



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

PROCESSO:	TCE/004140/2020
ÓRGÃO JULGADOR:	PLENO
RELATOR:	CONS. INALDO DA PAIXÃO SANTOS ARAÚJO
NATUREZA:	PRESTAÇÃO DE CONTAS - PROCESSO DE CONTAS DO GOVERNADOR
RESPONSÁVEL:	GOVERNADOR RUI COSTA DOS SANTOS
EXERCÍCIO:	2019

3 PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS Nº 366/2020

3.1 RELATÓRIO

Trata-se de processo de prestação de contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, relativa ao exercício de 2019, durante o qual o cargo de Governador foi ocupado pelo Exmo. Sr. Rui Costa dos Santos.

Seus elementos constitutivos originais (as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado e o Relatório Imobiliário do Estado, referentes ao exercício de 2019, e o Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo 2016-2019), assim como aqueles posteriormente anexados – o Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2018; o Relatório de Monitoramento e Avaliação do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) em relação aos objetivos e metas previstos e compatibilidade entre os instrumentos de planejamento do Governo Estadual; Relatórios sobre a avaliação das unidades componentes do sistema de Controle Interno, e relação das auditorias realizadas pela Auditoria Geral do Estado (AGE), em 2019 –, foram objeto de análise pelas Coordenadorias de Controle Externo (CCEs) dessa egrégia Corte de Contas, culminando com a elaboração do Relatório sobre as contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia.

As análises e os comentários das Coordenadorias de Controle Externo encontram-se agrupados em cinco tópicos, que compõem a Seção Analítica do sobredito Relatório, com a abordagem dos seguintes temas:

- a) Avaliação quanto ao estágio de implementação das ações pactuadas pelo Governo Estadual no Plano de Ação para atendimento às recomendações do Relatório sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo, relativas ao exercício de 2018;
- b) Análise dos instrumentos de planejamento e orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do Governo Estadual. Foram avaliados os procedimentos relativos ao processo de elaboração, monitoramento e avaliação do Plano Plurianual (PPA) e suas repercussões sobre as demais leis orçamentárias;
- c) análise da Gestão Orçamentária, Financeira e Patrimonial, abordando assuntos relacionados à previsão e execução das receitas e despesas, incluindo as modificações orçamentárias e a execução das emendas parlamentares;
- d) revisão do conteúdo das DCCs, buscando avaliar se evidenciam



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

adequadamente a gestão orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, e se proporcionam a interpretação dos seus aspectos relevantes considerando os assuntos comentados em notas explicativas e em demonstrativos complementares;

e) análise da Gestão Fiscal do Estado, quanto ao cumprimento dos dispositivos constitucionais e legais no que diz respeito aos limites com manutenção do ensino, com saúde, da despesa com pessoal, com a previdência dos servidores, de endividamento, de operações de crédito e de desembolsos relacionados com as Parcerias Público-Privadas (PPPs), além dos resultados nominal e primário;

f) análise da Gestão de Políticas Públicas nas áreas de Saúde, Educação, Segurança Pública, além dos aspectos inerentes ao cumprimento dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável e de Infraestrutura e Obras públicas; e

g) avaliação do Sistema de Controle Interno, quanto à verificação do cumprimento dos preceitos indicados nos arts. 89 e 90 da CE/1989, considerando em que medida foram adotadas providências para o atendimento da recomendação do exercício anterior, as áreas de atuação das unidades setoriais de controle interno e o resultado dos exames e de auditorias realizados no exercício de 2019, que revelaram falhas e irregularidades quanto à atuação do controle interno como promotor de transparência no Executivo Estadual.

A partir dos exames técnicos empreendidos, as CCEs desse Tribunal concluíram, com base nos achados sumariados na seção intitulada “Aspectos relevantes da Seção Analítica”, que os elementos contidos na prestação de contas, exceto pelos efeitos das distorções e limitações consignadas, representam a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo do estado da Bahia em 31/12/2019 (Ref. 2435267-325).

Em ato contínuo, o Exmo. Conselheiro Relator, em apreço aos princípios do contraditório e da ampla defesa, determinou a notificação (Ref. 2435400) do Exmo. Governador do Estado, para que, querendo, apresentasse esclarecimentos ou documentos relativos, sobretudo, às ressalvas sugeridas no aludido Relatório Técnico.

Em resposta, a Procuradoria-geral do Estado apresentou manifestação (Ref. 2442048-1/46), concentrada nas ressalvas e determinações sugeridas pela Auditoria.

Instada a se pronunciar sobre a defesa apresentada, a equipe técnica desse Tribunal, após analisar as alegações formuladas pela Procuradoria-geral do Estado, ratificou (Ref. 2443944/1-15), em sua totalidade, o entendimento firmado na conclusão da Seção Analítica.

Vieram os autos ao Ministério Público de Contas, em cumprimento ao despacho exarado pelo Exmo. Conselheiro Relator (Ref. 2444014).

Em síntese, é o que cumpre relatar.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

3.2 FUNDAMENTAÇÃO

3.2.1 Natureza Jurídica das Contas do Chefe do Poder Executivo

Conforme prática habitual, antes de adentrar as questões específicas das Contas em apreço, mostra-se necessário esclarecer, ainda que brevemente, que os poderes do Tribunal de Contas do Estado, em relação aos atos praticados pelo Chefe do Poder Executivo estadual, não se esgotam na emissão de parecer prévio para julgamento pela Assembleia Legislativa.

É que, além de tal competência, o Constituinte dotou o órgão de controle externo de um plexo de atribuições capazes de lhe permitir o total controle acerca da regularidade dos gastos públicos, destacando-se, em especial, a de

[...]

julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público (arts. 71, II, da Constituição Federal de 1988 e 91, II, da Constituição Estadual de 1989).

Nesses casos, temos as chamadas Contas de Gestão, nas quais o Tribunal, com esteio no quanto disposto nos arts. 71, II, da CF/1988 e 91, II, da CE, é quem, de fato, julga as contas apresentadas pelo gestor. Em tais hipóteses, a análise abrange a regularidade de cada ato de gestão do patrimônio público praticado, aí inseridos aqueles relativos a despesa (licitações, contratos, convênios, empenhos, liquidações, pagamentos) e a receita públicas, dentre outros.

Assim, se o Governador do Estado diretamente utilizar, arrecadar, guardar, gerenciar ou administrar dinheiros, bens e valores públicos (se ordenar despesa ou repasses a entidades privadas, por exemplo), estará sujeito ao controle – julgamento – por parte da Corte de Contas (o que pode se dar, diga-se, concomitantemente à apreciação global da efetividade das políticas públicas executadas – objeto das denominadas Contas de Governo).

Nesse sentido, importante a lição de Fernandes (2008)¹, que também se manifesta pela possibilidade de se julgar as contas do Chefe do Poder Executivo quando este atue como mero ordenador de despesa:

Diferentemente do que ocorre em relação às contas anuais do presidente da República, o Tribunal de Contas tem competência, também privativa, para julgar contas dos demais administradores e gestores em geral. Aqui, a única exclusão feita refere-se às contas da

¹ FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. 2. ed. rev., atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 345-346.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

unidade federada ou da União como um todo, representada pelo chefe do Poder Executivo. Mas, **se este praticar atos de ordenador de despesa, descendo do seu pedestal para assumir a condição de simples gestor, passará a responder como tal, ficando sujeito ao julgamento nas mesmas condições do agente cuja função avocou.** Do mesmo modo, são ordinariamente julgadas as contas do Tribunal de Justiça, da Assembleia Legislativa e da Câmara Municipal. Foi firmado, no Supremo Tribunal Federal, o entendimento pela inconstitucionalidade de norma que pretenda subtrair do Tribunal de Contas a competência do julgamento das contas da Mesa da Assembleia Legislativa para submetê-las ao regime do art. 71, c/c art. 49, IX, da Constituição Federal, que é exclusivo da prestação de contas do Chefe do Poder Executivo. (grifos ausentes no original)

In casu, contudo, os elementos remetidos à análise deste Órgão Ministerial não revelam a atuação do Governador do Estado como ordenador de despesa, de sorte a autorizar o julgamento pela Corte de Contas.

Trata-se, aqui, de exclusivas Contas de Governo, em que o Tribunal de Contas (no uso da competência que lhe atribui o art. 71, I, da CF/1988 e art. 91, I, da CE/1989) emite parecer prévio (opinando tecnicamente pela aprovação, aprovação com ressalvas ou desaprovação, além da expedição de recomendações e/ou determinações) para subsidiar o julgamento pelo Parlamento. A Corte analisa a gestão sob uma perspectiva ampla, abordando aspectos como o atendimento aos objetivos e metas estabelecidos, cumprimento dos planos e programas de governo, respeito aos limites de gastos mínimos ou máximos (ex.: saúde, educação, pessoal, etc.), o nível do endividamento público, a adequação dos demonstrativos contábeis à Lei Federal nº 4.320/1964, dentre outros.

É de se ver que o exame das contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo deve se alicerçar sobre dois pilares, quais sejam: **(i)** o alcance dos objetivos e metas firmados nas leis orçamentárias (*lato sensu*), a partir da verificação da eficiência e da eficácia das políticas públicas desenvolvidas ao longo do exercício e **(ii)** a demonstração da regularidade/responsabilidade da gestão fiscal, sobretudo à luz da certificação do respeito aos limites constitucionais e legais de gastos e endividamento público.

3.2.2 Mérito: Principais irregularidades abordadas no Relatório Auditorial das Contas de Governo

O exame auditorial realizado pela área técnica desse Tribunal, com vistas a subsidiar a emissão do Parecer Prévio para julgamento pela Assembleia Legislativa, culminou com a elaboração de extenso relatório, no qual foram abordadas as irregularidades e fragilidades identificadas nas contas do Chefe do Executivo, relativas ao exercício de 2019.

Enfatize-se, nesse contexto, a qualidade do trabalho desenvolvido pelas CCEs, revelador de achados auditoriais significativos, alguns dos quais, inclusive, já foram objeto de censura por essa Corte de Contas em exercícios



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

pretéritos, sem que, até o momento, tenham sido adotadas, pelo Poder Executivo estadual, as medidas corretivas necessárias.

Saliente-se, desde já, que, na linha do quanto exposto pela unidade técnica na Seção Analítica do presente processo, e à luz dos informes técnicos coligidos aos autos, este Ministério Público de Contas do Estado da Bahia (MPC/BA) acompanha integralmente a sugestão de emissão de Parecer Prévio pela aprovação com ressalvas das contas ora analisadas.

É que, a despeito da presença de algumas irregularidades graves, como as Despesas de Exercícios Anteriores (DEAs), cujo volume aumentou 15,39% em comparação com o exercício pretérito, as contas ora examinadas revelam o atendimento às exigências estabelecidas nos instrumentos normativos vigentes quanto a previdência oficial, dívida pública, Parcerias Público-Privadas (PPP), resultados primário e nominal e, em especial, quanto aos limites mínimos de gastos com saúde e educação.

Destaque-se, todavia, que as irregularidades relatadas, embora não tenham aptidão para, numa análise sistêmica, atrair a emissão de opinativo pela reprovação das contas ora apreciadas, denotam, pela gravidade que ostentam e, sobretudo, pela recorrência com que se apresentam, a necessidade de evolução no tratamento dispensado a algumas falhas apontadas pelo aludido exame técnico.

Decerto, conquanto se reconheça que, no exame das contas relativas ao exercício de 2018, esse Tribunal de Contas adotou, em relação a determinadas irregularidades², a técnica de julgamento apropriada, sugerindo a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo, não há como ignorar que persistiu a utilização, a nosso ver inadequada, da expedição de recomendações como instrumento de censura a inúmeros achados auditoriais.

Nesse ponto, deve-se frisar que, no Parecer Prévio às contas de governo do exercício de 2018 (Processo TCE/002835/2019), esse Tribunal de Contas deixou de impor ressalvas a inúmeras irregularidades identificadas no Relatório Técnico, nada obstante a demonstração de que as condutas examinadas afrontavam a dispositivos legais, como fazem prova o descumprimento da ordem cronológica de pagamentos de obrigações contratuais (art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005), a exclusão indevida da

² O Parecer Prévio às contas de governo do exercício de 2018 conteve a sugestão de imposição de três ressalvas relacionadas a: **1)** despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBAHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.4.4.4); **2)** ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCes do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6); **3)** ausência de elementos e informações relevantes que permitissem concluir quanto à adequação dos saldos apresentados no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais das contas com saldo superior à materialidade global relacionadas no Quadro 24 do item 2.6.3.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

receita do FUNCEP da base de apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação (art. 198 e 212 da Constituição Federal) e a dedução, no cálculo da despesa com pessoal, das despesas com inativos e pensionistas que foram custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos (art. 19, §1º, inciso VI, da LRF), em relação aos quais essa Corte apenas expediu recomendações (itens 13, 29 e 31 do Parecer Prévio – doc. ref. 2230006 do processo TCE/002835/2019).

Reitere-se, oportunamente, que a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo e a expedição de recomendações pertencem a categorias jurídicas distintas e são relacionadas a diferentes competências das cortes de contas, revelando, nesse sentido, a impropriedade de se associar uma e outra ao maior ou menor desvalor da conduta aquilatada.

Dito de outro modo, não se mostra possível, à luz dos conceitos investigados, estabelecer-se gradação valorativa que implique considerar a expedição de recomendações uma técnica de decisão adequada ao saneamento de irregularidades reputadas mais brandas e reservar às falhas mais graves a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo.

É que, do ponto de vista jurídico-constitucional, a imposição de ressalvas ao juízo aprovativo pertence à **função de julgamento das contas** (art. 71, incisos II e III, da CF), realçando, no exame de mérito, o ato de gestão que, afastado dos parâmetros de avaliação, provoca a censura do órgão julgador. Equivale a dizer que, no exercício da função de julgamento de contas, todos os atos de gestão irregulares que, analisados conjuntamente, não tenham aptidão para atrair a emissão de juízo reprovativo, devem ser individualmente ressalvados, por representarem, em maior ou menor medida, afronta a dispositivos legais.

Sobre esse aspecto, Lima (2015)³ assinala com precisão:

Quando as contas evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário serão consideradas regulares com ressalvas.

O julgamento pela regularidade com ressalvas implica que o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido, a adoção de medidas necessárias à correção de outras semelhantes. O acórdão de julgamento deverá indicar, resumidamente, os motivos que ensejaram a ressalva das contas.

Noutro giro, independentemente do exercício da função julgadora, a expedição de recomendações pode ser adotada em qualquer processo em trâmite na Corte de Contas, que, nesse caso, desempenha a **função pedagógica**, sugerindo ao jurisdicionado que implemente medidas tendentes a incrementar, em termos qualitativos, a gestão empreendida.

³ LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo**: Teoria e jurisprudência para os Tribunais de Contas. 6. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Método, 2015, p. 287.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Registre-se, nesse ínterim, que o exercício da função pedagógica pressupõe a identificação, pelo órgão julgador, de que as rotinas e procedimentos postos em prática pelo jurisdicionado podem ser fortalecidos e aperfeiçoados, no sentido de minimizar vulnerabilidades, razão por que se aconselha, mediante a expedição de recomendação, que se promovam certas mudanças reputadas adequadas em face do caso concreto.

A jurisprudência do Tribunal de Contas da União (TCU)⁴ revela o manejo da função pedagógica mediante a expedição de recomendação, como faz prova o excerto abaixo transcrito:

6.26. Diante do acima exposto, entendemos que as justificativas oferecidas não foram capazes de afastar as irregularidades descritas, contudo, mitiga a responsabilidade do gestor o fato de ter promovido a homologação dos convites especificados sob o amparo de parecer de sua assessoria jurídica. Sem embargo de restar demonstrada a ocorrência de falha, acreditamos que **o quesito admite a oportunidade desta Corte de Contas contribuir com sua função pedagógica e orientadora para tratar o assunto com a expedição da recomendação e do alerta** propostos nos subitens 15.5.1 e 15.7.2 desta Instrução, respectivamente (grifos ausentes no original).

Vale sublinhar que o efetivo acolhimento das recomendações expedidas pelo Tribunal de Contas é decisão em relação à qual se assegura, ao jurisdicionado, certa margem de discricionariedade, cabendo-lhe avaliar, em face das circunstâncias do caso prático, a pertinência de serem adotadas as sugestões alvitadas.

Com efeito, não se pode perder de vista que **a recomendação do Tribunal de Contas não encerra comando de caráter impositivo** do qual seja possível extrair a obrigatoriedade de o gestor a quem se dirija assumir a postura nela contida, encerrando, como já se disse, mero aconselhamento do órgão judicante no exercício de sua função pedagógica, o que traduz, com segurança, sua inaptidão como instrumento coercitivo.

Noutro giro, desde que se evidencie a prática de ato contrário a dispositivo de lei, deve o Tribunal, agora no exercício da **função corretiva**, lançar mão da expedição de determinações, que, ao contrário das recomendações antes realçadas, têm o propósito específico de reforçar aos gestores a quem são direcionadas, **com caráter impositivo**, a exigibilidade de certo comportamento reputado conforme a lei.

Trata-se de competência prevista no art. 71, inciso IX, da Constituição Federal, segundo o qual compete à Corte de Contas “assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao

⁴ BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1112/2013**. Disponível em: www.tcu.gov.br. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade”.

Como já teve oportunidade de decidir o TCU⁵,

As determinações do TCU não se encontram sujeitas ao juízo de conveniência dos gestores integrantes da Administração Pública, uma vez que se revestem de caráter coativo. Havendo dúvidas ou inconformismo em relação a deliberação do Tribunal, cabe ao órgão jurisdicionado interpor, tempestivamente, os recursos próprios previstos na Lei Orgânica do TCU e no seu Regimento Interno.

Nesse sentido, as determinações têm como suporte fático o descumprimento ou a ameaça de descumprimento de enunciados normativos, cuja inobservância faz nascer a oportunidade de o Tribunal ordenar ao administrador público que atenda a uma imposição legal, fazendo ou deixando de fazer alguma coisa.

Distintivamente do que se dá em relação às recomendações, cuja observância sujeita-se à avaliação discricionária do gestor, as determinações expedidas devem necessariamente ser atendidas, sob pena de aplicação da multa de que trata o art. 35, inciso IV, da Lei Orgânica desse TCE⁶.

Vale destacar, por fim, que o impedimento ao exercício da função de julgamento, assinalado no item 3.1 desta fundamentação, não afasta a possibilidade de que o Tribunal, ao elaborar o parecer prévio (função opinativa), sugira que se imponham ressalvas ao juízo aprovativo e, em sequência à emissão de opinativo quanto ao mérito, **num pronunciamento com caráter tipicamente decisório**, desempenhe as funções pedagógica, que se efetiva mediante a expedição de recomendações, e corretiva, em que a corte determina/impõe a adoção de comportamentos conforme a lei.

É o que se nota na lição de Freitas; Mileski (2013)⁷, que, didaticamente, segrega as funções pedagógica e corretiva e evidencia a possibilidade de seu exercício nos processos que versem sobre as contas do Chefe do Executivo:

Os Tribunais de Contas, além das determinações, deverão fazer recomendações para a correção das deficiências verificadas no exercício do controle externo, visando ao aprimoramento da gestão dos recursos públicos. No entanto, quando detectado vício de

⁵ BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 4428/2014**. Disponível em: www.tcu.gov.br. Acesso em: 22 jul. 2020.

⁶ Art. 35 – O Tribunal de Contas poderá aplicar aos responsáveis pela prática de atos irregulares e pelo descumprimento de suas decisões multa em valor de até R\$10.000,00 (dez mil reais), atualizado monetariamente mediante ato da Presidência, a cada ano, através do IGPM, divulgado pela Fundação Getúlio Vargas, ou outro índice que eventualmente lhe venha substituir, nos seguintes casos: [...]
IV-não atendimento, no prazo fixado, de decisão do Tribunal ou de diligência determinada pelo Presidente, Corregedor ou pelo Relator; [...]

⁷ FREITAS, Juarez; Mileski, Hélio Saul. **Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas**. Disponível em: http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2014/01/ATRICON_-_Manual-de-Boas-Praticas-digital.pdf. Acesso em: 11 ago. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

antijuridicidade, convém dar preferência à determinação, pois não se trata de mera sugestão de aperfeiçoamentos procedimentais.

Consoante a obrigatoriedade estabelecida no inciso IX do art. 71 da Constituição, cuja norma é de caráter geral, abrangente de todo o procedimento de controle efetuado pelo Tribunal de Contas, deve ser assinado prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, sempre que verificada ilegalidade.

Assim, nos procedimentos de auditoria, **de emissão de parecer prévio**, de julgamento de contas ou de apreciação de legalidade, **quando for constatada ilegalidade que enseje modificação ou sustação de ato, mesmo que resulte em decisão com fixação de débito e aplicação de multa, o Tribunal de Contas terá de assinar prazo para que sejam adotadas as providências determinadas pela decisão, no sentido de ser restabelecida a legalidade rompida.**

(Grifos ausentes no original).

Ademais, a Resolução TCE/BA nº 164, de 10/12/2015, que dispõe sobre a Normatização dos Procedimentos para Emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas de Governo no âmbito desse Tribunal, não deixa dúvidas quanto ao cabimento da imposição de ressalvas e da expedição de determinações em processos dessa natureza, como se constata no art. 8º, inciso I, do aludido ato normativo:

Art. 8º Para fins de subsidiar as análises técnicas e a avaliação do resultado da gestão, além dos elementos componentes da prestação de contas do Governo encaminhada à Assembleia Legislativa, deverá ser remetido ao TCE/BA, pelo Auditor Geral do Estado ou pelo dirigente máximo do órgão central de controle interno, até 28 de fevereiro do ano seguinte ao que se referem as contas, os seguintes elementos:

I – Relatório sobre as providências adotadas objetivando o saneamento das recomendações, **ressalvas, determinações** e observações **contidas no Parecer Prévio deste Tribunal, relativas às contas do exercício anterior ao das contas sob exame**, contendo as justificativas para eventual descumprimento e providências adotadas [...] (grifos ausentes no original);

Diante desse cenário e considerando que têm se mostrado inadequadas as técnicas manejadas por esse Tribunal com vistas a assegurar a compatibilização entre as ações do Poder Executivo estadual e os regramentos a ele impostos, o MPC/BA pugna, desde já, que essa egrégia Corte de Contas, no pleno e escorreito exercício de suas atribuições constitucionais, incorpore integralmente o presente parecer, mediante (i) a sugestão de imposição de **RESSALVAS** ao juízo aprovativo e (ii) a expedição das **DETERMINAÇÕES** na forma como defendido ao final deste opinativo.

Indo além, deve-se reiterar que, como bem destacou a equipe auditorial na sua derradeira manifestação (Ref. 2443944), os argumentos trazidos pela Procuradoria-geral do Estado não tiveram o condão de modificar o entendimento anteriormente exposto, razão por que se manteve,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

integralmente, a conclusão da Seção Analítica (Ref. 2435267).

Nada obstante, é oportuno destacar, em razão das discussões jurídicas que suscitam, dois pontos da defesa apresentada que merecem exame mais detido, quais sejam: o pedido de exclusão das ressalvas propostas, em face da adoção, pelo estado da Bahia, de medidas voltadas à correção de irregularidades identificadas em exercícios pretéritos; e o pedido de conversão de determinações em recomendações.

Em primeiro lugar, quanto ao pedido de exclusão de algumas das ressalvas propostas, cumpre enfatizar que, como já se assinalou acima, devem ser ressalvados, no exame de mérito, todas os atos de gestão que, embora não tenham aptidão para atrair a emissão de juízo reprovativo, representem, em maior ou menor medida, a afronta a dispositivos legais. Nesse cenário, é forçoso reconhecer que a adoção, pelo estado da Bahia, de medidas administrativas, técnicas ou normativas que não acarretem a efetiva e completa correção da irregularidade apontada, conquanto arrefeça o desvalor da conduta investigada, não afasta a obrigatoriedade de impor ressalvas ao juízo aprovativo, dada a persistência, ainda que em grau reduzido, da afronta à lei.

É o que se observa, a título exemplificativo, com o item 2 da defesa apresentada, que aborda o pagamento de encargos moratórios decorrentes de contas de consumo de água e esgoto e energia elétrica, em relação ao qual os esforços empreendidos pelo estado da Bahia, conquanto sejam louváveis, não viabilizaram, até o momento, a correção da irregularidade apontada nos exames técnicos dessa Corte de Contas.

De igual modo, é descabida, por tudo quanto declinado neste tópico, a proposta de conversão de determinações em recomendações, sobretudo porque as aludidas medidas, possuindo hipóteses de incidência absolutamente distintas, atendem a diferentes funções das cortes de contas.

Como já se disse, enquanto as determinações têm o propósito específico de reforçar aos gestores a quem são direcionadas, **com caráter impositivo**, a exigibilidade de certo comportamento reputado conforme a lei (função corretiva), as recomendações destinam-se, tão somente, a aconselhar o gestor a fortalecer e aperfeiçoar rotinas e procedimentos, mediante a implementação de medidas tendentes a incrementar, em termos qualitativos, a gestão empreendida (função pedagógica).

Inclusive, a própria PGE, na defesa apresentada, reconhece a distinção entre determinações e recomendações, quando expressamente pontua:

Além disso, cabe, de forma preliminar, destacar que a Auditoria incide, com a devida vênia, em equívoco ao indicar que o não cumprimento de recomendações expedidas pelo Egrégio Tribunal de Contas do Estado da Bahia representaria descumprimento de decisões da Corte de Contas. Isso porque as recomendações não



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

tem caráter cogente e força obrigatória. Portanto, o não acatamento do que foi recomendado não pode ser considerado descumprimento por quem proferiu a recomendação (Ref. 2442048-3).

Fica evidenciada, portanto, a impossibilidade de expedir recomendações no lugar de determinações, consoante pretendido pela douta Procuradoria-geral do Estado, porque uma e outra possuem suportes fáticos diversos.

Feita essa breve digressão e tendo em vista a extensão do Relatório Técnico confeccionado, o MPC/BA restringirá sua atuação ao exame das irregularidades e deficiências que estampam maior relevância jurídico-contábil, sem prejuízo de sua integral concordância com os demais pontos elencados nas manifestações da equipe técnica.

3.2.2.1 Planejamento e gestão de ações de políticas públicas (item 2.3 do Relatório Técnico)

No Relatório Técnico que instrui o presente processo de contas, a equipe auditorial dessa corte aborda, com a habitual proficiência, o planejamento e a gestão de ações de políticas públicas, relatando, no item 2.3 do indigitado documento, diversas irregularidades e fragilidades, atinentes aos Planos Plurianuais 2016-2019 e 2020-2023. Quanto ao primeiro, foram relatadas falhas relativas a: **(i)** fragilidade dos resultados de desempenho dos Programas apresentados no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano IV – 2019 (item 2.3.2.1); **(ii)** compatibilidade entre as peças de planejamento (item 2.3.3) e **(iii)** análise das ações classificadas como prioritárias (item 2.3.4). De igual modo, foram apresentados os resultados de exames mais aprofundados relativos aos principais programas das áreas de saúde (item 2.8), educação (item 2.9) e segurança pública (item 2.10). Quanto ao PPA 2020-2023, os trabalhos técnicos abordaram irregularidades concernentes à transparência do modelo teórico (item 2.3.1.2.1) e a fragilidades recorrentes na estrutura do modelo teórico (item 2.3.1.2.2).

Bem de se ver que, no ponto em questão, as CCEs promovem exame de indiscutível relevância, consistente na avaliação de aspectos operacionais do PPA, perscrutando não somente a conformidade dos atos investigados com os ditames legais, mas, principalmente, o desempenho de Programas de Governo, em relação aos quais avultam fragilidades que comprometem a qualidade/fidedignidade da prestação de contas apresentada.

A respeito dessas técnicas de fiscalização operacional, Lima (2015)⁸ obtempera com exatidão:

Trata-se de uma importante inovação da Carta de 1988. Corresponde à introdução das modernas técnicas de auditorias de programas, buscando avaliar a efetividade da gestão pública. Esse singular vocábulo, quando integrado ao texto constitucional, legitimou e

⁸ LIMA, Luiz Henrique. op. cit., p. 35.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

desencadeou profundas alterações nos métodos de atuação das Cortes de Contas brasileiras, sob a liderança e inspiração do TCU.

Assim, desde a promulgação da nova Constituição, os Tribunais de Contas passaram a atuar com significativos resultados em áreas de enorme relevância, tais como auditorias operacionais, auditorias de sistemas informatizados da administração pública, auditorias ambientais entre outras.

A auditoria operacional permite a avaliação sistemática de políticas, programas, projetos, atividades e sistemas governamentais ou de órgãos e unidades jurisdicionados ao Tribunal de Contas, dividindo-se em duas modalidades: auditoria de desempenho operacional e auditoria de avaliação de programa.

Em sentido idêntico, Fernandes (2012)⁹., trazendo à luz aspectos ínsitos às auditorias operacionais, preleciona:

A auditoria operacional visa avaliar o conjunto de operações e indicar os procedimentos que devem ser revistos, objetivando o aperfeiçoamento das atividades para a consecução da missão institucional, servindo muito mais à Administração que pretenda uma radiografia da sua performance [...]

