integridade: conjunto estruturado de medidas institucionais voltadas para a prevenção, detecção, punição e remediação de fraudes e atos de corrupção, em apoio à boa governança; e

II – Riscos para a integridade: riscos que configurem ações ou omissões que possam favorecer a ocorrência de fraudes ou atos de corrupção.  
[...] (BRASIL, 2018).

Evidencia-se na Figura 4 a **relação entre gestão de riscos e Programa de Integridade** pela dependência da segunda em receber da primeira o rol de eventos de risco com potencial para materialização de atos de corrupção. Dessa forma, as possíveis ações lesivas ao erário e ainda não detectadas em ações rotineiras de controle ou auditoria – o “radar” da integridade – são descartadas pela capacidade que a gestão de riscos tem em trazer à tona fontes de risco ainda não explicitadas em nenhum documento organizacional.



Figura 4: O radar da integridade e a gestão de riscos.

Fonte: Elaborada pelo autor



## RISCOS À GESTÃO DE RISCOS

Como já dito, a matéria-prima para o processo de avaliação de riscos é extraída na etapa de identificação e dela dependem as fases seguintes de análise, avaliação e tratamento. Há um conjunto de fontes de riscos que tornam a identificação deles menos eficiente e contribuem para **geração de riscos à própria gestão**. Para a norma 31.000 (ABNT, 2018, p. 2), “fonte de risco é o elemento que, individualmente ou combinado, tem o potencial para dar origem ao risco”.

A **primeira fonte de risco** surge quando somente chefes são ouvidos no processo de identificação. Além da tendência natural de não deixar transparecer problemas ou fragilidades existentes sob sua responsabilidade, a rotatividade nos cargos de chefia – fenômeno denominado *turnover* – faz com que eles nem sempre conheçam os detalhes de sua área de atuação tanto quanto seus subordinados.

Basta abrir o Diário Oficial em qualquer dia para se ver a quantidade de cargos em comissão que sofrem exonerações e novas nomeações antes, durante e após trocas de governo. O excessivo *turnover* gerencial não somente destrói o valor da organização como também fere a outros. Os relacionamentos eficazes de longo prazo que foram conquistados erradicam-se, após a rotatividade, por toda a rede de contatos, diminuindo a lealdade, a produtividade e destruindo o valor para todo o sistema. (REICHHELD; TEAL, 2001, p. 157).

Para evitar que esse primeiro fator se transforme em risco à própria gestão, sugere-se que todo “chão de fábrica” seja ouvido sem qualquer tipo de limitação, crítica ou interferência porque é ele o grande conhecedor das vulnerabilidades e ameaças existentes nas atividades laborais.

A consequência da utilização de técnicas de identificação de riscos que não escutam todos os subordinados ou que limitam sua participação é o aumento da probabilidade de a gestão de riscos tornar-se incompleta e ineficiente. Osborn (1963 apud Chapman, 2011, p. 175) vai ao encontro desse pensamento ao dizer que durante a exposição de ideias a “crítica deve ser descartada” e o “pensar livremente” encorajado.

A **segunda fonte de risco** decorre da utilização de um conjunto de perguntas prontas e fechadas em formulários, ou em entrevistas, sobre as ameaças e vulnerabilidades que devam ser relatadas no processo de identificação de riscos. Isso traz como consequência a redução da transparência da organização para a sociedade porque gera possibilidade de incompletude ao próprio processo de avaliação de riscos. Perguntas não deveriam direcionar o pensamento de quem deve apontar fragilidades ou falhas. Se, por exemplo, na identificação de riscos em um hangar de aeroporto, forem realizadas perguntas aos funcionários, como:

- As aeronaves são entregues revisadas e limpas?
- Os pneus encontram-se em bom estado?

Essas perguntas direcionam as respostas e não dão liberdade para que um mecânico possa, por exemplo, relatar o risco de determinada companhia frequentemente apresentar sua aeronave com os tanques de combustíveis praticamente vazios após viagens, indicando uma provável



desconformidade com a legislação que obriga a manutenção de níveis mínimos de combustível para evitar incidentes por pane seca.

Sugere-se que as **perguntas criadas para a captura do conhecimento tácito sejam genéricas** (ver Figura 2), não limitadoras das respostas dos colaboradores e que preferencialmente sigam uma divisão de riscos em categorias (taxonomia) para estimular o pensamento nas mais diversas áreas nas quais os riscos podem surgir: tecnologia, pessoas, financeiro-orçamentário, operacional, ética, ambiental interno e eventos externos. Para Gupta (2016, p. 5) é essencial a compreensão das fontes de riscos corretamente identificadas sob o suporte de uma taxonomia de riscos que auxilie na mensuração dos impactos causados caso eles se materializem.

A **terceira fonte de risco** que põe em xeque a própria gestão surge quando não há suficiente apoio da alta administração ou quando ocorrem sabotagens psicológicas em forma de críticas abertas ao trabalho de identificação de riscos. Resistências são esperadas durante a implantação de qualquer novo procedimento porque reuniões, treinamentos, preenchimento de formulários ou aprendizagem de novos sistemas demandam tempo antes destinados a outras atividades laborais. Se críticas aos novos procedimentos forem externalizadas por chefes diante dos subordinados, desacreditando a importância do trabalho sendo feito, então consequentemente os ouvintes dessas críticas não se sentirão compelidos a colaborar na identificação de fragilidades nunca antes explicitadas.

Para redução proativa dessa fonte de risco sugere-se o apoio da alta administração na criação e manutenção da cultura de riscos na qual chefes e subordinados sejam conscientizados dos benefícios que essa gestão trará para a melhoria da qualidade e segurança de seus próprios ambientes de trabalho. Nesse sentido, Hillson (2016, p. 36) confirma que as reais barreiras à implementação da gestão de riscos estão relacionadas às pessoas e não necessariamente à metodologia ou *software*. Diz ainda em relação ao frequente tom de apoio da alta administração (*top-down*): **“muito mais do que palavras vazias seja respaldado por ações de reforço consistentes e vigorosas”**.

A **quarta fonte de risco** pode surgir quando a política de gestão de riscos do órgão determina que as equipes responsáveis por apontá-los também devam indicar solução para mitigá-los. De acordo com a Instrução Normativa Conjunta nº 1, de 10 de maio de 2016 (BRASIL, 2016) os órgãos e entidades devem instituir política de gestão de riscos:

[...]

Art. 17. A política de gestão de riscos, a ser instituída pelos órgãos e entidades do Poder Executivo federal em até doze meses a contar da publicação desta Instrução Normativa, deve especificar ao menos:

I - princípios e objetivos organizacionais;

II - diretrizes sobre:



- a) como a gestão de riscos será integrada ao planejamento estratégico, aos processos e às políticas da organização;
  - b) como e com qual periodicidade serão identificados, avaliados, tratados e monitorados os riscos;
  - c) como será medido o desempenho da gestão de riscos;
  - d) como serão integradas as instâncias do órgão ou entidade responsáveis pela gestão de riscos;
  - e) a utilização de metodologia e ferramentas para o apoio à gestão de riscos;  
e
  - f) o desenvolvimento contínuo dos agentes públicos em gestão de riscos;
- [...]

A política de gestão de riscos é o primeiro e mais importante passo no caminho da institucionalização dessa gestão porque oferece respaldo aos profissionais que trabalharão na área de riscos para executarem todas as ações necessárias ao ciclo dessa gestão.

Da mesma forma que um *chef* de cozinha, ao perceber o risco de vazamento de uma torneira, talvez não tenha as competências necessárias para corretamente avaliar as causas e o respectivo tratamento do risco, também é provável que os servidores de uma organização pública não se sintam confortáveis em registrar riscos se forem conjuntamente obrigados a darem direcionamento ao tratamento de algo além de sua expertise, trazendo a consequência nefasta ao processo de identificação de riscos de omissão da explicitação de ameaças ou vulnerabilidades que os geram.

Sugere-se, durante a criação ou atualização da política de riscos de cada órgão ou entidade pública, o devido **cuidado para que sua redação não crie desestímulo ao processo de identificação de riscos**, ou seja, para que aqueles responsáveis por identificá-los também não sejam automaticamente responsabilizados por sua correção que, não raras vezes, demanda conhecimentos multidisciplinares.

## CONCLUSÃO

A gestão de riscos tornou-se imprescindível às organizações públicas pela capacidade de identificar ameaças e fragilidades antes de se materializarem em incidentes capazes de prejudicar o alcance dos objetivos estratégicos, trazendo danos ao erário e à sociedade brasileira. Apesar de toda recente legislação e todo esforço para operacionalização da gestão de riscos e programas de integridade, há margem para riscos à própria gestão que trazem consequências danosas em cadeia: reduzem a transparência, fragilizam a integridade e, obrigatoriamente, tornam a governança menos eficaz.



Relatórios de gestão entregues aos órgãos de controle normalmente produzem uma visão genérica da atuação da gestão de riscos, abstraindo detalhes de implementação do processo de identificação, etapa crítica ao ciclo de gestão e de onde emergem os riscos documentados. As quatro fontes de risco apresentadas podem ser reduzidas pelos administrados públicos a partir das sugestões expostas neste artigo.

Finalmente, futuros estudos para criação de normativos que orientem às melhores práticas de operacionalização da gestão de riscos podem contribuir com órgãos de controle para muito além da análise do conteúdo, mas principalmente da forma como a identificação de riscos é executada como fator principal de redução de riscos à própria gestão.

## REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – **ABNT NBR ISO 31.000**: Gestão de riscos – Diretrizes. 2. ed. Rio de Janeiro, 2018.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **ABNT ISO/TR 31.004**: Gestão de riscos – Guia para implementação da ABNT NBR ISO 31.000, Rio de Janeiro, 2015.

BERSTEIN, Peter L. **Desafio aos deuses**: a fascinante história do risco. 23. ed. Rio de Janeiro: Gulf Professional Publishing, 1997. 369 p.

BRASIL. Decreto n. 9.203, de 22 nov. 2017. **Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional**. Brasília, DF: Diário Oficial, 23 nov. 2017. Seção I, p. 3.

\_\_\_\_\_. Instrução Normativa n. 1, de 10 de mai. 2016. **Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal**. Brasília, DF: Diário Oficial, n. 89, seção I, p. 14-17, 11 mai. 2016.

\_\_\_\_\_. Portaria n. 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**. Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União (CGU), Brasília, DF, 2018.

CHAPMAN, Robert J. **Simple Tools and Techniques for Enterprise Risk Management**. 2. ed. Croydon: John Wiley & Sons Ltd, 2011. 494 p.

GUPTA, Aparna. **Risk Management and Simulation**. New York: CRC Press, 2016. 523 p.

HILLSON, David. **The Risk Management Handbook**: A practical guide to managing the multiple dimensions of risk. Croydon: Kongan Page Publishers, 2016. 336 p.



KIRSCH, Philipp; HINE, Amelia; MAYBURY, Terry. A model for the implementation of industry-wide knowledge sharing to improve risk management practice. **Safety Science**, Amsterdam, vol. 80, p. 66-76, 2015.

REICHHELD, Frederick F.; TEAL, Thomas. **The loyalty effect: the hidden force behind growth, profits, and lasting value.** Boston: Harvard Business School Press, 2001. 323 p.

SANTOS, Renato Almeida dos; GUEVARA, Arnaldo José de Hoyos; AMORIM, Maria Cristina Sanches; FERRAZ-NETO, Ben Hur. **Compliance e liderança: a suscetibilidade dos líderes ao risco de corrupção nas organizações,** Einstein, São Paulo, v. 10, n. 1, 10p., 2012.

---

Recebido em 15/01/2018

Aprovado em 17/05/2018



# Restituição do produto do ilícito no processo de recuperação judicial e de falência

## **Marlon Tomazette**

Possui graduação em Direito pela Universidade de Brasília (1997), especialização em Curso de Formação de Procuradores Autárquicos INSS pela Universidade de Brasília (1997), especialização em Pós Graduação Lato Sensu Direito Processual Civil pelo Instituto Brasiliense de Ensino e Pesquisa (2000), mestrado em Direito pelo Centro Universitário de Brasília (2007) e doutorado em Direito pelo Centro Universitário de Brasília (2014). Atualmente é Procurador da Procuradoria Geral do Distrito Federal, professor titular do Centro Universitário de Brasília, Professor da Escola Superior do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios e PROFESSOR do Instituto Brasiliense de Direito Público.

## **Débora Costa Ferreira**

Mestre em Direito Constitucional no Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP. Graduada em Direito pelo Centro Universitário de Brasília (2014) e em Ciências Econômicas pela Universidade de Brasília (2014). Possui especialização em Direito Constitucional no Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP (2015).

## **Nivaldo Dias Filho**

Possui graduação em Engenharia Civil pela Universidade Federal do Paraná. Auditor Federal de Controle Externo-Área Controle Externo do TCU desde 2008. Trabalhou como Perito Criminal Federal da Polícia Federal.

## **RESUMO**

no contexto em que empresas envolvidas em esquemas de corrupção estão tendo seus pedidos de recuperação judicial deferidos, com consideráveis chances de haver convolação em falência, o presente artigo se propõe a analisar como deve se dar a restituição do produto do ilícito no âmbito dos processos de recuperação judicial e de falência, a partir do esclarecimento dos principais aspectos e efeitos do confisco sobre o direito falimentar, adequando-se os institutos da Lei nº 11.101/2005, sem afetar a coerência interna de sua sistemática. A partir dessa análise, conclui-se que o perdimento do produto do ilícito, que decorra imediatamente de sentença ou de ato negocial que transacione essa sanção, por representar verdadeira transferência de propriedade em favor do Estado, repercute na exclusão desses valores do âmbito de gerenciamento do juízo universal. Devem ser, portanto, prontamente restituídos, seja por meio do procedimento análogo àquele disposto nos artigos 85 a 92 da Lei nº 11.101/2005.



**Palavras-chave:** Direito Penal Econômico; Recuperação judicial; Falência; Produto do ilícito; Confisco; Direito de Propriedade.

## INTRODUÇÃO

Voltada originalmente à tutela do crédito e à preservação da atividade da empresa (SALOMÃO FILHO, 2007, p. 43), a Lei nº 11.101/2005 não antecipou a hipótese de que parte dos bens e valores inicialmente detidos por empresas em processos de recuperação judicial ou de falência constituam produto de atos ilícitos praticados pelos seus agentes no exercício de suas atividades empresariais. Por isso, o diploma legislativo não apresentou de forma clara o modo pelo qual devem ser restituídos esses valores no âmbito desses processos.

Tal lacuna legal se revela especialmente problemática no contexto em que empresas envolvidas em esquemas de corrupção estão tendo seus pedidos de recuperação judicial deferidos<sup>1</sup>, com consideráveis chances de haver convolação em falência<sup>2</sup>. O principal ponto é o de que a efetividade da restituição dos valores obtidos ilicitamente, voltada a desestimular essas práticas corruptivas, esbarraria, em uma leitura literal, nas regras e procedimentos do juízo universal.

Assim, questiona-se: nessas situações e em todas as demais hipóteses em que a empresa tiver exercido inequivocamente atividades ilícitas, os valores referentes ao produto do ilícito devem se submeter às regras gerais de gerenciamento patrimonial estabelecidos legalmente para a recuperação judicial e para a falência? Ou o ordenamento jurídico impõe tratamento diferenciado desse montante com relação aos créditos tratados pela Lei nº 11.101/2005? Qual construção jurídica, sob o ponto de vista sistêmico, proporciona melhor solução para colmatar a referida lacuna?

Diante de tais questões, este estudo se propõe a analisar detidamente os efeitos do confisco ou perdimento dos bens e valores que constituam produtos de ilícitos nos processos de recuperação judicial e de falência, buscando verificar e promover a sua adequação com os institutos da Lei nº 11.101/2005, sem afetar a coerência interna de sua sistemática. Para facilitar a compreensão do problema jurídico, adota-se como pano de fundo a hipótese específica de empresas em que (i) foi determinado o confisco das vantagens indevidas obtidas por meio de esquemas de corrupção e que (ii) se encontram no curso de processo de recuperação judicial ou de falência.

A partir de ampla investigação das categorias jurídicas envolvidas, conclui-se que o perdimento do produto do ilícito que decorra imediatamente de sentença ou de ato negocial que transacione essa sanção, por representar verdadeira transferência de propriedade em favor do Estado, repercute na exclusão desses valores do âmbito de gerenciamento do juízo universal, devendo ser prontamente restituídos, seja por meio do procedimento análogo àquele disposto nos artigos 85 a 93 da Lei nº 11.101/2005, seja pela via dos embargos de terceiros, previsto no Código de Processo Civil.

Com vistas a alcançar o objetivo proposto, o estudo analisa, no capítulo seguinte, a natureza e os contornos jurídicos do instituto do confisco ou perdimento, assim como suas consequências jurídicas imediatas para as demais esferas do direito. Em seguida, investigam-se as repercussões do confisco no âmbito do direito falimentar e do juízo universal.



## ASPECTOS DO CONFISCO OU PERDIMENTO DO PRODUTO DO ILÍCITO

Apesar de constituir instituto jurídico amplamente utilizado para realizar as funções preventivas e punitivas do Estado, pouco se reflete acerca dos contornos jurídicos do instituto do confisco ou perdimento do produto do ilícito na sua interconexão com as outras esferas do direito. Por esse motivo, o presente capítulo se propõe a esclarecer tais contornos, delineando ainda especificidades das hipóteses de confisco previstas para o combate à corrupção.

### CONTORNOS JURÍDICOS E EFEITOS DO CONFISCO DO PRODUTO DO ILÍCITO

Em uma sociedade de riscos (BECK, 1998), o vasto potencial lesivo dos delitos econômicos e patrimoniais<sup>3</sup> imprimem urgência no delineamento de política criminal eficaz no seu combate. Por essa razão, o Direito Penal viu-se forçado a reformular seu tradicional modelo de penas privativas de liberdade para atacar a verdadeira motivação desses crimes: o lucro ilícito. Nesse quadro, o confisco ou o perdimento<sup>4</sup> do produto do ilícito<sup>5</sup> se apresentou como o instrumento mais adequado e eficiente, no sentido do que prescreve a teoria econômica do crime (BECKER, 1992), para a dissuasão dessas práticas ilícitas, ao capturar justamente a vantagem indevida obtida por essa via<sup>67</sup>.

Isso vale especialmente no caso de organizações criminosas que se utilizam de pessoas jurídicas para desempenhar e organizar suas atividades<sup>8</sup>, visto que a consolidação de situações patrimoniais ilícitas, a despeito da imposição de prisões às pessoas físicas envolvidas, mantém o estímulo à continuidade dessas práticas, assim como envia sinalização aos demais indivíduos da sociedade de que é vantajoso se engajar nesses tipos de delito, se comparado com a conduta lícita, considerando-se, ainda, a blindagem patrimonial proporcionada pela constituição da empresa<sup>9</sup>. Além disso, tal situação permite que esse lucro ilícito circule, estimulando outros crimes e práticas desincentivadas pelo Estado.

É nesse contexto em que as hipóteses de confisco e perdimento do produto do ilícito multiplicaram-se no ordenamento jurídico brasileiro, tanto como efeito da condenação quanto como sanção, extravasando seu alcance para além do Direito Penal<sup>10</sup>.

Quanto à sua definição, o confisco constitui ato jurídico por meio do qual se procede à expropriação forçada, sem direito a qualquer indenização de bens e valores incorporados ilicitamente ao patrimônio do infrator (NUCCI, 2017, p. 1027), consoante conceituações doutrinárias e legais, como as a seguir expostas:

A pena do confisco, portanto, possui natureza jurídica de sanção penal pecuniária na medida em que incide sobre o **direito de propriedade do condenado, impondo-lhe uma diminuição patrimonial por meio da perda parcial ou total de seus bens, gerando obrigação de entregá-los ao Estado.** (CORRÊA JÚNIOR, 2006, p. 38)

Por “confisco” se entenderá a **privação em caráter definitivo de bens** por ordem de um tribunal ou outra autoridade competente (Artigo 2º, b), da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção)



Assim, a principal conclusão que se extrai desses delineamentos é a de que, no exato momento da condenação, do ato ou do acordo que antecipe seus efeitos, ocorre a transferência da propriedade dos bens e valores especificados para o Poder Público. Tanto é que a doutrina civilista prevê o confisco como caso especial de perda da propriedade, submetido ao regime jurídico de direito público (PEREIRA, 2017. p. 223). Em outros termos, os valores relativos ao produto do ilícito<sup>11</sup> sobre os quais recaiu o confisco deixam de ser considerados patrimônio do infrator a partir dos momentos especificados, passando para o patrimônio do Estado.

Trata-se, pois, de direito de propriedade do Estado, que não se confunde com direito de crédito decorrente de atos negociais. Por isso, como prerrogativa do seu direito de propriedade constitucionalmente resguardado, ao Estado compete propor medidas assecuratórias cabíveis visando a garantir a indisponibilidade e a devida restituição desses valores<sup>12</sup>, ainda que esses tenham sido convertidos em outros bens e valores lícitos<sup>13</sup> ou afete sucessores<sup>14</sup>.

Todas essas especificidades aplicam-se indistintamente às hipóteses de confisco do produto de ilícitos relativos à corrupção, sobre os quais, a título ilustrativo, o estudo passa a analisar mais detidamente a seguir.

## CONFISCO DO PRODUTO DOS ILÍCITOS RELACIONADOS À CORRUPÇÃO

No âmbito dos delitos relativos à corrupção, o confisco do produto do ilícito está previsto tanto no ordenamento jurídico internacional quanto no direito interno.

Por considerar os atos de corrupção como práticas amplamente desincentivadas pela comunidade internacional, a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção<sup>15</sup> previu o confisco do produto do ilícito como pena imprescindível a ser adotada pela legislação interna dos países signatários. Exigiu, também, a adoção de todas as medidas necessárias para viabilizar esse confisco, como o embargo preventivo, a apreensão dos respectivos bens e quaisquer outros meios que assegurem a sua livre disposição por parte dos legítimos proprietários:

Artigo 31 - Embargo preventivo, apreensão e confisco

1. Cada Estado Parte adotará, no maior grau permitido em seu ordenamento jurídico interno, **as medidas que sejam necessárias para autorizar o confisco:**

a) Do produto de delito qualificado de acordo com a presente Convenção ou de bens cujo valor corresponda ao de tal produto;

2. Cada Estado Parte adotará as **medidas que sejam necessárias para permitir a identificação, localização, embargo preventivo ou a apreensão** de qualquer bem a que se tenha referência no parágrafo 1 do presente Artigo com vistas ao seu eventual confisco.

3. Cada Estado Parte adotará, em conformidade com sua legislação interna, as **medidas legislativas e de outras índoles** que sejam necessárias para **regular a administração, por parte das autoridades competentes, dos**



**bens embargados, incautados ou confiscados compreendidos nos parágrafos 1 e 2 do presente Artigo. (...)**

Artigo 53 - Medidas para a recuperação direta de bens

Cada Estado Parte, em conformidade com sua legislação interna:

c) Adotará as medidas que sejam necessárias a fim de permitir a seus tribunais ou suas autoridades competentes, quando devam adotar decisões no que diz respeito ao confisco, que **reconheça o legítimo direito de propriedade** de outro Estado Parte sobre os bens adquiridos mediante a prática de um dos delitos qualificados de acordo com a presente Convenção.

Artigo 57 - Restituição e disposição de ativos

1. Cada Estado Parte disporá dos bens que tenham sido confiscados conforme o disposto nos Artigos 31 ou 55 da presente convenção, **incluída a restituição a seus legítimos proprietários anteriores**, de acordo com o parágrafo 3 do presente Artigo, em conformidade com as disposições da presente Convenção e com sua legislação interna.

2. Cada Estado Parte adotará, em conformidade com os princípios fundamentais de seu direito interno, as medidas legislativas e de outras índoles que sejam necessárias para **permitir que suas autoridades competentes procedam à restituição dos bens confiscados**, ao dar curso a uma solicitação apresentada por outro Estado Parte, em conformidade com a presente Convenção, tendo em conta os direitos de terceiros de boa-fé.

Como a doutrina acerca do controle de convencionalidade das leis (MAZZUOLI, MARINONI, 2013; FERREIRA, 2015; CONCI, 2014) estabelece o entendimento, adotado pelo Supremo Tribunal Federal a partir do RE 466.343, de que a legislação interna do Estado signatário de tratados e convenções internacionais deve ser conformada às disposições e aos objetivos constantes desses tratados e convenções, o ordenamento jurídico brasileiro não pode prescindir de adotar suas determinações. Essa adequação envolve não somente as já previstas hipóteses de confisco do produto dos ilícitos relacionados à corrupção (na Lei Anticorrupção de 2013<sup>16</sup> e na Lei de Improbidade Administrativa<sup>17</sup>) (DI PIETRO, 2017. p. 248)<sup>18</sup>, mas também a harmonização das leis anteriores à internalização com as diretrizes internacionais, como é o caso da Lei da Recuperação Judicial de 2005.

Com efeito, proferida sentença contra empresas envolvidas em esquemas de corrupção em que se reconheça a perda do produto do ilícito, ou consubstanciado ato ou acordo que antecipe seus efeitos, a elas não pertence mais o montante que auferiram em virtude das práticas corruptivas, tal como os valores referentes ao sobrepreço e ao lucro de contrato administrativo que não teria sido obtido sem conluio, no âmbito dos atos de corrupção que envolvam danos ao erário.