Ao estabelecer a competência do Tribunal de Contas da União para efetivar o controle mediante auditoria operacional, o constituinte resguardou com esse poderoso instrumento, de forma inédita na vida jurídica nacional, a possibilidade de concretização dos princípios da eficiência e da eficácia. Racionalização e qualidade devem ser, pois, palavras de ordem contra o controle burocrático e a mera regularidade da escrituração contábil; a essência sobre a forma. O exame da relação do custo e a verificação de benefícios, numa concepção ética e axiológica de função pública

Como se verá adiante, a avaliação qualitativa empreendida pela equipe técnica desse TCE, ao perquirir os aspectos relacionados principalmente ao planejamento, monitoramento e avaliação do PPA 2016-2019, desvendou valiosos indicativos de que os parâmetros utilizados pelo Poder Executivo para acompanhar certos programas de governo carecem de confiabilidade, demandando, por isso mesmo, sua imediata reformulação.

3.2.2.1.1 Fragilidade dos resultados de desempenho dos Programas apresentados no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019 – Ano IV - 2019 (item 2.3.2.1 do Relatório Técnico)

Quanto ao planejamento das políticas públicas, vale ressaltar que ainda persistem fragilidades que obstaculizaram, no exercício de 2019, a avaliação adequada da execução dos programas de governo, especialmente em virtude das reiteradas falhas identificadas na estruturação dos componentes do PPA do estado da Bahia, instituído pela Lei Estadual nº 13.468/2015, para o quadriênio 2016-2019.

⁹ FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunal de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. 3. ed. rev. atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 366-367.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Com efeito, apesar de esse Tribunal de Contas apontar, desde a emissão do Relatório Técnico e parecer prévio sobre as contas de governo relativas ao exercício de 2015, a necessidade de aprimoramento dos componentes do PPA, o que se verifica, na prática, é o descuido da Administração Pública em relação a esse aspecto do planejamento governamental. Afinal, observa-se a persistência de fragilidades, especificamente nos Indicadores e Metas contidos na referida peça de planejamento, que impossibilitam aferir o real desempenho da gestão avaliada no que se refere à sua capacidade de proporcionar à coletividade, por meio da aplicação dos recursos públicos geridos, os benefícios sociais por ela almejados.

Nesse passo, insta salientar, porque oportuno, que, a partir do exercício de 2018, o Poder Executivo, após revisar o PPA 2016-2019, passou a adotar uma nova metodologia de avaliação de desempenho dos referidos programas, tendo sido esta estruturada em duas dimensões, a saber (Ref. 2435267-45): **i) Dimensão Resultado**, “[...] cujos componentes de análise são a Evolução dos Indicadores de Programa e a Eficácia das Metas [...]”; e **ii) Dimensão Esforço**, em que “[...] é analisada a Execução Orçamentário-Financeira dos Compromissos [...]”.

No que se refere à dimensão resultado, é preciso fazer comentários, a princípio, sobre os indicadores, vez que, como visto, a aferição acerca da evolução de tal componente do PPA é utilizada como parâmetro, neste caso, para avaliar o grau do desempenho dos programas governamentais.

No que pertine aos indicadores, o §2º do art. 4º da Lei Estadual nº 13.468/2015 fixa que estes devem aferir “[...] a variação da realidade como uma aproximação do resultado das ações do programa de governo”. Logo, a mensuração adequada dos resultados obtidos na execução dos programas de governo, consoante determinado pela Constituição Federal (ex vi do art. 74, incisos I e II), pressupõe a existência de indicadores consistentes, que tenham sido construídos a partir de critérios tecnicamente sólidos.

Nesse trilha, a equipe técnica do TCE/BA aponta, tal como fez por ocasião do exame dos informes relativos às contas de governo referentes ao exercício de 2018, que os indicadores do PPA 2016-2019 são insuficientes em relação ao quantitativo de compromissos, sendo que alguns não apresentam valores de referência, bem como são inadequados para a avaliação da efetividade dos programas.

Sendo esse o contexto, é alarmante verificar, a partir do que foi consignado no próprio Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019, que “[...] uma análise dos 125 Indicadores de Programa revela uma baixa representatividade, pois estão associados a 107 dos 229 Compromissos, ou seja, 53,28% dos Compromissos não estão vinculados a Indicadores” (Ref. 2435267-46). Significa dizer que os indicadores, nos moldes em que foram estruturados, estão aquém de exprimir, com fidedignidade e na sua inteireza,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

os resultados alcançados pela execução dos compromissos vinculados aos programas de governo.

Sobreleva destacar ainda que essas fragilidades foram identificadas nos indicadores de programas que foram incluídos, pela LDO, para o exercício de 2019 (consoante Anexo I da Lei Estadual nº 13.973/2018), dentre as prioridades da Administração Pública estadual, relativos às áreas essenciais da saúde, educação e segurança, quais sejam **“SAÚDE MAIS PERTO DE VOCÊ”**, **“EDUCAR PARA TRANSFORMAR”** e **“PACTO PELA VIDA”**. Nesse sentido, confirmam-se trechos da análise efetuada pela Auditoria (conforme itens 2.8, 2.9 e 2.10 do Relatório Técnico – doc. Ref. 2435267-221/222, Ref. 2435267-245/246 e Ref. 2435267-283):

ÁREA SAÚDE – Programa Saúde Mais Perto de Você

- **Insuficiência de Indicadores**

Os sete Indicadores definidos para avaliar o Programa 200 são insuficientes para apreciar sistemática e objetivamente os valores ou mérito do referido Programa quanto à sua concepção, execução e resultados efetivos, diante do universo de sua abrangência.

[...]

Dos nove Compromissos definidos para o Programa, quatro não estão associados a qualquer Indicador (5 - “Promover a equidade e a humanização no cuidado à saúde das populações historicamente excluídas, discriminadas e/ou estigmatizadas”, 6 - “Fortalecer a gestão da assistência farmacêutica assegurando o acesso aos medicamentos e apoiando a produção de insumos estratégicos para a saúde”, 8 - “Fortalecer a gestão do trabalho e educação na saúde valorizando o trabalho e o trabalhador do SUS-Ba” e 9 - “Fortalecer a capacidade de gestão estadual do SUS, qualificando as ações de sistematização, monitoramento e fiscalização, ampliando os canais de diálogo com a sociedade e o exercício do controle social”), prejudicando, assim, a análise do impacto da execução das Metas e respectivas Ações Orçamentárias.

[...]

ÁREA EDUCAÇÃO – Programa Educar para Transformar

- **Baixa representatividade dos Indicadores associados aos Compromissos**

Não obstante a revisão dos Indicadores do PPA 2016-2019, ocorrida por meio da Lei nº 13.833, de 10/01/2018, LOA/2018, **observa-se para o Programa Educar para Transformar uma baixa representatividade dos Indicadores associados aos Compromissos, tendo em vista que somente três dos 15 Compromissos estão associados a indicadores de desempenho** [...].

Verifica-se a existência de doze Compromissos que não tiveram indicadores associados, a saber:

1 - Fortalecer o regime de colaboração entre a União, Estado e



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

municípios, visando ao desenvolvimento da educação;

2 - Prover aos municípios suporte técnico-pedagógico para implementação do Programa Pacto com os Municípios;

5 - Fortalecer a integração família-escola, a fim de promover avanços no funcionamento das escolas e no desempenho dos estudantes;

8 - Fortalecer a alfabetização e a educação de jovens, adultos e idosos que não concluíram a educação básica no tempo correto;

10 - Promover a modernização e ampliação da infraestrutura das universidades estaduais, observando parâmetros técnicos;

13 - Promover consolidação e ampliação de ações de assistência estudantil para a educação superior, voltadas à democratização do acesso, efetiva permanência e sucesso, com vistas a uma formação integral e qualificada;

14 - Aprimorar a qualidade e o alcance do sinal oferecidos à população, ampliando e modernizando o sistema de radiodifusão pública da Bahia;

15 - Promover o acesso gratuito a conteúdos audiovisuais de interesse público, com a colaboração e interatividade da sociedade, valorizando a educação, cidadania, arte e culturas;

17 - Articular ações educacionais voltadas para a correção e reparação de desigualdades sociais abrigando as diversidades raciais, étnicas, culturais, de gênero e de povos e comunidades tradicionais;

19 - Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual;

21 - Fortalecer a gestão democrática e participativa no órgão central, nos núcleos regionais de educação das unidades escolares da educação básica; e

22 - Implementar políticas de educação no campo, educação ambiental e atendimento à diversidade, nas unidades escolares da educação básica na rede estadual.

[...]

ÁREA SEGURANÇA PÚBLICA – Programa Pacto pela Vida

3.1 Insuficiência e inadequação de indicadores do PPA na área da Segurança Pública

[...] **pela análise dos indicadores constantes do PPA 2016-2019, relacionados ao Programa Pacto Pela Vida, verifica-se, assim como já comentado no Relatório e Parecer Prévio do exercício de 2018, que estes se mostram insuficientes para mensurar a dinâmica e real intervenção das políticas e estratégias implementadas no Sistema de Segurança Pública do Estado da Bahia, haja vista a reduzida associação aos objetivos dos compromissos, metas, iniciativas e ações para alavancar os resultados almejados pelo programa.**

Assim sendo, ressalta-se a necessidade de inserção do índice de Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI) no rol de indicadores da Segurança Pública nos Planos Plurianuais (PPAs) do Estado da Bahia, haja vista que o último que se utilizou desta ferramenta foi o PPA 2012-2015, prescindindo os que o sucederam desse importante e eficaz índice de medição da dinâmica e da efetividade das políticas e estratégias adotadas pelo Sistema de Segurança Pública, visando a prevenção e contenção da criminalidade. Ademais, entende-se que o CVLI deva somar-se aos



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

indicadores já estabelecidos no PPA vigente, como instrumento de aperfeiçoamento de avaliação e monitoramento da execução do Programa Pacto Pela Vida, bem como dos resultados auferidos ao longo dos períodos e bases geográficas mensurados, inclusive, com fulcro na percepção do Prêmio de Desempenho Policial (PDP), conforme as normas legais que o regem.

[...]

(grifos ausentes no original)

Nessa toada, é oportuno frisar que a AGE, unidade responsável pela articulação sistêmica das estruturas de controle interno do Poder Executivo estadual, consignou, no Relatório nº. 02/2020 (Ref. 2380034 do processo nº. TCE/001508/2020), considerações críticas acerca do comportamento dos indicadores durante os quatro exercícios de vigência da referida peça de planejamento. Senão, veja-se (Ref. 2435267-48 do Relatório Técnico):

[...] Apesar dos esforços da Seplan para revisar os indicadores, ainda foram constatados indicadores que não possuem compromisso associado, compromissos que não estão associados, de forma direta, a nenhum indicador, alcance restrito de indicadores diante da abrangência dos respectivos programas e alteração de valores referenciais de indicadores.

Ou seja, o quadro descrito acima revela um cenário preocupante no que toca o cumprimento, pelo Poder Executivo, do dever, imposto pela Constituição Federal (*ex vi* do art. 74, I), de avaliar a execução dos seus programas de governo. Afinal, até naqueles programas elencados como prioritários, não é possível mensurar, em razão das deficiências dos seus indicadores, qual foi, de fato, o desempenho/resultado alcançado.

De outra parte, ainda no que se refere à avaliação do desempenho dos programas sob a dimensão do resultado, cumpre tecer comentários, agora, sobre as metas, elementos essenciais do PPA 2016-2019, que representam, nos termos do art. 5º, §1º, “b”, da Lei Estadual nº. 13.468/2015, “[...] o componente do Compromisso, que expressa medidas de ações para o alcance do Compromisso ao qual está vinculada, podendo ser territorializada”. O compromisso, por sua vez, compreende, também nos termos do mencionado diploma legal (art. 5º, §1º, “a”), o “[...] atributo de Programa que descreve um objetivo a ser cumprido pelo órgão responsável por meio da entrega de bens ou serviços, e possui como atributos: órgão responsável, Meta (global e regionalizada) e Iniciativa [...]”.

Analisando criticamente o Relatório de Execução do Plano Plurianual 2016-2019, a Unidade Técnica apontou que as metas, enquanto componente indispensável da referida peça de planejamento, ainda carecem de “[...] aprimoramento e maiores análises, para melhor retratar o desempenho dos Programas na dimensão eficácia” (Ref. 2435267-50 do Relatório Técnico). Tal constatação se deve em razão dos inúmeros problemas, já relatados em exercícios anteriores, no que se refere à estruturação do referido componente do PPA, a exemplo da estipulação de: “Metas genéricas; Metas com mais de uma variável a ser mensurada, comprometendo a clareza do que foi apurado e



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

alcançado; Metas com indícios de subdimensionamento, possibilitando avaliações enviesadas; Inconsistências na apuração de Metas; dentre outras” (Ref. 2435267-50 do Relatório Técnico).

A título de exemplo do quanto apontado acima, confira-se o que foi detectado, pela AGE, no seu já citado Relatório nº. 02/2020 (Ref. 2380034 do processo nº. TCE/001508/2020), no que se refere à apuração, pelo Poder Executivo, das metas relativas aos compromissos do “Programa Educar para Transformar”:

Dentre os compromissos do programa, o maior número de metas foi no 12, que tem por ementa: promover consolidação e ampliação de ações de ensino, pesquisa e extensão nas universidades estaduais. [...]

Nota-se, na execução desse compromissos a maior disparidade, em termos percentuais e quantitativos. Exemplifica-se a Meta 29, cuja quantidade prevista foi de 45.000 atendimentos e a execução de 598.316 atendimentos. Duas outras variações chamam a atenção: a Meta 15, com a previsão de produção de 480 documentos científicos e execução de 7.214; e a Meta 5, com previsão de realização de 41 processos seletivos e realização de 422.

A não ser em decorrência de uma modificação muito significativa da realidade que envolve as ações de pesquisa e ensino das universidades estaduais, nestes aspectos, as disparidades podem ser resultado de uma previsão equivocada no processo de planejamento ou de uma apuração inadequada da meta, utilizando-se de unidade de medida diferente da definida no PPA. (grifos ausentes no original).

Tamanho disparidade entre o que foi previsto inicialmente a título de meta e o que restou apurado, pelo Poder Executivo, em termos de atingimento, significa, como bem assinalado pela AGE, um forte indício de que, ou tal componente foi subdimensionado na sua previsão, ou, quando na sua aferição, houve uma avaliação equivocada para maior, além do que foi realmente alcançado. Na ótica deste MPC, as inconsistências na apuração das metas significam que, na forma como vêm sendo estruturadas e/ou medidas, estas não têm serventia para traduzir, com segurança, os reais resultados alcançados pela política governamental.

No que se refere à avaliação do desempenho dos programas sob a perspectiva da “dimensão esforço”, isto é, da execução orçamentário-financeira dos compromissos, a equipe técnica do TCE/BA identificou que o Relatório de Execução do PPA fornecido pelo Poder Executivo carece de uma análise qualitativa, mediante apresentação de justificativas, da inexecução de alguns dos compromissos assumidos.

A ausência de um exame nesses moldes, isto é, que inclua os impactos da não execução orçamentário-financeira de alguns dos compromissos estabelecidos nos programas, impõe obstáculos a que a



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

sociedade, principal destinatária da política pública, avalie o real desempenho da gestão examinada no que se refere às intervenções sociais que esta se comprometeu publicamente a implementar.

Impende, assim, consignar que, em decorrência das citadas fragilidades do PPA 2016-2019, peça de planejamento que tem o papel precípua de nortear o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não foi possível obter, em 2019 (último ano de vigência do referido PPA), uma avaliação conclusiva e abrangente sobre o desempenho dos programas de governo, quer sob a dimensão resultado (Evolução dos Indicadores e Eficácia das Metas), quer sob a dimensão esforço (Execução Orçamentário-Financeira dos Compromissos), que fosse capaz de viabilizar, de modo tempestivo, a adoção das medidas corretivas que se mostrassem eventualmente necessárias.

A mensuração adequada dos resultados obtidos na execução dos programas de governo, de modo a aferir a sua eficácia, eficiência e efetividade, consoante determinado pela Constituição Federal, tem, por pressuposto lógico, fatores básicos que **não** foram observados na estruturação e, notadamente, na **apuração/medição** dos elementos do PPA então vigente.

Percebe-se, portanto, que o cumprimento das finalidades constitucionalmente atribuídas ao sistema de controle interno, notadamente no que toca a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual (art. 74, I, da CF/1988), e dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual (art. 74, II, da CF/1988), demanda não apenas a institucionalização formal de unidades controladoras com atribuição para desempenhar tal missão.

É fundamental, nessa perspectiva, que os programas de governo a serem implementados sejam adequadamente estruturados, com a definição criteriosa, e tecnicamente respaldada, de todos os seus componentes, especialmente de indicadores baseados em valores sólidos de referência e metas capazes de mensurar os resultados esperados, condição que, a toda evidência, não restou satisfeita, mais uma vez, no exercício auditado, haja vista a persistência das fragilidades (na estruturação e aferição) desses componentes do PPA 2016-2019.

Neste sentido, este *Parquet*, ante as reiteradas deficiências na avaliação de desempenho dos programas de governo pelas estruturas integrantes do sistema de controle interno da Administração Pública Estadual, as quais decorreram, especialmente, de fragilidades na estruturação do PPA 2016-2019, comprometendo o efetivo cumprimento das finalidades previstas no art. 74, incisos I e II, da Constituição Federal, **OPINA** pela expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Chefe do Poder Executivo estadual, em cumprimento aos dispositivos constitucionais mencionados, **aprimore os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de**



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

políticas públicas, de modo a possibilitar que se extraiam do Relatório de Execução do PPA conclusões acerca dos resultados alcançados pelos Programas de Governo.

3.2.2.1.2 Fragilidades relacionadas ao desempenho orçamentário do Programa Educar para Transformar (item 2.9 do Relatório Técnico)

Tomando por base dados consolidados em relatórios, estudos técnicos e informes oficiais – (i) Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo PPA 2016-2019; (ii) Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCes); (iii) Relatório de Gestão que integra o processo de prestação de contas da Secretaria Estadual de Educação, exercício 2019 (autos nº TCE/001573/2020) e (iv) Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2018 (autos nº TCE/001508/2020) – o corpo técnico desse Tribunal de Contas procedeu ao exame do planejamento e da gestão de ações de políticas públicas operacionalizadas no âmbito do programa governamental Educar para Transformar (Programa 212). Neste sentido, a Auditoria desse Tribunal de Contas consignou em seu Relatório Técnico (no item 2.9) uma série de inadequações, inconsistências e inconformidades atinentes à execução de referido Programa, notadamente no que diz respeito a: (a) adequabilidade, confiabilidade, suficiência e utilidade de indicadores do Programa; (b) desempenho dos indicadores que compuseram o Plano Plurianual Participativo (PPA) 2016-2019; (c) percentuais de execução orçamentário-financeira e estágios de cumprimento de compromissos e de alcance de metas e (d) controle, regularidade de despesas, adequabilidade de procedimentos e de atos praticados no âmbito dos Núcleos Territórios de Educação (NTEs).

Em tempo, insta lembrar que, no presente opinativo, as distorções e fragilidades relacionadas aos indicadores de desempenho do Programa (item a) foram densamente tratadas na seção dedicada à deficiência dos componentes do PPA, especialmente porque referidas inconformidades também foram observadas em outros programas de governo (item 3.2.2.1.1 desta fundamentação).

A partir de um amplo detalhamento acerca do desempenho orçamentário das ações definidas como prioritárias nos distintos programas de governo (Relatório Técnico, Ref. 2435267-56/58), importa neste ponto ampliar a discussão em torno do Programa Educar para Transformar¹⁰, em relação ao qual a Secretaria Estadual de Educação (SEC) assumiu 14 compromissos e 95% das metas definidas no PPA Participativo 2016-2019.

Antecedendo a análise do conjunto de evidências relacionadas ao Programa Educar para Transformar, insta salientar que referido Programa, indo

¹⁰ Relatório técnico informa que o Programa Educar para Transformar contemplou 15 compromissos, 104 metas e 151 iniciativas, tendo sua execução sido distribuída pelos seguintes órgãos: Secretaria de Educação (SEC), Secretaria de Promoção da Igualdade Racial (SEPROMI), Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização (SEAP), Secretaria de Políticas para as Mulheres (SPM).



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

além de estratégia ou arranjo administrativo governamental, pertence ao rol de políticas públicas que, por imposição constitucional, devem assegurar direitos dos cidadãos. Repise-se que a educação é um direito de todos e dever do Estado, conforme dicção dos arts. 6º e 205 da Constituição Federal de 1988, *in verbis*

CF/1988

Art. 6º São direitos sociais a **educação**, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

[...]

Art. 205. A educação, direito de todos e **dever do Estado** e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. (grifos ausentes no original).

A força normativa dos dispositivos constitucionais acima transcritos, além de atestar que o direito à educação pertence ao conjunto de direitos que exigem prestações positivas do Estado, o cristaliza como um dos direitos fundamentais da pessoa humana, conforme leciona Afonso (2010)¹¹:

O art. 205 contém uma declaração fundamental que, combinada com art. 6º, eleva a educação ao nível dos direitos fundamentais do homem. Aí se afirma que a educação é um direito de todos – com o quê esse direito é informado pelo princípio da universalidade. Realça-lhe o valor jurídico, por um lado, a cláusula *a educação é dever do Estado e da família*, constante do mesmo art. 205, que completa a situação jurídica subjetiva, ao explicitar o titular do dever, da obrigação, contraposto àquele direito. Vale dizer: todos têm direito à educação e o Estado tem o dever de prestá-la, assim como a família.

Cumprе também destacar que o ensino gratuito, igualitário e de qualidade (art. 206, incisos I, IV e VII), dentre outros, é pilar do direito fundamental à educação.

No tocante à execução orçamentária do Programa Educar para Transformar (Programa 212), o Relatório Técnico traz um panorama de sua performance executória ao longo dos quatro exercícios do PPA 2016-2019 (Tabela 70, Ref. 2435267-248), destacando que, no geral, seu desempenho orçamentário foi bom, vez que o montante liquidado (R\$19.559,1 milhões) representou 92,98% do orçamento atualizado para o período (R\$21.036,2 milhões).

Neste sentido, considerando que, quanto à materialidade, o Compromisso 19 (Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual) foi o mais representativo dentre aqueles levados ao PPA Participativo 2016-2019 no âmbito do Programa Educar para Transformar, impende tecer comentários acerca do conjunto de evidências produzidas pela

¹¹ SILVA, José Afonso da. **Comentário Contextual à Constituição**. 7.ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Unidade Técnica em torno de referido Compromisso, notadamente seus desempenho orçamentário e grau de atingimento das metas físicas estipuladas.

Segundo o consignado no Relatório Técnico (Ref. 2435267-250), a dotação orçamentária do Compromisso 19, para o quadriênio 2016-2019, abarcou R\$16.305,7 milhões, representando cerca de 77,51% do orçamento total do Programa Educar para Transformar, no mesmo período (R\$21.036,2 milhões). Já sua execução orçamentária foi de R\$15.337,9 milhões, correspondentes a aproximadamente 78,42% dos recursos liquidados para o Programa no intervalo temporal em epígrafe, e a 94,06% do orçado para o Compromisso, conforme quadro demonstrativo constante do Relatório Técnico, abaixo transcrito:

TABELA 71 – Desempenho orçamentário do Compromisso 19

Em R\$ milhões			
ANO	ORÇADO ATUAL	LIQUIDADO	DESEMPENHO (%)
2016	4.037,3	3.684,4	91,26
2017	4.033,8	3.770,8	93,48
2018	3.933,2	3.756,4	95,50
2019	4.301,4	4.126,3	95,93
TOTAL PPA	16.305,7	15.337,9	94,06

Fonte: Relatório do FIPLAN M&A011.

Em relação ao desempenho orçamentário do Compromisso aqui tratado, salientou-se que nele estão computadas as ações orçamentárias relativas a despesas com pessoal, vez que atreladas à Meta “Assegurar o funcionamento regular de unidades escolares e prédios administrativos da rede pública estadual”. Quanto a este aspecto, restou apurado que, no quadriênio encerrado em 2019, referidas despesas perfizeram o montante de R\$13.083,4 milhões, valor que representa 85,3% do liquidado no Compromisso 19 e 66,89% do total reservado para o Programa.

Na seção de comentários relativos ao comportamento dos compromissos e metas com maior nível de participação no orçamento do Programa Educar para Transformar - Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019, Ano IV (Ref. 2425071-283) – o Poder Executivo aduz que a larga representatividade das despesas com pessoal na execução orçamentário-financeira do Compromisso 19 deveu-se ao fato de que referido compromisso reclamou a alocação de recursos necessários à assunção dos custos (remuneração e encargos sociais) com o material humano associado à atividade finalística de ensino.

Em conclusão aos comentários acerca da execução do Compromisso 19, tomando como método avaliativo a métrica disponibilizada pela Associação Brasileira de Orçamento Público (ABOP), a Unidade Técnica destaca que o desempenho orçamentário alcançado por referido Compromisso,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

ao longo da vigência do PPA Participativo 2016/2019 (94,06% liquidado), estaria classificado como “ótimo”. No tocante ao desempenho geral e grau de eficácia¹² das 12 Metas nele estipuladas, registra-se que: **3** (três) Metas alcançaram o grau 1 (insuficiente), **1** (uma) Meta atingiu o grau 2 (regular), **2** (duas) Metas chegaram ao grau 3 (bom) e **6** (seis) Metas obtiveram grau 4 (ótimo).

Por outro lado, restou evidenciado na Seção Analítica o baixo desempenho no cumprimento das metas físicas do Compromisso 19, quando considerado o quadriênio de vigência do PPA Participativo 2016-2019 (conf. Tabela 72, Relatório Técnico, Ref. 2435267-251), notadamente daquelas relacionadas à infraestrutura física das Unidades que compõem a rede de ensino, cujos percentuais de alcance seguem discriminados:

TABELA 72 – Baixo desempenho das metas de infraestrutura física

Em R\$ milhões

META/Nº DESCRIÇÃO	EVOLUÇÃO DA META			GRAU DE EFICÁCIA
	PLANEJADA (A)	APURADA (B)	ALCANCE % (B)/(A) *100	
Meta 3 - Construir unidades escolares da educação básica	109	22	20,18	1
Meta 5 - Ampliar as unidades escolares da educação básica	347	59	17	1
Meta 9 - Construir centros de educação profissional	3	1	33,33	2

Fontes: Relatórios M&A 011/FIPLAN; M&A 100/FIPLAN e cálculos da Auditoria.

Em relação ao déficit executório observado, seguem transcritos trechos do conjunto de justificativas apresentadas pelo Núcleo Central da SEC, justificativas estas extraídas de relatórios hospedados no sistema FIPLAN e analisados pela Auditoria:

a) Em relação à construção de unidades escolares da educação básica – executado **20,18%** do previsto (Ref.2435267-251)

Apesar dos esforços para o alcance da meta de construção de unidades escolares para atender a necessidade de expansão da rede básica estadual, verifica-se dificuldades decorrentes de rescisão de contratos, instauração de novos processos licitatórios e formalização de aditivos de prazo e serviços.

No ano de 2017 foi apurada a execução de 18 construções, considerando as obras de construção em execução e concluídas. A partir de 2018, após orientação da SEPLAN / SMA, esse registro vem sendo realizado no monitoramento / apuração de metas, a apenas o quantitativo de obras concluídas.

Em 2019 foram efetivamente concluídas quatro obras, sendo lançadas no Submódulo de Monitoramento do Fiplan apenas três

¹² Parâmetros adotados para mensurar o grau de eficácia: Grau 1, Insuficiente: execução <30%; Grau 2, Regular: execução 30% ≤ execução <60%; Grau 3, Bom: 60% ≤ execução <90%; Grau 4, Ótimo: execução >90%.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

unidades, em virtude de uma obra já ter sido computada no ano de 2017, que se encontrava em andamento.

[..]

b) No tocante à ampliação das unidades escolares da educação básica – executado 17,00% do previsto (Ref. 2435267-252/253)

Apesar dos esforços para o alcance da meta de ampliação das unidades escolares, através de construção de salas de aula, salas multifuncionais, quadras poliesportivas verifica-se dificuldades decorrentes de rescisão de contratos, instauração de novos processos licitatórios, bem como a formalização de aditivos de prazo e serviços.

No exercício de 2017 foi apurada a execução de 55 ampliações, considerando as obras em execução e concluídas. A partir de 2018, após orientação da SEPLAN/SMA, esse registro vem sendo realizado no Submódulo de Monitoramento do FIPLAN apenas o quantitativo de obras concluídas.

Em 2019 foram concluídas seis obras nos municípios de Itiúba, Irará, Glória, Andorinha e Salvador, sendo lançadas na apuração de metas apenas uma ampliação, em virtude de cinco unidades já terem sido computadas no ano de 2017, que se encontram em execução. Outras 25 ampliações estão em andamento.