Além disso, a transferência de propriedade como efeito do confisco produz consequências jurídicas imediatas para todas as demais esferas jurídicas e instâncias judiciais, inclusive para



o juízo universal no qual tramita o processo de recuperação judicial ou de falência da empresa condenada<sup>19</sup>, sob pena de se desprezar o caráter sistêmico do ordenamento jurídico, além de produzir incoerências e até ineficácia das medidas voltadas ao desincentivo de atos considerados antijurídicos, tal como a corrupção. Nesse passo, analisam-se, no capítulo seguinte, as consequências sobre o juízo da recuperação judicial e de falência.

## **CONSEQUÊNCIAS DO CONFISCO DO PRODUTO DO ILÍCITO NO PROCESSO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL OU DE FALÊNCIA**

Para investigar os efeitos do confisco sobre as disposições da Lei nº 11.101/2005, procede-se, em primeiro lugar, a uma breve reflexão acerca (i) da inter-relação entre os limites constitucionais de fruição do direito de propriedade e a função social da empresa, (ii) da distinção do direito de propriedade e do direito de crédito e (iii) da alegação de que “dinheiro não tem carimbo”. Em seguida, adentra-se nas repercussões do confisco nos processos de recuperação judicial e de falência.

### **CONFISCO DO PRODUTO DO ILÍCITO, DIREITO DE PROPRIEDADE E FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA**

A transferência da propriedade do produto do ilícito que se opera pelo confisco nas hipóteses ora apresentadas vai ao encontro do processo de publicização do direito de propriedade (PEREIRA, 2017. p. 90), no sentido de que a livre disposição da propriedade privada deve ceder a certos limites, a partir dos quais se impingem consideráveis danos à sociedade ou deixa-se de produzir benefícios sociais desejáveis, buscando convergir o seu uso à função social<sup>20</sup> que da propriedade se espera.

Assim, não há fundamentos constitucionais para se salvaguardar o direito de propriedade quando esse é utilizado como subterfúgio para a prática de crimes ou atos ilícitos<sup>21</sup>, uma vez que essas práticas não atendem à função social a que se destina a propriedade, motivo pelo qual contra tudo o que é adquirido por meios antijurídicos não são oponíveis exceções ao ato confiscatório estatal<sup>22</sup>.

Quando se trata de propriedade empresarial, a questão jurídica ganha novos e mais complexos contornos<sup>23</sup>, uma vez que, ao se imputar responsabilidade penal ou cível a uma empresa pela prática de atos ilícitos, não são os patrimônios dos sócios e eventuais acionistas que respondem pelo confisco, mas sim o patrimônio da pessoa jurídica, a qual concentra, por ficção jurídica, a propriedade dos bens e direitos inscritos em seus registros contábeis, sendo que as prerrogativas dominiais desses sócios e acionistas são só indiretamente afetadas<sup>24</sup>.

Destarte, o confisco sobre o patrimônio de empresas tem como fim limitar tanto o direito à propriedade empresarial quanto o exercício de atividades econômicas que não atendam sua função social relativas ao desempenho de atividades ilícitas. Por esse fundamento, sobre o produto do ilícito não existe direito ao uso, gozo, disposição e reivindicação pela empresa, a partir da condenação que reconhece a ilicitude de parcela ou da integralidade de suas atividades, ou do ato que antecipe seus efeitos.



Essas constatações possuem repercussão direta sobre o direito falimentar, porquanto implicam restrição clara ao poder da empresa, do juízo universal, do administrador judicial e da assembleia de credores para dispor sobre os bens e valores referentes ao produto do ilícito, ainda que a Lei nº 11.101/2005 tenha lhes conferido a competência para fazê-lo com o patrimônio da empresa. Com efeito, a partir do momento em que o produto do ilícito deixa de compor o patrimônio da empresa em crise, não há que se falar na sua submissão aos procedimentos próprios do processo de recuperação judicial e de falência.

Até porque a prerrogativa da empresa para pedir a recuperação judicial com vistas a superar crises e a dos credores de pedir a declaração de falência para recebimento de créditos somente se revela possível no âmbito das atividades lícitas da empresa, em consonância com a sua função social. No que concerne às atividades ilícitas, a empresa é socialmente inviável, razão porque o risco da atividade não pode ser transferido ao ente público diretamente lesado por essas atividades, a pretexto de se superar crises, assim como a inviabilidade econômica não permite a transferência do risco aos credores.

Analisar a importância social da empresa significa verificar a importância que aquela atividade possui na economia local, regional ou nacional. A ideia é que, quanto mais relevante for a empresa, mais importante será buscar a superação da crise e a manutenção da atividade. O maior número de interesses circundando a empresa justifica maiores esforços na busca da recuperação, pois o encerramento de uma empresa socialmente importante gera representativos prejuízos sociais. Se pratica atividades ilícitas, sua importância social é contrabalanceada pelos danos sociais que ela gera, razão porque essa parcela não deve ser alvo de recuperação judicial. Apenas as empresas viáveis são capazes de justificar os sacrifícios que terão que ser realizados pelos credores na recuperação judicial, uma vez que os credores só realizarão tais sacrifícios para proteger interesses mais relevantes. Destarte, a recuperação judicial só deve ser usada para empresas viáveis.

Assim, do mesmo modo que um carro roubado deve ser devolvido com total preferência ao real proprietário após seu confisco, com relação a todos os demais credores do infrator que se encontre em processo de liquidação de bens por insolvência civil, o Estado não poderia ser preterido pelas demais classes de credores da empresa recuperanda ou falida. Em outros termos, não seria legítimo o pagamento de empregados e de fornecedores com “ativos” derivados de atividades ilícitas que não atendem à função social da empresa, bloqueando a pronta restituição desse montante, o que infringiria a prerrogativa do Ente Público lesado de reavê-la de quem quer que disponha dos valores de sua propriedade injustamente ou os detenha sem título.

## DISTINÇÃO ENTRE DIREITO DE PROPRIEDADE E DIREITO DE CRÉDITO

Sob outro aspecto, o direito de propriedade da União em nada se confunde com os direitos dos demais credores da empresa recuperanda ou da massa falida. Diferentemente do produto do ilícito, os referidos créditos decorrem geralmente de atividades negociais e se inserem normalmente no quadro de credores. Esses credores negociais tiveram a oportunidade não somente de avaliar o risco de crise financeira que leve a empresa contra a qual se constituiu crédito a se submeter a processo de recuperação judicial ou falência, mas também de



precificar esse risco, por meio, por exemplo, de juros negociados e das garantias exigidas. Essa compreensão já foi esclarecida por Caio Mário ao dispor sobre o confisco:

[...] a cessação da relação jurídica dominial para o dominus, e integração da res no acervo estatal. **Não constitui, pois, negócio jurídico, nem é compra e venda (posto que forçada), mas um ato de direito público gerando o efeito da transferência do domínio.** (PEREIRA, 2017, p. 223)

A distinção fundamental é a de que trabalhadores, bancos, fornecedores e outros credores da empresa jamais descartaram a hipótese de má gestão ou crises financeiras que levem à submissão ao processo de recuperação judicial ou de falência. Já no caso do Poder Público, não poderia antecipar nem a prática dos ilícitos, como os de corrupção, nem a possibilidade de não obter restituição pelo produto desses ilícitos em razão do deferimento de pedido de recuperação judicial ou da decretação de falência de empresa cujos dirigentes foram condenados pelos referidos delitos.

Diante dessas especificidades, não ocorre de fato desrespeito ao princípio da universalidade do juízo falimentar, que significa que todos os credores do falido, fossem eles quais fossem, deveriam concorrer ao juízo falimentar, pois a restituição do produto dos ilícitos não seriam um crédito propriamente dito. Também não há desvirtuamento da ordem legal de preferências entre os credores, ao privilegiar os mais ágeis, visto que o direito de restituição do Poder Público decorre do seu direito de propriedade e não de direito de crédito.

## DINHEIRO NÃO TEM CARIMBO

Qualquer proveito direta ou indiretamente obtido com as práticas corruptivas é passível de ser mensurado e restituído ao Poder Público. Na Ação Penal nº 508335189.2014.4.04.7000, reproduz-se trecho da sentença que desconstrói o argumento de que haveria empecilhos à restituição em dinheiro dos valores referentes ao produto do ilícito:

396. Não há falar que a lavagem não se configurou porque os recursos eram lícitos. Se a empresa obteve o contrato com a Petrobras mediante crimes de cartel e de ajuste fraudulento de licitações, **os valores pagos em decorrência do contrato constituem produto desses mesmos crimes. Crimes não geram frutos lícitos.** [...]

400. O que se tem presente, porém, é que a propina destinada à corrupção da Diretoria de Abastecimento foi **paga com dinheiro sujo, procedente de outros crimes antecedentes, aqui identificados como crimes de cartel** (art. 4o, I, da Lei no 8.137/1990) **e de frustração, por ajuste, de licitações** (art. 90 da Lei no 8.666/1993)<sup>25</sup>.

Acerca de asserções no sentido da impossibilidade de restituição do produto do ilícito em virtude de sua natureza pecuniária, sob o jargão de que “dinheiro não tem carimbo”, esclarece-se que a própria Lei 11.101/2005 prevê hipóteses em que essa restituição se dá pela via monetária e não pela devolução de um bem determinado, entre as quais se pode citar o direito à restituição de



bens que não mais existam ao tempo do pedido (artigo 86, inciso I, da Lei 11.101/2005) e das quantias pagas para administradoras de consórcio e dos valores decorrentes de adiantamento de contrato de câmbio para exportação (artigo 86, inciso II, da Lei 11.101/2005).

Por derradeiro, deve-se mencionar o pedido de restituição nos casos de dinheiro em poder do falido sobre o qual ele não tenha disponibilidade. Em certos casos, por força da lei ou mesmo por força de um contrato, o falido tem em suas mãos dinheiro, mas não tem a disponibilidade sobre ele e, por isso, será cabível a restituição. Tal hipótese muito se assemelha ao pedido de restituição geral, mas envolve a propriedade do dinheiro depositado.

## EFEITOS SOBRE A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

No âmbito do processo de recuperação judicial, o principal efeito da alteração da titularidade dos valores relativos ao produto do ilícito é o reconhecimento de que eles não podem fazer parte do plano de recuperação judicial, porquanto não constituem patrimônio da empresa recuperanda.

Nesse sentido, tais valores sequer poderiam constar do pedido de recuperação judicial como crédito, nos termos do artigo 51, inciso III, da Lei 11.101/2005, visto que os incisos I e II desse mesmo artigo exigem que se exponha, por meio das demonstrações contábeis, a real situação patrimonial do devedor, não se incluindo aí bens e valores de propriedade da União:

Art. 51. A petição inicial de recuperação judicial será instruída com:

I – a exposição das causas concretas da **situação patrimonial do devedor** e das razões da crise econômico-financeira;

II – as demonstrações contábeis relativas aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de:

- a) balanço patrimonial;
- b) demonstração de resultados acumulados;
- c) demonstração do resultado desde o último exercício social;
- d) relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção;

III – a relação nominal completa dos credores, inclusive aqueles por obrigação de fazer ou de dar, com a indicação do endereço de cada um, a natureza, a classificação e o valor atualizado do crédito, discriminando sua origem, o regime dos respectivos vencimentos e a indicação dos registros contábeis de cada transação pendente;

Art. 53. O plano de recuperação será apresentado pelo devedor em juízo no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, sob pena de convalidação em falência, e deverá conter: [...]



- II – demonstração de sua viabilidade econômica; e
- III – laudo econômico-financeiro e de avaliação dos **bens e ativos do devedor**, subscrito por profissional legalmente habilitado ou empresa especializada.

Nessa circunstância, não poderia o processo de recuperação judicial gerenciar bens e valores de titularidade da União, distribuindo-os com primazia a outros credores, para viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da sua fonte produtora, dos créditos trabalhistas e dos interesses dos credores, por meio do produto do ilícito.

Isso porque, consoante já delineado, a preservação da empresa, da sua função social e o estímulo à atividade econômica devem ser promovidos por meio das fontes financeiras e margens de lucro derivadas de atividades lícitas da empresa e não daqueles valores fruto de atividades ilícitas, amplamente desincentivadas e combatidas pela comunidade internacional e pelo ordenamento jurídico pátrio.

Sob a mesma lógica de respeitar o direito de propriedade de terceiros, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça também tem decidido que não cabe ao juízo da recuperação judicial decidir sobre a busca e apreensão de produtos agropecuários de terceiros, depositados em armazém de empresa submetida aos efeitos da recuperação, devendo-se, pois, haver restituição desses produtos nos termos determinados pela vara cível competente para processar e julgar a ação de depósito:

PROCESSUAL CIVIL. CONFLITO POSITIVO. AÇÃO DE DEPÓSITO. CABIMENTO. AÇÃO DE BUSCA E APREENSÃO. ARMAZÉM GERAL. DEPÓSITO CLÁSSICO DE BENS FUNGÍVEIS. CONTRATO TÍPICO. DIFERENCIAÇÃO DO DEPÓSITO ATÍPICO. GRÃOS DE SOJA. RESTITUIÇÃO. NÃO SUBMISSÃO AO JUÍZO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO DO FORO DE ELEIÇÃO CONTRATUAL. DECRETO 1.102/1903. LEI 9.300/2000. DECRETO 3.855/2001. CÓDIGO CIVIL, ARTS. 627 E SEQUINTE. LEI 11.101/2005. SÚMULA 480/STJ. [...] 7. **Constituindo, por conseguinte, bem de terceiro cuja propriedade não se transferiu para a empresa em recuperação judicial, não se submete ao regime previsto na Lei 11.101/2005.** Incidência do enunciado 480 da Súmula do STJ. 8. Conflito conhecido para declarar a competência do Juízo de Direito da 5ª Vara Cível de São Paulo. O presente caso é análogo, devendo-se estabelecer a mesma solução jurídica acerca da fixação do juízo competente para o julgamento da presente demanda. Ante o exposto, conheço do presente conflito para declarar competente o JUÍZO DE DIREITO DA 8ª VARA CÍVEL DE UBERLÂNDIA - MG para processar e julgar a ação de depósito n.º 0788488-56.2015.8.13.0702 movida por ABC INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A ABC INCO e, via de consequência, determinar quaisquer medidas relacionadas aos bens ali discutidos. Comunicuem-se as autoridades judiciárias em conflito. Intimem-se. Brasília (DF), 23 de maio de 2017. MINISTRO PAULO DE TARSO SANSEVERINO Relator.



A jurisprudência dos Tribunais de Justiça estaduais também tem respeitado o direito de terceiros na esfera da recuperação judicial e da falência, como, por exemplo, no caso em que a 26ª câmara Cível do TJ/RJ manteve decisão que determinou à empresa a devolução de quantia debitada indevidamente de cliente, cuja fundamentação é de oportuna descrição:

É cediço que estando a empresa em recuperação judicial, qualquer pagamento devido aos credores há de observar o que definido pela vontade do devedor e credores em um ambiente de amplo debate. Do contrário, estar-se-á conferindo tratamento diferenciado a um determinado credor em detrimento dos demais que a ele se equiparam, sendo certo que o meio legal para tanto gravita em torno da habilitação, seja tempestiva ou não, cujo previsão encontra amparo no art. 7º da lei nº. 11.101/05.

Contudo, **o caso em comento revela uma situação excepcional que, como tal, merece igualmente um tratamento diferenciado**, porque está reconhecido e confessado pela recuperanda que o valor de R\$16.721,85 (dezesesseis mil e setecentos e vinte e um reais e oitenta e cinco centavos) **foi indevidamente subtraído da esfera jurídica do agravado**. O erro “sistêmico” confessado pela empresa submetida à reorganização empresarial, **justifica a manutenção da decisão, sob pena de um mal maior que poderá comprometer a saúde financeira do credor que não contribuiu para a situação revelada pelos autos**.

Analogamente, o perfazimento dos efeitos do confisco decorre de subtração indevida de valores da esfera jurídica do Poder Público lesado, reconhecido pela sentença que determinou o confisco ou pelo ato negocial que antecipou tais efeitos.

Outra situação em que se determina a pronta restituição dos valores, sem que esses sejam integrados à massa falida, é o do patrimônio de afetação. Consoante o art. 31-F da Lei n.º 4.591/1964, com a nova redação do art. 53 da Lei n.º 10.931/2004, “os efeitos da decretação da falência ou da insolvência civil do incorporador não atingem os patrimônios de afetação constituídos, não integrando a massa concursal o terreno, as acessões e demais bens, direitos creditórios, obrigações e encargos objeto da incorporação”. Essa consequência se deve à previsão de que os bens e direitos submetidos ao regime de afetação “manter-se-ão apartados do patrimônio do incorporador e constituirão patrimônio de afetação, destinado à consecução da incorporação correspondente e à entrega das unidades imobiliárias aos respectivos adquirentes”.

Em situação análoga, o Superior Tribunal de Justiça reconheceu o direito de restituição das parcelas pagas a promitentes compradores de unidade imobiliária cuja responsável pela construção foi declarada falida:

RECURSO ESPECIAL - ARTS. 1.062 DO CÓDIGO CIVIL DE 1916 E 1º DO DECRETO-LEI 86.649/81 - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO E DE OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PARA TAL DESIDERATO - INCIDÊNCIA, NO PONTO, DOS ENUNCIADOS NS. 282 E 356 DA SÚMULA/ STF - AÇÃO ORDINÁRIA DE INDENIZAÇÃO POR DANOS MORAIS E



MATERIAIS - PROMESSA DE COMPRA E VENDA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA EM CONSTRUÇÃO FIRMADA COM A FALIDA ENCOL, COM PARTICIPAÇÃO DA SUCESSORA CARVALHO HOSKEN - RESILIÇÃO UNILATERAL DO CONTRATO POR INICIATIVA DA CARVALHO HOSKEN E ALIENAÇÃO DE IMÓVEL A TERCEIRO - **DEVOLUÇÃO INTEGRAL DAS PARCELAS PAGAS PELO PROMITENTE COMPRADOR E RESTITUIÇÃO DO STATUS QUO ANTE** - NECESSIDADE - PRECEDENTES DO STJ - RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO. I - As matérias relativas aos arts. 1.062 do Código Civil de 1.916 e 1º do Decreto-lei n. 86.649/81 não foram objeto de debate pelo v. acórdão recorrido, e tampouco foram opostos embargos de declaração objetivando a manifestação da Corte estadual sobre tais temas, estando, assim, ausente o necessário prequestionamento, incidindo, no ponto, o teor dos Enunciados ns. 282 e 356 da Súmula/STF; II - A devolução integral dos valores pagos em decorrência de rescisão de contrato de promessa de compra e venda de unidade imobiliária em construção firmada com a falida ENCOL, com participação da ora recorrente CARVALHO HOSKEN, somente não é admitida na hipótese de desistência ou inadimplência do adquirente do imóvel restituído à construtora que, como ressarcimento das despesas administrativas efetuadas, faz jus à apropriação de determinado percentual do valor pago; III - Na espécie, entretanto, o autor/recorrente efetuou o pagamento integral do imóvel antes mesmo do prazo estabelecido para a sua entrega e a inadimplência foi da ora recorrente CARVALHO HOSKEN, que resiliu unilateralmente a promessa de compra e venda do imóvel e alienou o bem a terceiro, sem que nada tenha recebido o autor/recorrido; IV - **Desse modo, é um contra-senso que a recorrente, que assumiu expressamente as obrigações da incorporadora ENCOL, passando a ser tanto incorporadora quanto construtora, retenha parte das parcelas pagas, porquanto foi ela quem deu causa à rescisão. Precedentes.** V - Recurso especial improvido<sup>26</sup>.

À luz dos princípios e dos objetivos da recuperação judicial, a jurisprudência do STJ vem reconhecendo a competência do juízo da recuperação judicial apenas para qualquer medida que possa afetar o patrimônio das empresas recuperandas, dada sua universalidade e indivisibilidade. Registre-se, que tal força atrativa só se dá a partir da decisão de processamento da recuperação<sup>27</sup> e perdura até o encerramento do processo.

Sobre o tema, o Ministro Castro Meira, assim se pronunciou:

No caso, o destino do patrimônio da empresa-ré em processo de recuperação judicial não pode ser atingido por decisões prolatadas por juízo diverso daquele da Recuperação, sob pena de prejudicar o funcionamento do estabelecimento, comprometendo o sucesso de seu plano de recuperação, ainda que ultrapassado o prazo legal de suspensão constante do § 4º do art. 6º, da Lei n. 11.101/05, sob pena de violar o princípio da continuidade da empresa<sup>28</sup>.

No mesmo sentido, o Ministro Luis Felipe Salomão, afirmou que:



[...] se encontra sedimentada no âmbito da Segunda Seção desta Corte, que reconhece ser o Juízo onde se processa a recuperação judicial o competente para julgar as causas em que estejam **envolvidos interesses e bens da empresa recuperanda**, inclusive para o prosseguimento dos atos de execução, ainda que o crédito seja anterior ao deferimento da recuperação judicial, devendo, portanto, se submeter ao plano, sob pena de inviabilizar a recuperação<sup>29</sup>.

O próprio STF afirmou que:

Destarte, instala-se no processo de falência o denominado juízo universal, que atrai todas as ações que possam afetar o patrimônio da empresa em processo de quebra ou de recuperação judicial. Cuida-se, em suma, do juízo competente para conhecer e julgar todas as demandas que exijam uma decisão uniforme e vinculação *erga omnes*<sup>30</sup>.

Essa força atrativa, porém, não é a mesma da falência. Ela deve ser interpretada de forma mais restrita, isto é, o juízo recuperacional será competente para decidir sobre os temas que possam afetar o patrimônio do devedor em recuperação, vale dizer, apenas os bens que pertençam ao próprio devedor em recuperação. É também por esse fundamento que o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 480, cujo enunciado dispõe que “*o juízo da recuperação judicial não é competente para decidir sobre a constrição de bens não abrangidos pelo plano de recuperação da empresa*”, no sentido de que patrimônios distintos daqueles das sociedades recuperandas não devem ser geridos pelo juízo universal. Assim, produtos de atos ilícitos que não pertencem ao devedor em recuperação não se submeterão ao processo de recuperação, nem ao juízo da recuperação judicial.

Em casos de ações de despejo (bem pertencente ao locador e não ao devedor em recuperação judicial), o STJ vem reconhecendo reiteradas vezes a ausência de competência do juízo da recuperação, afirmando que “*a ação de despejo movida pelo proprietário locador em face de sociedade empresária em recuperação judicial não se submete à competência do Juízo recuperacional*”<sup>31</sup>. A mesma lógica se aplica ao produto dos atos ilícitos praticados pelo devedor, pois tal produto não lhe pertence. Trata-se de bem de propriedade da União, em razão do confisco reconhecido por sentença ou pelo ato negocial que antecipou tais efeitos.

Não fazendo parte da recuperação judicial, a restituição dos valores que constituam produto do ilícito poderia se dar tanto pelo procedimento previsto nos artigos 85 a 93 da Lei 11.101/2005 quanto por meio do instituto processual dos embargos de terceiros, regulados pelo Código de Processo Civil de 2015, nos seus artigos 674 ou 681:

Art. 93. Nos casos em que não couber pedido de restituição, fica resguardado o direito dos credores de propor embargos de terceiros, observada a legislação processual civil.

Tal como na recuperação judicial, a restituição do produto do ilícito é cabível no processo de falência consoante se explicitará na seção seguinte.



## EFEITOS SOBRE A FALÊNCIA

O caráter coletivo da falência significa que ela abrange todos os credores do falido e também que ela deve abranger todos os seus bens. Para satisfazer coletivamente os credores, os bens do devedor devem ser reunidos e se submeter ao processo de falência. Todos os bens atuais do falido, ou que venham a ser adquiridos no curso da falência, ficam sujeitos ao procedimento falimentar.

Como o patrimônio do devedor responde por suas obrigações (CPC/2015 – art. 789) e na falência deverá se tentar pagar todas as obrigações do falido, a consequência natural é que todo o seu patrimônio deverá ser submetido ao processo de falência. Contudo, a referida regra admite que a lei estabeleça restrições, isto é, determinados bens podem ser excluídos do alcance dos credores. Nesse sentido, o art. 832 do CPC/2015 estabelece que “Não estão sujeitos à execução os bens que a lei considera impenhoráveis ou inalienáveis”.

Diante disso, o efeito da submissão de todos os bens do falido ao processo de falência também admitirá exceções, isto é, não se submetem ao processo os bens absolutamente impenhoráveis, nem os patrimônios de afetação. Logo, não sofrerão os efeitos da falência, os bens que não pertençam ao falido, mesmo que estejam no seu poder.

Em situação similar, no caso da decretação da falência, o legislador resguardou o direito do proprietário de bens e valores que tenham sido arrecadados no processo de falência ou que se encontre em poder do devedor na data da decretação da falência ao prever a hipótese do pedido de restituição, regulado nos artigos 85 a 93 da Lei 11.101/2005:

Art. 85. O proprietário de bem arrecadado no processo de falência ou que se encontre em poder do devedor na data da decretação da falência poderá pedir sua restituição.

Extrai-se da sua leitura que o único requisito desse artigo é a existência de direito de propriedade dos valores arrecadados indevidamente ou que estejam em poder do falido no momento da decretação de falência. Trata-se de prerrogativa jurídica do titular do direito de propriedade para defendê-lo no âmbito do processo de falência, ao qual faz jus o ente público lesado pelos atos de corrupção, relativamente ao produto do ilícito, por meio de ajustes da massa falida.

O principal objetivo a ser buscado no processo falimentar é a satisfação do maior número possível de credores dentro de uma ordem legal de preferências. Nessa busca, estão inseridas as medidas de arrecadação, as ações de responsabilidade e mesmo as declarações de ineficácia, com os ajustes impostos pelos pedidos de restituição e pelos embargos de terceiros.

O pedido de restituição deve ser analisado não como um fato isolado, decorrente de uma situação eventual, mas como **um fato que torna anômala a consistência patrimonial do ativo do devedor, podendo mesmo levá-lo à inconsistência**. Vale dizer que a verdade jurídica sobre a titulação dos bens do ativo do devedor não pode ser decorrente, tão-somente, da sua mera presunção pela simples detenção, por parte do



devedor, no instante da decretação da quebra. **Por isso mesmo há que se depurar, ou permitir depurado o seja, o patrimônio do devedor, de valores que não lhe pertencem e que possam estar à mostra como se dele fossem, no ato arrecadatório ou em seu processamento, e que se alienados acarretarão valor à massa, falaciosamente realizado.**

(ALMEIDA, 2007, p. 379) (grifos acrescidos)

Concentra-se, em ambos os casos, a discussão relativa à **retirada, da massa falida, de tudo aquilo que não é de titulação do devedor**, de modo a evitar sua realização a *non domino* (ALMEIDA, 2007, p. 380) (grifos acrescidos)

Nesse sentido, foi editada a Súmula 417 do Supremo Tribunal Federal, que dispõe que “pode ser objeto de restituição, na falência, dinheiro em poder do falido, recebido em nome de outrem, ou do qual, por lei ou contrato, não tivesse ele a disponibilidade”. Se a partir da condenação, o condenado não tem a disponibilidade desses valores, conforme já esclarecido, eles não se submetem ao processo de falência.

Ademais, não se pode opor ao direito de restituição o fato de o produto do ilícito se constituir de valores e não de bens individualmente identificados, conforme ponderações já esclarecidas acima.

## CONCLUSÕES

Consoante exposto, o eficaz combate a delitos econômicos e patrimoniais, como a corrupção, exigiram do ordenamento jurídico a previsão de hipóteses de confisco do produto do ilícito, procedendo-se, a partir da condenação ou do ato que antecipe seus efeitos, à transferência de propriedade ao Poder Público lesado pelas condutas antijurídicas. A partir daí, cessam os poderes de disposição do infrator sobre os bens e valores confiscados, passando para o novo proprietário a prerrogativa de reavê-los de quem o detenha indevidamente.

Conclui-se, portanto, que empresas cuja parcela do patrimônio tenha sido confiscada pela prática de atos ilícitos não podem incluir esses valores no plano de recuperação judicial ou na massa falida, visto que não são mais de sua propriedade. Caso isso ocorra por equívoco, o Poder Público possui a prerrogativa de ser restituído com total primazia com relação aos demais credores da empresa infratora, porquanto tal prerrogativa decorre do seu direito de propriedade e não de direito de crédito.

O pressuposto central da Lei nº 11.101/2005 é o de que as entidades empresariais que se submetem a esses processos atendem à sua função social no desempenho de atividades econômicas lícitas, razão porque seria desejável para a sociedade a sua preservação. Nesse sentido, não parecem ser os institutos da Lei nº 11.101/2005 subterfúgios para elidir ou dilargar no tempo ou impedir a restituição do produto de atividades ilícitas desenvolvidas pelas empresas.

Sob o ponto de vista prático, caso a recuperação judicial e a falência passem a ser meios pelos quais são descumpridas as medidas voltadas ao combate de ilícitos relacionados à corrupção, produzir-se-á incoerências no sistema jurídico assim como incentivos distorcidos à continuidade das práticas corruptivas. Nessa situação, vislumbra-se como um dos benefícios indiretos da posição ora alcançada o incentivo para que os agentes que se relacionem ou transacionem com



empresas exijam a adoção de regras e mecanismos de *compliance* suficientes para mitigar o risco de que as empresas estejam envolvidas em esquemas de corrupção.

## REFERÊNCIAS

AMARAL, Thiago Bottino. **Direito Penal Econômico**, 2015. Disponível em: [https://direitorio.fgv.br/sites/direitorio.fgv.br/files/u100/direito\\_penal\\_economico\\_2015-1.pdf](https://direitorio.fgv.br/sites/direitorio.fgv.br/files/u100/direito_penal_economico_2015-1.pdf)

BECK, Ulrich. Sociedade global, sociedade de riscos. Translation by Peter Naumann. **Caderno da Escola Legislativa**. N. 4, Jan-Jun, 1998. pp. 51-81.

BECKER, Gary Stanley. Crime and punishment: an economic approach. **Journal of Political Economy**, 1992.

COELHO, Fábio Ulhoa. Acordo de leniência e a recuperação judicial da corruptora. IN: MAFFOILETTI, Emanuelle Urbano; CERZETTI, Sheila C. Neder. **Dez anos da Lei n. 11.101/2005: Estudos sobre a Lei de Recuperação e Falência**. São Paulo: Almedina, 2015.

CONCI, Luiz Guilherme Arcaro. O controle de convencionalidade como parte do constitucionalismo transnacional fundado na pessoa humana. **Revista de Processo**, v. 29, n. 232, p. 363-390, 2014.

CORRÊA JÚNIOR, Alceu. **Confisco penal: alternativa à prisão e aplicação aos delitos econômicos**. São Paulo: IBCCRIM, 2006.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MARRARA, Thiago. **Lei Anticorrupção comentada**. Belo Horizonte: Forum, 2017.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; MARRARA, Thiago. **Lei Anticorrupção comentada**. Belo Horizonte: Forum, 2017. p. 248.

FERREIRA, Marcelo Ramos Peregrino. **O controle de convencionalidade da Lei da Ficha Limpa. Direitos Políticos e Inelegibilidades**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

MAZZUOLI, Valério; MARINONI, Luiz Guilherme, **Controle de Convencionalidade**, Brasília: Gazeta Jurídica, 2013.

NUCCI, Guilherme de Souza. **Curso de direito penal – parte geral: arts. 1o a 120 do Código Penal**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil – Vol. IV / Atual**. Carlos Edison do Rêgo Monteiro Filho. - 25. ed. - Rio de Janeiro: Forense, 2017.

SALOMÃO FILHO, Calixto. Recuperação de empresas e interesse social. In: SOUZA JÚNIOR, Francisco Sátiro de; PITOMBO, Antônio Sérgio de A. de Moraes (Coord.). **Comentários à lei de recuperação de empresas e falência**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 43.



SOUZA JUNIOR, Francisco Satiro de; PITOMBO, Antônio Sérgio A. de Moraes. **Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência** Lei 11.101/2005. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. - **CC: 147377 RS 2016/0172052-0**, Relator: Ministro PAULO DE TARSO SANSEVERINO, Brasília, DF: Data de Publicação: DJ 25/05/2017.

TRIBUNAL DA JUSTIÇA DO RIO DE JANEIRO. - **Processo: 0046584-33.2017.8.19.0000**. Disponível em: <https://goo.gl/cwuivk>.

---

Recebido em 15/01/2018

Aprovado em 15/05/2018

## NOTAS

- 1 É o caso da UTC , disponível em: <<https://goo.gl/U3Muaq>>; da OAS, disponível em: <<https://goo.gl/EciRhb>>; da Mendes Júnior, disponível em: <<https://goo.gl/t48DWR>>; da Galvão Engenharia, disponível em: <<https://goo.gl/M42MbL>>.
- 2 Nesse sentido, confira-se a notícia disponível em: <<https://goo.gl/cfrkkn>>.
- 3 Conceituam-se delitos econômicos como aqueles que visam ao lucro ilícito – seja lucro em termos econômicos, sejam vantagens em termos comerciais e de competitividade em um mercado. Thiago Bottino do Amaral sintetiza que “O crime econômico provoca danos não individualizáveis, irreparáveis, incontroláveis e cuja percepção social é diferenciada. O objetivo é o lucro econômico, uma vantagem comercial ou a dominação de um mercado. As possibilidades e facilidades oferecidas pelo avanço tecnológico ensejam o aparecimento de condutas praticadas em grande escala por organizações complexas e de grande potencialidade lesiva. As condutas praticadas são de difícil identificação. Em alguns casos, o lucro ilícito é disfarçado e regularizado (“lavado”) no sistema financeiro e demais instâncias formais, adquirindo aparência de legalidade, o que dificulta a apuração e punição dos delitos” (AMARAL, 2015, p. 8).
- 4 “O que a metáfora permite ao legislador em optar pelos termos “perda ou perdimento de bens” nada mais é do que o antigo “confisco” que remonta a Roma Antiga e foi mantido em algumas constituições brasileiras e proibido em outras”. (PEREIRA, 2017, p. 227).
- 5 “Quanto ao produto do delito, trata-se daquilo que foi diretamente conquistado com a prática delituosa, tal como o dinheiro subtraído do banco ou a coleção de armas retirada de um colecionador. Além do produto, é possível que o delinquente converta em outros bens ou valores o que auferiu por conta do crime, dando margem ao confisco. Nesse caso, fala-se no proveito do crime. Ex.: o apartamento adquirido com o dinheiro roubado do estabelecimento bancário. Em ambas as situações, a perda é automática, decorrente de mera sentença condenatória em face de quem possuía o produto ou proveito, independentemente de ter o julgador se manifestado a respeito (art. 91, II, b, CP)” (NUCCI, 2017, p. 1028).
- 6 “O combate eficaz a essa criminalidade organizada e globalizada exige a inutilização do lucro ilícito, mormente quando este lucro se apresenta com aparência de legalidade, pois este lucro alimenta e estimula as organizações criminosas, possibilita o surgimento de novos delinquentes atraídos pelo enriquecimento fácil e também pode



gerar corrupção na estrutura do Estado. Entretanto, conforme ressaltado anteriormente, o direito penal clássico revelasse insuficiente para responder de forma eficaz a este tipo de criminalidade, mormente no que diz respeito ao sistema de penas tradicionalmente utilizado, ou seja, fundamentado exclusivamente na privação da liberdade na imposição de multa. Nesta sociedade de risco, a pena de confisco de bens apresenta-se como medida penal adequada e útil, além de muito eficaz no combate ao lucro ilícito derivado de atividades criminosas” (CORRÊA JÚNIOR, 2006, p. 24).

- 7 Tal percepção resta clara no trecho do voto de relatoria do Ministro Luiz Fux, no Recurso Extraordinário nº 638491, em que dispôs sobre o confisco no âmbito de crimes relacionados ao tráfico de drogas: “O confisco no direito comparado é instituto de grande aplicabilidade nos delitos de repercussão econômica, sob o viés de que “o crime não deve compensar”, perspectiva adotada não só pelo constituinte brasileiro, mas também pela República Federativa do Brasil que internalizou diversos diplomas internacionais que visam reprimir severamente o tráfico de drogas” (RE 638491, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 17/05/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017).
- 8 Sobre o tema, especificamente no caso da corrupção, Fábio Ulhoa ressalta que “quem fornece os recursos para a corrupção e que mais se beneficia com os resultados dela é a pessoa jurídica, em geral uma sociedade empresária” (COELHO, 2015, p. 292).
- 9 “A pena de perda de bens e valores, prevista na Constituição Federal (CF/1988) e regulamentada pela Lei 9.714/1998, surge nesse cenário como alternativa penal adequada a algumas hipóteses de crimes econômicos e patrimoniais, além daqueles praticados por pessoas jurídicas, entre outros, tendo em vista que impõe uma consequência jurídica que pode ser individualizada, proporcional e de natureza semelhante à do bem jurídico lesado. Além disso, a aplicação da pena mencionada também incentiva o cumprimento das regras sociais na medida em que anula o benefício auferido com a conduta ilícita e, ainda, impõe uma perda patrimonial correspondente à vantagem pretendida” (CORRÊA JÚNIOR, 2006, p. 33).
- 10 O artigo 91 do Código Penal previu o perdimento do produto do crime como efeitos genéricos extrapenais da condenação: “Art. 91 - São efeitos da condenação: II - a perda em favor da União, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé: (...) b) do produto do crime ou de qualquer bem ou valor que constitua proveito auferido pelo agente com a prática do fato criminoso”. Com base nesse dispositivo, o confisco produz efeitos imediatos e automaticamente após a prolação da sentença condenatória que reconheça a autoria e materialidade de todo e qualquer crime previsto no ordenamento jurídico brasileiro, ou a partir do perfazimento de qualquer ato negocial do Estado que antecipe legalmente os efeitos da sentença, independentemente de serem declarados explicitamente. Tais efeitos se mantêm mesmo com a extinção da punibilidade pela abolição criminis, incidindo inclusive sobre os valores equivalentes ao que inicialmente constituía o produto do ilícito. Ressalta-se que a discussão acerca da possibilidade da ou não da execução da pena em segunda instância limita-se às penas privativas de liberdade, não se aplicando aos efeitos da condenação.
- 11 O Código Penal prevê a possibilidade de que o confisco recaia não somente sobre bens, mas também sobre valores pecuniários, até porque o Código passou a permitir, a partir da Lei nº 12.694, de 2012, a decretação da perda dos “valores equivalentes ao produto ou proveito do crime quando estes não forem encontrados ou quando se localizarem no exterior”, nos termos do seu artigo 91, § 1º.
- 12 Código Penal: “Art. 91 (...)§ 2º Na hipótese do § 1º, as medidas assecuratórias previstas na legislação processual poderão abranger bens ou valores equivalentes do investigado ou acusado para posterior decretação de perda” (Incluído pela Lei nº 12.694, de 2012).



- 13 Importa a fonte ilícita dos recursos a serem confiscados. A Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção prevê: “Artigo 31 (...) 4. Quando esse produto de delito se tiver transformado ou convertido parcialmente ou totalmente em outros bens, estes serão objeto das medidas aplicáveis a tal produto de acordo com o presente Artigo. 5. Quando esse produto de delito se houver mesclado com bens adquiridos de fontes lícitas, esses bens serão objeto de confisco até o valor estimado do produto mesclado, sem menosprezo de qualquer outra faculdade de embargo preventivo ou apreensão”.
- 14 Constituição Federal: “Art. 5º (...) XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido”.
- 15 Também conhecida como Convenção de Mérida, essa Convenção foi internalizada por intermédio do Decreto 5.687, de 31 de janeiro de 2006. Nesse sentido, confirmam-se os considerados da Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção. Disponível em: <https://goo.gl/HqdSkM>.
- 16 Lei nº 12.486/2013: Art. 19. Em razão da prática de atos previstos no art. 5º desta Lei, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por meio das respectivas Advocacias Públicas ou órgãos de representação judicial, ou equivalentes, e o Ministério Público, poderão ajuizar ação com vistas à aplicação das seguintes sanções às pessoas jurídicas infratoras: I - perdimento dos bens, direitos ou valores que representem vantagem ou proveito direta ou indiretamente obtidos da infração, ressalvado o direito do lesado ou de terceiro de boa-fé”.
- 17 Lei 8.429, de 2 de junho de 1992: “Art. 12. Independentemente das sanções penais, civis e administrativas previstas na legislação específica, está o responsável pelo ato de improbidade sujeito às seguintes cominações, que podem ser aplicadas isolada ou cumulativamente, de acordo com a gravidade do fato: I - na hipótese do art. 9º, perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio, ressarcimento integral do dano, quando houver, perda da função pública, suspensão dos direitos políticos de oito a dez anos, pagamento de multa civil de até três vezes o valor do acréscimo patrimonial e proibição de contratar com o Poder Público ou receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, direta ou indiretamente, ainda que por intermédio de pessoa jurídica da qual seja sócio majoritário, pelo prazo de dez anos”.
- 18 Além dessas hipóteses, cita-se o Decreto-Lei nº3.240, de 8/5/1941, que sujeitava a sequestro os bens de pessoas indicadas por crimes que resultem prejuízo para a Fazenda Pública, podendo atingir bens em poder de terceiros desde que estes os tivessem adquirido ilicitamente (DI PIETRO, MARRARA, 2017, p. 248).
- 19 Também se podem prever situações em que os sócios tenham sido condenados, desde que haja confusão patrimonial ou interferência das atividades ilícitas deles nas atividades da empresa.
- 20 Desde a Constituição de 1946 até a atual ordem constitucional há previsão dessa relativização do direito de propriedade (art. 5º, XXIII, 170, 182, § 2º e art. 186).
- 21 “Não se pode olvidar, ainda, que a liberdade é direito fundamental do ser humano e, no entanto, sempre foi alvo de intervenção penal, inexistindo motivos para justificar a inviolabilidade do direito à propriedade em caso de infração penal. Parece razoável afirmar que a propriedade, não obstante deva ser objeto de proteção e garantia jurídica, não pode ter garantia maior ou mais rigorosa que a liberdade ou a vida. Entretanto, conforme já mencionado, a liberdade continua sendo alvo de intervenção penal do Estado por meio da pena privativa de liberdade [...]” (CORRÊA JÚNIOR, 2006. p. 195).



- 22 “Obviamente o direito de propriedade, especialmente quando reveste a forma empresária, deve suportar restrições peculiares com que se conformará, de acordo com as exigências do bem comum, e sujeitar-se-á a obrigações que a limitem, de molde a reprimir a sua utilização abusiva (Código Civil, art. 1.228, § 1º)” (PEREIRA, 2017, p. 108).
- 23 Sobre o tema, Caio Mário descreve tendência fragmentação do direito real de propriedade: “Confrontando o direito de propriedade na sua feição romana com as concepções dia a dia ocorrentes, verifica-se que se esboça com toda nitidez uma tendência que se concretiza em doutrina atual, distanciando as noções hodiernas dos conceitos clássicos e salientando notória linha de evolução para um regime dominial invencivelmente diverso do que foi no passado. Em meio a tais tendências, o direito moderno conhece um novo tipo dominial, o da propriedade empresarial. Com a concentração do poder econômico, tornou-se necessário imprimir ao domínio maior flexibilidade, que lhe permita adaptar-se a condições de mais fácil mobilização dos capitais, diminuição de encargos tributários etc. Por outro lado, certos empreendimentos requerem disponibilidades enormes. Em consequência de tudo isto, instituiu-se a empresa como organização econômica, dentro da qual se fragmentam os direitos de cada um, e, em vez de o investidor apresentar-se como titular do domínio sobre bens de valor imenso, desloca-se para a empresa o *ius dominii*, dispersando-se por um sem-número de sócios, ou mais comumente acionistas, os direitos expressos em títulos representativos de uma espécie de propriedade usufrutuária. Desta sorte, a propriedade não deixa de ser um direito subjetivo e, sem perder as suas características individuais, fragmenta-se a seu turno. A empresa, administrada por um grupo controlador, é proprietária do acervo de bens, às vezes de valor imensurável, enquanto os indivíduos que concorreram para a formação dos recursos financeiros têm os seus direitos restritos ao gozo de vantagens, ou reduzidos à percepção de certa rentabilidade (espécie de usufruto). A propriedade se multiplica valorativamente, enquanto se concentra na empresa; e ao mesmo tempo se difunde na aptidão de fruição” (PEREIRA, 2017, p. 91-92).
- 24 A hipótese de acesso direto ao patrimônio dos sócios depende de haver desconsideração da personalidade jurídica.
- 25 Tribunal Regional Federal da 4ª Região – 13ª Vara Federal da Seção Judiciária de Curitiba. Ação Penal Nº 5000553-66.2017.4.04.7000, sentença, p. 113.
- 26 STJ - REsp: 1087447 RJ 2008/0191494-0, Relator: Ministro MASSAMI UYEDA, Data de Julgamento: 18/03/2010, T3 - TERCEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 14/04/2010
- 27 STJ – AgRg no CC 117.216/DF, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 12-6-2013, DJe 17-6-2013.
- 28 STJ – CC 79.170/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10-9-2008, DJe 19-9-2008.
- 29 STJ – CC 106.768/RJ, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 23-9-2009, DJe 2-10-2009. No mesmo sentido, STJ – AgRg nos EDcl no CC 99.548/SP, Rel. Ministro SIDNEI BENETI, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 23-2-2011, DJe 10-3-2011.
- 30 STF – RE 583.955, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 28-5-2009, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-162 DIVULG. 27-8-2009 PUBLIC. 28-8-2009 EMENT. VOL-02371-09 PP-01.716 RTJ VOL-00212- PP-00570.
- 31 STJ - CC 148.803/RJ, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 26/04/2017, DJe 02/05/2017.



# Passivo Atuarial e seu impacto no Balanço Patrimonial da União

## Anderson Soares Silva

Doutor em Controladoria e Contabilidade (FEA/USP). Mestre em Ciências Contábeis (FACC/UFRJ). MBA em Previdência Complementar (COPPE/UFRJ). MBA em Gestão Empresarial (EPGE/FGV). Graduado em Ciências Navais (Escola Naval). Oficial do Corpo de Intendentes da Marinha desde 1996. Atualmente é Chefe do Departamento de Estudos Remuneratórios da Diretoria de Finanças da Marinha.

## Anderson Chaves Silva

Doutorando em Ciências Contábeis (UFRJ). Mestre em Ciências Contábeis (UFRJ). Pós-Graduado em Administração Pública - Finanças (FGV). Pós-Graduado em Negócios Internacionais (UNINTER). Graduado em Ciências Navais (Escola Naval). Oficial do Corpo de Intendentes da Marinha desde 2000.

## RESUMO

O contínuo crescimento das despesas previdenciárias tem preocupado o Governo Federal, sobretudo em função do teto de gastos estabelecido pelo Novo Regime Fiscal. Nesse contexto, a definição do passivo previdenciário do regime próprio de previdência social (RPPS), referente aos servidores públicos federais, torna-se essencial para a adoção de medidas necessárias à solvência de longo prazo do regime. Tendo em vista que o resultado das avaliações atuariais desse RPPS tem subsidiado o registro da provisão matemática previdenciária (PMP) no Balanço Geral da União, o presente estudo pretende analisar os elementos que compõem o passivo previdenciário, bem como os aspectos contábeis que fundamentaram o registro dessa provisão. Os resultados encontrados permitiram constatar os óbices enfrentados, especificamente com relação à base de dados, para realizar a avaliação atuarial do RPPS. Assim, este trabalho propõe duas alternativas para a melhoria da informação contábil: reclassificação de parcela da PMP no passivo contingente ou alteração do método de custeio atuarial para permitir que os benefícios futuros sejam contabilizados adequadamente.

**Palavras-chave:** RPPS; BGU; PMP; atuarial; contabilidade.

## INTRODUÇÃO

A situação econômica e fiscal do país nos últimos anos tem ensejado um controle mais rígido das despesas do Governo Federal, sobretudo em função do limite imposto às despesas primárias pelo Novo Regime Fiscal, instituído pela Emenda Constitucional nº 95/2016.



Nesse contexto, segundo Santos (2014), o custo da previdência social tem causado grande preocupação para autoridades governamentais em todos os níveis de governo no país.

Anualmente, em atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o Governo Federal elabora a avaliação atuarial do regime próprio de previdência social (RPPS) da União. A referida avaliação é realizada pela Secretaria de Previdência, vinculada ao Ministério da Fazenda, e seu resultado orienta o registro da provisão matemática previdenciária (PMP), que é evidenciada no Balanço Geral da União (BGU).

Assim, no âmbito da União, a definição do custo previdenciário com os servidores públicos é essencial para que se possa avaliar a sustentabilidade de longo prazo do regime e implementar medidas que garantam a viabilidade dos benefícios dos atuais e dos futuros segurados. O papel da avaliação atuarial e da adequada evidenciação contábil são relevantes e merecem atenção, sobretudo em função dos constantes debates acerca da contabilidade previdenciária e do seu impacto nas contas públicas. Nesse sentido, este estudo pretende analisar os aspectos atuariais e contábeis que fundamentaram a apuração do custo previdenciário do RPPS, em um período de dez anos (2006 a 2015), e nortearam a evidenciação da PMP no BGU a partir de 2014, decorrente do resultado da avaliação atuarial do RPPS da União.

## **AVALIAÇÃO FINANCEIRA E ATUARIAL DOS REGIMES PREVIDENCIÁRIOS**

A Constituição Federal de 1988 promoveu grande mudança na previdência social nacional. Como salienta Santos (2014), a reforma decorrente no novo texto constitucional estabeleceu, entre outros aspectos, a observância do equilíbrio financeiro e atuarial, visando buscar a regularidade dos regimes previdenciários.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (LRF), em seu art. 4º, § 2º, IV, *a*, determina que o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) deve conter um anexo referente à avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes previdenciários.

Plamondon *et al.* (2011, p. 45) afirmam que “o relatório atuarial apresenta a viabilidade do plano sob vários cenários econômicos e demográficos, fornecendo aos financiadores do sistema uma avaliação dos riscos que enfrentam com relação à suficiência dos índices de contribuição”.

Nogueira (2011, p. 217), por sua vez, destaca que alcançar o equilíbrio financeiro e atuarial em regimes organizados antes de 1998, que já se encontravam em uma situação de desequilíbrio estrutural crônico, é uma tarefa muito complexa, que implica na desconstrução de “modelos e estruturas erroneamente consolidados há anos ou décadas”.

## **CUSTO PREVIDENCIÁRIO**

Nóbrega (2006, p. 71) estabelece que o custo previdenciário está diretamente relacionado à quantidade de benefícios ofertados, correspondendo “ao valor atual (atuarial) dos benefícios futuros da massa de segurados em determinado momento do tempo”, salientando que a este valor devem ser adicionadas as despesas administrativas do regime previdenciário.