[...]

c) No que diz respeito à construção de centros de educação profissional básica – executado 33,33% do previsto (Ref. 2435267-253/254)

A meta prevista foi executada parcialmente, mediante a construção de um centro, no exercício de 2016, localizado no município de Vera Cruz. Com relação aos demais centros, cabe esclarecer que não há disponibilidade de terrenos para sua construção. Não obstante a execução parcial desta meta pelos motivos explicitados, a SEC/SUPROT viabilizou, nos exercícios de 2018/2019, a criação de seis Centros de Educação Profissional, utilizando os espaços ociosos, transformando unidades exclusivas nos municípios de Queimadas, Euclides da Cunha, Conceição do Coité, Formosa do Rio Preto, Sapeaçu e Dias D'Ávila, para a oferta dos cursos técnicos com atendimento em 2019 de 2.216 estudantes.

Segue transcrito excerto do opinativo da Unidade Técnica que, embora referindo-se aos esclarecimentos atinentes ao desempenho da Meta 5 (Ampliar as unidades escolares da educação básica), traduz a tônica adotada pela SEC ao justificar o baixíssimo nível de alcance das metas físicas neste ponto discutidas:

Analisando as justificativas, foi enaltecido o esforço despendido, referindo-se apenas ao último exercício do PPA, no caso 2019, com um desempenho observável, alcançando 25 obras de ampliação das unidades. Porém, no cômputo geral dos 4 anos do PPA, o desempenho dessas metas físicas só chegou a 17%, ou seja, abaixo da quinta parte do previsto, constituindo-se em um percentual muito baixo, conforme anotado neste relatório. (Ref.2435267-253)



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Em síntese, as manifestações apresentadas pela SEC revelam-se eminentemente descritivas, indicando as ações efetivamente desenvolvidas no exercício 2019, deixando, contudo, de detalhadamente apontar quais eventuais fatores de ordem técnica, orçamentária, financeira ou operacional, durante a vigência do PPA 2016-2019, contribuíram para o insucesso no alcance das metas relacionadas à infraestrutura física contempladas no Compromisso 19¹³. Deixaram, os gestores da SEC, de pormenorizadamente especificar quais fenômenos ou embaraços administrativos deram causa a tão impactante descompasso entre as execuções física e financeira do referido Compromisso 19.

Considerando que o conteúdo do Compromisso 19 - Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual - constitui importante pilar executório do Programa Educar para Transformar, impende ampliar a análise acerca da importância dos elementos relacionados à infraestrutura da rede de ensino na política pública educacional.

Aqui já consignamos que o direito à educação tem estatura constitucional. Nesta linha de compreensão, cabe destacar que, ao fincar o direito à educação como política de Estado (e não de governo), o Texto Constitucional deixou assente que a prestação estatal atinente a referido serviço, além de norteadada pelo princípio da igualdade, deve desenvolver-se com qualidade, conforme dicção do art. 206, incisos I e VII:

Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:
I - igualdade de condições para o acesso e permanência na escola;
[...]
VII - garantia de padrão de qualidade;
[...]

No plano infraconstitucional, ao estabelecer as diretrizes e bases da educação nacional, a Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996¹⁴ impôs que as ações e atividades inerentes à política pública educacional sejam desenvolvidas com padrões de qualidade, senão vejamos:

Lei Federal nº 9.394/1996

Art. 4º O dever do Estado com educação escolar pública será efetivado mediante a garantia de:
[...]

IX - padrões mínimos de qualidade de ensino, definidos como a variedade e quantidade mínimas, por aluno, de insumos indispensáveis ao desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem.

¹³ Como bem pontuado pela Auditoria (Ref.2435267-253), o alcance das metas relacionadas à de infraestrutura física da rede de ensino contribuiria para uma maior oferta de vagas, especialmente para os estudantes que residem nas localidades que seriam beneficiadas com o aumento da capilaridade do sistema, contribuindo positivamente no desempenho dos indicadores educacionais.

¹⁴ Além do art. 4º, inciso IX, a Lei de Diretrizes e Bases da Educacional Nacional trata qualidade nas atividades relacionadas à política educacional nos seguintes dispositivos: **a)** art. 3º, inciso IX; **b)** art. 7º, II; **c)** art. 9º, VI; **d)** art. 47, § 4º; **e)** art. 70, IV; **f)** art. 71, I e **g)** arts. 74 e 75, *caput*.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Aspectos relacionados ao vetor qualidade (e inerentes insumos) irradiaram-se também às discussões em torno do financiamento da política pública educacional. Tanto assim que, dentre as estratégias desenhadas no Plano Nacional de Educação (PNE)¹⁵, algumas são vocacionadas à ampliação do investimento estatal em educação pública, cabendo destacar: a Estratégia (20.1) que invoca como motivo determinante o atendimento a padrões de qualidade nas demandas educacionais, assim como as Estratégias 20.6 e 20.7 que, versando sobre a parametrização do financiamento da educação, definem uma metodologia cujos indicadores de gastos também estão associados aos componentes da infraestrutura educacional, em sua ampla acepção:

Lei Federal n.º 13.005/2014

Meta 20: ampliar o investimento público em educação pública de forma a atingir, no mínimo, o patamar de 7% (sete por cento) do Produto Interno Bruto - PIB do País no 5º (quinto) ano de vigência desta Lei e, no mínimo, o equivalente a 10% (dez por cento) do PIB ao final do decênio.

Estratégias:

20.1) garantir fontes de financiamento permanentes e sustentáveis para todos os níveis, etapas e modalidades da educação básica, observando-se as políticas de colaboração entre os entes federados, em especial as decorrentes do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e do § 1º do art. 75 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que tratam da capacidade de atendimento e do esforço fiscal de cada ente federado, **com vistas a atender suas demandas educacionais à luz do padrão de qualidade nacional;**
[...]

20.6) no prazo de 2 (dois) anos da vigência deste PNE, será implantado o Custo Aluno-Qualidade inicial - CAQi, referenciado no conjunto de padrões mínimos estabelecidos na legislação educacional e **cujo financiamento será calculado com base nos respectivos insumos indispensáveis ao processo de ensino-aprendizagem** e será progressivamente reajustado até a implementação plena do Custo Aluno Qualidade - CAQ;

20.7) implementar o Custo Aluno Qualidade - CAQ como parâmetro para o financiamento da educação de todas etapas e modalidades da educação básica, a partir do cálculo e do acompanhamento regular dos indicadores de gastos educacionais com investimentos em qualificação e remuneração do pessoal docente e dos demais profissionais da educação pública, em **aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino e em aquisição de material didático-escolar, alimentação e transporte escolar;**
[...] (Destaques inseridos)

Indo além da expansão dos recursos orçamentários e financeiros investidos, com consequentes aumento e diversificação das fontes de financiamento, a melhoria do sistema educacional, como um todo, impõe, dentre outros desafios e estratégias, a busca de melhores graus de efetividade

¹⁵ O Plano Nacional de Educação (PNE), instituído pela Lei Federal nº 13.005 de 25/06/2014 para decênio 2014-2024, elegeu 20 metas atinentes a políticas públicas na área de educação, estabelecendo que os demais entes federativos publicassem, nos 12 meses subsequentes à sua edição, seus respectivos planos de educação.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

e eficiência dos gastos (qualidade dos gastos). Neste sentido, em uníssono, a literatura especializada destaca a necessidade de se priorizar a adoção do Custo Aluno-Qualidade, ferramenta que, simultaneamente, indica balizas ao adequado dimensionamento de recursos e mensura os resultados alcançados a cada ciclo executório, ou seja, articula, associa e retroalimenta as vertentes qualidade e financiamento.

Resta demonstrado que o vetor qualidade, além de pertencer à essência nuclear do direito à educação, deve pautar todos os eixos, fases e mecanismos operacionais relacionados à política educacional, o que inclui, por via de consequência, os insumos abarcados nas distintas dimensões da **infraestrutura escolar**¹⁶. Nunca é demais lembrar que referidos insumos estimulam o aprendizado e otimizam as interações humanas e ambientais envoltas nos processos educacionais¹⁷.

No plano empírico, publicado em 2019, estudo¹⁸ desenvolvido pela Universidade de Minas Gerais (UFMG) em parceria com a Representação brasileira da Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura (UNESCO) avaliou os impactos causados pela infraestrutura das escolas brasileiras de ensino fundamental (com ênfase na rede pública) no desempenho escolar. Em linhas gerais, a pesquisa revelou que as escolas com melhores resultados no IDEB¹⁹ também concentram as melhores qualificações em relação a componentes infraestruturais.

No âmbito do estado da Bahia, as diretrizes, metas e pilares orientadores da política educacional constam da Lei Estadual n.º 13.559, de 11/05/2016²⁰ - Plano Estadual de Educação (PEE) para o decênio 2016-2016 -, instrumento normativo do qual importa destacar os dispositivos que positivam diretrizes intrinsecamente correlacionadas com os prismas educacionais aqui discutidos:

Lei Estadual n.º 13.559/2016

Art. 2º - São diretrizes orientadoras do PEE-BA:

[...]

III - **superação das desigualdades educacionais**, com ênfase no desenvolvimento integral do sujeito, na promoção da cidadania e na

¹⁶ Dentre outros componentes da chamada infraestrutura educacional, encontram-se os seguintes elementos: localização da Unidade Escolar, nível de acessibilidade, dimensões, instalações mínimas (banheiro, cozinha, etc.), padrão construtivo, prevenção de danos ao patrimônio e às pessoas, equipamentos escolares, recursos pedagógicos, conservação, higiene, limpeza, nível de bem-estar e condições ambientais.

¹⁷ SOARES NETO, Joaquim José *et al.* **A infraestrutura das escolas públicas brasileiras de pequeno porte**. Disponível em: <https://doi.org/10.21874/rsp.v64i3.129>. Acesso em: 24 jul. 2020.

¹⁸ Na pesquisa foram utilizados dados do Censo da Educação Básica e do Sistema de Avaliação da Educação Básica (Saeb), de 2013, 2015 e 2017, produzidos pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep). **Qualidade da Infraestrutura das Escolas Públicas do Ensino Fundamental no Brasil**. Disponível em: <https://cdn.jornalgrandebahia.com.br/2019/08/Qualidade-da-Infraestrutura-das-Escolas-p%C3%BAblicas-do-Ensino-Fundamental-no-Brasil.pdf>. Acesso em: 22 jul. 2020.

¹⁹ Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb) é amplamente adotado como um dos principais indicadores da qualidade escolar.

²⁰ Conforme o art. 3º da Lei Estadual nº 13.559/2016, e seu Anexo único, o PEE contemplou 20 metas, às quais foram associadas 246 estratégias.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

erradicação de todas as formas de discriminação;
IV - melhoria da **qualidade da educação**;
[...] (Grifos ausentes no original)

Nota-se que, além dos aspectos relacionados à qualidade da educação, o PEE elegeu a redução das desigualdades como uma das diretrizes da prestação do serviço educacional. Vale lembrar que, em sua dimensão político-social, quando ofertada com qualidade, além de figurar entre as mais importantes ferramentas de redução das desigualdades sociais, a educação constitui-se no mais efetivo meio ou caminho de emancipação socioeconômica (direito subjetivo).

Em síntese, por todo o exposto, restou demonstrado que: **a)** por imposição constitucional, a prestação estatal inerente ao direito à educação deve ser pautada por padrões de qualidade, o que abarca os insumos relacionados à infraestrutura escolar; **b)** inadequações infraestruturais dos estabelecimentos de ensino impactam diretamente no desempenho escolar, com potencial repercussão no processo formativo do alunado, incluindo sua vida futura e **c)** as deficiências (*lato sensu*) em quaisquer componentes do serviço educacional impedem que sejam alcançados os macro objetivos da política pública.

Dito isso, imperioso se faz atentar para os fatores contextuais que, a exemplo de infraestrutura e de adequados suprimentos da rede escolar estadual (conteúdo do Compromisso 19), podem ser determinantes para o sucesso ou fracasso da política educacional. Ultrapassando a simples questão de performance do Programa Educar para Transformar, os déficits executórios e de atingimento de metas atinentes ao sistema educacional constituem-se falhas do serviço, privação de oportunidades e, em última *ratio*, descumprimento de mandamento constitucional.

Ainda no âmbito do Programa Educar para Transformar, a Unidade Técnica externou impressões acerca do Compromisso 20 (Contribuir para a elevação do índice de aprovação e redução do índice de abandono na educação básica na rede estadual de ensino); segundo os dados consolidados na Tabela 73 (Ref. 2435267-255), ao longo do quadriênio 2016-2019, seu desempenho orçamentário foi de 70,81% (de um orçamento atual de R\$280,3 milhões, R\$198,5 milhões foram liquidados). Por seu turno, no Relatório de Execução do PPA Participativo 2016-2019, o Ano IV (Ref. 2425071-279) aponta²¹ que, somadas, as Metas do Compromisso 20 que obtiveram grau de desempenho ótimo ou bom (8 atingiram o grau de eficácia ótimo e 2 alcançaram o grau bom) representam 71,42% do total de Metas contempladas no compromisso (14).

Em que pese tenha sido observada, no âmbito do Compromisso 20,

²¹ Mensuração feita de acordo com a métrica disponibilizada pela Associação Brasileira de Orçamento Público (ABOP).



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

uma compatibilidade ou proximidade entre os percentuais de execução orçamentária (70,81%) e de metas cujas performances evolutivas atingiram graus classificados como bom ou ótimo, (71,42%), apurou-se que metas consideradas importantes, à luz de seus conteúdos materiais, obtiveram grau de eficácia 1(Insuficiente), quais sejam: **a)** Meta 1 – Implantar nas escolas da rede estadual a educação em tempo integral; **b)** Meta 5 – Realizar, nas unidades escolares, o Programa Gestar; **c)** Meta 7 - Implementar programa de correção da distorção idade/série/ano e **d)** Meta 10 - Implantar, nas unidades escolares, as diretrizes curriculares estaduais para a educação básica e suas modalidades.

Seguem sumariadas as conclusões a que a Auditoria chegou após cotejar as justificativas apresentadas pela SEC em face do baixíssimo desempenho das Metas em destaque:

a) Em relação à implantação nas escolas da rede estadual da educação em tempo integral – Meta 1, desempenho de 33% (Ref.2435267-257)

Considerando as justificativas apresentadas, muitas escolas que iniciaram a oferta da educação em tempo integral solicitaram que a Secretaria retirasse a oferta, pois não havia demanda dos estudantes para esta modalidade. Assinalou, também, que houve a reorganização da oferta de Educação em Tempo Integral sobre uma metodologia mais dialogada com as escolas; criação de uma estrutura específica para cuidar da Educação em Tempo Integral no âmbito da Secretaria da Educação e Implantação de diversos Complexos Integrados de Educação (CIE). Por fim, trouxe a alegação de que os contextos e os entraves apresentados explicitaram que a metodologia de implantação da Educação em Tempo Integral encontrou embargos e um grande limite que prejudicou não apenas a sua oferta, mas também a sua ampliação.

A argumentação apresentada não restou comprovada. O Gestor não colacionou documentos ou elementos objetivos que pudessem comprovar tal justificativa. Ademais, foi citado, também, sem apresentação de evidências, de pretensos resultados satisfatórios durante o exercício de 2020, contudo, o objeto desta prestação de contas governamentais se refere a 2019.

b) No tocante à realização, nas unidades escolares, do Programa Gestar na Escola – Meta 5, desempenho de 21,41% (Ref.2435267-255/256)

De acordo com as justificativas apresentadas, em 2017, o programa foi desativado, resultando na descontinuidade da execução dessa meta e que a título de avaliação dos resultados, não obstante a suspensão do Programa Gestar, houve a implementação de diferentes ações de formação continuada para os profissionais da rede estadual de ensino que favorecem as condições de aprendizagem dos estudantes da rede e os seus desempenhos.

Segundo o Relatório de Gestão da Secretaria da Educação, o Instituto Anísio Teixeira (IAT) implementou as ações do programa no exercício de 2016, envolvendo 291 unidades escolares, e em 2017, o programa foi desativado, resultando na descontinuidade da execução



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

dessa meta. Portanto, em relação especificamente a esta meta, não houve argumentação suficiente que possa superar o desempenho desfavorável ao longo de todo o PPA e exercício 2019. Já considerando o suposto “Plano de Formação Continuada”, citado pelo Gestor, nesta oportunidade, e seus possíveis resultados, também não foram apresentados elementos que elidissem o apontado pela auditoria, através da análise do desempenho desta meta específica.

c) No que diz respeito à implantação de programa de correção da distorção idade/série/ano – Meta 7, inexecução total (Ref.2435267-256)

Segundo os argumentos trazidos nos autos, durante o exercício de 2019, houve levantamento de dados relativo à distorção idade-série com o objetivo de subsidiar a implementação de um programa de correção do fluxo orientado para estudantes do Ensino Fundamental, do 6º ao 8º ano, cujos dados apontaram 133 unidades escolares com maiores demandas para regularização de fluxo. Ademais, alegou a existência de um suposto Programa de Governo, sem formalização, “Projeto Mais Estudo”, cuja implementação teria ocorrido em 2019. Por fim, informou-se de que a sua continuidade, estaria limitada pela suspensão das aulas em função do advento da pandemia do Corona Vírus.

Considerando as justificativas anteriormente apresentadas, observa-se a inexistência de argumentos suficientes, assim como a inexistência de apresentação de provas documentais que comprovassem os resultados relatados. Portanto, não houve fatos objetivos e concretos que elidissem o apontado pela auditoria.

d) Em relação à implantação, nas unidades escolares, das diretrizes curriculares estaduais para a educação básica e suas modalidades – Meta 10, inexecução total (Ref.2435267-256/257)

Teve a previsão de implementação em 1.359 unidades escolares, não sendo implementada em nenhuma delas durante todo o PPA. De acordo com a justificativa encontrada no Relatório M&A100/ FIPLAN, o Novo Ensino Médio será implementado a partir de 2020 até 2025 em todos os Estados, com objetivo de melhorar o desempenho dos estudantes. Por fim, conclui que: “As discussões sobre o Documento Curricular Referencial da Bahia estão em andamento e a próxima etapa será a consulta popular.”

De acordo com as alegações apresentadas, a referida Nota Técnica trouxe no seu bojo, a alegação de que a meta foi impactada por importantes mudanças na conjuntura e que não comprometeram o mérito, afetando positivamente a qualidade da política curricular e os processos de formação previstos para uma mudança na política educacional como um todo.

Considerando que o Relatório FIPLAN M&A100 registrou, conforme citado anteriormente, a informação de que o Novo Ensino Médio seria implantado em 2020 e que as discussões sobre o Documento Curricular Referencial da Bahia estavam em andamento e a próxima etapa seria uma consulta popular, observa-se através da leitura da argumentação apresentada, informações conflitantes dos que foram registrados pelo FIPLAN, ademais, verifica-se ausência de elementos probatórios suficientes no sentido de elidir o apontado pela auditoria.

Extrai-se da valoração feita pela Auditoria acerca dos



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

esclarecimentos prestados pela SEC que, além de qualitativamente inaptas a pormenorizadamente justificar o insucesso no alcance das metas em epígrafe, no aspecto material, referido conjunto argumentativo careceu de suporte probatório.

Não obstante a necessidade de se buscar o máximo desempenho executório do conjunto integral de Compromissos e Metas contempladas na principal peça de planejamento das ações governamentais – *in casu*, o PPA Participativo 2016-2019 -, e sem desprezo ou diminuição do grau de importância do conjunto de atividades e ações relacionadas às Metas 1, 5 e 10, neste ponto discutidas, revela-se oportuno tecer considerações adicionais em torno da Meta 7, vez que seu atingimento traduz uma intervenção cujos efeitos transcendem a órbita do mero desempenho escolar.

Conforme demonstrado, no âmbito do Compromisso 20, a Meta 7 tem como prisma executório a implantação de programa de correção da distorção idade/série/ano, o que constitui uma intervenção de natureza corretiva, intrinsecamente relacionada à regularização do chamado fluxo escolar.

O PEE para o decênio 2016-2026 (aqui já apresentado), em torno da diretriz “Melhoria da qualidade da educação” (art. 2º, IV), estabeleceu uma meta relacionada ao fluxo escolar à qual está relacionada uma convergente estratégia. Veja-se:

Lei Estadual nº 13.559/2016

Anexo I

Meta 7: Fomentar a qualidade da Educação Básica em todas as etapas e modalidades, com melhoria do fluxo escolar e da aprendizagem, tendo como parâmetro o avanço dos indicadores de fluxo revelados pelo Censo Escolar e dos indicadores de resultados de desempenho em exames padronizados, nos termos da metodologia do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - IDEB.

Estratégias:

7.1) estimular práticas pedagógicas inovadoras que assegurem a melhoria da aprendizagem e do fluxo escolar, considerando o uso de *softwares* livres e de recursos educacionais abertos;
[...]

Dentre os inúmeros e indesejáveis efeitos da chamada defasagem idade-série/ano, e tendo constatado que repetência decorrente de reprovação e evasão estão entre os principais marcadores na quebra do fluxo escolar, estudiosos da área educacional enfatizam que referida distorção representa custos, com impacto no financiamento do sistema de ensino. Neste sentido, cabe transcrever excertos de artigo do pesquisador Bachetto (2016)²²,

²² BACCHETTO, João Galvão. **O Pisa e o custo da repetência no Fundeb**. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0104-40362016000200008>. Acesso em: 25 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Supõe-se que a mensuração do impacto econômico da repetência possa auxiliar na discussão de se construir, ou não, uma metodologia de distribuição de recursos que considere esse fator. Ao reter um estudante, o município (ou Estado) também está recebendo uma verba duplicada, mesmo que em anos fiscais distintos, para promover a educação daquele estudante em um mesmo ano de estudo.

[...]

Como mencionado, a OCDE ainda considera custos indiretos como a tardia inserção no mercado de trabalho do jovem que repetiu ou, em alguns casos, a inserção precoce sem a devida formação completa. Martin West (2014) estima que o custo direto da repetência nos Estados Unidos possa superar 12 bilhões de dólares americanos, mostrando que essa política é bastante cara também em outros países.

[...]

A revista Nova Escola (Repetência,2014), mencionando estudo de 2007 da UNESCO, publicou um custo de 10 bilhões de reais por ano, o que é relativamente superior ao encontrado neste ensaio. O Correio Braziliense estimou que o custo da repetência e da evasão seria próximo a 4,8 bilhões de reais, somente para o Ensino Médio, em 2012, o que é bem superior ao encontrado neste estudo, que não considerou os dados de evasão; aqui, a repetência do Ensino Médio ficou em 2,6 bilhões de reais. Com esses dados em mãos, é possível realizar uma discussão pontual sobre as implicações da repetência no financiamento da educação, mais particularmente no Fundeb.

Além dos custos diretos, especialmente financeiros, aponta-se que da defasagem escolar decorrem efeitos sociais (custos indiretos) dentre os quais pode-se citar: a) desestímulo, perda da autoestima, abandono, evasão, retardo na formação profissional, inserção no mercado de trabalho antes da adequada formação (conf. apontado no estudo), enfrentamento de estigmas (intra e extra escola) e perpetuação de desigualdades sociais.

A propósito, tendo em conta que a reprovação figura entre um dos vetores da defasagem escolar, e tendo em vista a irrefutável e inversamente proporcional correlação entre o índice de aprovação e a taxa de abandono, a Unidade Técnica comenta em seu relatório (Ref. 2435267-258/259) o desempenho dos indicadores relacionados à melhora do aproveitamento e à redução do abandono escolar. (Gráficos 8 e 9, Ref. 2435267-259).

Sinteticamente, cabe salientar que, apesar da baixa representatividade material do Compromisso 20 (1,33% do Programa Educar para Transformar), as Metas nele contempladas constituíram-se relevantes eixos estruturantes do macro projeto de aperfeiçoamento do sistema educacional público do estado da Bahia, não cabendo, portanto, operacionalmente menosprezá-las. É preciso ter em mente que o êxito na busca pela melhoria da política pública depende da efetiva, sincronizada e



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

eficiente execução de cada uma das ações e atividades planejadas no PEE. Nunca é demais lembrar que a relevância das metas e suas respectivas estratégias também residem nos prismas pedagógicos e científicos de seus conteúdos, não se resumindo à representatividade financeira ou material.

Ante o exposto, sugere-se a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que sejam adotadas medidas voltadas a incrementar o nível de implementação de compromissos e metas que, independentemente da representatividade material, estejam atrelados à ampliação da qualidade do ensino público e à correção de desigualdades sociais, em observância ao art. 2º, incisos III e IV da Lei Estadual nº 13.559/2016 (Plano Estadual de Educação).

• **Irregularidades atinentes ao fornecimento de alimentação escolar**

O Relatório Técnico traz, ainda, uma série de impropriedades levantadas em exame auditorial²³ procedido no âmbito de Núcleos Territoriais de Educação (NTEs), com fins de avaliar tanto o grau de fiscalização e controle da aplicação dos recursos²⁴ atinentes aos Fundos de Assistência Educacional (FAED)²⁵ e Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), quanto aspectos relacionados à capacitação de pessoal dedicado à ação governamental “Fornecimento de Alimentação Escolar”, contemplada no Programa Educar para Transformar.

Neste sentido, estão consignados na Seção Analítica (Ref. 2435267-265) os seguintes achados:

- (i) atraso de algumas unidades escolares na apresentação das prestações de contas dos recursos oriundos do FNDE e do FAED ao respectivo núcleo, contrariando o disposto na Portaria nº 9752/2018, que estabelece o cronograma para prestação de contas dos recursos repassados às unidades escolares, prazos esses estabelecidos por programa;
- (ii) atraso na análise de prestações de contas por parte dos NTEs 04, 05 e 26 e ausência de análise de prestação de contas pelo NTE 03;

²³ Auditoria Operacional autuada sob o nº TCE/011427/2019. Conforme informado nos autos, a Portaria SEC/BA nº 9752/2018 (DOE 05/12/2018) disciplinou a prestação de contas dos recursos repassados às Unidades Escolares, especificando as datas limite para: (i) efetivação de pagamentos pelas escolas; (ii) encaminhamento das prestações de contas ao NTE pelas escolas; (iii) análise das prestações de contas pelo NTE com lançamento dos dados no Sistema Transparência na Escola e (iv) envio, por parte da SEC, da prestação de contas ao Conselho de Alimentação Escolar (CAE).

²⁴ O Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE), objeto da Lei Federal nº 11.947/2009, prevê a descentralização de recursos para as Unidades Escolares. Referido diploma legal também dispõe sobre o atendimento da alimentação escolar de alunos da educação básica. O valor repassado às Unidades Escolares, por meio do PDDE, é calculado a partir número de alunos matriculados na educação básica, tendo como base os dados do censo escolar.

²⁵ O FAED é um Fundo Especial de natureza contábil instituído pelo Decreto Estadual nº 28.966, de 18/02/1982, também voltado à descentralização de recursos públicos. O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) foi oficialmente criado pela Lei Federal nº 5.537, de 21/11/1968, tendo passado por distintas remodelagens desde a sua criação.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

- (iii) verificou-se divergências entre o saldo da conta bancária e o saldo registrado no Sistema Transparência na Escola em 6 contas-correntes de duas escolas vinculadas à NTE 03, em 4 contas-correntes de duas escolas vinculadas à NTE 05. Também foram identificadas divergências em 23 contas-correntes de 7 escolas vinculadas à NTE 26;
- (iv) foram identificadas aquisições de materiais e bens e/ou contratações de serviços pelas unidades escolares em desacordo com a legislação (Lei Federal nº 8.666/1993, art. 20 da Resolução nº 26 do FNDE, de 17/06/2013 e arts. 2º e 3º da Resolução FNDE/MEC nº 9 de 02/03/2011), mediante realização de compras em que as propostas de cotações de preços foram apresentadas por empresas com atividade econômica incompatível com o objeto da despesa, com CNPJ de outra empresa, com situação cadastral irregular no sítio da Receita Federal do Brasil e com empresas que possuem sócio em comum, bem como cotações de preços das mesmas empresas, sistematicamente repetidas em diversas aquisições;
- (v) dentre os documentos comprobatórios da realização de despesas, constatou-se notas fiscais eletrônicas com indícios de fraude, notas fiscais eletrônicas de serviços inexistentes nos sistemas da Secretaria de Fazenda do Município de Salvador e do Estado, notas fiscais com números AIDF (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais) que não puderam ser validados no sítio da Fazenda Estadual e notas fiscais de serviços utilizadas em aquisições de materiais.

Embora possa parecer que as impropriedades neste ponto levantadas estejam circunscritas, exclusivamente, ao dever de prestar contas, e não obstante a constatada inobservância a critérios formais e legais inerentes a contratações e aquisições públicas (item IV), observa-se que, do rol de evidências consignadas pela Unidade Técnica, preponderam impropriedades e irregularidades que refletem falhas ou deficiências de controle interno tanto no âmbito das Unidades Escolares, quanto nos NTEs (itens I, II, III e V).

Sobre o controle interno, cumpre asseverar que figura entre os poderes/deveres da Administração Pública (o que vincula administradores públicos) zelar pela regular e fiel aplicação dos recursos públicos (*lato sensu*). Indo além, não é dado ao administrador/gestor público furtar-se do dever de manter os necessários acompanhamento, fiscalização e controle de todas as fases ou etapas dos procedimentos que envolvam aludidos recursos. Sobreleva repisar que, em se tratando de Administração Pública, ao lado de planejamento e capacidade gerencial, o controle interno pertence ao núcleo estratégico da organização.