Nogueira (2011, p. 191), por sua vez, define custo previdenciário como “o montante total dos compromissos futuros do plano de benefícios para honrar os direitos previdenciários de seus segurados”. Para a apuração desse custo, são considerados os seguintes elementos:

- a) base normativa dos benefícios: representa, em regra, a relação dos benefícios, as regras de concessão, a metodologia de cálculo, entre outros;
- b) base cadastral: de extrema importância para se quantificar os benefícios futuros do RPPS, engloba as características individuais dos segurados; e
- c) base atuarial, ou hipóteses atuariais: determinam importantes reflexos no cálculo do custo previdenciário do RPPS (Nogueira, 2011).

Gushiken *et al.* (2002) afirmam que o desenho do RPPS é o grande definidor do custo previdenciário, enquanto a fidedignidade do cálculo desse custo depende basicamente da correção das informações cadastrais. Por fim, as hipóteses atuariais são meras tentativas de aproximação com a realidade, carentes de constante reavaliação.

## REGIMES E MÉTODOS DE FINANCIAMENTO

Apurado o custo previdenciário, resta definir como será o seu custeio no longo prazo. O art. 4º, da Portaria MPS nº 403, de dez de dezembro de 2008, dispõe que os RPPS podem adotar os regimes de financiamento de capitalização, de repartição simples e de repartição de capitais de cobertura.

Segundo Pinheiro (2005), o regime de repartição simples não constitui fundos e se fundamenta no equilíbrio orçamentário do período, em que as contribuições equivalem aos benefícios, conforme demonstram as equações 1 e 2:

$$\int_{\alpha}^{\beta} N(x, t) \text{contribuição}(t) w(t) dx = \int_{\beta}^{\omega} N(x, t) \text{benefício}(t) w(t) dx \quad (1)$$

$$\frac{\text{contribuição}(t)}{\text{benefício}(t)} = \frac{\int_{\beta}^{\omega} N(x, t) dx}{\int_{\alpha}^{\beta} N(x, t) x} \quad (2)$$

Onde:

- $N(x, t)$  é a população com  $x$  anos de idade no período  $t$
- $\text{contribuição}(t)$  é a contribuição no período  $t$
- $\text{benefício}(t)$  é a taxa de benefício no período  $t$
- $w(t)$  é o salário no período  $t$
- $\beta$  é a idade de aposentadoria
- $\alpha$  é a idade de entrada no mercado de trabalho
- $\omega$  é a idade limite de sobrevivência



O regime de capitalização, por sua vez, acumula fundos e se fundamenta em equilíbrios orçamentários de coortes, em que o montante dos benefícios no período de recebimento equivale ao valor total acumulado no fundo (Pinheiro, 2005), em observância às equações 3 e 4:

$$\text{contribuição}(w)e^{j\beta} \int_{\alpha}^{\beta} p(x)e^{-jx} + js(x)dx = \text{benefício}(w)e^{j\beta} \int_{\beta}^{\omega} p(x)e^{-jx} + js(x)dx \quad (3)$$

Onde:

$$\text{contribuição}(w) = \frac{\int_{\beta}^{\omega} p(x)e^{-jx}}{\int_{\alpha}^{\beta} p(x)e^{-jx}} \text{benefício}(w) \quad (4)$$

- $p(x)$  é a probabilidade de sobrevivência do nascimento à idade  $x$
- $\text{contribuição}(w)$  é a contribuição
- $\text{benefício}(w)$  é a taxa de benefício
- $w$  é o salário
- $j$  é a taxa de juros real
- $\beta$  é a idade de aposentadoria
- $\alpha$  é a idade de entrada no mercado de trabalho
- $\omega$  é a idade limite de sobrevivência
- $s(x)$  é o montante acumulado por uma coorte até a idade  $x$  em um regime de capitalização.

Pugh (2006) salienta que, em meio aos possíveis métodos de financiamento atuariais, duas categorias se destacam:

a) métodos de financiamento de benefícios acumulados – relacionados a serviços ou anos de contribuição já realizados, até a data da avaliação atuarial, têm como foco manter certo nível de financiamento. Orientados pela segurança, tais métodos tentam estabelecer e manter um sólido relacionamento entre os ativos do fundo e os passivos acumulados. Métodos mais importantes: unidade de crédito atual e unidade de crédito projetada; e

b) métodos de financiamento de benefícios prospectivos – relacionadas a serviços futuros projetados, têm como foco definir certo nível de contribuições. Orientados pela contribuição, têm como objetivo principal a estabilidade de tais contribuições. Métodos mais importantes: idade de entrada, idade atingida e agregado.

No Brasil, para o RPPS, o § 4º, do art. 4º, da Portaria MPS nº 403/2008, dispõe que o método de financiamento para as avaliações atuariais será o da unidade de crédito projetada.

## ASPECTOS CONTÁBEIS FUNDAMENTAIS

Atualmente, encontra-se em vigor a 7ª edição do manual de contabilidade aplicada ao setor público (MCASP), de observância obrigatória pelos entes federativos. O item 10.2.1, do MCASP, dispõe que as provisões devem ser reconhecidas quando, simultaneamente:

- a) exista uma obrigação presente resultante de eventos passados, que independam de ações futuras da entidade;
- b) seja provável uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos ou potencial de serviços para a extinção da obrigação; e
- c) seja possível fazer uma estimativa confiável do valor da obrigação.

O item 10.3 do MCASP define que os passivos contingentes não devem ser reconhecidos patrimonialmente, já que dependem da ocorrência de eventos para o surgimento da obrigação, mas registrados em contas de controle e divulgados em notas explicativas.

Com relação à PMP, o item 10.5.4, do MCASP, ressalta que a *International Public Sector Accounting Standard (IPSAS) nº 39 (Employee Benefits)* destaca a necessidade de reconhecimento do passivo atuarial e sua evidenciação no Balanço Patrimonial.

Entretanto, cabe salientar que a referida norma ainda está em processo de convergência. Conforme calendário de trabalho conjunto da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), está previsto que esse processo seja finalizado em 2018. Assim, a observância da IPSAS 39 é facultativa e residual, conforme ilustrado na Figura 1.

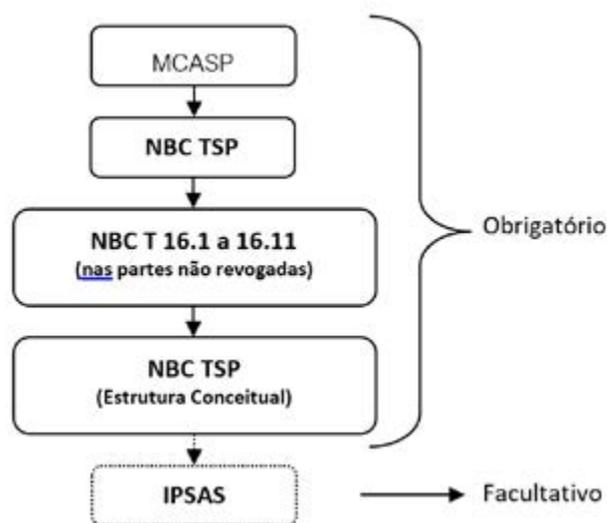


Figura 1 - Filtro Normativo Contábil

**Fonte:** Elaborado pelos autores a partir do MCASP.



## CONTABILIDADE PREVIDENCIÁRIA

Segundo Lima e Guimarães (2009, p. 23), a contabilidade previdenciária visa

evidenciar a capacidade econômico-financeira do ente público, em garantir, ao indivíduo que não tem mais capacidade laborativa, os recursos necessários à sua sobrevivência e de seus dependentes, na proporção dos benefícios definidos pela legislação, sob uma perspectiva de sustentabilidade.

Nesse sentido, especialmente para os planos previdenciários do tipo benefício definido, a contabilidade é complexa, existindo diversas questões não consensuais na literatura. Além disso, envolve a estimação de valores, a partir de premissas atuariais, para reconhecimento dos passivos relacionados, dos custos totais a serem alocados nos períodos em que são efetivamente realizados, e dos ativos que porventura existam (Glaum, 2009).

No Brasil, a Portaria MPS nº 509, de 12 de dezembro de 2013, estabelece que os procedimentos contábeis aplicados aos RPPS deverão observar o previsto no MCASP. O item 10.5.4, do MCASP, dispõe que “a provisão matemática previdenciária, também conhecida como passivo atuarial, representa o valor presente do total dos recursos necessários ao pagamento dos compromissos dos planos de benefícios, calculados atuarialmente, em determinada data” (MCASP, p. 226).

## ANÁLISE DA AVALIAÇÃO ATUARIAL DO RPPS

### BASE CADASTRAL

Preliminarmente, cabe destacar que

as provisões matemáticas previdenciárias apresentam o somatório das reservas matemáticas do RPPS, dos benefícios concedidos e a conceder, significando os compromissos líquidos do plano de benefícios com projeção para 150 anos, que consideram a expectativa de reposição de servidores. (Balanço Geral da União, 2014, p. 598)

O Gráfico 1 apresenta o Valor Presente Atuarial (VPA) dos benefícios concedidos, dos benefícios a conceder, das contribuições e, conseqüentemente, do *deficit* atuarial para os exercícios de 2008 a 2017, de acordo com os dados do anexo ao PLDO para o ano a que se refere.

De sua análise, verifica-se uma relevante mudança no comportamento de 2012 para 2013, no VPA dos benefícios a conceder e das contribuições, afetando a trajetória do *deficit* atuarial, bem como uma alteração de tendência de 2014 para 2015. Por outro lado, constata-se um comportamento equilibrado no VPA dos benefícios concedidos. É importante ressaltar que o VPA das contribuições está diretamente relacionado com a massa de contribuintes e com as alíquotas cobradas, enquanto o VPA dos benefícios a conceder com a população de servidores em atividade.

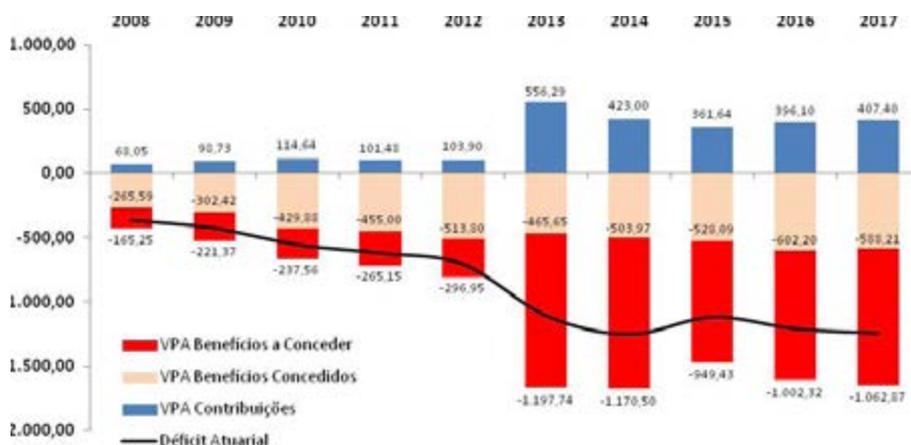


Gráfico 1 – Avaliação atuarial do RPPS (em bilhões R\$) – 2008 a 2017

Fonte: PLDO 2008 a 2017.

Considerando a estabilidade do VPA dos benefícios concedidos e a forte variação nos VPA dos benefícios a conceder e das contribuições, é cabível a verificação da seguinte hipótese:

“H0 - Houve incremento na base de dados dos servidores públicos ativos no PLDO de 2013”.

Tabela 1 - Quantitativo de servidores federais (em milhões)

Fonte de Dados	Ano da base de dados									
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
	Ano do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias									
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
<b>PLDO (1)</b>	1.20	1.28	1.30	1.30	1.30	1.40	1.40	1.16	1.17	1.22
<b>BEPS (2)</b>	1.34	1.34	1.36	1.40	1.44	1.45	1.45	1.47	1.52	1.54
<b>(1)/(2)%</b>	<b>89.40</b>	<b>95.39</b>	<b>96.28</b>	<b>93.21</b>	<b>90.87</b>	<b>96.61</b>	<b>96.19</b>	<b>78.44</b>	<b>77.17</b>	<b>79.65</b>

Fonte: PLDO 2008 a 2017 e BEPS 249.

A Tabela 1 apresenta os quantitativos de servidores informados nos PLDO de 2008 a 2017, em relação aos quantitativos evidenciados no Boletim Estatístico de Pessoal e Informações Organizacionais (BEPS) nº 249, produzido pelo Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. É possível constatar que:

a) a base de dados do PLDO, de 2006 a 2012, correspondeu, em média, a 94% dos dados do BEPS. Todavia, merece destaque o decréscimo dessa relação no período de 2013 a 2015;



b) para a elaboração dos PLDO de 2011 e 2012, o MPS utilizou a mesma base de dados de 2008, alegando que isso ocorreu em função da qualidade das informações recebidas. Isto contribui para explicar a redução da relação entre os dados do PLDO com os do BEPS, nas bases de dados de 2009 (93,21%) e 2010 (90,87%), em relação a 2008 (96,28%); e

c) comparando-se a base de dados de 2011 em relação a 2010, verifica-se um incremento, que pode indicar a correção da base de dados utilizada.

Assim, tendo em vista que a base de dados de 2011 foi utilizada para a elaboração do PLDO de 2013, é possível concluir que a hipótese sugerida é verdadeira (houve incremento na base de dados dos servidores públicos ativos no PLDO de 2013). Tal afirmação é também ratificada a partir dos dados constantes na Tabela 2.

Tabela 2 - Comparativo da base de dados (2010-2011)

Categoria	Base de dados					
	2010			2011		
	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/(2)%	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/(2)%
<b>Ativos</b>	581,836	771,570	75.41	741,328	782,591	94.73
<b>Inativos</b>	391,037	404,858	96.59	395,462	407,997	96.93
<b>Pensionistas</b>	331,866	259,395	127.94	266,276	261,672	101.76
<b>TOTAL</b>	<b>1,304,739</b>	<b>1,435,823</b>	<b>90.87</b>	<b>1,403,066</b>	<b>1,452,260</b>	<b>96.61</b>

Fonte: PLDO 2012 e 2013.

Verifica-se um incremento de 159.492 servidores ativos na base de dados de 2011. Apesar de intempestivo, esse aperfeiçoamento contribuiu para a melhoria da estimativa do custo previdenciário. Entretanto, ressaltam-se outros dois fatos: a redução de 65.590 pensionistas na base de 2011, e uma relação de dados do PLDO superior a 100% dos do BEPS (127,94% em 2010 e 101,76 em 2011).

Tabela 3. Comparativo da base de dados (2006 a 2015)

Categoria	Ativos			Inativos			Pensionistas		
	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/(2)%	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/(2)%	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/(2)%
<b>2006</b>	551,065	691,604	79.68	411,527	397,939	103.41	237,746	253,127	93.92
<b>2007</b>	573,413	691,589	82.91	397,036	394,475	100.65	311,191	257,579	120.81
<b>2008</b>	581,836	701,582	82.93	391,037	392,686	99.58	331,866	260,947	127.18



Categoria	Ativos			Inativos			Pensionistas		
	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/ (2)%	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/ (2)%	PLDO (1)	BEPS (2)	(1)/ (2)%
2009	581,836	742,178	78.40	391,037	400,721	97.58	331,866	256,812	129.23
2010	581,836	771,570	75.41	391,037	404,858	96.59	331,866	259,395	127.94
2011	741,328	782,591	94.73	395,462	407,997	96.93	266,276	261,672	101.76
2012	737,175	779,719	94.54	395,462	413,199	95.71	266,276	261,342	101.89
2013	490,197	797,319	61.48	322,455	414,785	77.74	343,869	262,231	131.13
2014	533,708	840,876	63.47	333,983	418,049	79.89	306,955	263,180	116.63

Fonte: PLDO 2008 a 2017 e BEPS 249.

A Tabela 3 foi elaborada para verificar a ocorrência, ou não, de uma relação dos dados do PLDO e do BEPS superior a 100%, em todo o período estudado. Constatou-se que, à exceção de 2006, todo o período apresentou tal discrepância. Partindo desse fato, e considerando que pensionistas são beneficiários e contribuintes do RPPS, é possível sugerir que há uma superavaliação no VPA dos benefícios concedidos e das contribuições, bem como no *deficit* atuarial estimado.

Quanto ao decréscimo da relação entre os dados do PLDO e do BEPS, no período de 2013 a 2015, infere-se que resulta da baixa qualidade dos dados sobre servidores ativos recebidos para a elaboração das respectivas avaliações. Dessa maneira, tendo em vista que tais servidores ainda não são beneficiários do regime, tal fato contribui para uma subavaliação do VPA dos benefícios a conceder e das contribuições, causando impactos, também, no *deficit* atuarial estimado.

## BASE NORMATIVA DOS BENEFÍCIOS

Com relação ao regime financeiro, somente no PLDO de 2017 foi utilizado o regime de capitalização indicado na Portaria MPS nº 403/2008. No entanto, não foram especificados os tipos de benefícios avaliados. Em todas as demais avaliações, empregou-se o regime de repartição simples. É importante salientar que o emprego do regime de capitalização é realizado de maneira fictícia, já que o RPPS dos servidores públicos federais não é capitalizado.

Apesar de a adoção do método da unidade de crédito projetada ser definida pela Portaria MPS nº 403/2008, em todas as avaliações atuariais do período analisado, foi empregado o método agregado. Os relatórios atuariais não apresentam justificativa para a utilização desse método de custeio.

## BASE ATUARIAL

As premissas e hipóteses empregadas nas avaliações atuariais foram: tábuas biométricas; crescimento salarial por mérito; reposição de servidores; família-padrão; idade de entrada no mercado de trabalho; taxa de rotatividade; taxa de juros; regime financeiro; e método de custeio.



Para o período aqui considerado, foram verificadas alterações nos seguintes parâmetros:

- a) a partir do PLDO 2011, passou-se a utilizar as tábuas biométricas do IBGE; e
- b) a partir do PLDO 2013: i) alterou-se taxa de reposição dos servidores para 1:1 (a justificativa foi a de minimizar as subavaliações das reservas matemáticas calculadas até então); ii) como família-padrão, passou-se a considerar o casal com a mesma idade (havia uma diferença de cinco anos entre os cônjuges) e 90% da obrigação para pagamento da pensão (era definido um filho 22 anos mais novo); e iii) desconsiderou-se a taxa de rotatividade (até o PLDO 2012, a taxa era de 1% a.a.).

Constatou-se, então, que foram promovidas alterações que refletiram na apuração do custo previdenciário, sobretudo no PLDO 2013, no qual se observou um aumento de R\$ 400 bilhões no *deficit* atuarial. Assim, o *deficit* apurado em 2013 foi 56% maior do que o estimado no PLDO 2012.

### ANÁLISE DO REGISTRO PATRIMONIAL DA PROVISÃO MATEMÁTICA PREVIDENCIÁRIA

Conforme já mencionado, “passivo” é uma obrigação que independe da ocorrência de outros eventos para se concretizar. Assim, os benefícios a conceder, referentes aos servidores ativos, não deveriam ser enquadrados como passivos, mas sim como passivos contingentes, já que ainda dependem da ocorrência de outros eventos para a sua concretização, conforme o MCASP. Tal situação foi agravada nas avaliações atuariais realizadas a partir do PLDO 2013, uma vez que foi alterada a taxa de reposição dos servidores para 1:1, computando-se, assim, custos de servidores que sequer contribuíram para o regime previdenciário. O VPA dos benefícios a conceder seria evidenciado em notas explicativas, observando uma adequada classificação e divulgação da informação contábil. A Tabela 4 demonstra o valor da PMP que seria reconhecida a partir deste entendimento.

Tabela 4 - Provisão Matemática Previdenciária (PMP) (em bilhões R\$)

BGU	PMP registrada	PMP sugerida
2014	1,208.43	206.11
2015	1,243.69	180.82
2016	1,364.50	347.01

**Fonte:** Elaborado pelos autores.

Por outro lado, mantendo-se o VPA dos benefícios a conceder na PMP, seria necessário corrigir o método de custeio atuarial para o método da unidade de crédito projetada, visando melhorar a estimativa contábil, atendendo ao que determina a Portaria nº 403/2008, do MPS, e ao que orienta a doutrina (Hendriksen & Van Breda, 1999; Pugh, 2006). Nesse sentido, é importante ressaltar que, finalizado o processo de convergência da IPSAS 39, a NBC TSP decorrente, provavelmente, indicará tal método de custeio atuarial para a mensuração e o reconhecimento da PMP dos benefícios pós-emprego.



## CONCLUSÃO

O *deficit* atuarial apurado em um relatório gerencial deve ser analisado, sob a perspectiva contábil, para que seja inserido, adequadamente, nas demonstrações financeiras. Não obstante o trabalho desenvolvido pela Secretaria de Previdência, que corrobora o fato de a ciência atuarial se mostrar adequada à mensuração das obrigações de longo prazo, é prerrogativa da ciência contábil a correta classificação patrimonial, de modo a não gerar um impacto indevido nas contas públicas.

O presente estudo tentou evidenciar que as incertezas que envolvem os cálculos atuariais não são restrições apontadas sem fundamento por parte da doutrina. A volatilidade das premissas e hipóteses, bem como a ausência de uma base de dados confiável, impacta a mensuração dessas obrigações. De toda forma, a evidenciação contábil deve ser promovida para uma adequada transparência da informação à sociedade.

Nesse sentido, visando o aprimoramento da informação contábil, parece factível a adoção de uma das alternativas aqui apresentadas: exclusão do VPA dos benefícios a conceder da PMP e inclusão do respectivo montante no passivo contingente; ou alteração do método de financiamento atuarial para o método de unidade de crédito projetada de modo que os benefícios futuros possam ser contabilizados de forma mais fidedigna, contribuindo para a transparência das contas da União.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Balanco Geral da União (2014)**. Prestação de Contas da Presidência da República.

BRASIL. **Balanco Geral da União (2015)**. Prestação de Contas da Presidência da República.

BRASIL. **Balanco Geral da União (2016)**. Prestação de Contas da Presidência da República.

BRASIL. **Boletim Estatístico de Pessoal e Informações Organizacionais n. 249 (2017)**. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 7ª edição**. (2017). Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios.

BRASIL. **Portaria n. 184, de 25 de agosto de 2008**. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

BRASIL. **Portaria n. 403, de 10 de dezembro de 2008**. Dispõe sobre as normas aplicáveis às avaliações e reavaliações atuariais dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, define parâmetros para a segregação da massa e dá outras providências.



BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2008:** Anexo III.6 Avaliação Financeira e Atuarial do RPPS dos Servidores Públicos Civis da União. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2009:** Anexo IV.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2010:** Anexo IV.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2011:** Anexo III.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2012:** Anexo III.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2013:** Anexo IV.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2014:** Anexo IV.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2015:** Anexo IV.6 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2016:** Anexo IV.7 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2017:** Anexo IV.7 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

BRASIL. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO) 2018:** Anexo IV.7 Avaliação Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Civis. Brasília-DF.

GLAUM, M. (2009). **Pension accounting and research: a review.** Accounting and Business Research, 39 (3), 273-311.

GUSHIKEN, L., FERRARI, A. T., FREITAS, W. J. de, GOMES, J. V. & OLIVEIRA, R. M. F. de (2002). **Regime Próprio de Previdência dos Servidores: Como Implementar? Uma Visão Prática e Teórica.** Coleção Previdência Social, Série Estudos, v. 17. Brasília: MPAS.

HENDRIKSEN, E. S. e VAN BREDA, M. F. (1999). **Teoria da Contabilidade.** São Paulo, Atlas.

**International Public Sector Accounting Standards 39, July 2016.** Employee Benefits.

LIMA, D. V. de & GUIMARÃES, O. G. (2009). **Contabilidade Aplicada aos Regimes Próprios de Previdência Social.** Coleção Previdência Social, Série Estudos, v. 29. Brasília: MPS.



NÓBREGA, M. A. R. da (2006). **Previdência dos Servidores Públicos**. Editora Del Rey.

NOGUEIRA, N. G. (2011). **O Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social dos Servidores Públicos e a Capacidade de Implementação de Políticas Públicas pelos entes Federativos**. Dissertação. São Paulo. Universidade Presbiteriana Mackenzie.

PINHEIRO, R. P. (2005). **Riscos Demográficos e Atuariais nos Planos de Benefício Definido e Contribuição Definida num Fundo de Pensão**. Tese. Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais.

PLAMONDON, P., DROUIN, A., BINET, G., CICHON, M., MCGILLVRAY, W., BÉDARD, M. & PEREZ-MONTAS, H. (2011). **Prática Atuarial na Previdência Social**. Brasília, MPS/SPPS.

PUGH, C. (2006). **Funding Rules and Actuarial Methods. OECD Working Papers on Insurance and Private Pensions**. n. 1. OECD Publishing.

SANTOS, H. (2014). **As Reformas da Previdência no Brasil e o Equilíbrio Financeiro e Atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), dos Entes Federados Estaduais da Região Sudeste**. Dissertação. Fundação Getúlio Vargas.

---

Recebido em 15/01/2018

Aprovado em 15/05/2018



# A Lei das Estatais contribui para simplificar e elevar a segurança jurídica de licitações e contratos?

## **Jessé Torres Pereira Junior**

Desembargador do Tribunal de Justiça. Professor e coordenador dos cursos de pós-graduação em Direito Administrativo da Escola da Magistratura e da Escola de Administração Judiciária do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro. Professor convidado de cursos de especialização em Direito Público da Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro.

## **Marinês Restelatto Dotti**

Advogada da União. Especialista em Direito do Estado e em Direito e Economia (UFRGS). Professora no curso de especialização em Direito Público com ênfase em Direito Administrativo a UniRitter - Laureate International Universities, em Porto Alegre, RS.

## **RESUMO**

A Lei nº 13.303/16 exige a realização de procedimento licitatório prévio nas contratações realizadas por empresas estatais, em cumprimento ao comando previsto no art. 37, XXI, da Constituição Federal. A regra, contudo, é afastada nas contratações necessárias ao desempenho negocial dessas entidades, tais como as relacionadas à comercialização, prestação ou execução, de forma direta, de produtos, serviços ou obras especificamente relacionadas com seus respectivos objetos sociais, a fim de que a estatal não ocupe posição de desvantagem em relação à agilidade de que dispõem sociedades empresárias privadas e concorrentes no mercado. Embora estejam dispensadas de licitar a aquisição de bens, obras e serviços relacionados com seus respectivos objetos sociais, devem conferir lisura e transparência a essas contratações, em atenção aos princípios que regem a atuação da administração pública, selecionando seus parceiros por meio de processo isonômico, impessoal e transparente.

**Palavras-chave:** Estatais; Licitação; Dispensa; Atividades negociais; Simplificação.

## **INTRODUÇÃO**

A edificação do Estado Democrático de Direito pressupõe uma administração ágil, eficiente e eficaz na produção de resultados que respondam aos direitos individuais e sociais prometidos na Constituição da República. Se tais resultados não se contabilizam durante décadas em ritmo e volume correspondentes às expectativas da cidadania, nem ao perfil que a sociedade espera



do Estado e de seus agentes, ou pior, mascaram desvios de recursos para o atendimento a interesses ilegítimos, é necessário sindicatar sobre as causas do emperramento ou dos desvios, em busca de soluções que os previnam e superem a custos suportáveis.

Ordens jurídicas nacionais, justificadamente inconformadas com a ineficiência estatal – que é universal, nada obstante em graus e dimensões variáveis –, estão a propor, desde fins do século passado, a simplificação de estruturas e práticas administrativas como meio de alcançar os resultados de interesse público planejados, uma vez colhidos consensos que traduzam as escolhas e prioridades da cidadania exercitada. Essa estratégia – que se vem identificando com o “princípio da simplificação” – é a que se esperava, com ganho de eficiência e eficácia, do modelo de contratações a ser adotado pelas empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias, incumbidas que são, nas economias contemporâneas, de relevante parcela do desenvolvimento.

Uma das mais notáveis características do Estado Democrático de Direito é a de que o direito não se esgota no conjunto de normas formalmente positivadas. Por mais amplas e minudentes que possam ser, as leis e seus regulamentos não logram prever e resolver os muitos matizes com que se apresentam ou se modificam as relações interpessoais e coletivas, políticas, econômicas e sociais nas sociedades contemporâneas, que se distinguem pelo ritmo estonteantemente acelerado de propostas e mudanças de paradigmas culturais.

O direito se concretiza, a cada passo, por sua conformação à ordem jurídica e esta não se constitui tão-só de regras legais, mas também de princípios que às leis precedem, dando norte ao sistema pela prevalência dos valores éticos que consagram, tornando o sistema consistente. É o que se tem convencionado chamar de segurança jurídica, ou seja, não são as regras que asseguram relativa estabilidade às relações, mas sobretudo os princípios e valores com que as regras são interpretadas e aplicadas. Segurança jurídica pressupõe uma ordem jurídica e esta não se traduz apenas em regras, senão que em regras sujeitas a princípios, valores e normas que dão integridade e consistência ao sistema fundado na Constituição e nas leis.

Dezoito anos após a publicação da Emenda Constitucional (EC) nº 19/98, sobreveio a Lei nº 13.303/16 prometida, dispondo sobre o estatuto jurídico das empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias, no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, lei nova impulsionada pelos escândalos de corrupção envolvendo licitações e contratações realizadas por algumas dessas entidades.

O Título II da Lei nº 13.303/16 dispõe sobre as licitações e contratações das empresas estatais, o mais destacado instrumento jurídico por meio do qual se move a circulação de bens e serviços. Mas este não concebe um sistema inovador, que se pudesse sobretudo identificar com simplicidade e segurança jurídica. Ao contrário, a chamada Lei das Estatais incorpora procedimentos previstos na Lei nº 12.462/11, a qual dispõe sobre o regime diferenciado de contratações públicas (RDC), na Lei nº 10.520/02, instituidora da modalidade de licitação denominada pregão, e na Lei nº 8.666/93, que estabelece normas gerais sobre licitações e contratações administrativas. O novo regramento das estatais reúne, pois, ordens normativas cuja prática mostra pontos positivos e negativos, por isto que se aguardava que a Lei das Estatais aperfeiçoasse os pontos positivos e erradicasse os negativos, a par de remeter numerosos pontos para futura regulamentação. Sumariá-los entre o passado vintenário e o futuro



previsível é o objetivo deste texto, a partir da observação lançada pelo Ministro Vital do Rego<sup>1</sup>, do Tribunal de Contas da União:

No campo das licitações e contratos, a Lei das estatais buscou consolidar, num único diploma legal, dispositivos da Lei nº 8.666/1993, da Lei do Pregão (Lei nº 10.520/2002) e do RDC (Lei nº 12.462/2011), extraindo-se a essência dessas três normas.

Entre as inovações trazidas pela Lei nº 13.303/2016 no universo da atividade administrativa do Estado, merece destaque a “atualização” dos limites para a hipótese de dispensa de licitação em razão do valor. Os limites deveras defasados que, na Lei nº 8.666/1993, cingem-se a quinze mil reais, para obras e serviços de engenharia, e oito mil para outros serviços e compras, foram majorados para cem mil e cinquenta mil reais, respectivamente.

Restou frustrada, no entanto, a expectativa daqueles que esperavam ver na Lei nº 13.303/2016 a positivação de procedimentos de contratação ainda mais céleres e eficientes que propiciassem às estatais exploradoras de atividade econômica a possibilidade de competir, em efetiva igualdade de condições, com empresas que atuam exclusivamente no mercado privado.

## **AUTOAPLICABILIDADE DO REGIME DE LICITAÇÃO E CONTRATAÇÃO DA LEI Nº 13.303/16**

Estabelece o art. 71 do Decreto nº 8.945/16, o qual regulamenta, no âmbito da União, a Lei nº 13.303/16, que o regime de licitação e contratação instituído por esse diploma é autoaplicável, exceto quanto a:

- (a) procedimentos auxiliares das licitações, de que tratam os artigos 63 a 67 da Lei nº 13.303/16;
- (b) procedimento de manifestação de interesse privado para o recebimento de propostas e projetos de empreendimentos, de que trata o § 4º, do art. 31, da Lei nº 13.303/16;
- (c) etapa exclusivamente eletrônica de lances, de que trata o § 4º, da art. 32, da Lei nº 13.303/16;
- (d) preparação das licitações com matriz de riscos, de que trata o inciso X, do caput do art. 42, da Lei nº 13.303/16;
- (e) observância da política, a ser elaborada, de transações com partes relacionadas, de que trata o inciso V, do caput do art. 32, da Lei nº 13.303/16; e
- (f) disponibilização na internet do conteúdo informacional requerido nos artigos 32, § 3º, 39, 40 e 48 da Lei nº 13.303/16.

Salvo as hipóteses citadas, as normas sobre licitações e contratações da Lei nº 13.303/16, no âmbito da União, têm eficácia plena e aplicabilidade direta, imediata e integral, desde a entrada em vigor da lei, aptas portanto a produzir efeitos independentemente de norma regulamentar.

1 Disponível em: <<https://bit.ly/2w07ljA>>. Acesso em: 10 ago. 2016.



Já as exceções elencadas no art. 71 do Decreto nº 8.945/16 são normas não autoaplicáveis, ou seja, dependem de regulamento para complementar-lhes o sentido. A elaboração de tal regulamento é atribuição da entidade estatal respectivamente competente. O processamento da licitação para a formação do registro de preços também é dependente de regulamentação pelo Poder Executivo competente, segundo dispõe o art. 66, caput, da Lei nº 13.303/16.

### REVOGAÇÃO DO DECRETO Nº 2.745/98 (REGULAMENTO DE LICITAÇÕES E CONTRATAÇÕES DA PETROBRÁS)

Dispunha o revogado art. 67 da Lei nº 9.478/97 que os contratos celebrados pela Petrobrás, para aquisição de bens e serviços, seriam precedidos de procedimento licitatório simplificado, definido por meio de Decreto do Presidente da República. Em cumprimento ao dispositivo legal foi publicado o Decreto nº 2.745/98, já na vigência da EC nº 19/1998.

O regime jurídico de licitação e contratação instituído pela Lei nº 13.303/16 se diferencia do revogado Decreto nº 2.745/98 ao consagrar os princípios da celeridade processual – que já emoldurava a legislação regente da modalidade do pregão, editada a partir de 2002, em vista de a apresentação de lances ou propostas e a verificação de sua efetividade antecederem a fase de habilitação, de o exame de documentos de habilitação ser feito apenas do licitante provisoriamente classificado em primeiro lugar, e da existência de recurso administrativo único –, da ampla competitividade – pela adoção preferencial do formato eletrônico – e da economicidade – alicerçado pela disputa que se realiza por meio de etapa de lances.

O novel estatuto privilegia as licitações das empresas estatais, e portanto o rito do pregão, conforme se depreende de seu art. 51, decerto que levando em conta os resultados por até aqui mensurados – redução do tempo de processamento, simplificação do procedimento e obtenção de propostas mais vantajosas. Tão auspiciosos soam os ganhos de eficiência e eficácia do pregão que a diretriz do art. 32, IV, da Lei nº 13.303/16, estabelece a adoção preferencial dessa modalidade nas aquisições de bens e serviços comuns. Equivale a dizer que sua preterição sem justificativa cabal será considerada ilegal, dado que resultaria afastada a preferência legal expressa em favor do pregão.

### A REGÊNCIA DAS LICITAÇÕES REALIZADAS POR EMPRESAS PÚBLICAS, SOCIEDADES DE ECONOMIA MISTA E SUAS SUBSIDIÁRIAS QUE EXPLOREM ATIVIDADE ECONÔMICA DE PRODUÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO DE BENS OU DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

As empresas públicas e sociedades de economia mista são espécies do gênero empresas estatais e representam mecanismos de intervenção direta do Estado no domínio econômico, nos casos em que se verificam imperativos de segurança nacional ou de relevante interesse coletivo, tal como dispõe o art. 173 da Constituição Federal.

É possível que essas empresas sejam prestadoras de serviço público, como é o caso da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT), que em regime de privilégio (monopólio), presta com exclusividade o serviço postal.



Quando as empresas estatais exploram atividade econômica, devem observar o comando constitucional previsto no art. 173, §1º, III, da Carta Fundamental, segundo o qual a lei que definir o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, disporá sobre licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública.

De acordo com a Lei nº 13.303/16, aplicam-se os dispositivos atinentes às licitações e contratações às empresas públicas, às sociedades de economia mista e suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, ainda que a atividade econômica esteja sujeita ao regime de monopólio da União ou constitua prestação de serviços públicos. Segundo o art. 1º, §2º, do referido diploma, as disposições sobre licitações e contratações previstas nos Capítulos I e II do Título II se aplicam inclusive à empresa pública dependente<sup>2</sup>, definida nos termos do inciso III, do art. 2º, da Lei Complementar nº 101/00 (Lei de Responsabilidade Fiscal), a que explora atividade econômica, ainda que a atividade econômica esteja sujeita ao regime de monopólio da União ou configure prestação de serviços públicos. Segue-se que não distingue as empresas sujeitas ao novel estatuto segundo o tipo de atividade exercida ou suas características.

A licitação é a regra, mesmo para as empresas estatais submetidas a regime jurídico próprio das empresas privadas (art. 173, § 1º, inciso II, da Constituição Federal). Somente será passível de exclusão em situações nas quais for demonstrada a existência de obstáculos negociais (art. 28, §3º, I e II, da Lei nº 13.303/16) que oponham efetivo prejuízo às atividades da estatal, devidamente demonstrados, de modo a impossibilitar a licitação, seja porque materialmente inviável a competição (art. 30 da Lei nº 13.303/16), seja porque desta poderia resultar prejuízo ao interesse público presente nas finalidades institucionais da estatal (dispensabilidade da licitação).

A função da licitação é a de viabilizar, por meio da mais ampla disputa, envolvendo o maior número possível de agentes econômicos capacitados, a busca da proposta mais vantajosa para a entidade.

A adoção de um procedimento para a contratação de bens, obras e serviços de interesse para as estatais, e ainda para a alienação de seus bens, móveis e imóveis, visa conferir previsibilidade, segurança e acesso igualitário à disputa, além de permitir aos órgãos de controle, interno e externo, sindicarem os atos administrativos praticados no processo, amparados pelas normas de regência.

A previsibilidade decorre da existência de um regramento prévio, materializado no ato convocatório, mercê do qual são divulgadas as regras para a participação no certame e para a escolha da melhor proposta. Tal regramento, balizado pela legislação de regência, antecipa as condições necessárias à participação na licitação, conferindo segurança jurídica à entidade e aos interessados na contratação.

---

2 Art. 2º: Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como: "III – empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária".



## COMERCIALIZAÇÃO, PRESTAÇÃO OU EXECUÇÃO, DE FORMA DIRETA, DE PRODUTOS, SERVIÇOS OU OBRAS ESPECIFICAMENTE RELACIONADOS AOS OBJETOS SOCIAIS DAS EMPRESAS ESTATAIS

A Lei nº 13.303/16, sem distinção, impôs a regra geral da licitação às empresas estatais que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, ainda que a atividade econômica esteja sujeita a regime de monopólio da União ou seja de prestação de serviços públicos. Contudo, o mesmo diploma conferiu a essas entidades (prestadoras de serviços públicos ou exploradoras de atividades econômicas) a prerrogativa de não se submeterem a regime licitatório quando do exercício de suas atividades finalísticas, procedimento que, caso fosse adotado, inviabilizaria sua coexistência em relação às empresas privadas – suas concorrentes no mercado de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços – em face da dissociação do procedimento formal das licitações em relação às medidas céleres praticadas pelo setor privado.

As empresas estatais que exploram atividades econômicas, embora integrantes da administração pública indireta, desempenham operações peculiares, de nítido caráter econômico, vinculadas aos seus próprios objetivos. Tais operações são denominadas de atividades-fim ou atividades finalísticas. A Lei nº 13.303/16 estabeleceu a inaplicabilidade do regime licitatório às contratações relacionadas às atividades finalísticas das empresas estatais que, na forma do inciso I, do §3º, do art. 28, forem associadas a atividades especificamente relacionadas aos objetos sociais dessas entidades, ou seja, aqueles inscritos na lei que lhes autorizou a criação e em seus respectivos atos constitutivos (CF/88, art. 37, XIX).

Veja-se que na Lei nº 8.666/93, notadamente no seu art. 17, inciso II, alínea “e”, há previsão acerca do afastamento do regime licitatório na venda de bens produzidos ou comercializados por órgãos ou entidades da administração pública, em virtude de suas finalidades, ou seja, à vista de seu objeto social. O afastamento do regime licitatório também encontra previsão na própria Lei nº 13.303/16, notadamente em seu art. 29, inciso XVIII, segundo o qual é dispensável a realização de licitação por empresas públicas e sociedades de economia mista na compra e venda de ações, de títulos de crédito e de dívida e de “bens que produzam ou comercializem”.

Ditas entidades, como regra, não podem se esquivar da regra da licitação, salvo no exercício de atos tipicamente ligados ao desempenho imediato de atividade industrial ou comercial que, por lei, lhes incumbe desenvolver como objeto das finalidades para que foram criadas.

Assim, a compra e venda de material básico e insumos necessários à produção de bens e serviços por empresa estatal que explore atividade econômica, assim como a comercialização desses bens e serviços, não se sujeitam à regra da licitação. Impor-lhe as mesmas regras de contratação aplicáveis a órgãos públicos no exercício de suas atividades finalísticas vulneraria a garantia de flexibilidade na atuação de suas atividades negociais, em vista de disputarem fatias de mercado com empresas privadas, desembaraçadas das formalidades do regime licitatório, inibindo o desempenho expedito e com prejuízo da obtenção do negócio mais vantajoso.

Vale ainda lembrar que as empresas estatais, especialmente as constituídas sob a forma de sociedade anônima, estão presas a um dever de eficiência, segundo dispõe a Lei nº 6.404/76, a Lei das Sociedades Anônimas. Assim:



Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

[...]

Art. 238. A pessoa jurídica que controla a companhia de economia mista tem os deveres e responsabilidades do acionista controlador (artigos 116 e 117), mas poderá orientar as atividades da companhia de modo a atender ao interesse público que justificou sua criação.

As atividades finalísticas das empresas estatais se regem pelo direito privado e não estão sujeitas ao dever de licitar. Esta obrigação, no entanto, é exigível nas contratações necessárias ao exercício das atividades-meio. Não raro, determinadas atividades-fim podem ser confundidas com atividades-meio. A diferença entre ambas está na vinculação do contrato com o objeto cujo desenvolvimento constitui a razão de ser da empresa estatal, tal como enunciado na lei de sua criação e em seus estatutos constitutivos. A atividade-fim é aquela para a qual está vocacionada a entidade. As demais são atividades-meio e, portanto, sujeitam-se à regra da licitação.

No âmbito do Tribunal de Contas da União, o Acórdão nº 624/2003 – Plenário enfrentou a questão:

Em primeiro lugar, relembrando a legislação pertinente às estatais no tocante aos procedimentos licitatórios, tinha-se o então vigente Decreto-lei nº 2.300/1986, que, ao estabelecer a submissão a seus ditames pela administração centralizada e autárquica, deixou expresso que as empresas estatais poderiam editar regulamentos próprios, desde que respeitados os princípios básicos da licitação (art. 86).

A flexibilidade ali permitida foi alterada, no entanto, quando do advento da Constituição de 1988, que, em seu art. 37 (redação original) e inciso XXI, impôs de forma genérica às entidades da administração indireta observância às normas legais sobre licitação. Ao mesmo tempo, sujeitou a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica ao regime jurídico próprio das empresas privadas (art. 173, § 1º, na redação original).

Com a edição da Lei nº 8.666/1993, definiu-se que as disposições ali contidas alcançariam as empresas estatais e, nessa conformidade, seus regulamentos deveriam estar, portanto, compatíveis com o texto legal (arts. 118 e 119).

Posteriormente, mediante a Emenda Constitucional nº 19/1998, o § 1º do art. 173 passou a ter a seguinte redação:



Art. 173

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre:

[..]

III – licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública.

Nesse mesmo ano de 1998, o Tribunal, após considerar aspectos referentes principalmente à necessidade de se conferir maior flexibilidade gerencial às estatais, dado o regime de competição que lhes é imposto, decidiu excluir a obrigatoriedade de a Petrobrás Distribuidora-BR realizar processo licitatório para as contratações de transportes que sejam atividade-fim da empresa, como a de transporte de produtos, permanecendo esta obrigatoriedade para as atividades-meio (Acórdão nº 121/1998-Plenário, Ata nº 35).

Em assentada mais recente, o Plenário, ao acolher as razões expostas pelo Ministro Ubiratan Aguiar no tocante à inconstitucionalidade do Decreto nº 2.745/1998 e do art. 67 da Lei nº 9.478/1997, determinou à Petrobrás a observância da Lei nº 8.666/1993 e de seu regulamento próprio até a edição da lei de que trata o § 1º do art. 173 da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional 19/1998 (Decisão nº 663/2002-Plenário, Ata nº 21). No voto condutor da mencionada deliberação, veio à baila o decisor anterior, acima referido, tendo sido confirmado o entendimento no sentido de que a Petrobrás não deveria se utilizar, de forma irrestrita, da integralidade dos comandos inseridos na Lei nº 8.666/93 para toda e qualquer situação. Na sequência, foi repetida a orientação de que a empresa poderia valer-se da inexigibilidade de licitação para a contratação de serviços que constituam sua atividade-fim.

Sendo esse o pensamento do Tribunal a respeito da matéria, e retornando à espécie dos autos, é de se perquirir se as operações de crédito rural levadas a efeito pelo Banco do Brasil estão incluídas ou não em sua atividade-fim.

Consultando o Estatuto do Banco, verifica-se que o objeto social da instituição compreende a prática de todas as operações bancárias ativas, passivas e acessórias, a prestação de serviços bancários, de intermediação e suprimento financeiro sob suas múltiplas formas e o exercício de quaisquer atividades facultadas às instituições integrantes do Sistema Financeiro Nacional (art. 2º).

Nesse contexto, não há dúvida de que o financiamento rural disponibilizado pelo Banco do Brasil representa uma operação bancária típica e que a contratação do seguro que lhe é afeta caracteriza-se como uma operação bancária acessória, operações estas diretamente vinculadas à atividade-



fim. Além disso, não seria demais ressaltar que a responsabilidade pelo pagamento do prêmio do seguro é exclusiva do mutuário, não se constituindo assim uma despesa a cargo da instituição bancária.

Note-se ainda que o Banco do Brasil, ao lidar com tais financiamentos, se encontra em igualdade de condição com as outras instituições integrantes do sistema de crédito rural, e nessa conformidade necessita de agilidade e flexibilidade para bem desincumbir-se dessa atividade e de outras tantas ligadas à execução de seu objeto social.

Não obstante o Banco do Brasil constituir-se como o principal agente financeiro, responsável por 47% do saldo total de financiamentos rurais e agroindustriais aplicados pelas instituições, conforme mencionado no Relatório da Administração do Banco referente ao exercício de 2002, isso não representa sua supremacia nessa faixa do mercado de seguro, até porque, como visto, mais da metade das operações está nas mãos de outras entidades bancárias.

De outra parte, cumpre destacar que as empresas estatais, notadamente aquelas constituídas sob a forma de sociedade anônima, estão submetidas ao dever de eficiência, consoante disposições contidas na Lei nº 6.404/1976, entre essas:

Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo o homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Art. 154. O administrador deve exercer as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem para lograr os fins e no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa.

Art. 238. A pessoa jurídica que controla a companhia de economia mista tem os deveres e responsabilidades do acionista controlador (artigos 116 e 117), mas poderá orientar as atividades da companhia de modo a atender ao interesse público que justificou sua criação.

Note-se que o controle, seja interno, seja externo, a ser exercido sobre as atividades desenvolvidas pelo Banco do Brasil se dará sob o enfoque dos resultados por ele obtidos e, nesse particular, sob o prisma da eficiência, haja vista o modelo gerencial introduzido na administração pública pela reforma administrativa (EC nº 19/1998).

Assim, entendo que exigir do Banco do Brasil – nas condições postas de estar atuando em um mercado concorrencial, sob o jugo do princípio da eficiência – a realização de licitação para contratar seguro de penhor rural nas operações de financiamento rural iria de encontro às próprias deliberações desta Corte em que foram excepcionadas da incidência da Lei nº 8.666/1993



aquelas operações incluídas nas atividades finalísticas das empresas. Nos termos já decididos, até que seja editada a norma legal de que trata o art. 173, § 1º, da Constituição Federal, as estatais deverão observar os ditames da Lei nº 8.666/1993 e de seu próprio regulamento, podendo utilizar-se da situação de inexigibilidade quando da contratação de serviços que constituam sua atividade-fim (BRASIL, 2003).

Em outro Acórdão, a Corte de Contas federal assentou:

7. De fato, a questão básica tratada no pedido de reexame versa a respeito da necessidade de a Petrobrás Distribuidora S/A – BR, no desempenho das atividades finais e em função das quais ela foi constituída, licitar o transporte de combustíveis líquidos, pois dela decorrerão todos os demais efeitos pretendidos pelos recorrentes.

8. Sobre a legislação pertinente, vale ressaltar inicialmente que o então Decreto-lei nº 2.300, de 21 de novembro de 1986, ao dispor sobre licitações, estabelecia que a exigibilidade das normas nele contidas era aplicada apenas à administração centralizada e autárquica, havendo nesse sentido disposição expressa de que as empresas estatais deveriam editar regulamentos próprios, adaptados as suas peculiaridades, com procedimentos seletivos simplificados e observância dos princípios básicos da licitação. Predominava, à época, a orientação de que as empresas estatais dispunham de ampla margem de liberdade para licitar, podendo, em seus regulamentos próprios, estabelecer os casos de dispensa e as faixas de valores dentro das quais desenvolveriam determinados procedimentos, de maior ou menor amplitude.

9. Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, essa situação sofreu alteração. A exigibilidade de observância das normas sobre licitações às empresas estatais, de maneira genérica, pode se inferir inicialmente da junção do disposto em seu Artigo 37 (redação original), e o conteúdo do Inciso XXI, desse mesmo dispositivo constitucional: “Art. 37 – A administração pública, direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e também, ao seguinte:

XXI – 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, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações”.

10. Cabe contudo observar outro preceito constitucional, dispondo sobre empresas estatais, que, por suas implicações, não pode ser desprezado no exame da presente questão. Trata-se do Artigo 173, § 1º, da CF/88 (redação original), verbis:



“Art. 173 – Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta da atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias”.