Além de compor o núcleo essencial da própria atividade de administrar, o dever de controle representa uma decorrência do **princípio jurídico-constitucional da eficiência ou da boa administração**, positivado no art. 37, *caput*, da CF/88. O texto constitucional também realça a importância das estruturas de controle interno no âmbito da Administração Pública, destacando suas precípuas finalidades, conforme dicção do art. 74, *in verbis*:

CF/1988

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Extraí-se dos comandos constitucionais acima transcritos que, dentro de uma perspectiva de administração eficiente, não há de se conceber que um órgão público, incluindo seus núcleos ou células auxiliares, que planeje, coordene e execute políticas relacionadas a sua área de atuação com emprego de recursos públicos, careça de mecanismos que lhe permitam avaliar permanentemente se – e em que medida – os resultados previstos estão sendo atingidos pelas ações desenvolvidas, em ordem a possibilitar a correção de eventuais desvios e a consequente otimização dos recursos disponíveis.

Nesta linha de compreensão, enfatize-se que o controle interno propicia a detecção de desvios ou obstáculos que eventualmente surjam na execução de um programa, possibilitando a adoção tempestiva de medidas corretivas para que o processo se reoriente na direção dos objetivos traçados pela organização. Além disso, um controle interno adequadamente estruturado **(i)** fornece informações à Administração Superior sobre todas as áreas relacionadas com o controle, seja contábil, administrativa, operacional ou jurídica, auxiliando na tomada de decisões estratégicas; **(ii)** possibilita que o gestor previna a sua responsabilidade em relação a ilegalidades ou outras irregularidades, na medida em que fornece, a partir de olhar sistêmico, mapeamento das áreas consideradas mais sensíveis, sinalizando as medidas necessárias para redução dos riscos; **(iii)** recomenda os ajustes necessários para o aperfeiçoamento da gestão pública, com vistas à eficiência operacional e **(iv)** vela pela realização das metas estipuladas nos instrumentos de planejamento da gestão governamental.

No plano fático aqui examinado, para que se tenha a exata compreensão do grau de subdimensionamento da atividade de controle interno desenvolvida no âmbito dos NTEs, cabe importar do Relatório de Auditoria que integra os autos TCE/011427/2019 (Ref. 2349318-49/50, informe que também subsidia o presente exame) dados consolidados acerca da relação entre o quantitativo de procedimentos de prestações de contas e o número de servidores encarregados pelo respectivo exame:



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

TABELA 01 - Prestação de contas dos recursos utilizados pelas UEE x Responsáveis dos NTE pelo exame das respectivas prestações de contas

NTE	Quantidade de prestação de contas dos recursos utilizados pelas UEE (FAED, PNAE e PDDE) (A)	Quantidade responsáveis pelo das prestações de (B)	(A)/(B)
NTE 01 - Irecê	186	2	93
NTE 02 - Bom Jesus da Lapa	210	2	105
NTE 03 -Seabra	307	3	102
NTE 04 -Serrinha	392	1	392
NTE 05 -Itabuna	663	1	663
NTE 06 -Valença	180	4	45
NTE 07 -Teixeira de Freitas	201	3	67
NTE 08 - Itapetinga	164	2	82
NTE 09 - Amargosa	240	2	120
NTE 10 -Juazeiro	368	1	368
NTE 11 - Barreiras	234	3	78
NTE 12 - Macaúbas	83	2	42
NTE 13 -Caetité	226	1	226
NTE 14 - Itaberaba	177	2	89
NTE 15 -Ipirá	191	2	96
NTE 16 - Jacobina	120	1	120
NTE 17 -Ribeira do Pombal	235	3	78
NTE 18 - Alagoinhas	347	3	116
NTE 19 -Feira de Santana	793	2	397
NTE 20 -Vitória da Conquista	412	4	103
NTE 21 -Santo Antônio de Jesus	337	4	84
NTE 22 -Jequié	291	2	146
NTE 23 -Santa Maria da Vitória	100	1	100
NTE 24 -Paulo Afonso	156	2	78
NTE 25 -Senhor do Bonfim	201	2	101
NTE 26 - Salvador	2225	11	202
NTE 27 - Eunápolis	129	2	65

Fontes: Ofício nº 187/2019 – SEC/CH-GAB, de 12/09/2019 e Sistema Transparência na Escola, posição de 19, 23 e 25/09/2019.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Extraí-se da tabela acima que, em média, cada servidor fica encarregado pelo exame de 123 prestações de contas. Ultrapassando o aspecto quantitativo, a auditoria operacional aqui já apresentada (TCE/011427/2019) revelou que o quadro de pessoal encarregado pelo exame das prestações de contas é composto, essencialmente, por servidores sem vínculo efetivo com o estado da Bahia (ocupantes de cargos exclusivamente comissionados, contratados via Regime Especial de Direito Administrativo e terceirizados), ocasionando constante rotatividade nas equipes. Constatou-se, de igual modo, insuficiência de ações de capacitação de referido grupo de profissionais.

Em síntese, no âmbito de importantes núcleos executórios de ações relacionadas à política pública educacional (UEs e NTEs), observou-se o menosprezo de um importante instrumento de controle, fiscalização, prevenção e orientação das atividades (controle interno), instrumento este imprescindível ao regular e eficiente alcance dos resultados desejados.

Em conclusão, considerada a natureza das impropriedades e irregularidades que gravitaram em torno tanto da gestão e comprovação da regular aplicação de recursos públicos no âmbito das Unidades Escolares estaduais (impropriedades nas prestações de contas), quanto das fragilidades e limitações estruturais, incluindo carência de pessoal, no desempenho da atividade de controle interno dos NTEs, em observância à força normativa dos dispositivos constitucionais aqui colacionados (arts. 74 e 206 da CF/88), impõe-se **DETERMINAR** ao Chefe do Poder Executivo que implante, na estrutura organizacional de referidos núcleos, unidades de controle interno dotadas de recursos orçamentários, materiais, tecnológicos, assim como de pessoal qualificado em número suficiente ao desempenho de suas atribuições. Em mesmo sentido, necessário se faz **RECOMENDAR** ao Chefe do Poder Executivo que institua programas de capacitação (cursos, treinamentos, etc.) voltados ao pessoal responsável pela elaboração, organização, exame prévio e envio das prestações de contas dos recursos geridos no âmbito das Unidades Escolares.

Guardando similitude com o que se observara em relação à atividade de controle interno no âmbito dos NTEs e das UEs, exame auditorial de acompanhamento da execução orçamentária e financeira do Fundo de Assistência Educacional (FAED)²⁶ revelou insuficiência do quadro de pessoal responsável por atividades essenciais da ação governamental “Fornecimento de Alimentação Escolar”²⁷.

Antecedendo a discussão acerca do quadro de pessoal encarregado

²⁶ Auditoria de Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira do Fundo de Assistência Educacional (FAED), no período compreendido entre 01/01/19 e 31/08/19, autuada sob o nº TCE/011585/2019.

²⁷ No PPA Participativo 2016-2019, a ação governamental Fornecimento de Alimentação Escolar pertence ao Programa 212 (Educar para Transformar), tendo sido contemplada no Compromisso 19 (Prover infraestrutura e suprimentos adequados na rede escolar estadual), por meio da iniciativa 14 (Fornecer alimentação saudável nas unidades escolares da rede estadual)



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

pela ação governamental em apreço (custeada pelo FAED), no que tange à representatividade de referida ação no desempenho orçamentário e financeiro do Fundo, apurou-se²⁸ que, entre janeiro e agosto de 2019, as despesas a ela inerentes perfizeram o montante de R\$55.908.15 milhões, o que representa 77,78% do total pago pelo FAED no período abrangido pelo exame.

Dentre os marcos legais que, no plano infraconstitucional,²⁹ emolduram macro aspectos da ação governamental neste ponto debatida (alimentação escolar), cabe, da Lei Federal nº 11.947, de 16/06/2009, destacar os seguintes dispositivos:

Lei Federal nº 11.947/2009

Art. 2º São diretrizes da alimentação escolar:

I - **o emprego da alimentação saudável e adequada**, compreendendo o uso de alimentos variados, seguros, que respeitem a cultura, as tradições e os hábitos alimentares saudáveis, **contribuindo para o crescimento e o desenvolvimento dos alunos e para a melhoria do rendimento escolar, em conformidade com a sua faixa etária e seu estado de saúde, inclusive dos que necessitam de atenção específica;**

II - a inclusão da educação alimentar e nutricional no processo de ensino e aprendizagem, que perpassa pelo currículo escolar, abordando o tema alimentação e nutrição e o desenvolvimento de práticas saudáveis de vida, na perspectiva da segurança alimentar e nutricional;

III - **a universalidade do atendimento aos alunos matriculados na rede pública de educação básica;**

IV - **a participação da comunidade no controle social, no acompanhamento das ações** realizadas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios para garantir a oferta da alimentação escolar saudável e adequada;

V - o apoio ao desenvolvimento sustentável, com incentivos para a aquisição de gêneros alimentícios diversificados, produzidos em âmbito local e preferencialmente pela agricultura familiar e pelos empreendedores familiares rurais, priorizando as comunidades tradicionais indígenas e de remanescentes de quilombos;

VI - **o direito à alimentação escolar, visando a garantir segurança alimentar e nutricional dos alunos**, com acesso de forma igualitária, respeitando as diferenças biológicas entre idades e condições de saúde dos alunos que necessitem de atenção específica e aqueles que se encontram em vulnerabilidade social.

Art. 3º A alimentação escolar é direito dos alunos da educação básica pública e **dever do Estado** e será promovida e incentivada com vistas no **atendimento das diretrizes estabelecidas nesta Lei**. (Destaques não constantes do original)

Extrai-se dos comandos normativos acima transcritos que, indo além de diretrizes operacionais, **(i) alimentação saudável e segura; (ii)**

²⁸ TCE/011585/2019, Ref. 2351973-6/7.

²⁹ No Texto Constitucional, o programa de alimentação escolar para a educação básica está previsto no art. 208, VII. "Art. 208. O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de: [...] VII atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde"; [...]



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

educação alimentar e nutricional; (iii) universalização do atendimento; (iv) participação e controle social e (v) desenvolvimento sustentável, são, em verdade, eixos estruturantes do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), razão pela qual o emprego de recursos públicos a ele relacionados deve ser feito com estrita observância à sua disciplina normativa. Destaque-se que, nos Planos Federal e Estadual de Educação³⁰ (aqui já apresentados), constam metas voltadas à qualidade e à gestão democrática do ensino às quais estão associadas estratégias intrinsecamente correlacionadas a programas de alimentação escolar.

Em relação ao quadro de profissionais responsáveis pela segurança alimentar e nutricional do alunado da rede estadual de ensino, e no que diz respeito à atuação do Conselho de Alimentação Escolar (CAE), no Relatório Técnico são consignados os seguintes achados (Ref. 2435267-266):

- Descumprimento dos parâmetros numéricos quanto aos profissionais de nutrição, conforme Resolução do CFN Nº 465/2010, tendo em vista que o Estado conta com apenas 38 nutricionistas, enquanto que os cálculos da auditoria demonstraram que o número mínimo desses profissionais deveria ser de 345, para atender 857.938 alunos da rede pública, distribuídos por 1.154 unidades escolares;
- Monitoramento insuficiente pelas nutricionistas no cumprimento dos cardápios nas unidades escolares, considerando que, das 1.154 escolas existentes na rede estadual, foram visitadas pelas nutricionais apenas 15 unidades escolares, correspondendo a 1,30% do total das escolas;
- Conforme Plano de Ação da SUPEC, não foi identificada a realização de diagnóstico nutricional no âmbito das unidades escolares e, no período de janeiro a agosto de 2019, observou-se a realização de apenas 6 ações de "Educação Alimentar e Nutricional", na cidade de Salvador;
- Da previsão de capacitação de manipuladores de alimentos, no exercício de 2019, de somente um treinamento no NTE 26 (região metropolitana e Salvador), apenas ocorreu um evento, durante a Jornada FNDE no colégio Pinto de Aguiar, com o atendimento de apenas 03 (três) profissionais da referida área;
- A Secretaria de Educação não vem disponibilizando capacitação, informações, instalações, equipamentos e meios de transporte adequados e necessários, à atuação do Conselho de Alimentação Escolar, que vem desempenhando o acompanhamento da execução do PNAE de forma deficiente.

³⁰ Plano Nacional de Educação - Meta 7: fomentar a qualidade da educação básica em todas as etapas e modalidades, com melhoria do fluxo escolar e da aprendizagem de modo a atingir as seguintes médias nacionais para o Ideb: Estratégia: 7.17) ampliar programas e aprofundar ações de atendimento ao (à) aluno (a), em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde. Plano Estadual de Educação - Meta 19: Estimular a discussão sobre a regulamentação acerca da gestão democrática da educação, com vistas à garantia da sua consolidação associada a critérios técnicos de mérito e desempenho e à consulta ampla à comunidade escolar, no âmbito das escolas públicas, prevendo recursos e apoio técnico da União, do Estado e dos Municípios. Estratégia:19.2) ampliar, em colaboração com a União, programas de apoio e formação de conselheiros dos Conselhos Estadual e Municipais de Educação, do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação Básica - FUNDEB, dos conselhos de alimentação escolar, com garantia das condições necessárias ao funcionamento pleno desses colegiados, com vistas ao bom desempenho de suas funções.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Para enfatizar a importância de se ter profissionais de nutrição em número suficiente ao atendimento da rede estadual de ensino, especialmente em face de suas amplitude (1.154 unidades) e capilaridade (27 NTEs, abrangendo 417 municípios), dentre as atividades que, obrigatoriamente, devem ser exercidas por referidos profissionais, cumpre atentar para a dicção do art. 3º, incisos I, II e III da Resolução do Conselho Federal de Nutrição (CFN) nº 465/2010, *in verbis*

Resolução CFN nº 465/2010

Art. 3º Compete ao nutricionista, vinculado à Entidade Executora, no âmbito do Programa de Alimentação Escolar (PAE), exercer as seguintes atividades obrigatórias:

I. Realizar o diagnóstico e o acompanhamento do estado nutricional, calculando os parâmetros nutricionais para atendimento da clientela (educação básica: educação infantil - creche e pré-escola, - ensino fundamental, ensino médio, EJA - educação de jovens adultos) com base no resultado da avaliação nutricional, e em consonância com os parâmetros definidos em normativas do FNDE;

II. Estimular a identificação de indivíduos com necessidades nutricionais específicas, para que recebam o atendimento adequado no Programa de Alimentação Escolar (PAE);

III. Planejar, elaborar, acompanhar e avaliar o cardápio da alimentação escolar, com base no diagnóstico nutricional e nas referências nutricionais, observando:

[...] (Destaques inseridos)

Os números apontados pela Unidade Técnica, além de inobservância aos parâmetros numéricos definidos pelo Conselho Federal de Nutrição (Resolução nº 465/2010), denunciam que a rede estadual de ensino conta com apenas 11% do quantitativo de profissionais necessários ao atendimento de suas 1.154 Unidades Escolares (38 profissionais atuando quando necessários 345). A insuficiência de pessoal aqui destacada acaba comprometendo seriamente as atividades de diagnóstico nutricional e de monitoramento do cumprimento dos cardápios³¹ nos estabelecimentos de ensino.

No que se refere à falta de ações de capacitação de manipuladores de alimentos e de membros do CAE, a um só tempo restaram comprometidos **(i)** o controle social que deve ser exercido pela comunidade sobre as ações inerentes à alimentação escolar (art. 2º, IV da Lei Federal nº 11.947/2009) e **(ii)** a segurança alimentar que depende de padrões de qualidade e de higiene em toda a cadeia envolvida. Quanto à atuação do CAE³², ressalte-se que é a partir de sua interação tanto com os gestores dos estabelecimentos de ensino, quanto com o próprio Conselho Escolar que serão propostos ajustes

³¹ Segundo a Resolução CFN nº 465/2010, CARDÁPIO é definido como: ferramenta operacional que relaciona os alimentos destinados a suprir as necessidades nutricionais individuais e coletivas, discriminando os alimentos, por preparação, quantitativo per capita, para energia, carboidratos, proteínas, lipídios, vitaminas e minerais e conforme a norma de rotulagem.

³² Aponta-se também a falta de condições estruturais para que o CAE exerça suas atribuições.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

vocacionados ao saneamento de eventuais inadequações relacionadas às fases envolvidas no fornecimento de alimentação escolar (escolha de gêneros alimentícios, aquisição/compra, armazenamento, manejo, preparo, oferta, acondicionamento de excedentes, etc.). De igual modo, vale lembrar que a manipulação de alimentos é considerada uma das mais importantes e delicadas fases da cadeia em apreço; constitui-se atividade cujos cuidados com a higiene, manejo, armazenamento, dentre outros, reclamam preparo técnico e constantes atualizações procedimentais e de conteúdo, devendo ser objeto de capacitações e treinamentos.

Em conclusão, dada a importância da alimentação escolar no desenvolvimento biopsicossocial, na aprendizagem e no rendimento escolar do indivíduo, e considerando a necessidade de alinhamento entre a vertente operacional (plano fático) da política pública educacional e os objetivos traçados tanto no Programa Nacional de Alimentação Escolar, quanto nos Planos Nacional e Estadual de Educação, imperioso se faz **DETERMINAR** ao Chefe do Poder Executivo que dote os núcleos encarregados pelo fornecimento de alimentação escolar, na rede estadual de ensino, de um quadro de pessoal qualificado, especialmente nutricionistas, em número suficiente ao adequado e eficiente desempenho de suas atribuições, garantindo-se, com isso, os padrões de qualidade alimentar e de segurança nutricional previstos nos instrumentos normativos aqui colacionados, visando o atendimento do quanto previsto nos arts. 3º e 10 da Resolução CFN nº 465/2010. Em mesmo sentido, necessário se faz **RECOMENDAR** ao Chefe do Poder Executivo que garanta aos Conselhos de Alimentação Escolar recursos financeiros, equipamentos, espaço físico adequado e meios de transporte, assim como programas de capacitação, de modo a viabilizar que referidos colegiados, desempenhando suas funções, efetivamente exerçam o imprescindível controle social do serviço educacional prestado.

• **Irregularidades relacionadas ao Programa Estadual do Transporte Escolar da Bahia (PETE/BA)**

A Seção Analítica traz um sumário de ocorrências levantadas em procedimento fiscalizatório³³ incidente sobre a aplicação dos recursos públicos destinados ao custeio do transporte escolar, no âmbito do Programa Estadual do Transporte Escolar no Estado da Bahia (PETE/BA).

³³ Auditoria de Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira no âmbito da Secretaria de Educação do Estado (SEC), voltada tanto à verificação da regularidade na aplicação dos recursos públicos destinados ao custeio do transporte escolar fornecido por meio do Programa Estadual do Transporte Escolar no estado da Bahia (PETE/BA), quanto à avaliação da adequabilidade dos controles internos do órgão repassador dos recursos. Autuado sob o nº TCE/011574/2019, o exame auditorial adotou como recorte amostral o período compreendido entre 01/01/19 e 31/08/19. Aponta-se que, no período examinado, os dispêndios com ações referentes ao transporte escolar de alunos do ensino médio perfizeram o montante de R\$31.251.568,13, dos quais R\$23.484.128,89 foram transferidos aos municípios por meio do Programa Educar para transformar, e R\$7.767.439,24 referem-se à execução direta do Estado (Aplicações Diretas). A Unidade Técnica destaca ainda que, assim como o Fornecimento de Alimentação Escolar (Ação 2974), a Oferta de Transporte Escolar no Município (Ação 2984) consta como ação orçamentária com indicativo de prioridade para a LDO/2019.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

O direito constitucional à educação demanda um conjunto de atividades e prestações que, indo além da construção ou implantação de aparatos estatais – *in casu*, estabelecimentos de ensino e respectivas estruturas administrativas –, garantam condições de acesso e reforcem a permanência na escola. Neste contexto, a oferta do transporte escolar³⁴ figura como uma das mais importantes estratégias de apoio ao educando.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei Federal nº 9.394/1996, já apresentada) regulamentou, no plano infraconstitucional, os deveres de estados, municípios e Distrito Federal em ofertar o transporte escolar como garantia ao direito à educação. Neste sentido, veja-se a delimitação de responsabilidade promovida por referido instrumento normativo:

Lei Federal nº 9.394/1996

Art. 10. Os Estados incumbir-se-ão de:

[...]

VII - assumir o transporte escolar dos alunos da **rede estadual**.

Parágrafo único. Ao Distrito Federal aplicar-se-ão as competências referentes aos **Estados** e aos **Municípios**.

Art. 11. Os Municípios incumbir-se-ão de:

[...]

VI - assumir o transporte escolar dos alunos da **rede municipal**.
(Destaques inseridos).

Em âmbito nacional, a oferta de transporte escolar gratuito está delineada no Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE), programa este que disciplina a transferência, aos entes federados, de recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), com fins de custeio de ações necessárias à oferta do transporte em comento. Em linhas gerais, a partir de dados oficiais obtidos no censo escolar realizado no ano imediatamente anterior ao do repasse, notadamente o número de alunos residentes na área rural que estejam matriculados na rede pública de educação básica, serão fixados os valores a serem transferidos a cada ente. É o que dispõe o art. 2º, §1º, da Lei Federal nº 10.880, de 9/06/2004 (instituidora do PNATE), *in verbis*

Lei Federal nº 10.880/2004

Art. 2º Fica instituído o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar - PNATE, no âmbito do Ministério da Educação, a ser executado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, com o objetivo de oferecer transporte escolar aos alunos da educação básica pública, residentes em área rural, por meio de assistência financeira, em caráter suplementar, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, observadas as disposições desta Lei.

§ 1º O montante dos recursos financeiros será repassado em parcelas e calculado com base no número de alunos da educação básica pública residentes em área rural que utilizem transporte

³⁴ Conforme aqui já consignado, o transporte escolar está previsto entre os programas de apoio suplementares de apoio aos educandos previsto no art. 208 da CF/1988. Art. 208 - O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de: [...] VII - atendimento ao educando, em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

escolar oferecido pelos entes referidos no *caput* deste artigo.

No âmbito do estado da Bahia, a assistência financeira aos municípios, com fins de materialização das ações relacionadas à oferta do transporte escolar, é objeto do Programa Estadual de Transporte Escolar (PETE/BA), instituído pela Lei Estadual nº 11.359, de 19/01/2009. Cabe destacar que referido programa contempla o apoio financeiro somente ao transporte de alunos matriculados no ensino médio da rede pública estadual, exigindo, para tanto, que cada ente municipal habilite-se no programa por meio de Termo de Adesão (art. 2º, *caput*, da Lei Estadual nº 11.359/2009)³⁵.

Como dito, no Relatório Técnico são consignadas inadequações e irregularidades levantadas no bojo da auditoria de acompanhamento da execução orçamentária e financeira do PETE/BA. Levando-se em conta os contornos jurídicos das impropriedades mais relevantes dentre aquelas neste ponto levantadas pela Unidade Técnica, conclui-se que elas dizem respeito a dois eixos temáticos: **a)** controle e fiscalização da aplicação dos recursos do PNATE e **b)** aspectos operacionais inerentes ao eixo executório das ações do PETE/BA.

No que se refere às ocorrências que incidem sobre o controle da aplicação dos recursos do PNATE, na Seção Analítica aponta-se (Ref. 2435267-267):

Embora as regras para os processos de adesão e habilitação, os critérios e condições de repasse de recursos financeiros, e as formas de execução e prestação de contas referentes ao programa estejam dispostos na Portaria nº 3405/2011, com a redação atual dada pela Portaria nº 3015/2013, a SEC desobrigou as Prefeituras de encaminharem, na prestação de contas, comprovantes de despesas e de recolhimento dos impostos, além da cópia do processo de licitação, dispensa e/ou inexigibilidade pertinente à contratação de serviços com os recursos do PETE/BA.

Assim, a SEC não atesta com eficácia a regularidade da aplicação financeira dos recursos, nem consegue evidenciar se o serviço está sendo prestado de forma efetiva e eficiente, bem como se o preço contratado é decorrente da melhor proposta ou se o serviço está sendo prestado da melhor forma, o que faz com que existam falhas graves na sua fiscalização.

Os procedimentos de adesão, habilitação, condições de repasse de recursos financeiros, forma de execução e prestação de contas no âmbito do PETE/BA foram objeto da Portaria SEC/BA nº 3405, de 28/04/2011 (Publicada no DOE em 29/04/2011). Os requisitos formais e procedimentais atinentes à prestação de contas dos recursos aqui tratados, notadamente em relação ao conjunto de informes e documentos que deveriam integrá-las, estavam

³⁵ Lei Estadual nº 11.359/2009. Art. 2º - Para participar do PETE/BA, o Município deverá habilitar-se no Programa, mediante a assinatura de um Termo de Adesão a ser celebrado com o estado da Bahia, sem necessidade de qualquer outro acordo, contrato ou convênio. Saliente-se que, no âmbito do PETE/BA, o cálculo dos valores a serem transferidos aos municípios, além do número de alunos matriculados no ensino médio em escolas estaduais em áreas rurais (conforme dados oficiais do Censo Escolar do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (INEP)/MEC), terá como parâmetro adicional a área total do município em Km².



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

disciplinados do art. 17 da referida portaria, que assim dispunha:

Portaria nº 3405/2011

Art. 17 - A prestação de contas será constituída de:

I – Ofício de encaminhamento;

II – Demonstrativo da Execução da Receita e da Despesa e de Pagamentos Efetuados – disponível no Sítio www.educacao.ba.gov.br;

III – Demonstrativo da Execução Físico-Financeiro – disponível no Sítio www.educacao.ba.gov.br;

IV – Relatório da Execução Físico-Financeiro dos recursos – disponível no Sítio www.educacao.ba.gov.br;

V – Extratos bancários da conta corrente e das aplicações financeiras realizadas, com todo o movimento no exercício;

VI – Conciliação bancária da conta específica do Programa, se for o caso – disponível no Sítio www.educacao.ba.gov.br;

VII – Comprovante(s) de pagamento(s) (cópia de cheque, ordem bancária, etc);

VIII – Comprovante(s) de despesa(s) (nota fiscal, recibo, etc);

IX – Comprovante(s) de recolhimento do(s) imposto(s) (DAM, GPS, DARF);

X – Cópia do processo de licitação, dispensa e/ou inexigibilidade pertinente à contratação de fornecedores com os recursos do PETE/BA. (Destaques inseridos)

Como bem destacado pela Unidade Técnica, a Portaria SEC/BA nº 3015/2013 (Publicada no DOE de 11 e 12/05/2013) alterou a redação da Portaria nº 3405/2011³⁶, cabendo destacar a exclusão dos incisos VIII, IX e X do art. 17, a partir do que não mais se exigiu que informes imprescindíveis à comprovação da regular aplicação dos recursos do programa compusessem os processos de prestação de contas.

Verticalizando a análise acerca da alteração normativa que se fez incidir sobre a procedimentalização da prestação de contas dos recursos do PETE/BA, notadamente em relação aos informes previstos nos incisos VIII e X da redação original (comprovante de despesas e cópia do processo de licitação, dispensa e/ou inexigibilidade pertinente à contratação de fornecedores), vale salientar que, da alteração de cunho formal, irradiam-se danosos efeitos materiais aos controles interno e externo, conforme a seguir será demonstrado.

Como é cediço, no âmbito do estado da Bahia, para que um ente municipal receba assistência financeira com recursos do PNATE, com fins de executar ações relacionadas à oferta do transporte escolar a alunos do ensino médio da rede pública estadual, necessário se faz sua habilitação no Programa Estadual de Transporte Escolar (PETE/BA). Referida habilitação é formalmente aperfeiçoada com a assinatura do Termo de Adesão previsto no art. 2º, *caput*, da Lei Estadual nº 11.359/2009 (instituidora do PETE/BA). Aludido Termo de Adesão, independentemente do *nomen juris* que lhe é atribuído, em verdade,

³⁶ Em 2018, a Portaria nº 2819/2018 (DOE 11/04/2018) deu nova redação ao inciso I de seu art.6º da Portaria nº 3405/2011.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

instrumentaliza um pacto convenial de mútua colaboração entre entes federativos (estado e municípios) responsáveis pela execução da política educacional, conforme previsto no Texto Constitucional (art. 211 da CF/1988)³⁷.

Constata-se que, por imposição legal, os elementos estruturantes do arranjo jurídico-administrativo que vincula estados e municípios, com fins de transferência de recursos do PNATE são (i) celebração por meio de instrumento formal disciplinado em lei (Termo de Adesão); (ii) objeto específico definido, com diretrizes, metas e ações previamente estabelecidas (oferta de transporte escolar a aluno do ensino médio matriculados na rede pública estadual) e (iii) transferência e aplicação de recursos públicos na consecução dos objetivos traçados. Dito isso, indubitavelmente, o controle acerca da regular execução do ajuste em comento, incluindo a aplicação dos recursos nele envolvidos, reclama a conjunção de três inafastáveis prismas avaliativos: **a)** cumprimento do objeto; **b)** regularidade das despesas executadas e **c)** inequívoco nexo causal entre os dispêndios realizados na consecução dos objetivos traçados e os recursos transferidos.