11. Posteriormente, com a edição da Lei nº 8.666/93, ficou estabelecido expressamente que as normas nela contida se aplicariam também às empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades controladas direta e indiretamente pela União. Em consequência, os regulamentos próprios dessas entidades, antes de qualquer consideração, tiveram de ser ajustados. As mencionadas empresas podiam editar seus próprios manuais, desde que compatíveis com as normas legais, acrescidos apenas de detalhamentos e particularidades (conforme Artigos 118, 119 e Parágrafo único).

12. Essa mudança de tratamento, no sentido de se estabelecer normas de operatividade mais rígidas para essas entidades (paraestatais), que atuam em regime de direito privado, conforme reconhece a própria Constituição Federal de 1988, pode e deve agora, ao ver deste Relator, receber nova atribuição de finalidade, para se adotar um posicionamento de maior flexibilidade gerencial para tais entidades.

13. Como evidencia a doutrina, nenhum dispositivo legal, muito menos de nível constitucional, pode ser interpretado isoladamente, desvinculado do contexto no qual está inserido. Embora o texto legal se apresente frequentemente revestido de evidente clareza, mesmo assim implica um trabalho de conhecimento, de assimilação e de complementação daquilo que o legislador pretendeu exprimir, trabalho esse que poderá ser mais ou menos complexo, mas que não pode deixar de ser considerado, para que as normas sejam aplicadas sem qualquer dúvida.

14. Abordando esse tema, afirma o eminente Carlos Maximiliano (in *Heremênutica e Aplicação do Direito*, Editora Forense, 1984, p. 128-129): “O direito objetivo não é um conglomerado caótico de preceitos; constitui vasta unidade, organismo regular, sistema, conjunto harmônico de normas coordenadas, em interdependência metódica, embora fixada cada uma no seu lugar próprio. De princípios jurídicos mais ou menos gerais deduzem corolários; uns e outros se condicionam e restringem reciprocamente, embora se desenvolvam de modo que constituem elementos autônomos operando em campos diversos. Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço. Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma dimanaram; verifica-se que o nexo entre a regra e a exceção, entre



o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido. O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das consequências possíveis de cada exegese isolada. Assim, contemplados do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocabulário, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. Já se não admitia em Roma que o juiz decidisse tendo em mira apenas uma parte da lei; cumpria examinar a norma em conjunto: *incivile est, nisi tota lege perspecta, una aliqua particula ejus proposita, judicare vel respondere* – “é contra Direito julgar ou emitir parecer, tendo diante dos olhos, ao invés da lei em conjunto, só uma parte da mesma”.

15. Ainda sobre a questão, convém registrar parte do parecer da 10ª SECEX, que evidencia “...ser apenas aparente a antinomia existente entre os artigos 37, XXI, e 173, § 1º, da CF, pois cada um desses dispositivos protege um bem jurídico próprio. Resguarda-se dessa forma a boa hermenêutica, como ensinou o mestre Carlos Maximiliano (in *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Editora Forense: 1998, p. 356):

3.20.1. Contradições absolutas não se presumem. É dever do aplicador comparar e procurar conciliar as disposições várias sobre o mesmo objeto, e do conjunto, assim harmonizado, deduzir o sentido e o alcance de cada uma”.

16. Dessa forma, podemos inferir que uma das finalidades ou propriedades da interpretação sistemática está, exatamente, na superação de aparentes conflitos de normas, como coloca Juarez Freitas, um dos mais brilhantes publicistas da atualidade (in *A Interpretação Sistemática do Direito*, Malheiros Editores, 1995, p. 54):

“Destarte, assumindo uma ótica ampliativa e mais bem equipada, a interpretação sistemática deve ser definida como uma operação que consiste em atribuir a melhor significação, dentre várias possíveis, aos princípios, às normas e aos valores jurídicos, hierarquizando-os num todo aberto, fixando-lhes o alcance e superando antinomias, a partir da conformação teológica, tendo em vista solucionar os casos concretos”.

17. Como acima enunciado, a Constituição Federal de 1988 (original), em seu Art. 37, inciso XXI, estabelece uma regra geral, aplicável inicialmente a todas as empresas estatais. Por outro lado, o art. 173 separa uma espécie de empresa estatal, a que explora atividade econômica. Desta vez, para dizer que apenas esta pode e deve reger-se pelas mesmas normas aplicáveis às empresas privadas. Cria uma exceção à regra geral, de forma que as exceções devem ter interpretação restrita, no sentido de que somente podem



ser havidas como excepcionais as situações que se enquadrem perfeitamente na norma excepcionadora, sem extensões ou ampliações.

18. Vale ainda lembrar que as empresas estatais, especialmente as constituídas sob a forma de sociedade anônima, estão presas a um dever de eficiência, segundo dispõe a Lei das Sociedades Anônimas nº 6.404/76:

“Art. 153 – O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

[...]

“Art. 238 – A pessoa jurídica que controla a companhia de economia mista tem os deveres e responsabilidades do acionista controlador (artigos 116 e 117), mas poderá orientar as atividades da companhia de modo a atender ao interesse público que justificou a sua criação”.

19. Nesse particular, a Unidade competente pondera inicialmente que a BR, no desempenho de suas atividades finais, assume um papel social, na medida em que ela está presente em localidades que não despertam o interesse de outras empresas distribuidoras, aceitando inclusive evidentes prejuízos financeiros. Por essas razões, alerta que a empresa deve ter mobilidade para rapidamente alterar seus preços e compensar tais perdas com os ganhos de outros pontos do país, com a necessidade de negociação caso a caso com as empresas transportadoras. Faz referência à natureza comercial e estratégica dos contratos de transporte celebrados pela entidade, ressaltando que os mesmos assumem características peculiares e próprias do ramo econômico a que pertence a distribuidora, o que inviabiliza a realização do prévio certame licitatório para sua contratação, uma vez que esses contratos estão ligados à essência da atividade econômica por ela exercida.

20. Ademais, conforme também já abordado pela 10ª SECEX, “a atividade de distribuir assume nesse caso uma acepção que a torna sinônimo da atividade de transportar, que é a sua materialização física, podendo se dar por intermédio de caminhões, barcos ou outros meios, com o faz a estatal. Assim, conclui-se que o transporte de combustíveis é de fato uma das atividades-fim da BR”, o que independe de sua execução ser ou não terceirizada.

21. Prossegue ainda Unidade Técnica, cujos aspectos ora são acolhidos, a destacar que: “Ressalta-se que o frete é integrante do custo direto da BR, sendo dessa forma indissociável da atividade comercial da empresa, assim como o é a matéria-prima que transporta, devendo ambas serem objetos de contratos comerciais. A inclusão do seu impacto nas notas fiscais, como parte do preço é apenas uma flagrante decorrência dessa constatação”.



22. Esta constatação tornou-se mais clara com o advento da Lei 9.478/97, que consolidou o acirramento da concorrência no setor em que a BR atua, constituindo fato novo a corroborar a necessidade de a empresa atuar com agilidade e competitividade no mercado, como forma de preservar o patrimônio que a constitui.

23. Neste sentido cumpre destacar que por força do caput e parágrafos do artigo 61 da lei que instituiu a Agência Nacional do Petróleo (ANP), a Petrobrás e suas subsidiárias, dentre elas a BR, quando desenvolverem atividade econômica relativa à pesquisa, à lavra, à refinação, ao processamento, ao comércio e ao transporte de petróleo e de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, bem como de quaisquer outras atividades correlatas ou afins, devem atuar em caráter de livre competição com outras empresas, em função de condições de mercado.

24. É de ressaltar também que o Sr. Representante do Ministério Público junto a este Tribunal, Dr. Walton Alencar Rodrigues, reconhece que “à luz do novo ordenamento jurídico, instaurado pela Emenda Constitucional nº 19/98, os normativos internos não merecem reparos, devendo ser reformada a decisão recorrida”, de modo que acompanha parcialmente o parecer da 10ª SECEX.

25. Por isto, viável a contratação direta de bens, serviços e produtos atinentes à atividade-fim da BR, ou seja, aqueles decorrentes de procedimentos usuais do mercado em que atua e indispensáveis ao desenvolvimento de sua atividade normal, dentre eles, o transporte dos produtos por ela distribuídos.

26. De se notar ainda as novas justificativas apresentadas pelos Srs. Membros da Diretoria Executiva, sobre a atividade econômica da Entidade, acompanhadas do estudo realizado pelo eminente Prof. Adilson Abreu Dallari, do qual extraio excerto que a seguir transcrevo: “As coisas estavam nesse estágio de desenvolvimento quando o Tribunal de Contas da União proferiu a Decisão nº 414/94, determinando à Petrobrás Distribuidora S/A – BR que: a) adaptasse seu Manual Geral de Contratações às normas da Lei nº 8.666/93; e, também, b) realizasse procedimento licitatório formal para a contratação de serviços de transporte de seus produtos. Esta última providência se revelou inviável, incompatível com as finalidades em função das quais essa subsidiária da Petrobrás havia sido criada. Com efeito, cabia e cabe a ela assegurar a regular distribuição de derivados de petróleo em todo o território nacional, especialmente nos lugares mais longínquos, de difícil acesso, onde essa atividade não desperta o interesse dos concorrentes, exatamente por ser antieconômica. Para compensar os déficits assim gerados, a empresa precisava e precisa ser eficiente, comercialmente agressiva, para ganhar mercado nas áreas urbanas mais densamente povoadas, onde a concorrência é exacerbada. Para ter preços competitivos (lembrando-se que os produtos derivados de petróleo não mais são tabelados) a empresa tinha e tem que diminuir custos, sendo que o transporte é um relevante item da composição de custos. Ou seja, para poder concorrer, em igualdade de condições com as



outras empresas privadas distribuidoras de derivados de petróleo (atividade não monopolizada), a Petrobrás Distribuidora S/A – BR precisa ter liberdade de contratação, para bem negociar os contratos de transporte. Sem isso, ela não tem como manter-se. Isso tudo foi entendido pelo Tribunal de Contas da União ao reexaminar o assunto, mas no Acórdão nº 240/97, foi tomado apenas como atenuante da conduta dos dirigentes da empresa, mantendo-se o entendimento de que a contratação direta dos serviços de transporte de derivados de petróleo configura uma ilicitude. Este é o ponto nodal da questão em exame. Não se discute e não se contesta a necessidade fática; afirma-se, apenas, a ilegalidade dessa conduta. Todavia, a indigitada conduta havida como ilícita tinha e tem amparo constitucional. Isso é o que deflui da interpretação sistemática da Constituição Federal.

O art. 37 efetivamente estabelece uma obrigatoriedade geral de licitar, para todas as entidades da administração indireta ou descentralizada, sem exceção. Lido isoladamente, fora de seu contexto, essa é a interpretação dele decorrente.

Mas nenhuma disposição normativa tem vida fora do contexto em que está necessariamente inserida. O universo normativo não é um amontoado caótico de prescrições, mas, sim, um sistema, organizado, articulado e hierarquizado, no qual as contratações são apenas aparentes.

Interpretado sistematicamente, em conjunto com o disposto no art. 173 (em sua redação original), o art. 37 apenas estabelece uma regra geral, que, entretanto, não é absoluta, pois encontra exceção exatamente na disciplina jurídica constitucionalmente estabelecida para as empresas estatais exploradoras da atividade econômica, as quais devem atuar em regime de competição, ao lado dos particulares, em relação aos quais não pode ter nem privilégios nem desvantagens, salvo aqueles decorrentes dos fins sociais que determinam sua criação.

No caso em exame, a Petrobrás Distribuidora S/A – BR deve arcar com os ônus decorrentes de sua obrigação de distribuir seus produtos mesmo onde isso é antieconômico, mas não pode ser compelida a competir com os 85 concorrentes particulares em desvantagem, onde essa atividade for lucrativa.

Portanto, a liberdade de contratação de serviços de transporte, como parte essencial da atividade de distribuição, que é a atividade-fim por excelência dessa empresa, nunca foi ilícita. Aliás, o direito nunca foi incompatível com o simples bom-senso.

Atualmente, a licitude dessa conduta ficou ainda mais acentuada. Com efeito, após a promulgação da Emenda Constitucional nº 19 (Reforma Administrativa), que introduziu na Administração Pública um modelo gerencial, no qual o controle dos processos administrativos passa a ser substituído pelo controle de resultados, a liberdade de contratação pelas empresas estatais exploradoras de atividade econômica foi ainda mais acentuada.



O § 1º, do art. 173, afirma, textualmente, que essas empresas devem reger-se, em seus direitos e obrigações comerciais, pelas mesmas normas aplicáveis às empresas privadas e, no tocante aos procedimentos licitatórios, permite a edição de regulamentos próprios, sempre com observância dos princípios da administração pública.

Essa liberdade foi compensada por mecanismos mais adequados de controle, como é o caso da criação das agências reguladoras. No caso específico, a Agência Nacional do Petróleo – ANP.

Em síntese, atualmente, em face da redação atual do texto constitucional, a PETROBRÁS Distribuidora S/A – BR pode ter seu próprio Manual Geral de Contratações, desde que as específicas disposições desse regulamento sejam compatíveis com os princípios da Administração Pública.

Pode, também, contratar diretamente, sem licitação, os serviços de transporte de seus produtos, desde que possa justificar cada escolha e que, ao fazê-lo, não contrarie ou ofenda aqueles mesmos princípios, seja por privilegiar ou prejudicar especialmente alguém, seja por pagar preços exorbitantes, seja por remunerar serviços desnecessários ou não prestados etc". (Acórdão nº 121/1998 – Plenário, Rel. Min. Iram Saraiva, Processo nº 010.124/1995-0).

A Constituição Federal, em seu art. 37, caput e inciso XXI, estabeleceu a regra geral da licitação nas contratações de obras, serviços, compras e nas alienações de bens, móveis e imóveis, da administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, ou seja, estendeu o dever de licitar também às empresas públicas e sociedades de economia mistas, entidades integrantes da administração pública indireta. Em seu art. 173, §1º, incumbiu à lei estabelecer o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, inclusive dispondo sobre licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública.

Da interpretação sistemática desses dispositivos constitucionais extrai-se que: (a) se impõe às empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias o dever de licitar obras, serviços, compras e, ainda, as alienações de seus bens; (b) cabe à lei, excluindo-se, por conseguinte, normas de hierarquia inferior, tais como decretos, regulamentos ou instruções normativas, fixar as diretrizes gerais aplicáveis a essas licitações.

Contudo, quando as empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias atuam no mercado de produção ou comercialização de bens e serviços, sujeitam-se a regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários (art. 173, §1º, II, da Constituição Federal).

A Lei nº 13.303/16, em cumprimento às diretrizes constitucionais, estabeleceu a regra geral da licitação às atividades contratuais das empresas estatais que explorem atividade econômica



de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, ainda que a atividade econômica esteja sujeita a regime de monopólio da União ou seja de prestação de serviços públicos. Mas a ressalvou no art. 28, §3º, I, quando da comercialização, prestação ou execução, de forma direta, de produtos, serviços ou obras especificamente relacionados com seus respectivos objetos sociais enunciados em seus estatutos.

Tal exceção à regra geral da licitação visa atender à disciplina jurídica constitucionalmente estabelecida para as empresas estatais exploradoras de atividade econômica, as quais devem atuar com eficácia e eficiência na busca dos melhores resultados, por isso que atuam em regime de equiparação com empresas privadas, em relação às quais não podem assumir privilégios, nem suportar desvantagens. A propósito, estabelece o §2º, do art. 8º, da Lei nº 13.303/16, que quaisquer obrigações e responsabilidades que a empresa pública e a sociedade de economia mista que explorem atividade econômica assumam em condições distintas às de qualquer outra empresa do setor privado em que atuam deverão estar claramente definidas em lei ou regulamento, bem como previstas em contrato, convênio ou ajuste celebrado com o ente público competente para estabelecê-las, observada a ampla publicidade desses instrumentos e, ainda, ter seu custo e suas receitas discriminados e divulgados de forma transparente, inclusive no plano contábil.

## CONCLUSÃO

A Lei nº 13.303/16 exige o procedimento licitatório prévio na contratação de terceiros, destinada à prestação de serviços às empresas públicas e às sociedades de economia mista, inclusive de engenharia e de publicidade, à aquisição e à locação de bens, à alienação de bens e ativos integrantes do respectivo patrimônio ou à execução de obras a serem integradas a esse patrimônio, bem como à implementação de ônus real sobre tais bens.

A regra da prévia licitação, contudo, é afastada nas contratações necessárias ao desempenho negocial das empresas estatais, tais como as relacionadas à comercialização, prestação ou execução, de forma direta, de produtos, serviços ou obras especificamente relacionadas com seus respectivos objetos sociais, bem como nos casos em que a escolha do parceiro esteja associada a características particulares e vinculada a oportunidades de negócio definidas e específicas, desde que demonstrada a inviabilidade do procedimento competitivo.

Considera-se oportunidade de negócio, segundo a lei, a formação e a extinção de parcerias e outras formas associativas, societárias ou contratuais, a aquisição e a alienação de participação em sociedades e outras formas associativas, societárias ou contratuais, e as operações realizadas no âmbito do mercado de capitais, respeitada a regulação pelo órgão competente.

Impõe-se, pois, a regra geral da licitação nas contratações das empresas estatais, salvo nas contratações em que for especificamente demonstrada a existência de obstáculos negociais ao desempenho de suas atividades finalísticas. Ilustra-se com a realização de prévia licitação, por instituição financeira pública, para selecionar pessoas físicas ou jurídicas que almejam a concessão de empréstimos. A licitação, nessa hipótese, além de retardar a realização dos negócios pela empresa estatal, conflita com as regras disciplinadoras dessas operações por instituições financeiras privadas, colocando a empresa estatal em posição de desvantagem em relação à agilidade de que dispõem estas últimas.



Ademais, as empresas estatais que exercem atividade econômica não gozam de privilégios fiscais não extensivos ao setor privado, submetendo-se aos mesmos regimes jurídicos das empresas privadas atuantes na área, conferindo-lhes, por conseguinte, competitividade no mercado de produção de bens e serviços. Se, para o desempenho de suas atividades negociais ou atividades finalísticas, fosse exigida a prévia licitação, essas entidades resultariam comprometidas na eficiente exploração de sua atividade econômica, prejudicando não só o regime de livre concorrência, mas também a igualdade que a Constituição Federal lhes assegura com entidades empresárias privadas.

Embora as empresas estatais estejam dispensadas de licitar a prestação de serviços relacionados com seus respectivos objetos sociais (art. 28, § 3º, inciso I, da Lei nº 13.303/16), devem conferir lisura e transparência a essas contratações, em atenção aos princípios que regem a atuação da administração pública, selecionando seus parceiros por meio de processo competitivo, isonômico, impessoal e transparente, consoante assentado pelo Tribunal de Contas da União no Acórdão nº 2.033/2017 – Plenário, Rel. Min. Benjamin Zymler, Processo nº 016.197/2017-8.

A proposta de simplificar estruturas, regras, procedimentos administrativos e processos de trabalho, com o fim de “otimizar” a relação custo-benefício (eficiência) e contribuir para a obtenção de resultados (eficácia), assim satisfazendo aos compromissos do estado com a sociedade civil, tem sido desenvolvida na gestão pública de vários estados democráticos de direito, sejam os de cultura jurídica romano-germânica ou os filiados à tradição anglo-saxã. Tanto que, no Reino Unido, é reiteradamente recitada a pauta dos dez mandamentos da simplificação dos serviços públicos, prestável tanto para aconselhar os gestores da administração estatal direta quanto os que dirigem as empresas ditas estatais, dotadas de personalidade própria, distinta da do estado, e providas de autonomia patrimonial e financeira. E mais se acentuam seus préstimos à Lei das Estatais brasileiras porque esta deliberou fazer-se dependente a sua aplicação de regulamentos a serem editadas no âmbito de cada empresa. Em livre tradução do manual britânico de gestão pública:

1 – Comece com o usuário.

A simplificação do serviço começa com a identificação do usuário, do seu ambiente sociofamiliar, seus anseios, sua rotina, suas reclamações, suas necessidades, explícitas e implícitas. Se você não sabe quem é o seu usuário e do que ele precisa, você não vai construir a coisa certa. Faça pesquisas, analise dados, fale com os usuários, levante da cadeira e vá para a rua! Não faça suposições, coloque-se no lugar do usuário, experimente você o serviço, tenha empatia e lembre-se de que o que eles pedem nem sempre é o que eles precisam.

2 – Decida com dados.

Na maioria dos casos, podemos aprender com o comportamento do mundo real, observando como os serviços existentes são usados. Deixe os dados colhidos na prestação do serviço (tempo e custos da prestação para o usuário, nível de satisfação, entre outros) direcionar a tomada de decisões, em vez de intuições ou conjecturas. Continue fazendo isso depois de ter seu serviço disponível e sempre que tiver novos protótipos e testes com os usuários.



3 – Sempre poderá ser mais simples.

É muito simples fazer algo complexo, mas é muito complexo fazer algo simples. Fazer algo simples de usar é muito mais difícil, especialmente quando os sistemas subjacentes são complexos. O usuário necessita de foco, ele precisa ser direcionado por um serviço simples, claro e intuitivo, e não se perder na complexidade. Não tome “sempre foi assim” como resposta. Menos é mais, procure retirar funcionalidades, formulários, opções, campos, cores etc. Por fim, sempre use a regra KISS (Keep it Simple, Servant).

4 – Dê pequenos e constantes passos, itere.

A única maneira de resolver um grande desafio é dividi-lo em pequenas ações. A melhor maneira de construir bons serviços é começar pequeno e iterar constantemente. Libere o Serviço Mínimo Viável (SMV) com antecedência, teste-o com usuários reais, passe de Alpha para Beta para “Go Live” adicionando recursos, excluindo coisas que não funcionam e fazendo refinamentos com base em feedback. A iteração reduz o risco. Torna as grandes falhas improváveis e transforma pequenas falhas em lições. Se um protótipo não estiver funcionando, não tenha medo de descartá-lo e recomeçar.

5 – Simplicidade é acessibilidade.

Tudo o que construímos deve ser o mais inclusivo possível. Estamos construindo para as necessidades, não para o público. Estamos projetando para todos, não apenas para aqueles que são a maioria, como nós. As pessoas que mais precisam de nossos serviços são muitas vezes as pessoas que o consideram mais difícil de usar. Vamos pensar sobre essas pessoas desde o início.

6 – Entenda o presente e projete o futuro.

Não estamos projetando para uma tela de computador ou smartphone. Estamos projetando para as pessoas que acompanham tendências. Precisamos pensar muito sobre o contexto em que estão usando nossos serviços. Pergunte-se: eles estão em uma biblioteca? Eles estão em um telefone? Eles só estão realmente familiarizados com o Facebook? Eles usaram a web antes? Onde estarão daqui a 3, 5 ou 10 anos?

7 – Crie serviços digitais, não websites.

Um serviço é algo que ajuda as pessoas a fazer alguma coisa. Nosso trabalho é descobrir as necessidades dos usuários e construir o serviço que atenda a essas necessidades, que seja 100% digital, que possa ser consumido em uma caminhada no parque, no tempo de uma parada no semáforo vermelho. Claro que muito do que são os serviços estará em páginas na web, mas não estamos aqui para construir canais de informação unidirecional. O mundo digital tem de se conectar ao mundo real, por isso temos de pensar sobre todos os aspectos de um serviço, e certifique-se de que eles somam algo que atenda às necessidades do usuário.



8 – Seja consistente, não uniforme.

Devemos usar a mesma linguagem e os mesmos padrões de design sempre que possível. Isso ajuda as pessoas a se familiarizarem com nossos serviços, mas quando isso não é possível, devemos nos certificar de que nossa abordagem é consistente.

Esta não é uma camisa de força ou um livro de regras. Cada circunstância é diferente. Quando encontramos padrões que funcionam, devemos compartilhá-los e falar sobre o motivo pelo qual os usamos. Mas isso não deve impedir-nos de melhorá-los ou mudá-los no futuro, quando encontrarmos melhores maneiras de fazer as coisas ou as necessidades dos usuários mudarem.

9 – Crie em parceria e compartilhe.

Devemos compartilhar o que estamos fazendo sempre que pudermos. Com colegas, com usuários, com o mundo. Compartilhar códigos, compartilhar projetos, compartilhar ideias, compartilhar intenções, compartilhar falhas. Quanto mais olhos houver em um serviço, melhor ele fica.

Se você conhece uma maneira de fazer algo que funciona e é eficiente, deve torná-la reutilizável e compartilhável, em vez de reinventar a roda o tempo todo. Isso significa construir plataformas e registros que outros órgãos possam utilizar, fornecendo recursos que sejam facilmente utilizáveis e escaláveis para outros contextos e trabalhos.

10 – E funciona?

Por fim e mais importante, caso nenhum destes mandamentos tenha ajudado, faça-se simplesmente a seguinte pergunta: “Esta solução melhora a vida do usuário?” Se não transformar claramente a experiência do usuário do serviço para melhor, simplesmente abandone-a e comece novamente do mandamento número 1.

## REFERÊNCIAS

ANTUNES, Gustavo Amorim. **Estatuto jurídico das empresas estatais: lei nº 13.303/16 comentada**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Empresas estatais: o regime jurídico das empresas públicas e sociedades de economia mista**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

ARAÚJO, Aldem Johnston Barbosa. **O estatuto das estatais (lei nº 13.303/2016) e a inaplicabilidade do regime licitatório nas atividades-fim desempenhadas pelas empresas estatais que exploram atividade econômica**. Revista Síntese: Direito Administrativo, São Paulo, v. 12, n. 134, p. 40-91, fev. 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 000.214/1997-3: acórdão nº 624/2003**: Plenário, Rel. Min. Guilherme Palmeira. Brasília, DF: TCU, 2003.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 010.124/1995-0: acórdão nº 121/1998**:



Plenário, Rel. Min. Iram Saraiva. Brasília, DF: TCU, 1998.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 016.197/2017-8: acórdão nº 2.033/2017**: Plenário, Rel. Min. Benjamin Zymler. Brasília, DF: TCU, 2017.

COELHO, Carolina Reis Jatobá. **Inaplicabilidade do capítulo I da lei nº 13.303/2016 à exploração direta de atividade finalística e à contratação de terceiros para estabelecimento de parcerias visando oportunidade de negócios**. Revista Brasileira de Infraestrutura, Belo Horizonte, v. 6, n. 11, p. 73-99, jan./jun. 2017.

FERREIRA, Cláudio Fernandes; MORAES, Anderson Júnio Leal. **Considerações acerca do novo regime de licitações e contratos das estatais instituído pela lei nº 13.303/16**. Fórum de Contratação e Gestão Pública, Belo Horizonte, v. 15, n. 179, p. 9-23, nov. 2016.

GUIMARÃES, Edgar; SANTOS, José Anacleto Abduch. **Lei das estatais: comentários ao regime jurídico licitatório e contratual da lei nº 13.303/2016**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

MATUQUE, Juliana Medina. **Primeiras diretrizes sobre o regime licitatório e de contratação da lei nº 13.303/2016**. Revista de Contratos Públicos, Belo Horizonte, v. 6, n. 10, p. 113-137, fev./set. 2017.

NORONHA, João Otávio de; FRAZÃO, Ana; MESQUITA, Daniel Augusto (Coord.). **Estatuto jurídico das estatais: análise da Lei nº 13.303/2016**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

PEREIRA JUNIOR, Jessé Torres; DOTI, Marinês Restelatto. **A improbidade administrativa e a função econômica endorregulatória do estatuto das empresas do estado**. Revista Síntese: Direito Administrativo, São Paulo, v. 12, n. 134, p. 16-32, fev. 2017.

PEREIRA JUNIOR, Jessé Torres; DOTI, Marinês Restelatto. **Mil perguntas e respostas necessárias sobre licitação e contrato administrativo na ordem jurídica brasileira**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

PEREIRA, Cesar Augusto Guimarães. **Processo licitatório das empresas estatais: finalidades, princípios e disposições gerais**. In: JUSTEN FILHO, Marçal (Org.). Estatuto jurídico das empresas estatais: lei nº 13.303/2016: lei das estatais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016. p. 327-351.

PINHO, Clóvis Alberto Bertolini de. **Considerações sobre um ano de vigência do sistema de contratação na lei de empresas estatais (lei nº 13.303/2016)**. Revista de Contratos Públicos, Belo Horizonte, v. 6, n. 11, p. 35-54, mar./ago. 2017.

---

Recebido em 17/01/2018

Aprovado em 17/05/2018



# Análise executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo

## **Lúzio da Ressurreição Santos**

Gestor Governamental do Estado de Goiás e Líder de Equipe dos Executivos Públicos. Especialista em Governança e Gestão de TI. Especialista em Estimativas de Projetos e Graduação em Ciência da Computação pela Universidade Federal de Goiás-UFG. Especialista em Internet pela Universidade de Brasília.

## **Ana Paula Carvalho Ferreira**

Assistente de Gestão do Estado de Goiás e Executiva Pública, Graduada em Administração pela Universidade Salgado de Oliveira - UNIVERSO, pós-graduada em Marketing e Pesquisas pela Fundação Getúlio Vargas – FGV, consultoria na Indústria Cristal Alimentos, Faculdade Padrão e FGV/ESUP.

## **Andrei Azevedo de Sousa da Cunha Lima**

Gestor Governamental do Estado de Goiás e Executivo Público, graduado em Administração pela Uni-Anhanguera, com especialização em Finanças e Controladoria pela Fundação Getúlio Vargas-FGV e Políticas Públicas pela Universidade Federal de Goiás-UFG.

## **Janine Almeida Silva Zaiden**

Gestora Governamental do Estado de Goiás e Chefe do Núcleo de Gestão de Resultados, Master em Liderança Pública-CLP, Business Education na Harvard Business School, Extensão em Auditoria Governamental-Instituto Morιά, MBA em Gerenciamento de Projetos-FGV, MBA em Gestão Empresarial-FGV e Graduação em Engenharia Civil-UFG.

## **Susanna Silva Miranda Saddi**

Gestora Governamental do Estado de Goiás e Executiva Pública, Especialista em Gestão Pública, Engenheira Eletricista, Bacharel em Sistemas de Informação, Técnica em Eletrônica, lecionou por dois anos e meio na Universidade Paulista - UNIP, nos cursos de Engenharia de Computação e de Controle e Automação



## RESUMO

Tendo em vista a realidade do país acerca da escassez de recursos, em especial os recursos financeiros, os avanços na gestão pública têm apresentado várias opções para a atuação governamental, seja federal, estadual ou municipal, com propostas de focalização das políticas públicas, mas pouco colocada em prática.

Já observando este cenário, com o ajuste dos investimentos e esforços, para calibrar a capacidade de atendimento dos governos, necessita-se cada vez mais de ferramentas que apoiem o direcionamento tomado e que evidenciem a correção das tomadas de decisão a partir de dados e informações mais próximas da efetividade das ações.

Têm surgido, recentemente, variações de avaliações de políticas públicas, mas que não permeiam uma tempestividade adequada ao ciclo governamental. No Estado de Goiás, foi desenvolvida a Análise Executiva de Resultados que, a partir do programa Goiás Mais Competitivo e Inovador, busca apresentar de forma mais objetiva e tempestiva os resultados alcançados.

A Análise Executiva de Resultados direciona ou promove a correção das ações governamentais com base na evolução dos indicadores estratégicos e dos seus associados. A prerrogativa da Análise Executiva de Resultados é fornecer um cenário avaliado com periodicidade bem menor que a publicação dos indicadores feita pelas instituições oficiais. Desta forma, os gestores públicos podem acompanhar a efetividade de suas ações e, se necessário, redesenhar e repactuar projetos para atingir as metas a serem alcançadas.

**Palavras-chave:** Governo; Resultados; Estratégias; *Accountability*.

## INTRODUÇÃO

Seria natural que, após décadas de implementação e avaliação de políticas públicas, já tivéssemos um modelo consistente e de maior empregabilidade que suprimisse todas as dificuldades encaradas na Gestão Pública, principalmente, no que tange a expectativa do alcance de resultados diante de uma modelagem e planejamento prévios. No entanto, quando um novo ciclo de planejamento se inicia, buscamos cada vez mais melhores ferramentas que propiciem um resultado além do alcançado anteriormente.

Quando se espera que a cada novo ano tenhamos resultados melhores do que os do ano anterior, somos limitados por fatores que atingem diversas esferas de poder e decisão. Precisamos nos adaptar ao cenário de crise, seja política ou econômica. É cada vez mais necessário conter o desperdício a partir de uma cultura de qualidade do gasto tão complexa quanto o atendimento às necessidades e demandas advindas da população. A escassez de recursos não nos permite mais apostar que teremos aporte financeiro a qualquer momento ou que poderemos ter e administrar recursos estruturais e humanos, sem que isto impacte no atendimento do Poder Público.

A sociedade é mais exigente e encontra, dentre as limitações do Poder Público, razões para questionar até a existência da figura do Estado. É preciso reavaliar todo o ciclo da política



pública, para que a mesma seja sustentável e não apenas uma ação que pode ou não ser executada, sem que os resultados esperados sejam realmente factíveis.

Para que possamos posicionar o objeto deste trabalho de forma coerente e concisa aos nossos interlocutores, se faz necessário o alinhamento de algumas definições e/ou conceituações inerentes ao contexto, sendo o principal o Ciclo de Políticas Públicas.

## O CICLO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS

Quando se trata de política pública, a literatura é bastante extensa, diferindo algumas fases e nomenclaturas por autores e/ou ideologias estruturadas conforme o panorama implementado. Para fins de elaboração deste trabalho, conceituaremos o ciclo de políticas públicas em 7 fases, sendo elas:

**Fase 1 – Diagnóstico do problema público:** é uma alusão às necessidades e demandas da população, demandas políticas que devem atender esta população e oportunidades de avanço ou contingência para problemas futuros.

**Fase 2 – Atualização da agenda estratégica:** é uma consolidação dos problemas públicos priorizados para atuação governamental, geralmente, em formato de planos, leis, decretos, emendas, processos e ações. Possibilita que o gestor público tenha uma carteira para alocação dos recursos e direcionamento dos esforços. Planos de governo elaborados durante um determinado período eleitoral também entram nesta fase.

**Fase 3 – Portfólio de iniciativas:** representa as propostas ou sugestões de soluções para os problemas públicos. Sua aderência depende do contexto onde o problema público foi diagnosticado, isto é, a ênfase ou criticidade do problema é representativa para a aplicação ou não de determinada iniciativa.

**Fase 4 – Definição da iniciativa:** dentre o portfólio de iniciativas, toma-se a decisão por aquela mais aderente ao contexto que receberá investimentos de recursos e direcionamento de esforços. O alinhamento estratégico da organização é a priorização de uma política pública consoante.

**Fase 5 – Planejamento:** baseado nas fases anteriores, o planejamento sistematiza a atuação do Poder Público para a implementação da política pública, permitindo que seja vislumbrada, ao final do processo, a conclusão da política de acordo com a expectativa exaurida durante a sua elaboração. A conclusão aqui não diz respeito à qualidade e efetividade da política pública, nesta fase observamos apenas critérios tangíveis por eficiência e eficácia.

**Fase 6 – Implementação e monitoramento:** elaborado todo o planejamento, nesta fase faz-se a sua implementação e o monitoramento corrente para a atualização do status de cada ponto de interesse ou controle enumerado pelo gestor público.

**Fase 7 – Avaliação:** finalizada a Fase 6, são condensadas medidas para verificar se a implementação daquela política pública produziu os efeitos esperados, ou se pelo menos o cenário foi afetado de forma que, a partir de novas proposições, tenhamos efetividade contínua das ações.



Seguindo estas fases, não parece nada estranho ao que normalmente propomos durante um ciclo de políticas públicas, mas, conforme adiantamos no início deste trabalho, a cada dia nos deparamos com um novo cenário que exige certo grau de adaptabilidade e respostas mais rápidas aos problemas enfrentados.

No entanto, o que queremos situar aqui é o momento que são realizadas as ações deste ciclo – não propomos alterar a ordem destas fases, mas propomos torna-las mais próximas ou sobrepostas. O monitoramento realizado na fase 6 e a avaliação realizada na fase 7, juntos, e distribuídos sobre as fases anteriores, antecipam situações que podem não estar previstas nas fases subsequentes. Mas, como objetivo deste trabalho, vamos nos focar somente em avaliação.

## **POR QUE PRECISAMOS AVALIAR POLÍTICAS PÚBLICAS?**

Habitualmente, a avaliação de políticas públicas tem sido definida como uma ferramenta que apoia a viabilidade de programas e ações. Ela garante ao gestor público uma segurança de que determinada ação pode trazer resultados satisfatórios ou algo próximo disto.

Contextualizando para o meio de planejamento, o Plano Plurianual (PPA), dispõe de diversas iniciativas que traduzem os anseios da população e que serão investidas por prazos não tão curtos e que exijam recursos vitoriosos. Mas e se aquela ação não alcançar a efetividade esperada? E se aquela ação não for mais coerente com aquilo que identificamos como necessidade? Precisaremos encontrar argumentos que justifiquem o resultado e, assim, poderemos conduzir ou replanejar para um novo ciclo a implementação de uma política pública ajustada.

Sem uma avaliação de política pública, não nos permitimos tomar decisões com segurança de que uma mudança é ou não necessária. Os ajustes só podem ser realizados onde foram detectados problemas de aderência da política pública, a não ser que abandonemos as características evolutivas da gestão pública que direcionam para atuações justificadas por evidências. Mas, seguir uma direção contrária provocaria danos irreparáveis, problemas com determinadas responsabilizações, conflitos de interesse e, até, improbidades administrativas.

Segundo Cohen e Franco (2004), uma avaliação de política pública se justifica por ter um papel central no processo de racionalização e é elemento básico de planejamento. Uma política pública cuja aplicação não possua seus resultados avaliados tem grande risco de não ter eficácia. Sem uma avaliação não sabemos apontar se estamos no caminho certo ou se estamos apenas executando algo por obrigação legal.

A avaliação de políticas públicas não pode ser confundida tão somente como um mecanismo de apoio à atuação do Poder Público, mas, também, deve ser encarada como uma prestação de contas à população que espera que suas necessidades e demandas sejam atendidas prontamente e com o mínimo de qualidade – isto é, o fomento à responsabilização e ao controle social.

A cada dia que passa a sociedade torna-se mais exigente. Ela não se contenta e se comove com o cenário de crise e com as políticas de austeridade, ela exige serviço público de qualidade por entender que já paga um alto preço por isto. E mesmo que um determinado serviço público



seja de qualidade, sempre será necessário encontrar melhores formatos de atuação para que parte dos investimentos sejam redirecionados para serviços públicos de baixa qualidade.

## **ACCOUNTABILITY: UMA QUESTÃO DE GOVERNANÇA, RESPONSABILIDADE E CONTROLE SOCIAL**

Quando nos questionamos por que fazemos uma avaliação de políticas públicas, no parágrafo anterior, chegamos à questão de fomento à responsabilização e ao controle social. Recentemente, o termo *accountability* (do inglês, prestação de contas) tem sido utilizado no sentido de responsabilização, sem que haja a necessidade de interferência externa àquele cenário de autoridade. Normalmente, conota a apropriação do problema e sua respectiva solução, vinculando aos critérios que buscam garantir melhor atuação pública (VAITSMAN, 2011).

*Accountability* é o controle e a autonomia sobre uma determinada responsabilidade ou ação. Pode ser instruído como o comprometimento do gestor público ao assumir os compromissos de entrega à população. Até promessas de campanha, quando consideradas como entradas de problemas públicos priorizados por um governante, podem conotar a *accountability*.

Esta busca pela responsabilização ainda é iminente, uma vez que gestores públicos podem encarar a avaliação de políticas públicas como uma ferramenta para crítica política quando um determinado resultado não é satisfatório – mesmo que o oposto também seja possível, isto é, o reconhecimento por resultados condizentes com a expectativa político-social. Quando não se conhece e se desconfia dos objetivos de uma avaliação de política pública, a tendência é a não utilização da mesma, pois percorre o sentido de que poder-se-á criar provas contra um ato administrativo questionável.

A partir do momento que uma política pública é desenhada e passa a ser implementada, não é mais razoável que não ocorra interferência no processo, a fim de garantir seus resultados. Critérios de eficiência, eficácia e efetividade podem mudar de um instante para outro e isto exige que tenhamos critérios de adaptabilidade ou, em outras palavras, boa gestão e governança para mudar e decidir o que precisa de direcionamento imediato.

Outro aspecto a ser lembrado é que, mesmo que não se discorde tanto as diferenças entre mecanismos de controle e mecanismos de avaliação, quando se foca no escopo da política pública implementada, observamos que a avaliação tem o objetivo de produzir conhecimento pleno acerca de programas, ações e projetos, e seus impactos. Um mecanismo de controle busca, em sua grande maioria, checar conformidades e estabelecer delimitadores para o acompanhamento do programa.

## **A VOLATILIDADE NA IMPLEMENTAÇÃO DE UMA POLÍTICA PÚBLICA**

É de conhecimento comum que, definida uma política pública, desenhados os seus programas e as suas ações, tenhamos mudanças durante a sua implementação – podendo ser pequenas ou grandes mudanças, ao ponto de inviabilizar um programa ou ação. Estas mudanças são necessárias para garantir que os objetivos traçados sejam alcançados ou que consigamos interferir positivamente no cenário diagnosticado inicialmente. Elas também são necessárias



quando valoramos para mais ou para menos uma meta, fugindo de critérios de razoabilidade em função de recursos, esforços investidos e o cenário tratado.

Mudanças são necessárias para melhorar a implementação da política pública, não somente por fator de correção. Somente um programa de curta duração poderia assumir o risco de se manter sólido e eficiente, mas a grande maioria diz respeito a prazos superiores a um ano, onde inevitavelmente é um período propício a intercorrências.

A construção de um diagnóstico, o nível disponível de informações, a definição de prioridades, os recursos financeiros e humanos, as interferências dos atores envolvidos, dentre outros fatores, são passíveis de mudanças constantes. Todos estes fatores são impactantes nos resultados de um programa.

Qualquer mudança é acompanhada de um impacto que deve ser mensurado. Neste contexto e, também, no universo de avaliação das políticas públicas, necessitamos de medidas que permitam responder se estamos no caminho certo ou se desviamos dos objetivos que nos propomos a perseguir. Percepções que trazemos para o método de solução técnica a partir da utilização dos indicadores são uma possibilidade de vislumbrarmos onde estamos e onde queremos chegar.

E, neste caso, precisamos nos ater que existe uma evolução das políticas que exige a evolução de todos os processos e conceitos aplicados em sua implementação. Na linha de utilização dos indicadores, podemos dizer que os mesmos deixaram de se identificar pela metodologia quantitativa e passaram a observar mais questões qualitativas. Já não é suficiente implementar uma política pública, é necessário que esta seja efetiva. (CARNEIRO, 2013)

Mais adiante falaremos um pouco sobre os indicadores, mas é transparente que a definição dos mesmos é primordial para o monitoramento e avaliação de uma política pública. Os indicadores socioeconômicos já não são suficientes a ponto de buscarmos alternativas mais palpáveis para estabelecer uma base de comparação.

## TIPOS DE AVALIAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Antes de prosseguirmos aos objetivos deste trabalho específico, é preciso posicionar mais alguns conceitos para o alinhamento com nossos leitores. A vasta literatura acerca de políticas públicas faz com que classificações sejam tomadas para agrupá-las conforme suas propostas de aplicação. Segundo Cohen e Franco (2004) e Cotta (1998), podemos classificar as políticas públicas quanto ao agente que realiza a avaliação, a natureza da avaliação e o momento em que a mesma é realizada.

### A – TIPO DE AVALIAÇÃO: QUANTO AO AGENTE

**Avaliação externa:** realizada por atores externos à instituição responsável pela implementação da política pública. Tem a vantagem de não correr em vícios do dia-a-dia e há possibilidade de inovações, mas acrescenta um prazo maior por não dispor de todas as informações. É comumente observada como auditoria ou operação de assistência. Mesmo que o avaliador esteja na mesma instituição, mas em área diferente, a avaliação é considerada externa.



**Avaliação interna:** realizada por atores da instituição responsável pela implementação da política pública. Trata-se como o oposto da avaliação externa, em termos de vantagens e desvantagens.

**Avaliação mista:** combina as avaliações externa e interna, procurando crescer as vantagens de cada um e reduzir suas desvantagens.

**Avaliação participativa:** motivada pela participação do público-alvo no processo de implementação da política pública, inclusive no planejamento, execução e avaliação. É uma avaliação mais crítica e pode ocorrer em um prazo maior, uma vez que os anseios do público-alvo podem não ser totalmente atendidos pela proposta de solução.

## B – TIPO DE AVALIAÇÃO: QUANTO À NATUREZA

**Avaliação formativa:** é realizada durante a formulação dos programas e ações, com o intuito de subsidiar os gestores na conclusão de correções ou melhorias na estruturação da estratégia. Pode-se iniciar um monitoramento prévio para mapear o status do cenário a ser tratado.

**Avaliação somativa:** é realizada após a formulação, quando os programas e ações estão sendo implementados há algum tempo ou, mesmo, ao seu término, para avaliar a sua efetividade e ter a percepção dos ganhos / perdas do impacto provocado.

## C – TIPO DE AVALIAÇÃO: QUANTO AO MOMENTO

**Avaliação ex-ante:** conota o diagnóstico que é realizado no início da formulação de um programa, com o objetivo de subsidiar a tomada de decisão quanto ao prosseguimento da sua implementação ou não. Avalia a coerência do programa. Normalmente é chamada de pré-avaliação.

**Avaliação ex-post:** conota o monitoramento ou pontos de controle durante a execução de um programa ou ao seu final, com o objetivo de subsidiar a tomada de decisão quanto à continuidade do programa, se devemos manter a formulação desenhada inicialmente ou se precisamos realizar ajustes. Quando a avaliação é realizada ao término da execução do programa, o objetivo é direcionar para nova utilização daquela experiência ou não, ajustada ou não. Normalmente é chamada de avaliação de impacto.

Vale a menção de que uma avaliação *ex-post* algumas vezes é discriminada como método de abstração ou não concreto, por avaliar um resultado mediante uma linha de base. Mas, de toda forma, antecipa algumas decisões que precisam ser tomadas.

## D – TIPO DE AVALIAÇÃO: QUANTO AO PROBLEMA

**Avaliação de processos:** é uma avaliação que busca identificar os gargalos durante o processo de ajustes na implementação do programa ou ação. É direcionadora à melhoria da eficiência da gestão pública, apoiando na continuidade do círculo vicioso.

**Avaliação de impactos ou resultados:** é uma avaliação mais robusta, que reúne características diversas e verifica se uma determinada política pública foi efetiva ou não. Avalia, na medida



que um programa alcança seus objetivos traçados, se o cenário inicialmente diagnosticado sofreu mudanças que justifiquem as ações tomadas. Subsidiaria a tomada de decisão sobre a continuidade ou não de um programa e formulação de outros.

Cotta (1998) sugere uma distinção dentro da avaliação de impactos ou resultados. Entende que uma avaliação de resultados possui o objetivo de aferir a interferência no cenário do público-alvo, enquanto que uma avaliação de impactos tem o objetivo de captar os reflexos desta interferência.

## OBJETIVOS

Após breve introdução do cenário de avaliação de políticas públicas, nos colocamos aptos a prosseguir com a apresentação fundamental deste trabalho: a Análise Executiva de Resultados, que é uma avaliação elaborada com a participação de atores governamentais (*central de resultados da Secretaria de Estado de Gestão e Planejamento do estado de Goiás (Segplan)*) e apoio especializado de uma empresa de consultoria (*Macropplan – Prospectiva, Estratégia & Gestão*).

A Análise Executiva de Resultados tem o objetivo de subsidiar os gestores públicos a partir de uma maior previsão dos resultados que serão alcançados. Proporciona uma avaliação tempestiva e de menor duração para que a formulação das estratégias, o desenho dos programas e ações, bem como as respectivas execuções sejam observadas mediante o alcance efetivo dos objetivos alinhados.

É uma ferramenta direcionadora da atuação e ações governamentais. Além de identificar pontos de controle para a persecução dos objetivos, ilustra uma forma de *accountability*, já que expõe todos os compromissos assumidos e confronta-os com a realidade percebida. Não é, explicitamente, um mecanismo de qualidade do gasto público, mas apoia no sentido de direcionar as intervenções necessárias para as qualificações das ações executadas.

A Análise Executiva de Resultados mescla a ideia de Avaliação de Projetos e Avaliação de Indicadores, onde estas subsidiam os atores envolvidos na execução dos programas, mas com enfoques direcionadores. Ou seja, abandona o olhar separado, entendendo que quando é traçado um determinado programa, a sua eficiência, eficácia e, principalmente, efetividade, não pode ser avaliada olhando apenas uma execução física e financeira de um programa e, muito menos, o valor aferido de um indicador que pode não ter sido influenciado ainda pela política pública.

Não é um conceito ou produto novo, não podemos considerar que seja uma grande inovação na gestão pública, mas podemos entender como um grande ponto de transposição de momentos de avaliação dentro do ciclo de implementação da política pública. Não se confunde com uma avaliação de impacto como sugerido por Cotta (1998), mas traz uma qualificação maior ao gestor público para a tomada de decisões, pois a cada momento propício demonstra análises e posições dos possíveis resultados.

Seu objetivo é fundamentar a avaliação de um determinado programa durante sua execução, evitando que ultrapassemos os limites de prazo necessários para provocar alguma mudança. A antecipação reduz positivamente o risco de perdermos todo esforço empreendido.

Para um posicionamento temporal, estima-se que, semestralmente, tenhamos uma avaliação mais ampla; e, trimestralmente, uma avaliação pontual para subsidiar os gestores dos programas.

## METODOLOGIA

No Estado de Goiás, após a construção do diagnóstico situacional dos problemas públicos, houve a priorização de políticas públicas em desafios que potencialmente poderiam ser enfrentados e que atendiam a critérios como criticidade, relevância, oportunidade, tempestividade e governabilidade. Deste trabalho foi estruturado o programa **Goiás Mais Competitivo e Inovador (GMCI)**, traduzindo as estratégias da atuação governamental mensuradas conforme uma análise da evolução competitiva dos indicadores socioeconômicos (SANTOS, 2016).

O GMCI é um programa de desenvolvimento da competitividade e melhoria da gestão pública no estado de Goiás, com o objetivo de colocar Goiás entre os estados mais competitivos do país, considerando os rankings de competitividade e com base em estudos, cenários e levantamentos de desafios emergentes do estado para os próximos anos.



Figura 1 – Carteira de Desafios/Programas do GMCI

O GMCI dispõe de três eixos: qualidade de vida, competitividade econômica e gestão pública eficiente. Os desafios ou “subprogramas” são posicionados dentro de cada eixo.