A não exigibilidade dos comprovantes das despesas realizadas com recursos do PNATE (supressão do inciso VIII da Portaria nº 3405/2011) fez com que o conjunto documental que instrui as prestações de contas de referidos recursos carecesse de elementos que comprovassem, de forma inequívoca, que as ações relacionadas ao PETE/BA foram efetivamente executadas com os recursos públicos contemplados no PNATE e transferidos mediante o ajuste formalizado (Termo de Adesão). Restaram, com isso, impedidas tanto a comprovação do nexo causal entre as despesas realizadas e os recursos repassados, quanto a aferição da pertinência temática entre os dispêndios feitos e o conjunto de ações e atividades inerentes ao objeto nuclear do PETE/BA. A incompletude documental em tela impõe obstáculos ao exame da forma como se deu a aplicação dos multirreferidos recursos, não garantindo, por via de consequência, a regularidade das despesas executadas.

A necessidade da comprovação material do nexo de causalidade entre os recursos transferidos por meio de convênios e/ou ajustes congêneres e as despesas executadas é questão pacífica no âmbito do TCU, conforme julgado abaixo transcrito:

“A não-comprovação da lisura no trato de recursos públicos recebidos autoriza, a meu ver, a **presunção de irregularidade** na sua aplicação. Ressalto que o **ônus da prova** da idoneidade no emprego dos recursos, no âmbito administrativo, **recai sobre o gestor**, obrigando-se este a comprovar que os mesmos foram regularmente aplicados quando da realização do interesse público. Aliás, a jurisprudência deste Tribunal consolidou tal entendimento no **Enunciado de Decisão nº 176**, verbis: ‘Compete ao gestor comprovar a boa e regular aplicação dos recursos públicos, cabendo-

³⁷ Art. 211. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

lhe o ônus da prova". (Decisão 225/2000).

[Tomada de contas especial. FNAS. Convênio firmado em 2001. Omissão. Apresentação extemporânea da prestação de contas. Alegações insuficientes para justificar omissão inicial. Impossibilidade de estabelecimento de nexo causal. Rejeição das alegações de defesa. Contas irregulares. Débito. Multa].

[ACÓRDÃO]

[...]

[VOTO]

Para a comprovação da regularidade da execução dos convênios não basta indicar obras semelhantes às previstas nos ajustes. Deve-se comprovar, também, o nexo de causalidade entre os valores repassados e as obras pretensamente realizadas. Em outras palavras, **é imprescindível a demonstração de que os serviços foram efetivamente executados mediante a utilização dos recursos federais transferidos.**

[RELATÓRIO]

12. Com efeito, a emissão de cheques em valores distintos das notas fiscais e recibos constantes da prestação de contas apresentada pelo responsável, sem a indicação do beneficiário final dos pagamentos, contraria o disposto no art. 20 da Instrução Normativa-STN n.º 01, de 15 de janeiro de 1997, c/c os arts. 62 e 63 da Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, o que inviabiliza a comprovação de que as despesas inerentes à execução do objeto foram pagas com recursos do convênio n.º [...].

13. Não basta, para que se comprove a boa e regular aplicação de recursos públicos transferidos por força de convênios celebrados com a União, a simples apresentação da prestação de contas do ajuste. É imprescindível que o responsável evidencie, por meio de documentos idôneos, que o objeto do convênio foi efetivamente executado com os recursos recebidos por força da avença. Por sua vez, **tal evidenciação só se dá mediante a inequívoca comprovação da existência de nexo de causalidade entre os recursos recebidos e as despesas realizadas para a execução do objeto do ajuste.** Em outras palavras, é indispensável que o responsável comprove que os recursos recebidos foram efetivamente utilizados no objeto pactuado.

14. É **pacífico no TCU** o entendimento segundo o qual **a ausência de nexo de causalidade entre os recursos recebidos por força de convênios e as despesas realizadas para a execução do objeto do ajuste impõe o julgamento das contas pela irregularidade e condenação em débito do responsável**, com a consequente aplicação da multa prevista no art. 57 da Lei n.º 8.443/1992 (v. Acórdão n.º 1967/2006 - Plenário, Acórdão n.º 2828/2006 - Segunda Câmara, Acórdão n.º 2754/2006 - Segunda Câmara, Acórdão n.º 1916/2004 - Segunda Câmara e Acórdão n.º 820/2002 - Primeira Câmara). (AC-0426-02/10-1 Sessão: 02/02/10). (Grifos ausentes no original)

Note-se que, no *decisum* acima, além de ressaltar a imprescindibilidade da comprovação do nexo de causalidade aqui debatido e indicar sobre quem recai o *onus probandi*, o TCU destaca consequências da ausência probatória.

No tocante às cópias dos procedimentos licitatórios, exigência também abandonada (inciso X do texto original), repise-se que qualquer ente ou entidade (pública ou particular) que esteja na gestão de recursos públicos



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

estaduais repassados mediante convênios, acordos, ajustes ou quaisquer instrumentos congêneres ou assemelhados possui o dever de demonstrar (através de procedimento licitatório, procedimento de dispensa ou simples cotação de preços) que a aplicação dos recursos geridos se deu em conformidade com os parâmetros de eficiência, economicidade, impessoalidade e moralidade. Trata-se de preceito constitucional que ostenta eficácia direta e aplicabilidade imediata, fornecendo as balizas para o regramento infraconstitucional da matéria, delineado especialmente nas Leis Federais nº 8.666/1993 e nº 10.520/2002, ambas de âmbito nacional, e na Lei Estadual nº 9.433/2005.

A finalidade dos instrumentos normativos acima citados é assegurar a lisura do evento contratação, permitindo que a Administração Pública, a partir de critérios objetivos previamente definidos, e dentro de um ambiente de ampla competitividade, consiga obter a proposta mais vantajosa para o interesse público. Ademais, o regime concorrencial que deve pautar as contratações públicas concretiza os princípios da isonomia e da impessoalidade (art. 37 da CF/1988), evitando apadrinhamentos, favorecimentos e/ou subjetividades outras na escolha do contratado.

Por fim, registre-se que as alterações levadas à Portaria nº 3405/2011 também representam obstáculos ao controle externo vez que, ao desobrigar a apresentação de informes outrora previstos nos incisos VIII, IX e X da redação original art. 17, o exame procedido no âmbito do TCE/BA e disciplinado pela Resolução nº 144/2013³⁸ também restou prejudicado.

Em síntese conclusiva, as alterações promovidas pela SEC na disciplina normativa da prestação de contas dos recursos transferidos no âmbito do PETE/BA (Portaria nº 3405/2011) acabaram fragilizando a atividade de fiscalização e controle de referidos recursos, com potencial repercussão na própria qualidade dos serviços prestados, cujos desdobramentos podem alcançar tanto macro aspectos da política pública educacional, quanto seus pilares constitucionais (art. 206 da CF/1988). Nunca é demais lembrar que a educação é um direito fundamental de estatura constitucional que tem como diretrizes, dentre outras, a redução das desigualdades sociais e a oferta de oportunidades. Desse modo, toda e qualquer medida (pública ou privada) que represente riscos ou ameaças a seus pilares - a exemplo do comprometimento da acessibilidade, permanência e da qualidade em decorrência da fragilização do controle financeiro de suas ações - deve ser rechaçada com a firmeza que o Texto Constitucional reclama. Vide que, conforme dicção do art. 208, § 2º da CF/1988, o não oferecimento do ensino obrigatório pelo Poder Público, assim como sua oferta irregular importam responsabilidade da autoridade competente.

No que se refere a aspectos operacionais do eixo executório das ações do PETE/BA, (segundo grupo temático), a Seção Analítica apresenta

³⁸ Disponível em: www.tce.ba.gov.br. Acesso em: 13 ago. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

uma série de irregularidades e inadequações diagnosticadas a partir de inspeções *in loco*, procedidas nos municípios de Ilhéus, Itabuna, Jaguaripe e Vera Cruz. Dentre as impropriedades mais relevantes, seguem sumariadas as mais recorrentemente evidenciadas (Ref. 2435267-267/270):

- insuficiência da frota (própria, locada ou terceirizada) para atender a demanda da rede;
- assistência financeira deficitária por parte do Estado, com inobservância aos parâmetros de dimensionamento de aportes previstos no PETE/BA;
- desrespeito às normas gerais de circulação veicular estabelecidas no Código de Trânsito Brasileiro (CTB); não submissão dos veículos a inspeções periódicas junto ao Detran;
- uso de veículos cujo tempo limite de uso previsto no Guia do Transporte Escolar do FNDE já tinha sido extrapolado;
- utilização de veículos danificados e com lotação acima do permitido;
- veículos conduzidos por profissionais que não possuem habilitações e certificações exigidas para o desempenho da atividade;
- utilização de veículos danificados e desprovidos de equipamentos e itens imprescindíveis à segurança e à proteção dos usuários, a exemplo vidros das janelas, cintos de segurança e tacógrafo para registro de velocidade.

Extrai-se do rol de irregularidades acima consignadas uma série de violações e/ou afrontas ao conjunto de instrumentos normativos que disciplinam as condições gerais e os requisitos necessários à regular oferta do serviço de transporte escolar, especialmente ao CTB (Lei Federal nº 9.503, de 23/09/1997). Cabe, por oportuno, colacionar os dispositivos do CTB cujas normas veiculadas foram direta e incisivamente infringidas pelas ocorrências em evidência:

Lei Federal nº 9.503/1997

Art. 136. Os veículos especialmente destinados à condução coletiva de escolares somente poderão circular nas vias com autorização emitida pelo órgão ou entidade executivos de trânsito dos Estados e do Distrito Federal, exigindo-se, para tanto:

I - registro como veículo de passageiros;

II - inspeção semestral para verificação dos equipamentos obrigatórios e de segurança;

III - pintura de faixa horizontal na cor amarela, com quarenta centímetros de largura, à meia altura, em toda a extensão das partes laterais e traseira da carroçaria, com o dístico ESCOLAR, em preto, sendo que, em caso de veículo de carroçaria pintada na cor amarela, as cores aqui indicadas devem ser invertidas;

IV - equipamento registrador instantâneo inalterável de velocidade e tempo;

V - lanternas de luz branca, fosca ou amarela dispostas nas extremidades da parte superior dianteira e lanternas de luz vermelha dispostas na extremidade superior da parte traseira;

VI - cintos de segurança em número igual à lotação;

VII - outros requisitos e equipamentos obrigatórios estabelecidos pelo CONTRAN.

Art. 137. A autorização a que se refere o artigo anterior deverá ser afixada na parte interna do veículo, em local visível, com inscrição da



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

lotação permitida, sendo vedada a condução de escolares em número superior à capacidade estabelecida pelo fabricante.

Art. 138. O condutor de veículo destinado à condução de escolares deve satisfazer os seguintes requisitos:

I - ter idade superior a vinte e um anos;

II - ser habilitado na categoria D;

III - (VETADO)

IV - não ter cometido nenhuma infração grave ou gravíssima, ou ser reincidente em infrações médias durante os doze últimos meses;

V - ser aprovado em curso especializado, nos termos da regulamentação do CONTRAN. (Destaque inseridos).

As condicionantes contempladas nos dispositivos³⁹ acima transcritos têm como prisma fundamental garantir a segurança e a proteção dos transportados. Saliente-se que as ocorrências levantadas no transporte escolar dos municípios inspecionados, indo além de infrações às normas de trânsito, materializam desrespeito ao próprio regramento do PETE/BA. É que a inobservância às normas de trânsito é causa impeditiva à continuidade da assistência financeira aos municípios aderentes, conforme dicção do art. 5º, inciso III, da lei instituidora de referido programa. Veja-se

Lei Estadual nº 11.359/2009

Art. 5º - Não serão repassados recursos do PETE/BA aos Municípios que:

I - utilizarem recursos em desacordo com as normas estabelecidas para execução do Programa;

II - apresentarem a prestação de contas em desacordo com a forma e prazo estabelecidos;

III - descumprirem as normas definidas no Código de Trânsito Brasileiro. (Grifos ausentes no original)

Nota-se que a compatibilização normativa feita entre o CTB e o regramento do PETE/BA foi desprezada tanto por quem executa as ações, quanto por quem, no nível central, administra a política pública educacional. Ademais, o transporte escolar oferecido em condições precárias e com desprezo às normas de segurança potencializa os riscos de acidentes, desaguando na responsabilidade objetiva do Estado. Este é entendimento solidamente firmado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme teor do julgado abaixo:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE CIVIL DO ESTADO. TRANSPORTE ESCOLAR. MORTE DE ALUNO. TRIBUNAL DE ORIGEM QUE, DIANTE DO ACERVO FÁTICO DA CAUSA, RECONHECEU A RESPONSABILIDADE CIVIL DO MUNICÍPIO. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. MORTE DE FILHO MENOR. PENSÃO. DEPENDÊNCIA ECONÔMICA PRESUMIDA. AGRAVO INTERNO. IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão monocrática publicada em

³⁹ Entre 2014 e 2018, o Conselho Nacional de Trânsito editou sete resoluções tratando da segurança do transporte escolar.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

03/09/2018, que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015. II. No acórdão objeto do Recurso Especial, o Tribunal de origem julgou parcialmente procedente o pedido, em ação ajuizada pelos agravados, na qual postularam o pagamento de indenização pelos danos ocasionados em decorrência da morte de seu filho, em acidente ocorrido, sob a responsabilidade do Município, no transporte de alunos da escola até o povoado onde residiam.

III. No caso, o Tribunal de origem, com base no conjunto probatório dos autos, concluiu pela responsabilidade do agravante em indenizar os danos causados aos agravados, ao fundamento de que "a responsabilidade do Município é objetiva, vez que era sua atribuição a realização do transporte dos alunos da escola até o povoado onde residiam, incluindo a travessia do Rio das Almas, não devendo prosperar a tese de culpa da vítima ou ato de terceiro. Além do mais, a vítima era menor de idade e estava sob os cuidados do Município, e o barqueiro que realizou a travessia o fez com autorização do [...] (Secretário de Transportes do Município).

Considerando, portanto, que o transporte foi realizado a pedido do Secretário de Transportes (responsável pelos alunos naquele momento), conforme as testemunhas presentes no acidente, não há como acolher as alegações de inexistência de excludentes da responsabilidade objetiva. [...] Em relação ao acidente verifica-se que ocorreu por excesso de passageiros ausência de coletes salva-vidas, bem como em decorrência das condições precárias de manutenção da embarcação, que sequer tinha condições de navegar naquelas condições, além de não ter autorização legal para tanto, conforme laudos de perícia constantes dos autos".

IV. Nesse contexto, infirmar os fundamentos do acórdão recorrido, quanto ao dever do agravante de indenizar os danos causados aos agravados, demandaria o reexame de matéria fática, o que é vedado, em Recurso Especial, nos termos da Súmula 7/STJ. V. É firme a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que "é devida pensão por morte aos pais de família de baixa renda, em decorrência da morte de filho menor, e não é exigida prova material para comprovação da dependência econômica do filho, para fins de obtenção do referido benefício" (STJ, AgRg no Ag 1.252.268/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/03/2010). Nesse sentido: STJ, AgInt no AREsp 1.047.018/SC, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, DJe de 29/06/2017; AgRg no AREsp 346.483/PB, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 06/12/2013.

VI. Agravo interno improvido.

Em síntese, o conjunto de achados auditoriais, em verdade, são minudências que revelam uma precária oferta de transporte escolar. Ao que parece, no transcurso administrativo entre o nível estratégico da política pública educacional (formatação, delineamento normativo, definição de competências e de atribuições, planejamentos orçamentário e financeiro, alocação de recursos humanos e materiais etc.) e seu eixo operacional (núcleo executório, o fazer administrativo) os agentes envolvidos perdem de vista que o êxito no alcance dos objetivos positivados nos distintos instrumentos de planejamento e marcos legais da política pública na área educacional (CF/1988, LDB, PNE, PEE e PPA) depende, diretamente, do efetivo, eficiente e regular desenvolvimento das ações e atividades delineadas em todas e em cada uma das fases do circuito executório.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Tendo em vista que o direito constitucional à educação só será efetivamente exercido se, no plano fático, as ações que em seu entorno orbitam forem executadas com estrita observância às diretrizes postas, insta repisar que as diretrizes, metas e estratégias estipuladas nos Planos Nacional e Estadual de Educação cumprem, dentre outras funções, a de dar concretude fática aos princípios constitucionais. Neste contexto, a oferta de transporte escolar, executada com acerto e regularidade, revela-se imprescindível estratégia na consecução dos mais sensíveis macro objetivos da política educacional, com especial destaque para aqueles inscritos, em forma de diretrizes, nos incisos I a IV art. 2º do PNE:

Lei Federal nº 13.005/2014

Art. 2º São diretrizes do PNE:

I - erradicação do analfabetismo;

II - universalização do atendimento escolar;

III - superação das desigualdades educacionais, com ênfase na promoção da cidadania e na erradicação de todas as formas de discriminação;

IV - melhoria da qualidade da educação;

Pontue-se que, no PNE, ações e atividades inerentes ao transporte escolar foram eleitas como estratégias de melhoria da qualidade da educação básica⁴⁰. Senão vejamos:

Meta 7: Fomentar a qualidade da Educação Básica em todas as etapas e modalidades, com melhoria do fluxo escolar e da aprendizagem, tendo como parâmetro o avanço dos indicadores de fluxo revelados pelo Censo Escolar e dos indicadores de resultados de desempenho em exames padronizados, nos termos da metodologia do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica - IDEB:

Estratégias:

[...]

7.13) garantir transporte gratuito para todos (as) os (as) estudantes da educação do campo na faixa etária da educação escolar obrigatória, mediante renovação e padronização integral da frota de veículos, de acordo com especificações definidas pelo Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia - INMETRO, e financiamento compartilhado, com participação da União proporcional às necessidades dos entes federados, visando a reduzir a evasão escolar e o tempo médio de deslocamento a partir de cada situação

⁴⁰ O PEE associou o transporte escolar a metas voltadas à universalização do ensino, com ênfase em seu caráter inclusivo, assim como à redução do analfabetismo – **Meta 4:** Universalizar, para a população de 04 (quatro) a 17 (dezessete) anos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades, o acesso à Educação Básica e ao atendimento educacional especializado, nas redes regulares de ensino, com a garantia de sistema educacional inclusivo, de salas de recursos multifuncionais, classes, escolas ou serviços especializados, públicos ou conveniados, até o último ano de vigência deste PEE-BA. Estratégia 4.6) incentivar a participação de sistemas e instituições públicas de educação nos programas suplementares de acessibilidade em que se incluem, a adequação arquitetônica, a oferta de transporte acessível, a disponibilização de material didático próprio e recursos de tecnologia assistiva; **Meta 9:** Elevar a taxa de alfabetização da população com 15 (quinze) anos ou mais para 90% (noventa por cento), até 2025, e reduzir a taxa de analfabetismo funcional, até o final da vigência deste PEE-BA. Estratégia 9.6) executar ações complementares de atendimento ao estudante da Educação de Jovens e Adultos -EJA, por meio de programas suplementares de transporte, alimentação e saúde, inclusive atendimento oftalmológico e fornecimento gratuito de óculos e cirurgias eletivas, em articulação com a área da saúde; [...]



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

local;

[...]

7.17) ampliar programas e aprofundar ações de atendimento ao (à) aluno (a), em todas as etapas da educação básica, por meio de programas suplementares de material didático-escolar, transporte, alimentação e assistência à saúde;

[...]

Enfatize-se que o transporte escolar de qualidade viabiliza o acesso à educação e incentiva a permanência dos educandos na escola, fazendo-os superar dificuldades decorrentes de distâncias geográficas, contribuindo com a regularização do fluxo escolar. Por outro lado, falhas ou precariedades em sua oferta geram insegurança tanto nos alunos quanto em seus pais, levando ao desestímulo e ao baixo desempenho, além de contribuírem para o aumento da evasão escolar.

Em face da relevância do transporte escolar como estratégia de apoio ao acesso e à permanência na escola (art. 206, I da CF/88), e considerando a necessidade de imprimir melhores padrões de efetividade, eficiência e regularidade ao conjunto de ações e de atividades relacionadas à sua oferta, conforme delineamento levado aos Planos Nacional e Estadual de Educação, cumpre **DETERMINAR** ao Chefe do Poder Executivo que adote medidas administrativas (incluindo as normativas) vocacionadas ao aperfeiçoamento do controle, notadamente financeiro e operacional, da execução do Programa Estadual de Transporte Escolar (PETE/BA), afastando, com isso, as fragilidades evidenciadas pela Unidade Técnica, especialmente aquelas que, dado o raio de alcance, representam riscos ou ameaças a pilares constitucionais da política pública educacional, a exemplo de acessibilidade, permanência e qualidade. Em mesmo sentido, cabe **RECOMENDAR** ao Exmo. Governador do Estado que realize um amplo e detalhado diagnóstico em torno dos aspectos operacionais da oferta de transporte escolar em toda a rede estadual de ensino e, em ato contínuo, adote providências que, além de sanar as irregularidades levantadas, representem aperfeiçoamentos em todas as fases do ciclo de atividades relacionadas ao serviço em debate, especialmente em seu eixo operacional.

Por fim, considerando o rico detalhamento feito pela Unidade Técnica acerca da área educacional, abarcando desde a avaliação de desempenho dos indicadores do Programa Educar para Transformar (Programa 212), até aspectos orçamentários, financeiros e operacionais daquele e de outros programas executados pela SEC (Item 2.9 da Seção Analítica), encerra-se este capítulo do opinativo ministerial destacando que, conforme alhures demonstrado, por força de norma constitucional, o direito fundamental à educação gratuita, igualitária e de qualidade é dos pilares do Estado brasileiro (arts. 6º e 205 da CF/1988), o que confere ao cidadão o poder de exigir prestações positivas do Estado.

Nesta linha de compreensão, o planejamento de atividades relacionadas à política educacional, desde as peças orçamentárias, deve ter



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

como vetor de dimensionamento e de orientação a compreensão de que garantir o exercício de referido direito reclama efetividade e eficiência do eixo operacional dos serviços que em seu entorno gravitam; caso não seja dada concretude fática às diretrizes positivadas no ordenamento jurídico, especialmente no Texto Constitucional, ter-se-á operado o fenômeno da chamada constitucionalização simbólica, segundo a qual, embora formalmente editadas, as normas constitucionais carecerão de pressupostos de eficácia, gerando, dentre outros males sociais, a desconfiança dos cidadãos em relação ao Estado.

Enfim, o acesso à educação gratuita, igualitária e de qualidade, indo além de direito fundamental e de meio de emancipação social, é um plurissignificativo componente da relação entre sociedade e Estado; simultaneamente representa princípio, pilar e direito constitucionais. Garanti-lo, enquanto direito e protegê-lo enquanto pilar é dar concretude fática à sua previsão enquanto princípio.

3.2.2.2 Deficiências no controle interno da Administração Pública Estadual

3.2.2.2.1 Descumprimento da ordem cronológica de pagamentos realizados pelo estado (item 2.4.3.8 do Relatório Técnico)

Quanto ao achado em apreço, impende rememorar que, quando do exame das contas do Governador do Estado, relativas ao exercício de 2017, esse Tribunal de Contas expediu RECOMENDAÇÃO para que fosse elaborada pelos gestores do Poder Executivo “[...] regulamentação específica, visando normatizar os aspectos relacionados ao cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, de acordo com disposto no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/05”.

Em resposta, foi indicado, no Plano de Ação, apresentado em 2018, referente às medidas que seriam adotadas para sanar as inconformidades apontadas nas indigitadas contas, que o Poder Executivo editaria Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/PGE, disciplinando os critérios para definição da ordem cronológica de pagamentos e suas exceções até outubro de 2018. Contudo, o Relatório Técnico do TCE/BA dá conta de que, embora a minuta da citada portaria tenha sido apresentada à Auditoria, a respectiva versão final ainda não foi, até o fechamento do Relatório Técnico, publicada, a despeito de a recomendação em comento ter sido reiterada no parecer prévio referente às Contas de Governo de 2018.

Como sinalizado pela Unidade Técnica (Ref. 2435267-120), essa omissão do Poder Executivo em disciplinar, no âmbito estadual, os critérios para definição da ordem cronológica de pagamentos e suas exceções, tem contribuído para que a falha em questão ocorra, de maneira sistêmica, na Administração Pública.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Foi o que a Auditoria constatou a partir da leitura das respostas oferecidas (consoante Quadro 9), nos processos de prestações de contas autuados em 2019, pelos gestores dos distintos órgãos e entidades estaduais. Na maioria dessas manifestações, a causa para a inobservância da aludida ordem cronológica de pagamentos foi atribuída à Secretaria da Fazenda, a qual, somente nos dias 05, 10 e 15 de cada mês, emite a Autorização de Recebimento de Recursos, que é um requisito para a liberação dos recursos necessários à efetivação dos pagamentos cujas liquidações tenham sido registradas no FIPLAN. Em contraponto a essas alegações, a SEFAZ pontua que a sistemática de emissão da citada Autorização de Recebimento de Recursos nas datas previamente programadas (isto é, 05, 10 e 15 de cada mês) não interfere na ordem cronológica de pagamentos, uma vez que a concretização destes só ocorre, em verdade, após o último comando por parte das unidades jurisdicionadas.

Há, portanto, um nítido desencontro de informações entre a SEFAZ e os demais órgãos e entidade estaduais, em que um tenta atribuir ao outro a responsabilidade pela descumprimento da ordem cronológica de pagamentos. Isso significa que falta uma solução concertada para sanear a irregularidade, instalando, dessa forma, um cenário de significativa insegurança para os fornecedores da Administração Pública. Afinal, credores podem estar sendo preteridos na ordem de pagamento das obrigações contraídas pelo Estado, sem que as preterições sejam prévia e devidamente justificadas pelas autoridades competentes, mediante indicação das razões de relevante interesse público que as legitimam, como determinam os arts. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993, e 6º, § 2º, da Lei Estadual nº 9.433/2005. Veja-se, a propósito, o inteiro teor dos dispositivos ora invocados:

Lei Federal nº 8.666/1993

Art. 5º Todos os valores, preços e custos utilizados nas licitações terão como expressão monetária a moeda corrente nacional, ressalvado o disposto no art. 42 desta Lei, **devendo cada unidade da Administração, no pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, obedecer, para cada fonte diferenciada de recursos, a estrita ordem cronológica das datas de suas exigibilidades, salvo quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.**

Lei Estadual nº 9.433/2005

Art. 6º - **No pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços, para cada fonte diferenciada de recursos a unidade da Administração Pública Estadual obedecerá à estrita ordem cronológica das datas de sua exigibilidade.**

§ 1º - A administração de cada Poder fará publicar nos respectivos sites oficiais, na Internet, a relação de todas as faturas emitidas por seus contratados, indicando as datas de entrada nos órgãos e dos respectivos vencimentos e pagamentos.

§ 2º - **Qualquer pagamento fora da ordem de que trata o *caput***



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

deste artigo, somente poderá ocorrer quando presentes relevantes razões de interesse público e mediante prévia justificativa da autoridade competente, devidamente publicada.

§ 3º - Os créditos a que se refere este artigo terão seus valores corrigidos pelos critérios previstos no ato convocatório, e que lhes preservem o valor.

§ 4º - A correção de que trata o parágrafo anterior, cujo pagamento será feito junto com o principal, correrá à conta das mesmas dotações orçamentárias que atenderam aos créditos a que se referem.

§ 5º - Observado o disposto no *caput* deste artigo, os pagamentos deverão ser efetuados no prazo de até 8 (oito) dias úteis, contados da apresentação da fatura.

(grifos ausentes no original)

Trata-se de normas-regras vocacionadas a dar concreção aos princípios constitucionais da moralidade e da impessoalidade, positivados no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, na medida em que impedem que a Administração Pública eleja arbitrariamente, com base em critérios subjetivos e pessoais, os credores que serão favorecidos com o pagamento e aqueles que terão os créditos represados, especialmente quando não houver disponibilidade financeira para o adimplemento tempestivo de todas as obrigações. Reduz-se, assim, a margem de discricionariedade do administrador público, minimizando o risco de práticas não republicanas (tráfico de influência, corrupção, perseguições políticas, dentre outras) na liberação de pagamentos em favor de credores contratuais do Estado.

Cabe ressaltar que a legislação previu a possibilidade de, excepcionalmente, se afastar a ordem cronológica de exigibilidade das obrigações, desde que relevantes razões de interesse público, previamente explicitadas e publicadas, justifiquem a adoção de tal medida.

A propósito do tema, cumpre transcrever as precisas lições de Justen Filho (2005)⁴¹:

Como inovação relevante, a Lei impôs que os pagamentos devidos pela Administração atentem para a ordem cronológica das exigibilidades. Isso significa que a Administração não pode “escolher” a quem “beneficiará” com o pagamento. Não é possível alterar a ordem cronológica dos pagamentos. Isso evita práticas reprováveis que já foram denunciadas, em que a liberação do pagamento ficava na dependência de gestões políticas etc. A previsão de alteração da ordem cronológica dos pagamentos em razão de “relevantes razões de interesse público” é potencialmente apta a ofender o princípio da isonomia. A Administração não pode beneficiar determinados particulares e estabelecer privilégios no tocante aos pagamentos. Muito menos poderia fazê-lo através da invocação do “interesse público”, o qual exige, isto sim, que a Administração trate os particulares de modo isonômico.

⁴¹ JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 11.ed. São Paulo: Dialética, 2005, p. 77-79.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Diante do quadro fático ora descrito, este MPC, assim como fez por ocasião do exame das Contas de Governo referentes ao exercício de 2018, **OPINA** pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que adote as medidas administrativas necessárias no sentido de garantir o adequado controle quanto à observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações contratuais, nos termos proclamados pelo art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993 e art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Ainda no que toca à necessidade de observância da ordem cronológica de pagamentos, oportuno citar a Resolução nº 08/2014 da ATRICON⁴², que estabelece diretrizes relacionadas à temática “Os Tribunais de Contas do Brasil e o controle do cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93”. Confirmam-se, a propósito, os trechos de tal normativo que merecem ser destacados naquilo que se relaciona com a realidade da Administração Pública estadual:

[...]

9 Os Tribunais de Contas do Brasil, no âmbito de suas competências constitucionais, fiscalizarão o cumprimento da ordem cronológica de exigibilidade dos pagamentos pela administração pública, conforme previsto no artigo 5º da Lei 8.666/93, observando para tanto, no que couber, as diretrizes indicadas nos itens seguintes.

10 Editar e divulgar ato normativo com o fim de compelir e orientar os jurisdicionados a observar os parâmetros mínimos a serem atendidos pela administração para o cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93.

11 Promover ações perante os jurisdicionados visando à edição de lei local e/ou decreto que regulamente o cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93, contemplando, no mínimo: a) A ocasião em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência, considerando (i) a demonstração, para o ingresso na fila, do adimplemento da parcela contratual mediante a apresentação de fatura ou documento equivalente pelo contratado, a ser confirmada na liquidação da despesa e (ii) o cumprimento das demais condições legais e contratuais exigíveis, como a regularidade fiscal, trabalhista e com a seguridade social, entre outras, também a serem confirmadas na liquidação da despesa; b) As hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento, em razão da ausência de demonstração do cumprimento das condições legais e contratuais pelo contratado; c) A fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento, a contar do ingresso na linha de preferência, ou para a rejeição dos serviços prestados ou bens fornecidos, por desatendimento das exigências legais ou contratuais; d) As situações que poderão vir a constituir, ainda que não de forma taxativa, relevantes razões de interesse público, a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica, a propósito do que estabelece a parte final do artigo

⁴² Disponível em: http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2015/02/Diretrizes_Atricon.pdf. Acesso em: 19 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

5º, *caput*, da Lei 8.666/93.

12 Definir como obrigatória a implementação, pela administração pública, de sistema informatizado que possibilite a divulgação em tempo real, na rede mundial de computadores, das diversas ordens cronológicas e das respectivas listas de credores, com ampla acessibilidade a qualquer cidadão, em atenção ao prescrito na Lei 12.527/11 (Lei da Transparência).

[...]

(grifos ausentes no original)

Em sendo assim, este Órgão Ministerial **OPINA**, em conformidade com a Resolução nº 08/2014 da ATRICON, pela expedição de **RECOMENDAÇÕES** ao Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, para que: **i)** no instrumento normativo que vise a regulamentar o cumprimento do art. 5º da Lei 8.666/1993, se contemple, no mínimo: a) o momento em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência, considerando **(a.1)** a demonstração, para o ingresso na fila, do adimplemento da parcela contratual mediante a apresentação de fatura ou documento equivalente pelo contratado, a ser confirmada na liquidação da despesa e **(a.2)** o cumprimento das demais condições legais e contratuais exigíveis, como a regularidade fiscal, trabalhista e com a seguridade social, entre outras, também a serem confirmadas na liquidação da despesa; **b)** as hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento, em razão da ausência de demonstração do cumprimento das condições legais e contratuais pelo contratado; **c)** a fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento, a contar do ingresso na linha de preferência, ou para a rejeição dos serviços prestados ou bens fornecidos, por desatendimento das exigências legais ou contratuais; **d)** as situações que poderão vir a constituir, ainda que de forma não taxativa, relevantes razões de interesse público, a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica, a propósito do que estabelece a parte final do art. 5º, *caput*, da Lei 8.666/1993 e **ii)** implemente sistema informatizado que possibilite a divulgação em tempo real, na rede mundial de computadores, das diversas ordens cronológicas e das respectivas listas de credores, com ampla acessibilidade a qualquer cidadão, em atenção ao prescrito na Lei Federal nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação).

3.2.2.2.2 Fiscalização de barragens (item 2.12.2 do Relatório Técnico)

Consoante apontado no Relatório Técnico que instrui as presentes contas de governo, realizou-se auditoria no Instituto do Meio Ambiente e Recursos Hídricos (INEMA), com o propósito de acompanhar as ações implementadas pela Coordenação de Segurança de Barragem (COSEB), para fazer cumprir suas competências regimentais.

Nesse ponto, a equipe técnica desse Tribunal de Contas identificou uma série de irregularidades no processo de fiscalização da segurança das barragens estaduais e na estrutura disponibilizada à aludida COSEB para desempenho de suas atribuições.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Conforme destacou a unidade auditorial no exame empreendido, foram constatados: **(i)** a insuficiência de recursos humanos para implementar ações de fiscalização; **(ii)** a ausência ou desatualização de informações do Cadastro Estadual de Barragens e **(iii)** o número reduzido de inspeções.

Quanto ao primeiro aspecto evidenciado, observou-se que a COSEB, a quem incumbe fiscalizar as 348 barragens cadastradas sob responsabilidade do INEMA, dispõe de apenas 4 técnicos, quantitativo que se revela insuficiente para o desempenho adequado das relevantes funções a ela atribuídas. A propósito, confira-se o disposto no art. 17, inciso III, do Decreto Estadual nº 18.392, de 16/05/2018, que aprovou o Regimento Interno do INEMA:

Art. 17 - À Diretoria de Águas - DIRAG, que tem por finalidade o implementar os planos de recursos hídricos, bem como promover estudos, implementar e avaliar medidas, ações, programas e projetos, visando assegurar o gerenciamento do uso, a qualidade e conservação dos recursos hídricos e o atendimento da demanda e da oferta hídrica estadual, compete:

[...]

III - por meio da Coordenação de Segurança de Barragem – COSEB:

- a) realizar, em conjunto com as demais unidades responsáveis do INEMA, a fiscalização da segurança de barragens licenciadas para fins de disposição de resíduos industriais e das barragens outorgadas para fins de acumulação de água, exceto aquelas destinadas ao aproveitamento hidrelétrico;
- b) exigir dos empreendedores a elaboração do Plano de Segurança da Barragem - PSB, de acordo com regulamentação do INEMA;
- c) aprovar o Relatório das Ações e o cronograma para implantação do PSB;
- d) exigir o cumprimento por parte do empreendedor das recomendações contidas nos Relatórios de Inspeção e Revisão Periódica de Segurança, de acordo com regulamentação do INEMA;
- e) subsidiar a Agência Nacional de Águas - ANA na elaboração do Relatório Anual de Segurança de Barragens, fornecendo informações relativas às barragens sob jurisdição do INEMA;
- f) implementar e manter cadastro das barragens sob a jurisdição do Estado, em conjunto com as demais unidades responsáveis do INEMA, incorporando ao SEIA e ao Sistema Nacional de Informação de Segurança de Barragem - SNISB;
- g) exigir do empreendedor o cadastramento e atualização das informações relativas a barragens no Cadastro Estadual e no SNISB;
- h) divulgar as informações de cotas e volumes, bem como das características químicas e físicas dos fluidos armazenados nos reservatórios a serem monitorados pelos empreendedores;
- i) coordenar a implementação do Sistema de Classificação de Barragens e classificar as barragens por categoria de risco, por dano potencial associado e pelo seu volume, com base em critérios gerais estabelecidos pelo Conselho Nacional de Recursos Hídricos - CNRH;
- j) realizar inspeções e elaborar, em articulação com a COAES, normas técnicas pertinentes à sua área de atuação.

A situação se torna ainda mais grave, na medida em que se observa que, no exercício examinado, houve o rompimento da Barragem do Quati, que represava água do Rio do Peixe, atingindo os municípios de Pedro Alexandre e



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Coronel João Sá, deixando centenas de pessoas desabrigadas e milhares, desalojadas.

De acordo com os informes técnicos produzidos,

a barragem do Quati não era cadastrada, nem licenciada, estando em funcionamento sem a devida regularização ambiental. Tal situação resulta em risco à sociedade e reforça a necessidade de uma maior atuação do órgão fiscalizador ambiental, a fim de evitar situações que descumpram a legislação ambiental vigente e possam provocar danos à sociedade (Ref. 2435267-303).

Quanto ao segundo ponto mencionado, concernente à ausência ou desatualização de informações do Cadastro Estadual de Barragens, observou-se que há, atualmente, sob a competência fiscalizatória da COSEB, 348 barragens catalogadas, das quais 300 encontram-se classificadas como alto potencial de dano, 20 com médio potencial, 21 com baixo potencial e 7 sem classificação.

No entanto, não há, em relação a inúmeras barragens, registros relativos ao comprimento, capacidade, tipo (acúmulo de água ou resíduos), altura, dentre outras informações, o que compromete, de modo acentuado, o diagnóstico quanto ao perigo dessas instalações e, em consequência, inviabiliza a adoção tempestiva de ações voltadas à segurança das comunidades vizinhas e à proteção do meio ambiente.

Saliente-se, novamente, que, como anteriormente mencionado, incumbe à COSEB “coordenar a implementação do Sistema de Classificação de Barragens”, bem como “classificar as barragens por categoria de risco, por dano potencial associado e pelo seu volume, com base em critérios gerais estabelecidos pelo Conselho Nacional de Recursos Hídricos – CNRH”, o que, diante do elevado quantitativo de barragens e do reduzido número de servidores alocados no referido órgão, resta absolutamente comprometido.

Como se não bastasse, o Cadastro Estadual de Barragens não contempla barragens não licenciadas (construídas sem a devida regularização junto ao órgão competente), circunstância que, aliada ao reduzido número de inspeções realizadas pela COSEB (terceiro ponto acima sinalizado), evidencia um ambiente de absoluta incerteza em relação à capacidade do Poder Público de garantir a segurança dessas instalações e a proteção ao meio ambiente e às comunidades vizinhas.

O quadro acima revelado, em que se somam a insuficiência de servidores lotados na COSEB, a ausência de informações precisas sobre as barragens cadastradas e o reduzido número de inspeções realizadas anualmente, demonstra a necessidade de adoção de providências imediatas, voltadas, principalmente, à estruturação adequada do aludido órgão fiscalizador, medida que, possibilitando o exercício das atribuições a ele confiadas regimentalmente, ampliará, certamente, a eficácia da política estadual de segurança das barragens.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Registre-se, oportunamente, que, na história recente do nosso país, não faltam exemplos de situações em que a omissão do Poder Público contribuiu decisivamente para desastres relacionados ao rompimento de barragens.

Em 05/11/2015, o rompimento da Barragem de Fundão, localizada na cidade de Mariana (MG), deixou 19 mortos e ocasionou uma enxurrada de lama no distrito de Bento Rodrigues. Em 25 de janeiro de 2019, a Barragem 1 da Mina Córrego do Feijão, localizada no município de Brumadinho (MG), desabou, provocando, além do desastre ambiental, a morte de 259 pessoas e o desaparecimento de outras 11.

Considerando as informações acima trazidas, é notório que, além do potencial prejuízo ao erário estadual, perspectiva que faz despontar a atuação do sistema de controle externo, eventuais falhas existentes em barragens estaduais, como a que resultou no rompimento da Barragem do Quati, podem provocar danos ambientais irreversíveis e ceifar vidas humanas, o que só reforça a premência de que sejam adotadas medidas tempestivas de fortalecimento dos órgãos fiscalizadores incumbidos da segurança das barragens.

Vale frisar que, nos termos do art. 23, inciso VI, da Constituição Federal, insere-se, entre as competências comuns a todos os entes federativos, a proteção ao meio ambiente, o que é reforçado pelo art. 225 da Magna Carta, segundo o qual

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Em face do exposto e visando a prevenir a ocorrência de situações semelhantes àquelas aqui referidas, o **Ministério Público de Contas** sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao chefe do Poder Executivo para que **adote**, tempestivamente, medidas voltadas ao fortalecimento da Coordenação de Segurança de Barragem, órgão integrante da estrutura administrativa do Instituto do Meio Ambiente e Recursos Hídricos (INEMA), em ordem a viabilizar o pleno exercício das competências definidas no art. 17, inciso III, do Decreto Estadual nº 18.392, de 16/05/2018.

3.2.2.2.3 Outros Valores a Receber – Convênios Concedidos a Comprovar (item 2.5.3 do Relatório Técnico)

A Equipe de Auditoria identificou que as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCs), referentes ao exercício 2019, carecem de informações necessárias à adequada transparência quanto à gestão das políticas públicas relacionadas com as transferências voluntárias para entidades, governamentais e não governamentais, por meio de convênios ou termos congêneres.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Nesse contexto, constatou-se que os elementos divulgados são insuficientes e inconsistentes para a adequada avaliação quanto ao perfil das ações desenvolvidas através dos convênios, bem como quanto ao nível de adimplência/inadimplência das instituições convenientes. Com efeito, o panorama encontrado é de ausência de informações gerais acerca dos ajustes – tais como: natureza jurídica do conveniente, objeto pactuado etc. –, olvidando-se também de informações sobre a situação de tais ajustes ao final do exercício.

Desse modo, verifica-se que resta mantida a irregularidade apontada por este MPC desde o exercício 2016, eis que ainda não foram solucionadas de modo satisfatório as inconsistências detectadas desde o exercício destacado. Com efeito, tais inadequações se repetiram ano após ano, sendo novamente objeto de avaliação por parte deste Órgão Ministerial, o qual, em opinativo sobre as Contas de Governo, referentes ao exercício anterior (2018), sugeriu a expedição de recomendação específica para que fossem adotadas as providências necessárias ao aprimoramento do sistema utilizado para o acompanhamento e controle dos convênios e instrumentos congêneres.

É bem verdade, há de se reconhecer, que a AGE informou ter desenvolvido uma ferramenta de *Business Intelligence* (BI) denominada “Painel do Controle Interno”, vocacionada à emissão de relatórios gerenciais sobre os convênios, cumprindo, ao menos formalmente, a sugestão de recomendação contida no Parecer Prévio sobre as Contas de 2018, segundo a qual o Poder Executivo deveria:

25) apresentar relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às prestações de contas com indicação das providências adotadas objetivando avaliar o cumprimento do disposto nos arts. 175 e 182 da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Ocorre que, a despeito da implementação de uma ferramenta tecnológica de controle para emissão de relatórios gerenciais, a Auditoria identificou dados inconsistentes e informações insuficientes, demonstrando que a citada ferramenta, apesar de implementada, não vem cumprindo o desiderato proposto, qual seja o de viabilizar o controle operacional de todo o ciclo de existência dos convênios e instrumentos congêneres, em especial o acompanhamento do estágio de execução, o monitoramento de metas e a avaliação de desempenho desses ajustes.

A título de exemplo, sobre a confiabilidade e consistência das informações inseridas nas bases de dados do Poder Executivo, registre-se que, em procedimento auditorial, foram selecionados pelo critério de amostragem 21 convênios que representavam R\$165,5 milhões, equivalentes a 16,8% do saldo total, sendo verificado:



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

a) saldo contábil a maior, na ordem de R\$135 milhões, em virtude de não ter sido considerado contabilmente o montante de prestações de contas recepcionadas pelo controle interno, e b) credores que receberam recursos em 2019 estando em situação de “Inadimplência – Falta a última prestação de contas” (Ref. 2435267-141).

Ademais, especificamente quanto à análise dados fornecidos pelo sistema “Painel do Controle Interno”, a Auditoria identificou:

(i) dados inconsistentes, ao passo que mais de dois mil convênios antigos, catalogados como adimplentes e com vigência expirada antes de dezembro de 2017, sem informações na coluna de prestação de contas, indicando estarem pendentes, nos quais estão registrados repasses no montante de R\$251,2 milhões; e (ii) informações insuficientes, na medida que ausentes as datas de prestação de contas e sobre as possíveis providências adotadas pela administração em relação aos convênios com prazo de vigência expirado (inadimplentes) (Ref. 2435267-144/145).

Noutro vértice, a respeito da ausência de informações, a equipe técnica verificou que não foram disponibilizados informes sobre instrumentos celebrados com pessoas físicas e registrados no “Painel do Controle Interno”, embora tenha sido mencionado que, nesta base de dados, constam informações de terem sido assinados, em 2019, 380 instrumentos com pessoas físicas, totalizando R\$29,9 milhões, sendo repassados recursos no montante de R\$14,6 milhões.

Portanto, verifica-se que, no presente exercício, a falha indicada em anos anteriores remanesce, isto é, a sobredita sugestão de aprimoramento ainda não foi implementada de forma satisfatória, repercutindo negativamente na verificabilidade e confiabilidade dos dados registrados nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado. Por certo, as graves fragilidades apresentadas comprometem o efetivo controle gerencial, pelos órgãos e entidades repassadoras, de todas as etapas que compõem o ciclo de existência dos convênios celebrados (celebração, execução e prestação de contas), elevando os riscos de prejuízo ao erário estadual.

Vale dizer que, diante do quadro de inconsistência sistêmica, seja pela intempestividade na alimentação das informações, seja pela completa ausência destas, observada em alguns casos, a base de dados do Poder Executivo não dispõe de mecanismos que permitam obter informações fidedignas e acompanhar, de modo razoavelmente eficiente, a execução dos convênios e instrumentos congêneres, celebrados com entidades governamentais e não governamentais, comprometendo a efetividade do controle (interno, externo e social) da boa e regular aplicação dos recursos públicos estaduais voluntariamente transferidos.

Em outras palavras, os relatórios obtidos a partir do sistema FIPLAN, Portal Transparência Bahia, Sistema Mirante (que possui dados disponibilizados pela SEFAZ mediante carga regular) e do Painel do Controle Interno, embora contenham várias informações, revelam divergências,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

inconsistências e omissões que impossibilitam a conclusão sobre a adequação do total de instrumentos sem prestação de contas, quanto à eficiência dos controles exercidos para o acompanhamento destas e quanto a outros elementos relacionados à cobrança das respectivas prestações de contas dos convênios.

Ora, é cediço que a disponibilização de informações incompletas e/ou imprecisas compromete o entendimento, amplo e completo, sobre a real situação dos convênios e ajustes congêneres pela sociedade e, em última análise, viola o dever de transparência pública, consectário do direito fundamental à informação, inserto no art. 5º, XXXIII, da Carta de 1988, e do princípio da publicidade (*ex vi* do art. 37, *caput*, da CF/1988).

Por essa razão, associada ao constatado descumprimento da recomendação contida no Parecer Prévio sobre as Contas de 2018, este Órgão Ministerial **OPINA** pela expedição de **DETERMINAÇÃO**, destinada ao Chefe do Poder Executivo, para que, em obediência ao dever de transparência pública, consectário do direito fundamental à informação, inserto no art. 5º, XXXIII, da Carta de 1988 e do princípio da publicidade (*ex vi* do art. 37, *caput*, da CF/1988), apresente a essa Corte de Contas relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às respectivas prestações de contas com indicação das providências adotadas pela Administração.

Ademais, como forma de dar máxima efetividade à transparência pública e ao controle dos convênios e instrumentos afins, pugna-se, outrossim, pela expedição de **RECOMENDAÇÃO, também direcionada ao Chefe do Poder Executivo**, para implementação, nas bases de dados do Poder Executivo estadual, de elementos necessários à evidenciação, com fidedignidade, da situação das prestações de contas dos convênios, inclusive quanto a: **(i)** conclusões do controle interno; **(ii)** julgamentos pelo TCE/BA; **(iii)** providências adotadas nos declarados como inadimplentes, e **(iv)** possíveis encaminhamentos ao Ministério Público Estadual.

3.2.2.2.4 Ausência de fidedignidade da base de dados do RH Bahia enviada ao TCE/BA (item 2.13 do Relatório Técnico)

Como apontado pela Unidade Técnica na Seção Analítica (Ref. 2435267-317), desde o exercício 2017, o TCE/BA enfrenta dificuldades para obter os dados do sistema RH Bahia (responsável pela gestão das informações sobre recursos humanos da administração direta e indireta do Poder Executivo estadual), tal como recebia no anterior Sistema de Recursos Humanos (SIRH), conforme relatado, *in verbis*:

Seção Analítica (Ref.2435267-317):

Dada a necessidade de implantar o novo sistema de gestão para substituir o anterior Sistema de Recursos Humanos (SIRH), o RH Bahia foi segmentado e realizado por meio de duas ondas: a primeira contemplando nove empresas públicas e sociedades de economia



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

mista, com entrada em operação em janeiro de 2017, e a segunda, com todas as secretarias, autarquias e fundações do estado, com entrada em operação em janeiro de 2019.

Desde a implantação do sistema RH Bahia nos órgãos da administração indireta, em janeiro de 2017, o TCE/BA deixou de receber as bases de dados desses órgãos, tal como recebia no anterior sistema SIRH.

A partir de janeiro de 2019, com a implantação do referido sistema nas unidades da administração direta e a “inativação” do SIRH, este Tribunal também deixou de receber de forma padronizada, integra e consistente os dados do sistema RH Bahia, que alimentam os Sistemas Mirante e SISATOS Aposentadoria, em desatendimento ao previsto na Resolução TCE/BA nº 140/2018, de 20/11/2018.

Ante as dificuldades enfrentadas pelo TCE/BA, as quais, ressalte-se, **(i)** afetaram atividades de auditoria na área de pessoal; **(ii)** interromperam a apreciação da legalidade de atos de aposentadoria e **(iii)** suspenderam as compensações previdenciárias para o estado da Bahia, a Presidência do TCE/BA encaminhou ao Secretário da Administração o Ofício GAPRE nº 34/2019, manifestando preocupação com a situação, destacando os impactos negativos para o TCE/BA e o estado da Bahia.

Na tentativa de contornar as dificuldades enfrentadas na análise das presentes Contas de Governo (exercício 2019), a Unidade Técnica, visando a subsidiar o seu opinativo, especialmente no que se refere aos valores pagos e regularizados da folha de pagamento de pessoal, realizou procedimentos alternativos cujo resultado revelou um conjunto de indícios de irregularidades:

Seção Analítica (Ref.2435267-318):

- 1) Divergências entre os valores pagos pela SEFAZ (valor líquido da folha de pessoal – financeiro) e os valores constantes do sistema RH Bahia;
- 2) Divergências entre os valores pagos pela SEFAZ (valor líquido da folha de pessoal – financeiro) e os valores regularizados no FIPLAN pelos órgãos da administração direta (orçamentário);
- 3) Parte da folha de pessoal ainda processada no antigo sistema SIRH; e
- 4) Ocorrência de salários pagos a maior e servidores fora da folha de pessoal, inclusive, esse último, com ampla repercussão na mídia.

[...]

Tais situações, dentre outras, impuseram limitações e incertezas em relação ao pagamento da folha de pessoal do Poder Executivo, e, portanto, impactaram no opinativo da Auditoria quando da emissão do Relatório de Acompanhamento da LRF, do 2º quadrimestre de 2019, emitido em 19/12/2019, nos seguintes termos:

[...] não foi possível obter evidência suficiente para fundamentar nossa opinião sobre o limite da despesa com pessoal referente ao 2º quadrimestre de 2019. Consequentemente, não expressamos opinião sobre o demonstrativo da despesa com pessoal referente ao quadrimestre em exame.

Ademais, diante desse contexto, a Auditoria encaminhou Memorando ao Relator do processo de Contas de Governo do exercício de 2019, em atendimento ao art. 12 da Resolução TCE/BA nº 164, de 10/12/2015, o qual providenciou seu encaminhamento ao Secretário



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

de Administração, através do Ofício Presidência nº 351/2019, de 19/12/2019.

Em relação ao ponto em apreço, a Unidade Técnica informou que, somente em junho de 2020, foi sanada a irregularidade atinente à obtenção dos dados referentes ao exercício de 2019, ficando ainda pendente a regularização dos dados concernentes aos exercícios 2017 e 2018.

Seção Analítica (Ref.2435267-320):

Somente na última remessa disponibilizada em junho/2020, relativa ao exercício de 2019, corrigiram-se as diferenças financeiras entre o Mirante e a ferramenta de BI do RH Bahia. Quanto as folhas de pagamento do período de janeiro/2017 a dezembro/2018, da administração indireta, estas foram encaminhadas ao TCE/BA no mês de maio/2020, e encontram-se sob avaliação da área de TI para que possa ser liberada para consulta no sistema Mirante.

Registre-se, portanto, que na nova remessa corretiva disponibilizada pela SAEB, os valores dos salários líquidos do Mirante passaram a conferir com os valores do BW do RH Bahia, restando até onde os exames permitiram concluir, a divergência residual nos quantitativos e valores de contratos REDA.

Como se vê, a irregularidade *sub examine*, embora tenha sido corrigida recentemente (junho de 2020), impactou severamente o exercício das funções constitucionais atribuídas a essa Corte de Contas ao longo do ano de 2019, afetando atividades de auditoria na área de pessoal e a apreciação da legalidade de atos de aposentaria, provocando a suspensão das compensações previdenciárias para o estado da Bahia e evidenciando divergência nos quantitativos e valores de contratos REDA.

3.2.2.2.5 Ausência da divulgação nominal dos vencimentos e proventos em âmbito estadual (item 2.13.1 do Relatório Técnico)

Conforme indicado no ponto 2.13.1 da Seção Analítica (Ref. 2435267-321), o Poder Executivo do estado da Bahia ainda **não** divulga, em seu portal eletrônico, informações relativas às remunerações dos servidores públicos estaduais civis e militares, diferentemente do que ocorre no Poder Executivo Federal e, no âmbito estadual, com o Tribunal de Justiça (TJ/BA), o Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE/BA), o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia (TCM/BA) e o Ministério Público do Estado da Bahia (MP/BA).

Na oportunidade, cabe rememorar que a irregularidade *sub examine* vem sendo apontada reiteradamente na análise das contas dos exercícios 2013 a 2017, e também já fundamentou a expedição de recomendações em Pareceres Prévios emitidos por essa Corte de Contas, como mencionado pela Unidade Técnica na Seção Analítica (Ref. 2435267-323):

Seção Analítica (Ref. 2435267-323):



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

[...] o TCE/BA tem recomendado ao Chefe do Poder Executivo que publique os dados de pagamentos das remunerações e proventos de aposentadoria efetuados pelo Estado, como se verifica neste breve resumo:

- a) No Parecer Prévio sobre a Contas do Executivo do exercício de 2013, o tema foi incluído no parágrafo de “Outros Assuntos”, p. 181;
- b) No Parecer Prévio, sobre o exercício de 2014, a matéria foi objeto da recomendação do item 2 “i”, p. 466;
- c) No Parecer Prévio, referente ao exercício de 2015, tratou-se a questão como recomendação de nº 25, pp. 543 e 547;
- d) No Parecer Prévio, relativo ao exercício de 2016, o tema foi incorporado pela recomendação nº 1, que tratou de deliberações não atendidas referentes ao exercício de 2015; e
- e) Tanto no Parecer Prévio sobre o exercício de 2017 (item 6 “f”, p. 4 do documento), quanto no Parecer Prévio em relação ao exercício de 2018 (p. 522) houve a reintegração da recomendação, em função da continuidade do não atendimento as deliberações do Tribunal Pleno.

Ao ser questionada sobre a irregularidade em apreço, a SAEB atribuiu a não divulgação das informações à instabilidade do sistema RH Bahia, a qual, segundo informado pela referida Secretaria, foi sanada recentemente, no primeiro semestre de 2020, o que permitiria a divulgação dos dados a partir do mês de julho de 2020.

Seção Analítica (Ref. 2435267-324):

A SAEB, de seu turno, apresentou, por meio do Ofício nº 42/2020 – SAEB/GAB/CCI, despacho da SRH no qual é informada a estabilização do sistema RH BAHIA, bem como o desenvolvimento e conclusão dos testes no módulo que servirá de base para a divulgação das remunerações dos servidores ativos, inativos e pensionistas do Executivo estadual. De acordo com o órgão, a ferramenta seguirá o padrão adotado em âmbito federal e já estaria apta ao funcionamento no segundo semestre de 2020, com a divulgação dos dados da folha do mês de julho, ao que se seguiriam publicações sucessivas e automáticas, sempre até o dia 25 do mês subsequente.

Ante a reiteração da irregularidade em tela e o não atendimento das recomendações já expedidas nos Pareceres Prévios de exercícios pretéritos, a Unidade Técnica dessa Corte de Contas sugeriu, então, que seja expedida **determinação** para que o Poder Executivo proceda a imediata divulgação nominal dos vencimentos dos servidores civis e militares, bem como dos proventos dos agentes públicos aposentados e pensionistas.