Assim como todo programa, este passou por alguns desdobramentos: ações, projetos, marcos e atividades foram sendo identificados de forma a promover a melhoria do cenário diagnosticado.

Foram negociadas metas ousadas, de forma que os indicadores socioeconômicos refletissem melhoria do serviço público prestado e na atenção às necessidades da população. É certo que, em um cenário de crise e escassez de recursos, estas metas possam ser, tempestivamente, valoradas para mais ou para menos – buscando sempre uma meta ousada, mas razoável e possível de se alcançar.



Figura 2 – Escopo da Avaliação Executiva de Resultados



A Análise Executiva de Resultados, a partir da definição de toda estrutura da carteira do GMCI, possibilita avaliar se a formulação definida inicialmente propiciará os resultados traduzidos nas metas dos indicadores e nas entregas previstas para cada desafio.

Na formulação do programa foram definidos indicadores estratégicos com possibilidade de comparação com as demais unidades da Federação, seguindo o conceito de competitividade já mencionado anteriormente. Estes indicadores, em sua maioria, não possibilitam um acompanhamento com periodicidade reduzida, alguns tem defasagem de um ano ou mais. Então, para promover informação de qualidade para a avaliação do programa, a Análise Executiva de Resultados traz junto as informações do indicador estratégico e, também, informações dos indicadores associados e/ou informações específicas que mensuram o andamento das ações, tanto quantitativa como qualitativamente. (SANTOS, 2016)

Foram definidos produtos relacionados a atuação estratégica como ponto de controle de resultado, algumas vezes sendo a única alternativa, já que nem todos indicadores estratégicos possibilitam a leitura direcional a partir de um indicador associado. A exemplo, o déficit habitacional relativo e absoluto calculado pela Fundação João Pinheiro (MG) não dispõe de indicadores associados como a taxa de mortalidade infantil dispõe (consultas pré-natal, cobertura vacinal e etc.), ele é acompanhado comumente pelas entregas de unidades de habitação.

Acompanhando a evolução dos indicadores associados, a tendência dos indicadores estratégicos e a performance de entregas dos desafios, passamos a assumir um melhor controle da condição da implementação da política pública e, por fim, maior segurança para dar continuidade ou promover mudança do desenho realizado. Não precisamos aguardar que a execução de um plano ou projeto seja finalizada. Quanto maior for a antecipação de resultados, melhor a condição de ajustarmos uma determinada situação crítica e diminuímos os riscos e custos de mudanças posteriores.

Mas vale salientar que é preciso bastante cuidado na definição do período a ser avaliado. Prazos muito curtos podem não refletir a execução do programa – principalmente, quando o impacto é sensível em problemas sociais.

Já foram executados dois ciclos de elaboração da Análise Executiva de Resultados, contemplando cada vez mais informações, análises e apontamentos, e evitando que qualquer indicação de mudança no programa seja subjetiva. Ou seja, as evidências e tendências são apresentadas para subsidiar a tomada de decisão, não significando que passe a ser alguma restrição do programa – a continuidade, mudança ou encerramento do programa continua sendo de responsabilidade do seu gestor.

A Análise Executiva de Resultados está estruturada em três grandes etapas ou seções: análise retrospectiva atualizada, análise da performance do programa GMCI e análise das trajetórias dos indicadores.

A Análise Retrospectiva Atualizada é uma etapa ou seção que traz o diagnóstico que foi precedente à formulação do programa GMCI, mas onde foram realizadas todas as atualizações de indicadores e informações para posicionar o cenário mais próximo da realidade da atuação



do gestor público. É definida uma “base de comparação” para que a avaliação do programa possa ser feita desconsiderando a defasagem que pode estar presente.

A Análise da Performance do Programa é uma etapa ou seção que apresenta a tradicional avaliação de projetos, isto é, a execução física dos programas, ações, marcos, atividades e entregas – com exceção da parte financeira que, neste momento, optamos por postergar para uma melhor qualificação da gestão de custos do programa.

Durante esta etapa podemos assumir condições bastante conflituosas. Podemos observar um programa com percentual de execução elevado e nenhum resultado alcançado, da mesma forma que podemos observar um programa com muitas entregas e nenhuma melhoria no indicador. A análise não pode ser realizada de forma isolada e não segue um padrão a ser aplicado a todos os desafios.

Já a Análise das Trajetórias dos Indicadores é uma etapa ou seção que traz análises e a avaliação do percurso valorado dos indicadores a partir da base definida durante a análise retrospectiva. São observadas elevações e quedas dos índices e percepções do avanço ou não perante as metas traçadas. Aqui estão presentes a maior parte das tendências que demonstram a efetividade ou incorreção de uma determinada ação. Aqui podemos ter a percepção que estamos realizando um diagnóstico posterior à formulação da estratégia, mas nossa intenção é tornar claro os apontamentos que tendenciam o alcance ou não dos resultados.

## CONCLUSÕES

O GMCI tem em seu planejamento um *deadline* indicado para o final do ano de 2018. Até lá os gestores públicos, os responsáveis e os atores que ganham ou perdem com os resultados alcançados pelos indicadores têm, periodicamente, informações em suas mãos para subsidiar qualquer tomada de decisão.

A Análise Executiva de Resultados possibilita a manutenção de um determinado programa, apontando que toda linha de implementação está seguindo o caminho mais apropriado para o alcance dos resultados e melhoria de cenário diagnosticado inicialmente.

Ela permite revisar um determinado programa, tornando explícito os pontos de correções ou melhorias de acordo com os resultados apresentados, sugerindo que não persistamos na linha de implementação de algo que até aquele momento não produziu nada satisfatório.

A criação de novos programas e ações pode ser indicada quando superadas as expectativas e limites do programa atual, ou sendo identificadas ramificações de atuações bastante distintas ao escopo definido.

E, drasticamente, a Análise Executiva de Resultados pode trazer a recomendação do cancelamento ou finalização de um determinado programa. Seja pelo fato do programa não ser mais coerente ou mesmo pelo fato do cenário tratado ter sido modificado de tal forma que uma nova formulação seja necessária.



É um trabalho que é voltado mais para a realização do que precisa ser feito do que necessariamente por representar a inserção de uma inovação de gestão pública. É uma avaliação de política pública condensada em um formato que reúne resultados de projetos/ações e resultados de indicadores, alinhando as expectativas dos agentes públicos com a possibilidade de atuação.

Ainda precisamos evoluir na construção de uma metodologia para elaboração da Análise Executiva de Resultados. É preciso comunicar melhor as informações produzidas e, estrategicamente, convencer os agentes públicos a tomar as decisões necessárias – pois, culturalmente, tais agentes ignoram os apontamentos, porque desprezam a tomada de decisão baseada em dados.

A análise tendencial presente possibilita uma direção uniforme dos resultados do programa, mas pode induzir a uma falsa interpretação, já que, dentro de uma determinada série histórica, fatores pontuais ou sazonais podem ter interferido na linha de tempo. Nosso cuidado é apresentar todas estas gradações de forma que façamos o bom uso da informação que temos em mãos.

Adicionalmente, em próximos ciclos de elaboração da Análise Executiva de Resultados, além das adaptações necessárias, temos a intenção de expandir e adentrar um pouco mais no universo da qualidade do gasto público.

De toda forma, entendemos que a elaboração, assim como o consumo da informação produzida, traz grandes benefícios aos gestores públicos, mesmo aqueles que temem a utilização política dos resultados. Trazemos mais uma ferramenta à disposição dos agentes públicos e da população para o direcionamento à *accountability* das estratégias governamentais.

## REFERÊNCIAS

ALARCÃO, I. **Tendências no Estudo sobre Avaliação. Avaliação de políticas sociais: uma questão em debate.** São Paulo, SP: Instituto de Estudos Especiais, 1999.

CARNEIRO, F. **Avaliação de Políticas Públicas: por um Procedimento Integrado ao Ciclo da Gestão. Perspectivas em Políticas Públicas,** Belo Horizonte, MG, v. 6, n. 11, p. 93-129, jan/jun 2013.

COHEN, E.; FRANCO, R. **Avaliação de Projetos Sociais,** Petrópolis: Vozes, 2004.

COTTA, T. C. **Metodologias de Avaliação de Programas e Projetos Sociais: análise de resultados e de impacto.** Brasília, DF: Revista do Serviço Público, Ano 49, 1998.

GARCIA, R. C. **Subsídios para Organizar Avaliações da Ação Governamental. Planejamento e Políticas Públicas,** Brasília, DF, 2001.

HATRY, H. P. **Where the Rubber Meets the Road: Performance Measurement for State and Local Public Agencies. Using Performance Measurements to Improve Public and Nonprofit Programs.** San Francisco: Jossey-Bass, 1997.

KETTL, D. F. **The Global Public Management Revolution: a report on the Transformation of Governance.** Washington D.C.: Brookings Institute, 2000.



MARINI, C.; MARTINS, H. F. **Um Guia de Governança para Resultados na Administração Pública.** Brasília, DF: Instituto Publix, 2010.

SANTOS, L. R. **Monitoramento Intensivo da Evolução Competitiva de Indicadores.** Goiânia, GO: CONSAD, 2016.

SILVA, R. T. **Eficiência e Eficácia da Ação Governamental: uma análise comparativa de sistemas de avaliação.** Relatório Técnico. Cooperação Técnica BID-IPEA. Brasília, DF: IPEA, 2002.

VAITSMAN, J.; PAES-SOUSA, R. **A Avaliação de Programas e Profissionalização da Gestão. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome.** Revista Brasileira de Monitoramento e Avaliação. Brasília, DF, 2011.

---

Recebido em 16/01/2018

Aprovado em 17/05/2018



# Índice de autores

## C

---

**COSTA, Otoniel Arruda** 28

O dever da União de indenizar os custos não gerenciáveis às concessionárias de energia elétrica e sua evidenciação no balanço segundo as normas internacionais de contabilidade

## D

---

**DIAS FILHO, Nivaldo** 51

Restituição do produto do ilícito no processo de recuperação judicial e de falência

---

**DOTTI, Marinês Restelatto** 84

A Lei das Estatais contribui para simplificar e elevar a segurança jurídica de licitações e contratos?

## F

---

**FERREIRA, Ana Paula Carvalho** 106

Análise executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo

---

**FERREIRA, Débora Costa** 51

Restituição do produto do ilícito no processo de recuperação judicial e de falência

## G

---

**GOMES, Marcelo Barros** 13

O Controle Externo de Políticas Públicas: Resultados para o Cidadão e Desenvolvimento Sustentável e Inclusivo para o País

## L

---

**LIMA, Andrei Azevedo de Sousa da Cunha** 106

Análise executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo

## M

---

**MOURA, João Batista Ribas de** 41

Os 4 riscos que fragilizam a gestão de riscos

## P

---

**PEREIRA JUNIOR, Jessé Torres** 84

A Lei das Estatais contribui para simplificar e elevar a segurança jurídica de licitações e contratos?



**PIO, Carlos** 6

Aprimoramento de políticas públicas para o aumento da eficiência e produtividade no Brasil

## S

---

**SADDI, Susanna Silva Miranda** 106

Análise executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo

**SANTOS, Lúzio da Ressurreição** 106

Análise executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo

**SILVA, Anderson Chaves** 71

Passivo atuarial e seu impacto no Balanço Patrimonial da União

**SILVA, Anderson Soares** 71

Passivo atuarial e seu impacto no Balanço Patrimonial da União

## T

---

**TOMAZETTE, Marlon** 51

Restituição do produto do ilícito no processo de recuperação judicial e de falência

## Z

---

**ZAIDEN, Janine Almeida Silva** 106

Análise executiva de resultados no direcionamento e accountability das estratégias de governo



# Endereços do TCU

## **Distrito Federal**

Telefone: (61) 3316-5338 Fax: (61) 3316-5339 E-mail: segepres@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria-Geral da Presidência Setor de Administração Federal Sul, Quadra 04, Lote 01 Edifício-Sede, Sala 153 CEP: 70042-900, Brasília – DF

## **Acre**

Telefones: (68) 3321-2400/ 3321-2406 Fax: (68) 3321-2402 E-mail: secex-ac@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Acre Rua Guiomard Santos, 353 – Bosque CEP: 69900-724, Rio Branco – AC

## **Alagoas**

Telefone: (82) 3221-5686 E-mail: secex-al@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Alagoas Avenida Assis Chateaubriand, nº 4.118 – Trapiche da Barra CEP: 57010-070, Maceió – AL

## **Amapá**

Telefones: (96) 2101-6700 E-mail: secex-ap@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Amapá Rodovia Juscelino Kubitschek, Km 2, nº 501 – Universidade CEP: 68903-419, Macapá – AP

## **Amazonas**

Telefones: (92) 3303-9800 E-mail: secex-am@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Amazonas Avenida Joaquim Nabuco, nº 1.193 – Centro CEP: 69020-030, Manaus – AM

## **Bahia**

Telefone: (71) 3341-1966 Fax: (71) 3341-1955 E-mail: secex-ba@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado da Bahia Avenida Tancredo Neves, nº 2.242 – STIEP CEP: 41820-020, Salvador – BA

## **Ceará**

Telefone: (85) 4008-8388 Fax: (85) 4008-8385 E-mail: secex-ce@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Ceará Av. Valmir Pontes, nº 900 – Edson Queiroz CEP: 60812-020, Fortaleza – CE

## **Espírito Santo**

Telefone: (27) 3025-4899 Fax: (27) 3025-4898 E-mail: secex-es@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Espírito Santo Rua Luiz Gonzalez Alvarado, s/ nº – Enseada do Suá CEP: 29050-380, Vitória – ES

## **Goiás**

Telefone: (62) 4005-9233 / 4005-9250 Fax: (62) 4005-9299 E-mail: secex-go@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Goiás Avenida Couto Magalhães, Qd. S-30 It.03 nº 277 Setor Bela Vista CEP: 74823-410, Goiânia – GO

## **Maranhão**

Telefone: (98) 3232-9970/ 3232-9500 Fax: (98) 3313-9068 E-mail: secex-ma@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Maranhão Av. Senador Vitorino Freire, nº 48 Areinha – Trecho Itaqui/ Bacanga CEP: 65010-650, São Luís – MA

## **Mato Grosso**

Telefone: (65) 3644-2772/ / 3644-8931/ 3644-3164 Telefax: (65) 3644-3164 E-mail: secex-mt@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Mato Grosso Rua 2, Esquina com Rua C, Setor A, Quadra 4, Lote 4 Centro Político Administrativo (CPA) CEP: 78050-970, Cuiabá – MT

## **Mato Grosso do Sul**

Telefones: (67) 3382-7552/ 3382-3716/ 3383-2968 Fax: (67) 3321-2159 E-mail: secex-ms@tcu.gov.br Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Mato Grosso do Sul Rua

da Paz, nº 780 – Jardim dos Estados CEP: 79020-250,  
Campo Grande – MS

### **Minas Gerais**

Telefones: (31) 3374-7233 / 3374-7239 / 3374-7277  
Fax: (31) 3374-6893 E-mail: [secex-mg@tcu.gov.br](mailto:secex-mg@tcu.gov.br)  
Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Minas Gerais Rua Campina Verde, nº 593 – Bairro Salgado Filho CEP: 30550-340, Belo Horizonte – MG

### **Pará**

Telefone: (91) 3366-7453/ 3366-7454/ 3366-7493 Fax: (91) 3366-7451 E-mail: [secex-pa@tcu.gov.br](mailto:secex-pa@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Pará Travessa Humaitá, nº 1.574 – Bairro do Marco CEP: 66085-148, Belém – PA

### **Paraíba**

Telefones: (83) 3208-2000/ Fax: (83) 3533-4055 E-mail: [secex-pb@tcu.gov.br](mailto:secex-pb@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado da Paraíba Praça Barão do Rio Branco, nº 33 – Centro CEP: 58010-760, João Pessoa – PB

### **Paraná**

Telefax: (41) 3218-1350 Fax: (41) 3218-135 E-mail: [secex-pr@tcu.gov.br](mailto:secex-pr@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Paraná Rua Dr. Faivre, nº 105 – Centro CEP: 80060-140, Curitiba – PR

### **Pernambuco**

Telefone: (81) 3424-8100 / 3424-8109 Telefax: (81) 3424-8109 E-mail: [secex-pe@tcu.gov.br](mailto:secex-pe@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Pernambuco Rua Major Codeceira, nº 121 – Santo Amaro CEP: 50100-070, Recife – PE

### **Piauí**

Telefones: (86) 3301-2700 Fax: (86) 3218-1918 E-mail: [secex-pi@tcu.gov.br](mailto:secex-pi@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Piauí Avenida Pedro Freitas, nº 1.904 Centro Administrativo CEP: 64018-000, Teresina – PI

### **Rio de Janeiro**

Telefones: (21) 3805-4200 / 3805-4201 / 3805 4206 Fax: (21) 3805-4206 E-mail: [secex-rj@tcu.gov.br](mailto:secex-rj@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Rio de Janeiro Avenida Presidente Antônio Carlos, nº 375 Ed. do Ministério da Fazenda, 12º andar, Sala 1.204 – Centro CEP: 20030-010, Rio de Janeiro – RJ

### **Rio Grande do Norte**

Telefones: (84) 3092-2500/ 3211-8753 Fax: (84) 3201-6223 E-mail: [secex-rn@tcu.gov.br](mailto:secex-rn@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Rio Grande do Norte Avenida Almirante Alexandrino de Alencar, 1402 – Tirol CEP: 59015-290, Natal – RN

### **Rio Grande do Sul**

Telefone: (51) 3228-0788 / 3778-5600 / 3778-5601 Fax: (51) 3778-5646 E-mail: [secex-rs@tcu.gov.br](mailto:secex-rs@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado do Rio Grande do Sul Rua Caldas Júnior, nº 130 Ed. Banrisul, 20º andar – Centro CEP: 90018-900, Porto Alegre – RS

### **Rondônia**

Telefones: (69) 3223-1649 / 3223-8101 / 3224-5703 / 3224-5713/ 3301-3602/ 3301-3604 Fax: (69) 3224-5712 E-mail: [secex-ro@tcu.gov.br](mailto:secex-ro@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Rondônia Rua Afonso Pena, nº 345 – Centro CEP: 76801-100, Porto Velho – RO

### **Roraima**

Telefones: (95) 3623-9411/ 3623-9412 / 3623 9414 Telefax: (95) 3623-9414 E-mail: [secex-rr@tcu.gov.br](mailto:secex-rr@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de Roraima Avenida Getúlio Vargas nº4570-B – São Pedro CEP: 69306-700, Boa Vista – RR

### **Santa Catarina**

Telefone: (48) 3952-4600 Fax: (48) 3952-4624/ 3952-4636 E-mail: [secex-sc@tcu.gov.br](mailto:secex-sc@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado



de Santa Catarina Rua São Francisco, nº 234 – Centro  
CEP: 88015-140, Florianópolis – SC

### **São Paulo**

Telefone: (11) 3145-2600 / 3145-2601 / 3145-2626 Fax:  
(11) 3145-2602 E-mail: [secex-sp@tcu.gov.br](mailto:secex-sp@tcu.gov.br) Endereço:  
Tribunal de Contas da União – TCU Secretaria de  
Controle Externo no Estado de São Paulo Avenida  
Paulista, nº 1842 Ed. Cetenco Plaza Torre Norte 25º andar  
– Centro CEP: 01310-923, São Paulo – SP

### **Sergipe**

Telefones: (79) 3301-3600 Fax: (79) 3259-3079 E-mail:  
[secex-se@tcu.gov.br](mailto:secex-se@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da  
União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado de  
Sergipe Avenida Dr. Carlos Rodrigues da Cruz, nº 1.340  
Centro Administrativo Augusto Franco – CENAF CEP:  
49080-903, Aracaju – SE

### **Tocantins**

Telefone: (63) 3232-6700 Fax: (63) 3232-6725 E-mail:  
[secex-to@tcu.gov.br](mailto:secex-to@tcu.gov.br) Endereço: Tribunal de Contas da  
União – TCU Secretaria de Controle Externo no Estado  
do Tocantins 302 Norte, Av. Teotônio Segurado Lote 1A –  
Plano Diretor Norte CEP: 77001-020, Palmas – TO

# Como publicar na Revista do TCU

## SUBMISSÃO DE ARTIGOS

### IDIOMA

A Revista do TCU é um periódico bilíngue (português/inglês). Os artigos selecionados são traduzidos gratuitamente. São aceitos textos escritos em português e inglês. O título, o resumo e as palavras-chave devem ser informados em português e em inglês.

### AVALIAÇÃO CEGA

Os artigos a serem publicados são selecionados pelos membros do Conselho Editorial, que recebem os trabalhos sem qualquer forma de identificação do autor. Para assegurar imparcialidade ao processo, é necessário que a identificação de autoria seja realizada na primeira folha do documento, separada do texto do artigo. As informações de autoria devem também ser removidas da opção “Propriedades”.

### AUSÊNCIA DE REMUNERAÇÃO

A aprovação e publicação de trabalhos na Revista do TCU não dá aos autores o direito de percepção de qualquer retribuição pecuniária, devido à gratuidade na distribuição do periódico. A publicação resguarda os direitos autorais, na forma da Lei. Cada autor receberá cinco exemplares do número da revista no qual seu trabalho tenha sido publicado.

## CRITÉRIOS DE SUBMISSÃO

Os artigos devem ser encaminhados para publicação para o endereço eletrônico [revista@tcu.gov.br](mailto:revista@tcu.gov.br). A seleção de artigos observa os seguintes critérios:

### IDENTIFICAÇÃO DO AUTOR

Incluir na primeira folha do documento, separado do texto do artigo, currículo resumido com máximo de 250 caracteres, indicando nome(s) do(s) autor(es), instituição, cargo/função e formação acadêmica. Informar endereço para envio de exemplares da edição da Revista em que for publicado o artigo.

### CONTEÚDO

Compatibilidade com a temática da Revista (relativa a Tribunais de Contas, Controle Externo, Administração Pública, Direito Público, Contabilidade, Finanças e Auditoria no âmbito do setor estatal). Contribuição original e inédita, que não esteja em processo de avaliação por outra publicação (PORTARIA TCU Nº 292/1995). Qualidade, objetividade e impessoalidade do texto. Linguagem adequada à norma culta da língua portuguesa.



## FORMATAÇÃO

Formato Word (extensão.doc/docx), de até 2MB.

Máximo de 10 mil palavras (aproximadamente 25 páginas, consideradas as referências).

Estrutura de acordo com o template disponibilizado no site do Tribunal de Contas da União.

Elementos pré-textuais: a) título, e subtítulo (se houver); b) nome(s) do(s) autor(es); d) resumo na língua do texto;

a) palavras-chave na língua do texto. Elementos textuais: a) introdução; b) desenvolvimento; c) conclusão.

Elementos pós-textuais: a) título, e subtítulo (se houver) em língua estrangeira; b) resumo em língua estrangeira; c) palavras-chave em língua estrangeira; d) nota(s) explicativa(s); e) referências.

Resumo de acordo com o template disponibilizado no site do Tribunal de Contas da União, com até 250 palavras.

Fonte Helvetica tamanho 10. Títulos e subtítulos em negrito Alinhamento à esquerda Espaçamento

simples entre as linhas. Evitar linhas em branco entre os parágrafos. Formato da página: A4 (21x29,7 cm)

Todas as margens com 2 cm. Destaques em negrito. Termos em língua estrangeira em itálico. Tabelas e

ilustrações (mapas, diagramas, orga- nogramas, quadros, fotografias, gráficos, fluxo- gramas, entre outros)

preferencialmente com 300 dpi, apresentados no corpo do documento, e envio dos originais separadamente.

Formatos de tabela conforme previstos pelo template. Normas de apresentação tabular (1993) do IBGE e

NBR 14724 (2011) da ABNT para ilustrações.

## CITAÇÕES E REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Citações de acordo com a versão mais atual da NBR 10520 da ABNT, conforme os exemplos a seguir:

Citação direta

Segundo Barbosa (2007, p. 127), “entende- -se que ...”, ou “Entende-se que ...” (BARBOSA, 2007, p. 127).

Citação indireta

A teoria da ... (Cf. BARBOSA, 2007, p. 127),

ou,

A teoria da ... (BARBOSA, 2007, p. 127).

As citações de diversos documentos de um mesmo autor, publicados num mesmo ano, são distinguidas pelo acréscimo de letras minúsculas, após a data e sem espaçamento, conforme a ordem alfabética da lista de referências.

Segundo Barbosa (2007a, p. 127), ...

(BARBOSA, 2007b, p. 94).

Notas de rodapé devem ser evitadas, exceto para informações adicionais sobre trabalhos em andamento ou não publicados, ou comunicação pessoal.

Lista de referências completas utilizadas no artigo, de acordo com a versão mais atual da NBR 6023

da ABNT. a) somente deverão ser citados na lista de referências trabalhos editados ou disponíveis para

acesso público; b) as referências deverão ser apresentadas em ordem alfabética e alinhadas à esquerda;

c) os artigos submetidos poderão ser referenciados em parte ou no todo, em formato impresso ou digital.

## DECLARAÇÃO DE DIREITO AUTORAL

Os textos aprovados são publicados sem alteração de conteúdo. Os conceitos e opiniões emitidas em

trabalhos doutrinários assinados são de inteira res- ponsabilidade de seus autores. Os artigos publicados



poderão ser divulgados em outros canais, desde que citada a Revista do TCU, ano, número e data de publicação como primeiro veiculador do trabalho.

## **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.