Seção Analítica (Ref.2435267-324):

Ante o exposto, em vista do reiterado desatendimento as recomendações do TCE/BA quanto a matéria, a Auditoria sugere que seja expedida determinação para que o Poder Executivo proceda a imediata divulgação nominal dos vencimentos dos servidores civis e militares, bem como dos proventos dos agentes públicos aposentados e pensionistas, em obediência ao princípio da transparência e em favor do controle social.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Na visão deste *Parquet*, os valores pagos pela Administração Pública a título de remuneração dos agentes públicos estaduais, enquanto representativos da realização de autêntica despesa pública, configuram informações de interesse coletivo ou geral e devem, portanto, estar disponíveis nos mencionados sítios eletrônicos oficiais do Estado.

Antes que se alegue a ausência de previsão legal expressa impondo a divulgação de tal informação, faz-se necessário ressaltar que o **dever estatal** de promover a mais ampla divulgação das informações de interesse coletivo ou geral dimana **diretamente** da Constituição Federal, como projeção integrada do princípio constitucional da publicidade (art. 37, caput, CF) e do direito fundamental à informação (art. 5º, inciso XXXIII).

Neste sentido, vale a transcrição dos pertinentes comentários de Miragem (2011)⁴³:

A noção de publicidade da ação administrativa, nesse aspecto, **resulta em um dever de transparência**, na exata medida em que estabelece como paradigma da ação administrativa a sua exposição ao conhecimento público, para acesso a qualquer interessado, como condição, critério para sua legitimidade.

[...]

Há, pois, como identificar um **dever de transparência da Administração Pública** e seus agentes, cujo atendimento se dá mediante a **realização de prestação** - portanto, dever de fazer, promover a divulgação de informações públicas -, assim também como **dever de abstenção** que lhe é lógica e imediatamente correlato, de não se comportar de modo a impedir ou dificultar o acesso de qualquer cidadão a informações públicas. (Grifos ausentes no original)

Por corresponder a um efeito jurídico do princípio constitucional da publicidade, a transparência deve ser implementada na maior medida do possível, sendo um **dever** da Administração - e não mera faculdade - utilizar os meios e instrumentos disponíveis, especialmente no campo da tecnologia da informação, para promover a mais ampla difusão das informações tidas como de interesse público, respeitadas as limitações jurídicas estabelecidas na Constituição (art. 5º, XXXIII, parte final, da CF/1988) e as restrições impostas pela realidade fática.

Afinal, na festejada lição de Alexy (2011)⁴⁴, que encontra larga recepção na doutrina brasileira, os princípios são **mandamentos de otimização**, ou “normas que ordenam algo que deve ser realizado na maior medida do possível dentro das possibilidades fáticas e jurídicas existentes”, **cabendo salientar que** “o âmbito das possibilidades jurídicas é determinado pelos princípios e regra colidentes”.

⁴³ MIRAGEM, Bruno. **A nova Administração Pública e o Direito Administrativo**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 312, 315.

⁴⁴ ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. 2 ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 90



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Neste prisma, cumpre reconhecer que as **despesas públicas atinentes à remuneração de servidores públicos**, com a identificação de todos os seus elementos essenciais (a quem se pagou, quanto se pagou e por que se pagou), qualificam-se nitidamente como **informações de interesse coletivo ou geral, devendo, por conseguinte, ser amplamente divulgadas** pela Administração, **inclusive** com a utilização dos recursos tecnológicos da internet.

Além de estar inserida do âmbito de incidência do princípio da publicidade e do direito fundamental à informação - matrizes, como acima mencionado, do dever estatal de transparência - a divulgação da remuneração dos servidores públicos, de forma nominal e individualizada, **não** encontra óbice jurídico em princípios jurídicos aparentemente colidentes, a exemplo da intimidade e da privacidade, conforme entendimento assentado pelo STF⁴⁵:

Caso em que a situação específica dos servidores públicos é regida pela 1ª parte do inciso XXXIII do art. 5º da Constituição. **Sua remuneração bruta, cargos e funções por eles titularizados, órgãos de sua formal lotação, tudo é constitutivo de informação de interesse coletivo ou geral. Expondo-se, portanto, a divulgação oficial.** Sem que a intimidade deles, vida privada e segurança pessoal e familiar se encaixem nas exceções de que trata a parte derradeira do mesmo dispositivo constitucional (inciso XXXIII do art. 5º), pois o fato é que não estão em jogo nem a segurança do Estado nem do conjunto da sociedade. 2. **Não cabe, no caso, falar de intimidade ou de vida privada, pois os dados objeto da divulgação em causa dizem respeito a agentes públicos enquanto agentes públicos mesmos. [...].**
(grifos ausentes no original)

De outro lado, no campo das possibilidades fáticas, vale mencionar que **não há obstáculos operacionais para a efetiva divulgação de tal informação** na forma pretendida, eis que a Administração já dispõe dos dados relativos à remuneração paga aos seus servidores, por meio do sistema que confecciona os respectivos contracheques, bem como já tem os meios próprios (sítio eletrônico Transparência Bahia) para divulgá-los. É de se ver que eventual custo operacional para divulgação da informação será mínimo, não guardando relevância capaz de afetar a possibilidade fática de sua implementação.

É forçoso reconhecer, portanto, que a divulgação das despesas públicas correspondentes à remuneração de agentes públicos, com identificação nominal dos beneficiários e indicação do cargo ocupado, representa uma imposição constitucional decorrente do princípio da publicidade administrativa (art. 37, *caput*, da CF/1988) e do direito fundamental à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), por se tratar de medida

⁴⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **SS 3902**. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

vocacionada a garantir a maior realização possível dos fins almejados pelas referidas normas, dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes.

O fato de inexistir regra legal expressa impondo a divulgação desse tipo de informação não exime o Estado do dever de fazê-lo.

Supera-se, aqui, a ideia restrita de vinculação positiva do administrador à lei **formal**, na “leitura convencional do princípio da legalidade”⁴⁶, pela qual sua atuação estava pautada por aquilo - e apenas naquilo - que o legislador expressamente determinasse ou autorizasse. Em seu lugar, e como resultado do fenômeno da constitucionalização do Direito, a doutrina contemporânea alude ao princípio da constitucionalidade ou, mais propriamente, ao princípio da juridicidade administrativa, que traduz a ideia de vinculação do administrador público ao ordenamento jurídico como um todo, especialmente aos princípios e regras de índole constitucional⁴⁷. Nessa perspectiva, o administrador pode e deve atuar tendo por fundamento **direto** os princípios previstos (expressa ou implicitamente) na Constituição, independentemente de interposição do legislador ordinário. Como destaca Binenbojm (2008)⁴⁸:

A vinculação da Administração não se circunscreve, portanto, à lei formal, mas a esse bloco de legalidade (o ordenamento jurídico como um todo sistêmico), a que aludia Hauriou, que encontra melhor enunciação, para os dias de hoje, no que Merkl chamou de princípio da juridicidade administrativa.

[...]

A superação do paradigma da legalidade administrativa só pode ocorrer com a substituição da lei pela Constituição como cerne de vinculação administrativa à juridicidade.

Tal postura científica assenta na superação do dogma da imprescindibilidade da lei para mediar a relação entre a Constituição e a Administração Pública. Com efeito, em vez de a eficácia operativa das normas constitucionais - especialmente as instituidoras de princípios e definidoras de direitos fundamentais - depender sempre de lei para vincular o administrador, tem-se hoje a Constituição como fundamento primeiro do agir administrativo.

Saliente-se que essa concepção teórica vem sendo referendada pelo STF, cabendo citar, como exemplo, a proibição de nomeação de parentes para cargos comissionados e funções de confiança (vedação do nepotismo). Embora inexistisse regra legal proibindo expressamente tal prática, o Pretório Excelso entendeu ser possível extrair a vedação diretamente dos princípios constitucionais da impessoalidade e da moralidade administrativa⁴⁹, ante a sua

⁴⁶ OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. **Princípios do Direito Administrativo**. 2. ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2013. p.75-78.

⁴⁷ BARROSO, Luís Roberto. **O novo direito constitucional brasileiro**: contribuições para a construção teórica e prática da jurisdição constitucional no Brasil. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 223.

⁴⁸ BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2008, p. 141.

⁴⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE 579951**. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

eficácia normativa, reputando desnecessária a existência de lei formal para mediar a relação entre a Administração Pública e a Constituição.

Embora seja possível deduzir diretamente da Constituição Federal o dever da Administração de divulgar amplamente informações relativas à remuneração dos servidores públicos, há também dispositivos na legislação infraconstitucional que reforçam tal entendimento.

Veja-se, primeiramente, que a Lei de Acesso à Informação (LAI) estabelece, como diretrizes orientadoras de sua aplicação, a “divulgação de informações de interesse público, **independentemente de solicitações**” (art. 3º, II) e a “**utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação**” (art. 3º, III), determinando, outrossim, que a Administração Pública assegure uma gestão transparente, promovendo o acesso amplo e a divulgação de informações de interesse público (art. 6º, I).

Em plena consonância com tais diretrizes, o art. 8º, *caput* e § 2º, da LAI estabelece que os órgãos e entidades públicas têm o **dever** de promover, independentemente de requerimentos, e em local de fácil acesso, a ampla divulgação das informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas, prevendo ainda a **obrigatoriedade** de a divulgação ser feita em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet):

Art. 8º É **dever** dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.

§ 1º Na divulgação das informações a que se refere o caput, deverão constar, **no mínimo**:

[...]

§ 2º Para cumprimento do disposto no *caput*, os órgãos e entidades públicas deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, **sendo obrigatória** a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (internet). (Grifos ausentes no original)

Sobreleva destacar que o rol de informações elencadas no art. 8º, § 1º, da LAI é **meramente exemplificativo**, tendo o legislador empregado a expressão com o propósito de afastar dúvidas quanto a tal exegese. Ou seja, se a informação for qualificada como de interesse coletivo ou geral, a Administração tem o dever de promover a sua divulgação nos sítios eletrônicos oficiais, independentemente de figurarem no rol (não exaustivo) do sobredito art. 8º, § 1º, salvo se houver justificativas consistentes que revelem restrições de ordem operacional ou tecnológica para a divulgação.

Como visto acima, os dados relativos à remuneração dos servidores públicos são classificados como de interesse coletivo ou geral, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ)⁵⁰, enquadrando-se no raio de incidência da norma impositiva

⁵⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **MS 18847**. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

prevista no art. 8º, *caput* e § 2º da LAI. Além disso, conforme também já destacado, inexistem obstáculos operacionais ou tecnológicos para a efetiva divulgação de tais informações, na medida em que a Administração já dispõe desses dados, por meio do sistema que confecciona os respectivos contracheques, bem como já tem os meios próprios (sítio eletrônico Transparência Bahia) para divulgá-los.

No âmbito do estado da Bahia, o próprio TCE/BA, o TCM/BA, o TJ/BA e o MP/BA já disponibilizam, detalhadamente e de forma nominal, as informações atinentes às remunerações dos seus respectivos agentes públicos, evidenciando a inexistência de obstáculos de qualquer natureza que possam eventualmente justificar a não divulgação desses dados na rede mundial de computadores.

Ainda no plano infraconstitucional, cumpre mencionar que a Lei Complementar Federal nº 131/2009 alterou a LRF para determinar a divulgação, nos meios eletrônicos de acesso público, e em tempo real, de informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira. Eis o teor do dispositivo:

Art. 48.[...]

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

[...]

II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I - **quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras** no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido **ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento** e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado. (Grifos ausentes no original)

Observe-se que o art. 48-A, inciso I, da LRF determina a divulgação de todos os atos relativos à execução de despesas públicas, com a identificação do bem fornecido ou serviço prestado, bem como da pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento.

Ora, o **servidor público**, em essência, é uma **pessoa física beneficiária de uma despesa pública** em razão de um **serviço prestado à Administração**, de sorte que as despesas relacionadas à sua remuneração enquadram-se na moldura da regra legal acima transcrita, tornando obrigatória a sua divulgação nos meios eletrônicos de acesso público.

Nem se argumente que o art. 48-A, inciso I, da LRF apenas se aplica às despesas públicas realizadas para pagamento de prestadores de



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

serviços contratados pela Administração com base da Lei Federal nº 8.666/1993. Tal interpretação restritiva não se coaduna com o princípio constitucional da isonomia, porquanto cria uma discriminação desprovida de coeficiente mínimo de razoabilidade.

Com efeito, para fins de divulgação de uma despesa pública, não faz sentido diferenciar **(i)** a situação da pessoa física contratada com base na Lei Federal nº 8.666/1993 para prestar um serviço temporário à Administração (serviço de consultoria especializada, por exemplo), e **(ii)** a situação da pessoa física admitida para prestar um serviço em caráter permanente à Administração, a partir de vínculo jurídico de natureza funcional (estatutário ou celetista). **Se os recursos empregados são públicos, a despesa deve ser detalhadamente divulgada, com a identificação de seus elementos essenciais (quanto se pagou, a quem se pagou e por que se pagou), sendo absolutamente irrelevante a natureza do vínculo entre o beneficiário e a Administração Pública.**

Logo, em consonância com os princípios da isonomia e da publicidade, o sentido mais adequado a ser atribuído ao art. 48-A, inciso I, da LRF é o de que devem ser divulgadas, em meio eletrônico de fácil acesso ao público (portais eletrônicos), todas as despesas públicas relacionadas ao pagamento de serviços prestados ao Estado, com identificação da pessoa física beneficiária do dispêndio, independentemente da natureza do seu vínculo jurídico com a Administração Pública.

Pelo exposto, conclui-se que a divulgação da remuneração dos agentes públicos estaduais no portal da transparência, de forma nominal e individualizada, constitui uma **obrigação** - e não mera faculdade - da Administração Pública, **diretamente extraível da Constituição Federal**, porquanto representa, de acordo com as possibilidades jurídicas e fáticas existentes, o meio apto a garantir a maior realização possível dos fins proclamados pelo princípio da publicidade (art. 37, *caput*, da CF/1988) e pelo direito fundamental à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988). Além disso, a referida obrigação é **reforçada pela legislação infraconstitucional**, que impõe a divulgação, em meio eletrônico, de despesas públicas relativas a pagamentos por serviços prestados ao Estado, com a identificação da pessoa física beneficiária, o que abrange, numa exegese orientada pelos princípios da isonomia e da publicidade, os dados atinentes à remuneração dos servidores públicos (art. 48-A, inciso I, da LRF c/c art. 8º, *caput* e § 2º da LAI).

Em vista disso, outra não pode ser a atuação deste *Parquet* de Contas senão reiterar a sugestão - já apresentada nos pareceres ministeriais exarados nas Contas de Governo de exercícios anteriores - no sentido de que seja expedida **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo estadual, para que divulgue nos sítios eletrônicos oficiais da Administração Pública, em até 60 dias a contar da emissão do Parecer Prévio, as informações relativas aos valores detalhados das remunerações dos agentes públicos estaduais, de forma nominal e individualizada, em cumprimento ao dever de transparência



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

dimanado do princípio da publicidade (art. 37, *caput*, da CF/1988) e do direito fundamental à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), bem como ao comando legal inserto no art. 48-A, inciso I, da LRF c/c art. 8º, *caput* e § 2º da Lei de Acesso à Informação, trilhando, assim, o caminho já desbravado por diversos outros órgãos da Administração Pública brasileira.

3.2.2.3 Limites mínimos de despesas com Saúde e Educação (item 2.7.1 do Relatório Técnico).

A Constituição Cidadã de 1988, rompendo com duas décadas de regime autoritário, propiciou extensa reformulação na concepção do Estado Brasileiro, conferindo-lhe feições indiscutivelmente democráticas, identificadas na menção à dignidade da pessoa humana como fundamento republicano (art. 1º), na independência e harmonia entre os Poderes (art. 2º), e no compromisso firmado com o respeito aos direitos e garantias fundamentais, mas especialmente sintetizadas no preâmbulo, segundo o qual o povo brasileiro talhou um Estado Democrático de Direito, destinado

a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias.

Mais do que um simples arranjo de enunciados normativos, a Constituição da República de 1988 representou a inauguração de uma ordem jurídico-constitucional totalmente reformulada e voltada à concretização de objetivos fundamentais, dentre os quais se incluíram a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais.

A esse respeito, Souza Neto; Daniel Sarmiento (2014)⁵¹, analisando os traços essenciais da Constituição de 1988, pontificam:

Do ponto de vista histórico, a Constituição de 1988 representa o coroamento do processo de transição do regime autoritário em direção à democracia. Apesar da forte presença de forças que deram sustentação ao regime militar na arena constituinte, foi possível promulgar um texto que tem como marcas distintivas o profundo compromisso com os direitos fundamentais e com a democracia, bem como a preocupação com a mudança das relações políticas, sociais e econômicas, no sentido da construção de uma sociedade mais inclusiva, fundada na dignidade da pessoa humana.

Nesse contexto, é preciso pôr em relevo o modo como foram dispostas as normas constitucionais, que, relegando a segundo plano a organização da estrutura estatal, abordada somente a partir do art. 18, evidenciou, em opção com incontestável alcance valorativo, a transcendência

⁵¹ SOUZA NETO, Cláudio Pereira de; SARMENTO, Daniel. **Direito Constitucional**: teoria, história e métodos de trabalho. 2.ed. Belo Horizonte: Fórum, 2014, p. 170.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

das normas contidas nos primeiros dispositivos da Magna Carta, aí inseridos os arts. 5º, definidor dos direitos e deveres individuais e coletivos, e 6º, que afirma serem direitos sociais “a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância [...]” e a assistência aos desamparados.

Equivale a dizer que os direitos e garantias fundamentais, em razão de sua proeminência topológica, assumem, a partir da nova Constituição, densidade normativa diferenciada, a demandar a formulação de modelos hermenêuticos que, sobretudo no processo de concretização de direitos econômicos, sociais e culturais, confirmam aos indivíduos posições jurídicas de direito subjetivo em face do Estado:

O sistema de direitos fundamentais é o ponto alto da Constituição. Ao lado de um amplo e generoso elenco de direitos civis e políticos, a Carta de 88 também garantiu direitos sociais – tanto trabalhistas como prestacionais em sentido estrito – e ainda agregou direitos de 3ª dimensão, como o direito ao patrimônio cultural (arts. 215 e 216) e ao meio ambiente ecologicamente equilibrado (art. 225). Ela se preocupou sobretudo com a efetivação dos direitos fundamentais, para que não se tornassem letra morta, como, infelizmente, era costumeiro em nosso constitucionalismo. Daí o princípio da aplicabilidade imediata dos direitos fundamentais (art. 5º, §1º); os diversos remédios constitucionais previstos para a sua tutela, e o reforço institucional do Poder Judiciário, concebido como o guardião dos direitos. Ademais, o constituinte quis articular a proteção interna dos direitos fundamentais com a internacional. Por isso, a afirmação da prevalência dos direitos humanos nas relações internacionais (art. 4º, inciso II), a abertura do catálogo dos direitos a outros decorrentes de tratados internacionais de que o Brasil seja parte (art. 5º, §2º) e a alusão ao apoio brasileiro à criação de um Tribunal Internacional de Direitos Humanos (art. 7º, ADCT). A Constituição cuidou ainda de proteger os direitos fundamentais do poder reformador, tratando-os, pela primeira vez na história constitucional brasileira, como cláusulas pétreas explícitas (art. 60, §4º)⁵².

Quanto a esse ponto, convém enfatizar que a doutrina constitucionalista costuma categorizar os direitos fundamentais, elegendo, como critério distintivo, ora o momento histórico em que os direitos foram reconhecidos (geração/dimensão dos direitos), ora o relacionamento entre a esfera do Estado e a esfera do indivíduo.

Adotando-se a primeira concepção, que segrega os direitos fundamentais conforme o período histórico em que foram efetivamente consagrados nos textos constitucionais, seria possível enquadrar os direitos em quatro gêneros: **(i)** direitos fundamentais de primeira dimensão seriam aqueles ligados ao valor liberdade, que exigiriam do Estado uma abstenção, um não fazer; **(ii)** direitos de segunda dimensão, a seu turno, seriam direitos sociais, econômicos e culturais, que possuiriam um caráter positivo, demandando diretamente uma atuação estatal; **(iii)** na terceira dimensão estariam inseridos

⁵² Idem ibidem, p. 172.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

os direitos fundamentais ligados ao valor fraternidade e solidariedade, destinados à proteção do gênero humano e **(iv)** direitos de quarta dimensão, que compreenderiam direitos à democracia, à informação e ao pluralismo⁵³.

A classificação que reputamos mais adequada, por outro lado, promove a divisão dos direitos fundamentais com base no relacionamento entre o Estado e o indivíduo. Nesse sentido, teríamos **(i)** direitos de resistência, que protegeriam o indivíduo contra uma possível atuação do Estado; **(ii)** direitos a prestações, nos quais se enquadrariam os direitos que permitiriam ao indivíduo exigir do Estado uma dada atuação, no intuito de melhorar suas condições de vida, garantindo os pressupostos materiais necessários para o exercício da liberdade e **(iii)** direitos de participação, que possibilitariam ao indivíduo participar na determinação da política estatal de forma ativa⁵⁴.

- **Direitos a prestações materiais. Perspectiva financeira**

Sem perder de vista a importância de todos os direitos fundamentais, independentemente da categoria em que estejam enquadrados, cumpre sublinhar, com o objetivo de contextualizar a matéria atinente aos pontos de auditoria que serão adiante examinados, os direitos a prestações, que, como se disse, compreendem os direitos fundamentais que permitem aos indivíduos exigir determinada atuação do Estado, no intuito de incrementar, em termos qualitativos, suas condições de vida.

De acordo com o entendimento de Dimoulis; Martins(2014)⁵⁵,

As prestações estatais (dimensão objetiva) que realizam os direitos sociais podem ser de duas espécies. Primeiro, prestações materiais (na terminologia alemã, “ações fáticas positivas” – *positive faktische Handlungen*) que podem consistir tanto no oferecimento de bens ou serviços a pessoas que não podem adquiri-los no mercado (alimentação, educação, saúde etc), como no oferecimento universal de serviços monopolizados pelo Estado (segurança pública).

Segundo, podem ser prestações normativas (na terminologia alemã, “ações normativas positivas” – *positive normative Handlungen*) que consistem na criação de normas jurídicas que tutelam interesses individuais. Isso ocorre, por exemplo, com a obrigação estatal de legislar sobre as férias remuneradas (art. 7º, XVII, da CF), caso no qual a prestação do Estado não tem valor econômico direto (não oferece ao trabalhador uma espécie de remuneração, mas constitui e conforma a obrigação jurídica de todos os empregados concederem férias remuneradas e a pretensão jurídica dos empregados a elas).

No mesmo sentido é a posição que o Mendes; Coelho; Branco (2008)⁵⁶, no seu Curso de Direito Constitucional, credita a Robert Alexy, para

⁵³ NOVELINO, Marcelo. **Direito Constitucional**. 3.ed. São Paulo: Editora Método, 2009, p. 362-364.

⁵⁴ DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. Teoria geral dos direitos fundamentais. 5.ed. rev. ampl. São Paulo: Atlas, 2014, 50-53.

⁵⁵ Idem ibidem, p. 53.

⁵⁶ MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. Saraiva: São Paulo, 2008, p. 255.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

quem

Direitos a prestação exigiriam que o Estado atuasse com vistas à diminuição das desigualdades. Poderiam ser subdivididos em direitos a prestações jurídicas, cujo objeto seria a atuação do Estado no sentido de regulamentar o bem jurídico fundamental para cujo exercício fosse necessária a edição de normas infraconstitucionais (o Estado promoverá, na forma da lei, a defesa do consumidor – inciso XXXII; a prática do racismo constitui crime inafiançável e imprescritível, sujeito à pena de reclusão, nos termos da lei – inciso XLII) e direitos a prestações materiais, cujo objeto consistiria numa atuação concreta do Estado.

Restringindo a abordagem ao campo dos direitos a prestações materiais, que mais de perto interessam à presente exposição, é inevitável estabelecer sua vinculação ao dispêndio de recursos financeiros pelo Estado, seja para disponibilizar bens e serviços a sujeitos indeterminados (direito à segurança pública, previsto no art. 144, da CF/1988), seja para ofertá-los a quem deles necessite (direito à saúde e à educação).

Nesse compasso, é necessário destacar o tratamento diferenciado que o legislador constituinte originário conferiu à saúde e à educação, direitos a prestações materiais por excelência, que demandam, com vistas à sua materialização, a aplicação de expressivo montante de recursos financeiros. Decerto, a disciplina assegurada a saúde e educação, explorados com realce em seções específicas nos capítulos II e III do Título VIII da CF 1988, destoa daquela garantida a outros direitos, o que, ao menos do ponto de vista simbólico, tem o condão de impregná-los de elevada carga axiológica, alçando-os a uma posição de centralidade no sistema de proteção aos direitos fundamentais.

De outra parte, sob a perspectiva da eficácia normativa desses dispositivos que consagram direitos a prestações materiais, vale salientar o reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da inconstitucionalidade do comportamento do Poder Público, que, omitindo-se dos encargos jurídicos que sobre ele incidem, deixe de implementar prestações estatais concretizadoras de tais prerrogativas individuais e coletivas.

No âmbito da ADPF 45⁵⁷, o Ministro Celso de Mello, de modo brilhante, acentuou que o desrespeito à Constituição pode restar caracterizado tanto mediante ação estatal quanto por omissão governamental, derivando, em ambos os casos, a ilegitimidade do comportamento do Poder Público:

- O desrespeito à Constituição tanto pode ocorrer mediante ação estatal quanto mediante inércia governamental. A situação de inconstitucionalidade pode derivar de um comportamento ativo do Poder Público, que age ou edita normas em desacordo com o que dispõe a Constituição, ofendendo-lhe, assim, os preceitos e os princípios que nela se acham consignados. Essa conduta estatal, que

⁵⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADPF 45**. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

importa em um *facere* (atuação positiva), gera a inconstitucionalidade por ação.

- Se o Estado deixar de adotar as medidas necessárias à realização concreta dos preceitos da Constituição, em ordem a torná-los efetivos, operantes e exeqüíveis, abstendo-se, em consequência, de cumprir o dever de prestação que a Constituição lhe impôs, incidirá em violação negativa do texto constitucional. Desse *non facere* ou *non praestare*, resultará a inconstitucionalidade por omissão, que pode ser total, quando é nenhuma a providência adotada, ou parcial, quando é insuficiente a medida efetivada pelo Poder Público.

- A omissão do Estado - que deixa de cumprir, em maior ou em menor extensão, a imposição ditada pelo texto constitucional - qualifica-se como comportamento revestido da maior gravidade político-jurídica, eis que, mediante inércia, o Poder Público também desrespeita a Constituição, também ofende direitos que nela se fundam e também impede, por ausência de medidas concretizadoras, a própria aplicabilidade dos postulados e princípios da Lei Fundamental.

Outrossim, a esses direitos também é conferida proteção orçamentário-financeira, mediante a imposição constitucional da realização de gastos mínimos em ações e serviços públicos de saúde (art. 198, §§2º e 3º, da CF/1988) e em ações relativas à manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212 da CF/1988), o que contribui para a sua efetivação, no plano prático, a partir da aplicação impreterível de parcela dos recursos públicos em determinado exercício.

Veja-se, a propósito, o que dispõem os aludidos preceitos legais:

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

(...)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

(...)

I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento);

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

III - no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3º.

§ 3º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I - os percentuais de que tratam os incisos II e III do § 2º;

II - os critérios de rateio dos recursos da União vinculados à saúde destinados aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e dos Estados destinados a seus respectivos Municípios, objetivando a progressiva redução das disparidades regionais;

III - as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas esferas federal, estadual, distrital e municipal;



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

[...]

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

Quanto aos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde a cargo dos Estados e do Distrito Federal, a definição dos percentuais calculados sobre o produto da arrecadação de impostos e transferências constitucionais é feita pela Lei Complementar Federal nº 141/2012, cujo art. 6º expressamente prescreve:

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea “a” do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

É preciso observar, nestes termos, que a liberdade política de definição das prioridades alocativas encontra óbice intransponível em relação ao cumprimento dos percentuais mínimos constitucionalmente previstos para serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde e em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, restringindo-se, o juízo de conveniência e oportunidade do gestor público, em tais situações, à demarcação dos contornos da política pública a ser implementada.

Isso significa que não se mostra possível à autoridade estatal, num suposto exercício de discricionariedade administrativa, deliberar quanto ao eventual excesso dos valores atrelados ao cumprimento dos gastos mínimos, nem mesmo reputar que, em face de um dado cenário econômico/financeiro, outras devem ser as escolhas orçamentárias, sob pena de esvaziar, com esse comportamento inaceitável, o pleno atingimento das normas-regra estipuladas pelo Poder Constituinte.

Deveras, como bem destacam o professor Fábio Konder Comparato e a Procuradora do Ministério Público de Contas do Estado de São Paulo, Dr^a Élide Graziane Pinto (2015)⁵⁸,

Em quaisquer tempos e países regidos pelo Estado Democrático de Direito, o orçamento público tem por finalidade central o esforço de assegurar a concretização dos direitos fundamentais no bojo da sociedade a que se refere.

Enquanto subsistir a presente crise fiscal vivida pelo Brasil, esse norte constitucional nos revela uma verdadeira régua de Justiça entre as despesas que devem ser mantidas e os gastos que podem ser reduzidos e/ou extintos. Trata-se de parâmetro objetivo e

⁵⁸ COMPARATO, Fábio Konder; PINTO, Élide Graziane. **Custeio mínimo dos direitos fundamentais, sob máxima proteção constitucional.** Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-dez-17/custeio-minimo-direitos-fundamentais-maxima-protecao-cf>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

inquestionável, mormente diante do cenário de arrecadação instável e em tendência decrescente.

[...]

Sob o pálio da Constituição de 1988, as receitas vinculadas à seguridade social e **os pisos de gasto em saúde e educação são instrumentos de proteção orçamentário-financeira de direitos que não podem ser minorados ou negados. Eis uma síntese conclusiva tão simples, quanto a própria constatação do profundo déficit de efetividade de tais direitos em nossa sociedade.** (grifos ausentes no original)

Os dispositivos que estabelecem limites mínimos de gastos em ações relacionadas à manutenção e desenvolvimento do ensino e em ações e serviços públicos de saúde impõem, ao ente público, dever jurídico inafastável, com elevada carga de vinculatividade, seja pela topografia normativa, traduzida na sua extração constitucional, seja pelo conjunto de sanções que a inobservância a essas normas acarreta.

Nesse sentido, é relevante sinalizar que, confirmando o caráter cogente dos pisos de custeio em saúde e educação, o ordenamento jurídico pátrio é preñado de enunciados normativos que se ocupam do tema, prevendo consequências drásticas ao gestor que, em franco desrespeito ao sistema de proteção dos direitos fundamentais, deixe de aplicar os percentuais mínimos de recursos constitucionalmente previstos.

Decerto, há um reforço a esse sistema protetivo dos direitos à saúde e à educação, no que tange à imperatividade de cumprimento dos respectivos pisos de custeio, a começar pela própria Constituição Federal, que, no art. 34, inciso VII, alínea “e”, ao elencar os princípios constitucionais sensíveis, preceitua:

Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:

[...]

VII - assegurar a observância dos seguintes princípios constitucionais:

[...]

e) **aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde.** (grifos ausentes no original)

No mesmo sentido, o art. 35, que cuida das hipóteses de intervenção dos Estados nos Municípios, assinala, no inciso III:

Art. 35. O Estado não intervirá em seus Municípios, nem a União nos Municípios localizados em Território Federal, exceto quando:

[...]

III - não tiver sido aplicado o mínimo exigido da receita municipal na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde;

[...]



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Os princípios constitucionais sensíveis são aqueles cuja violação pode ensejar, a partir de representação ajuizada pelo Ministério Público e julgada procedente pelo Poder Judiciário, a requisição, ao chefe do Poder Executivo, para que seja decretada a intervenção.

Nas palavras de Moraes (2006)⁵⁹,

São denominados princípios sensíveis constitucionais, pois sua inobservância pelos Estados-membros ou Distrito Federal no exercício de suas competências legislativas, administrativas e tributárias pode acarretar a sanção politicamente mais grave existente em um Estado Federal, a intervenção na autonomia política.

No âmbito federal, a partir da constatação de violação a algum princípio sensível, o Procurador-Geral da República pode ajuizar Ação Direta de Inconstitucionalidade Interventiva, cuja declaração de procedência pelo Supremo Tribunal Federal obrigará o Presidente da República a decretar a intervenção federal, suspendendo, em parte e conforme os termos do decreto de intervenção, a autonomia do Estado-membro acionado.

No âmbito estadual, o controle de constitucionalidade é instaurado a partir de ação ajuizada pelo Procurador Geral de Justiça, perante o Tribunal de Justiça local. Sendo julgada procedente a ação, o TJ/BA requisitará a intervenção ao Governador do Estado para que decrete a intervenção estadual no município requerido, conforme as condições dispostas no decreto editado.

Como se observa, a intervenção é medida extrema no âmbito de um estado federado, a conjugar esforços e atuações de órgãos e poderes distintos, o que só reforça a excepcionalidade de sua decretação e a gravidade dos atos que fazem instaurar essa espécie *sui generis* de controle de constitucionalidade.

No plano infraconstitucional, sobressai a importância da LRF, que, igualmente preocupada com a observância do piso de custeio dos direitos à saúde e à educação, condiciona o recebimento de transferência voluntária ao cumprimento dos limites constitucionais a eles relativos:

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

[...]

IV - comprovação, por parte do beneficiário, de:

[...]

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

⁵⁹ MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 695.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

No âmbito infralegal, do mesmo modo, encontram-se referências normativas ao piso de custeio da saúde e da educação, valendo citar a Resolução nº 291/2017 do Tribunal de Contas da União, que, disciplinando o processo de apreciação das contas do Presidente da República, visando à emissão do parecer prévio conclusivo, dispõe, no seu 14, §2º, inciso IV:

Art. 14 - A opinião do Tribunal sobre a execução orçamentária e a gestão dos recursos públicos federais poderá ser sem ressalvas, com ressalvas ou adversa, considerando, em conjunto, os achados decorrentes da análise e das auditorias realizadas quanto à observância dos princípios e normas constitucionais e legais que regem a Administração Pública Federal na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, em especial quanto ao que estabelece a lei orçamentária anual.

[...]

§ 2º - **A opinião sobre a execução dos orçamentos poderá ser adversa quando houver:**

[...]

IV - aplicações em ações e serviços públicos de saúde, em manutenção e desenvolvimento do ensino ou em irrigação inferiores aos percentuais ou valores mínimos estabelecidos, respectivamente, nos arts. 198, § 2º, e 212 da Constituição Federal e 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), bem como nas demais normas correlatas;

[...]

(grifos ausentes no original).

Trata-se, com efeito, de sinalização importante da irregularidade da gestão orçamentária, a ser devidamente considerada, quando da emissão de juízo de mérito em relação às contas do Chefe do Executivo.

Feitas essas considerações, que demonstram à saciedade a importância dos direitos fundamentais à saúde e à educação e o caráter peremptório dos pisos de custeio constitucionalmente previstos, passa-se adiante à análise dos pontos de auditoria relacionados à efetivação dos aludidos direitos.

3.2.2.3.1 Direito à Educação. Limites mínimos de despesas. Previsão do art. 212 da CF/1988. Exclusão indevida da Receita do FUNCEP. Descumprimento de decisão do TCE/BA

No que toca os gastos mínimos com educação, a própria Constituição de 1988 traz, de modo expresso, a definição dos percentuais da receita resultante de impostos e transferências que cada ente federado deverá aplicar, ao estatuir no seu art. 212, abaixo reproduzido, que:

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



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Dada a importância do dispositivo para a concretização do direito à educação, há quem defenda que o limite mínimo de gastos com ações de manutenção e desenvolvimento do ensino integraria o próprio núcleo essencial desse direito fundamental, o que afastaria, sob a ótica do art. 60, §4º, inciso IV, da Constituição Federal, que elenca as cláusulas pétreas, a possibilidade de sua exclusão por Emenda Constitucional:

Ainda que nem todas as normas integrantes do capítulo da ordem social, apenas pelo fato de guardarem relação direta com determinado direito fundamental social, passem a integrar os elementos essenciais de determinado direito fundamental, no caso, do direito à educação, isso não significa que os níveis de eficácia e efetividade de tais normas constitucionais sejam baixos. **Será possível, por exemplo, sustentar que nem mesmo uma reforma constitucional não poderá pura e simplesmente suprimir o dispositivo que assegura à iniciativa privada a possibilidade de participação na educação (art. 209) ou a previsão de um percentual mínimo da receita em matéria de impostos a ser aplicada em educação pela União, Distrito Federal, Estados e Municípios (art. 212), seja por força da proibição de regressividade (retrocesso) em matéria de proteção e promoção de direitos fundamentais, seja por força, dentre outros aspectos, das exigências da proporcionalidade, mas em especial se estiverem sendo afetados, de modo indireto (não pela supressão direta de dispositivo constitucional), aspectos relativos ao núcleo essencial do direito à educação considerado como um direito em sentido amplo⁶⁰.** (grifos ausentes no original)

De modo ainda mais peremptório, Pinto (2018)⁶¹, com autoridade, enfatiza:

O estágio de proteção constitucional do direito depende do nível de consecução material das políticas públicas que lhe asseguram efetividade, razão pela qual se sustenta que o dever de gasto mínimo em educação tem natureza de garantia fundamental¹, para todos os fins do art. 60, § 4º, IV, da Constituição de 1988.

Registre-se, nesse ponto, que a importância do direito à educação tem sido constantemente ressaltada por essa Corte de Contas, como fazem prova as Resoluções TCE nº 082/2017, que aprovou o Plano de Fiscalização da Educação – “Educação é da nossa conta” para o período de 2016-2026, e nº 106, de 07/10/2018, que alterou a competência das Coordenadorias de Controle Externo, para permitir, entre outros objetivos, que a 5ª CCE concentrasse sua atuação na realização de auditorias na Secretaria de Educação, o que permitirá o aprofundamento dos exames dessa corte de contas e, ato contínuo, a produção de relatórios auditoriais ainda mais robustos e bem embasados.

⁶⁰ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. **Curso de direito constitucional**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 605-606.

⁶¹ PINTO, Élica Graziane. **Prioridade alocativa da educação no ciclo orçamentário e controle do cumprimento de metas e estratégias do plano nacional de educação**. Disponível em: <https://revista.tce.mg.gov.br/revista/index.php/TCEMG/article/view/350/388>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

No caso dos autos, contudo, ficou evidenciado, a partir das informações coletadas pela unidade técnica, que o Poder Executivo deixou de incluir a receita do FUNCEP na base de cálculo para apuração dos limites mínimos de gastos com educação, como se colhe do seguinte excerto do Relatório Técnico:

Em relação ao cumprimento dos limites legais relativos à aplicação de recursos nas áreas de Saúde e Educação, este Tribunal de Contas, desde o exercício de 2017, quando da apreciação das Contas Governamentais, vem recomendando ao Estado da Bahia que considere as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) na base de cálculo da Receita Líquida de Impostos (RLI), para fins de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde (ASPS) e na manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), na forma do art. 2º, inciso IV da LRF e de acordo com o normatizado pela STN.

Inclusive no Parecer Prévio das Contas do exercício de 2018, o TCE/BA recomendou a elaboração de novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018, contemplando na RLI as receitas do FUNCEP, republicando-os, e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, da mencionada lei federal.

Não obstante tal recomendação, a AGE/SEFAZ apresentou o Plano de Ação para Atendimento às Recomendações do TCE – Contas de Governo 2018, por meio do Ofício AGE nº 042/2020, de 28/02/2020, alegando que o Estado ajuizou a Ação Cautelar nº 268-1, visando obter medida liminar que declarasse o seu direito à exclusão das receitas do mencionado fundo do cálculo da Receita Líquida Real, base de apuração de sua dívida com a União Federal, bem como do cálculo para apuração dos limites mínimos de gastos com educação e saúde. Informou, ainda, que a referida liminar transitou em julgado, restando definitiva, até decisão final a ser proferida na Ação Cível Originária 727, que decidirá sobre o mérito da questão.

[...]

A auditoria, após revisitar o conteúdo da referida Ação Cautelar, observou que tal exclusão é indevida, uma vez que a decisão monocrática¹, datada de 19/05/2004, embora tenha sido favorável ao afastamento da consideração da receita destinada ao FUNCEP da base de cálculo para apuração dos limites, não foi referendada quando da sua apreciação pelo Tribunal Pleno do STF, conforme Acórdão nº 268, de 31/08/2005.

[...]

Portanto, para efeito de verificação do cumprimento dos limites mínimos a serem aplicados em Saúde e Educação, em consonância com os arts. 198 e 212 da Carta Magna e com o disposto no Acórdão nº 268/2005, e a partir do resultado do julgamento da ACO 727, a auditoria apurou o valor de R\$31.203,5 milhões como Receita Líquida de Impostos (RLI), o que difere do valor apresentado nas DCCes 2019, fl. 198, de R\$30.284,1 milhões. (Ref. 2435267-195/196).

[...]

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), elaborado pela SEFAZ (fls. 820-821 das DCCes 2019), o Estado da Bahia realizou



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

despesas no montante de R\$7.909,5 milhões, equivalentes a 26,12% do total da RLI e das transferências constitucionais e legais, o que a princípio atenderia ao limite mínimo constitucional de aplicação de 25,00%.

A revisão dos cálculos referentes à apuração desse percentual, efetuada pela Auditoria, considerando a Receita do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) - fonte 128 e suas despesas executadas nesta fonte, revelou que o índice ficaria sem modificação. (Ref. 2435267-197/198).

O procedimento contábil adotado pelo Poder Executivo foi extensamente analisado no item 2.2.2.4 do Parecer nº 310/2018, exarado por este Ministério Público de Contas no bojo do processo de prestação de contas de Governo relativas ao exercício de 2017, ocasião em que se destacaram trechos da Nota Técnica Conjunta MP/MPC-BA nº 01/2017, de 05/07/2017, cuja conclusão foi no sentido de que “o Estado da Bahia deve incluir as receitas tributárias destinadas ao FUNCEP na base para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de SAÚDE e EDUCAÇÃO, sob pena de transgressão ao quanto disposto no art. 198 e 212 da Constituição Federal”:

9. A análise das decisões proferidas pela Suprema Corte no âmbito da referida ação cautelar evidência, contudo, a inexistência de amparo ao procedimento contábil que vem sendo adotado pelo Estado da Bahia. Em outros termos: não há decisão vigente e eficaz do Supremo Tribunal Federal que autorize o Estado da Bahia a excluir a receita do FUNCEP da base de cálculo do montante mínimo a ser investido em saúde e educação.

[...]

11. Em decisão monocrática datada de 19/05/2004, o Ministro Marco Aurélio deferiu integralmente a liminar postulada “para afastar, até o julgamento final desta ação cautelar, a consideração da receita tributária destinada ao FECEP para efeito de fixação da Receita Líquida Real e, portanto, da base de cálculo do pagamento da dívida pública do Estado da Bahia e, também, da base de cálculo para apuração dos limites mínimos de gastos na educação e saúde”.

12. Entretanto, ao ser submetida à deliberação do Tribunal Pleno, a cautelar concedida foi referendada apenas para “excluir da base de cálculo da relativa à Lei nº. 9.496/97 a receita prevista no § 1º do artigo 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, introduzido pela Emenda Constitucional nº. 31/2000, nos termos do voto do relator”, consoante redação dada ao acórdão lavrado em 31/08/2005, que possui a seguinte ementa:

DÍVIDA PÚBLICA - AMORTIZAÇÃO - RECEITA LÍQUIDA REAL - CÁLCULO - FUNDO DE COMBATE À POBREZA - RECEITA - COMPROMETIMENTO. De início, surgem a relevância do pedido e o risco de se manter com plena eficácia quadro a revelar **o cômputo de receita prevista no § 1º do artigo 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias no cálculo da Receita Líquida Real definidora da amortização, pelo Estado, da dívida pública consolidada.** (AC 268 MC, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 31/08/2005, DJ 10-08-2006)

13. O acórdão proferido pelo Plenário do STF, como se vê, apenas menciona o referendo da cautelar na parte alusiva à exclusão da receita constitucionalmente destinada ao FUNCEP (art. 82, § 1º, do



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

ADCT) do cálculo da Receita Líquida Real (RLC), a qual, nos termos da Lei Federal nº. 9.496/97, serve de base para a definição do valor máximo a ser pago pelo Estado a título de amortização da dívida pública.

14. A leitura do inteiro teor do julgado revela que não houve, seja no voto do relator, seja no debate instaurado entre os ministros presentes na sessão de julgamento, qualquer referência à autorização para que o Estado excluísse a receita destinada ao FUNCEP da Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais (RLIT), em ordem a reduzir o valor mínimo a ser aplicado em ações e serviços de saúde e educação.

15. Revela-se forçoso reconhecer, ante a inadmissibilidade de decisões judiciais implícitas, que não houve referendo da parte da decisão monocrática que havia autorizado a exclusão da receita do FUNCEP da base de cálculo dos limites mínimos de gastos com saúde e educação.

16. Essa, inclusive, é a interpretação que o Supremo Tribunal Federal tem conferido ao acórdão proferido na Ação Cautelar nº. 268/BA, conforme se depreende de recente decisão da lavra do Ministro Edson Fachin, exarada em demanda de natureza semelhante proposta pelo Estado do Rio Grande do Sul:

No que se refere à inclusão do adicional previsto no art. 82, § 1º, do ADCT à RLIT, para fins de apuração dos limites mínimos de gastos com ações e serviços em saúde e educação pelo Estado (arts. 198 e 212, da Constituição), ressalto que a definição da base de cálculo daquelas quantias é extraída da própria Constituição Federal, que assim dispõe sobre a matéria:

[...]

Conforme se extrai da redação dos dispositivos acima transcritos, a própria Constituição estabeleceu quais as receitas tributárias são consideradas receitas do governo estadual para fins de apuração dos limites mínimos de gasto com saúde e educação, tendo excluído expressamente desse conceito as parcelas destinadas à transferência dos Estados para os referidos Municípios, nos termos do art. 158, III e IV, da Constituição. Nessa conjuntura, o art. 82, § 1º, do ADCT também excluiu os dois pontos percentuais acrescidos à alíquota do ICMS sobre produtos e serviços supérfluos da base de cálculo do percentual do produto de arrecadação desse imposto destinado aos Municípios (art. 158, IV, da CF/88), em razão da sua vinculação ao financiamento do Fundo de Combate à Pobreza estadual.

As normas acima mencionadas, no entanto, não tratam da exclusão do percentual previsto no art. 82, § 1º, do ADCT do cálculo da RLIT para fins de apuração dos limites mínimos de gastos com ações e serviços de saúde e educação pelo Estado, nem a jurisprudência desta Corte incluiu essa hipótese dentro da determinação contida no julgamento das Acs 921-MC, Dj 12.5.2006; 268-MC, DJ 10.8.2006; e 231-MC, Dj 25.8.2006.

Diante da falta de previsão constitucional expressa no sentido da pretensão do Autor, não se reveste o pedido da fumaça do bom direito, apta a justificar a concessão da medida cautelar nesse ponto. (ACO 2922 MC, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, julgado em 28/09/2016).



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

17. Ou seja, o próprio Supremo Tribunal Federal entende que a decisão proferida na AC 268 MC, proposta pelo Estado da Bahia em face da União, não ampara o procedimento de exclusão da receita tributária vertida para o FUNCEP da base de apuração dos pisos constitucionais de saúde e educação.

Vale registrar que, no Parecer Prévio às contas do Chefe do Executivo relativas ao exercício de 2018, esse Tribunal de Contas, acolhendo a tese de que seria descabida a exclusão da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento de ensino, expressamente recomendou, no item 29, que o Poder executivo elaborasse

[...]
novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, desta lei federal (item 2.5.2) (doc. ref. 2230006-5 do processo TCE/002835/2019)

É dizer: a despeito de haver sido expedida por esse TCE/BA uma recomendação específica, que teve como pressuposto o reconhecimento da ilegalidade da exclusão das receitas do FUNCEP da base de cálculo para apuração do piso de custeio da saúde e da educação, o Poder Executivo, apegando-se a uma interpretação flagrantemente equivocada do alcance de uma decisão do STF, tem definido, para os aludidos gastos, valores mínimos inferiores àqueles efetivamente aplicáveis.

Anote-se, ainda, que, em decisão recente, proferida no bojo da Ação Cível Originária nº 727, o STF julgou parcialmente procedente o pedido formulado pelo estado da Bahia **apenas** para “condenar a União a ressarcir os valores pagos a maior a título de amortização da dívida pública nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, mediante compensação da diferença com débitos futuros”. Na ocasião, rejeitou-se “o pedido de desconsideração dos valores que resultem da majoração da alíquota aplicável ao ICMS, quando da apuração para aplicações mínimas em políticas e ações públicas relacionadas à educação e saúde”.

O processo acima referido teve como relator o Ministro Marco Aurélio⁶², que, em seu voto, acolhido à unanimidade, fez constar:

Não merece acolhida o pedido veiculado na peça primeira, concernente à inviabilidade de integração, dos valores destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza – FECEP, ao cômputo da Receita Líquida de Impostos e Transferências Constitucionais e Legais para fins de apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação.

⁶² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Cível Originária nº 727 – Bahia**. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

O constituinte não previu a exclusão do percentual referente ao FECEP do cálculo dos patamares a serem investidos em aplicações direcionadas às políticas e ações públicas de saúde e educação, considerado o versado nos artigos 198 e 212 da Lei Maior:

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

[...]

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos referidos Municípios;

[...]

§ 3º Lei Complementar, que será reavaliada pelo menos a cada cinco anos, estabelecerá:

I – os percentuais de que trata o § 2º.

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

§ 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir; (grifos ausentes no original).

Nesse contexto, em face da recente decisão do STF na ACO nº 727, elimina-se qualquer discussão relacionada à juridicidade do entendimento reiteradamente adotado por essa Corte de Contas sobre a ilegalidade da exclusão da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação.

Como se não bastasse, a unidade técnica identificou impropriedades nos cálculos para apuração desse percentual, quanto à elegibilidade das despesas em ações de manutenção e desenvolvimento de ensino:

Ademais, na análise, por amostragem, sobre a elegibilidade da totalidade das despesas de MDE, observou-se o montante de R\$1,3 milhão que se referem a auxílios assistenciais como funeral e natalidade, as quais afrontam a Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996:

[...]

Após exclusão destas despesas, citadas anteriormente, o índice apurado pela Auditoria é de 26,11%. Conquanto, verifica-se o atendimento ao limite mínimo de aplicação de 25,00% das referidas receitas, estabelecido na Constituição Federal, em seu Título VIII – Da Ordem Social, em seu art. 212. (Ref. 2435267-198)



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

De todo modo, cumpre salientar que, a despeito das irregularidades ora analisadas, o Poder Executivo atingiu o limite mínimo de despesas com ações em manutenção e desenvolvimento de ensino, o que atenua o desvalor da conduta reprimida, mantendo, no entanto, a relevância da expedição de determinação para descontinuidade do procedimento objurgado.

Além disso, considerando que a expedição de recomendações deve se voltar ao exercício da função pedagógica, na forma como delineado no item 3.2 deste opinativo, o Ministério Público de Contas, enaltecendo a função corretiva dessa egrégia Corte, sugere que se **DETERMINE** ao Governador do Estado que (i) se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 212, *caput* e § 1º, da Constituição Federal e à autoridade da decisão judicial proferida pelo STF na ACO nº 727 e (ii) observe, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996.

3.2.2.3.2 Direito à saúde. Limites mínimos de despesas. Exclusão indevida da receita do FUNCEP. Descumprimento da decisão do TCE/BA

Quanto ao tema em debate, a CF/1988, no seu art. 198, §2º, *caput* e inciso II, e a Lei Complementar nº 141/2012, no art. 6º, estabelecem os percentuais a serem adotados, pelos Estados e pelo Distrito Federal, para apuração dos valores mínimos aplicáveis em ações e serviços públicos de saúde:

CF/1988

Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes:

[...]

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

[...]

II - no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

Lei Complementar Federal nº 141/2012

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam o art. 157, a alínea "a" do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

Trazendo à luz a importância do piso de custeio para a adequada



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

proteção ao direito fundamental à saúde, Pinto (2018)⁶³ obtempera:

Do ponto de vista do direito à saúde, sem a garantia de piso de custeio em face do comportamento da receita governamental, não há como enfrentar grande parte das mazelas que repercutem na fragilidade operacional do Sistema Único de Saúde (SUS). Mais do que apenas tratar os sintomas do mal-estar da política pública pelo viés da sua *microjustiça* (haja vista o adensamento das demandas judiciais individuais), é preciso pautar e buscar sanear as causas estruturais do *déficit* de eficácia do direito fundamental à saúde em nosso país.

No caso em apreço, assim como já havia sido relatado quanto ao direito à educação, houve descumprimento da decisão desse Tribunal de Contas, que, ao examinar as contas do Governador relativas ao exercício de 2018, reconheceu a ilegalidade do método de apuração dos limites mínimos de gastos com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e recomendou que o Poder Executivo elaborasse novos demonstrativos do 3º quadrimestre de 2018 relativos à apuração dos limites mínimos de gastos com saúde e educação, contemplando na RCL as receitas do FUNCEP, em consonância com o art. 2º, inciso IV da LRF, republicando-os e informando à STN, na forma do art. 48, §2º, desta lei federal.

De acordo com o Relatório Técnico, o Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS, elaborado pela SEFAZ, apontou que o estado da Bahia, no exercício em questão, realizou despesas no montante de R\$4.051,6 milhões, atingindo 13,38% dada Receita Líquida de Impostos (RLI) e das transferências constitucionais e legais.

Todavia, a revisão desses cálculos, empreendida pela unidade técnica desse TCE mediante a inclusão da receita do FUNCEP, revelou que, adotados os procedimentos contábeis apropriados, o estado da Bahia atingiu, na realidade, o percentual de 12,97% com gastos em ações e serviços públicos de saúde, superando, no entanto, o limite mínimo de que trata o art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012.

Diante desse cenário, é evidente que o atingimento do limite mínimo legalmente previsto para aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde, mesmo quando realizados os procedimentos contábeis adequados, tem o condão de mitigar o desvalor da conduta contestada, o que será devidamente considerado no juízo de mérito a ser exercido.

Igualmente, presente a situação fática (descumprimento de enunciado normativo) deflagradora do exercício da função corretiva por essa egrégia Corte, o Ministério Público de Contas sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Chefe do Poder Executivo se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e

⁶³ PINTO, Élica Graziane. **A macrolitigância financeira em defesa dos direitos fundamentais no Supremo**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-nov-07/opiniao-macrolitigancia-financeira-pelos-direitos-fundamentais>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 198, §2º, inciso II, da Constituição Federal, e art. 6º da Lei complementar nº 141/2012 e à autoridade da decisão judicial proferida pelo STF na ACO nº 727.

3.2.2.4 Irregularidades relacionadas à gestão orçamentária, financeira e patrimonial

O Relatório Técnico sobre as contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, exercício 2019, indica que, sem embargos de fragilidades e deficiências pontuais, **saúde, educação, previdência oficial, dívida pública, parcerias público-privadas, resultados primário e nominal** atenderam às exigências estabelecidas nos instrumentos normativos vigentes.

Em relação a **pessoal e encargos sociais**, o exame realizado pelo MPC/BA, constante do item 3.2.2.5 deste parecer, manteve-se em consonância com o quanto deliberado por essa Corte de Contas no Parecer Prévio às contas do Chefe do Executivo do exercício de 2018, alcançando o percentual de 46,23% da receita corrente líquida.

De todo modo, embora tenha sido cumprido, de acordo com este opinativo, o limite de despesas com pessoal, o Poder Executivo deve ficar atento a esses aspectos, na medida em que fora atingido, de acordo com a apuração realizada, o chamado limite prudencial, ensejando, nesse compasso, a imediata revisão dos cálculos elaborados nos quadrimestres subsequentes, à luz dos apontamentos realizados, e, eventualmente, caso persista o atingimento da aludida marca, a adoção das medidas restritivas de que trata o art. 22, parágrafo único, da LRF.

A despeito do alcance desses índices, foram identificadas diversas inconsistências nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Poder Executivo, muitas delas semelhantes àquelas consignadas nas contas de governo de exercícios anteriores, mas não devidamente solucionadas durante o exercício financeiro de 2019.

Destacamos, para fins de abordagem detalhada nos itens seguintes, as inconformidades que, na visão deste *Parquet* de Contas, merecem especial atenção, dada a gravidade da ofensa ao ordenamento jurídico, a relevância dos valores envolvidos e/ou os possíveis impactos nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, sem prejuízo, obviamente, da consideração e avaliação das demais inconformidades pontuadas pela Auditoria na formação do juízo a respeito das presentes contas.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

3.2.2.4.1 Pagamentos por ofício e falhas na contabilização das contraprestações das Parcerias Públicos-Privadas (PPPs) – (item 2.4.3.9 do Relatório Técnico)

Ao examinar a regularidade dos pagamentos, efetuados no exercício de 2019, das contraprestações relativas aos contratos de PPPs celebrados pelo estado da Bahia, a Unidade Técnica identificou uma divergência entre os valores que, a esse título, foram divulgados no sítio oficial da Agência de Fomento do Estado da Bahia S.A. (DESENBAHIA), e aqueles que, sob essa mesma rubrica, foram contabilizados no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN). Conforme consignado no Relatório Técnico (Ref. 2435267-123), enquanto no primeiro foi informado o valor de R\$865,0 milhões, no segundo foi registrado o montante de R\$822,6 milhões.

Neste caso, registre-se que, após conferir os extratos bancários da conta do Banco do Brasil, mantida pela aludida agência para a efetivação dos desembolsos em comento, a Auditoria constatou que o montante que foi divulgado (R\$865,0 milhões) no site da DESENBAHIA correspondeu, de fato, aos valores que foram desembolsados, em 2019, às concessionárias. Tal constatação significa que o valor de R\$822,6 milhões contabilizado, a título de contraprestações de PPPs, no FIPLAN, não representou o que foi efetivamente dispendido com gastos dessa natureza.

Feitas essas considerações iniciais, que são importantes para a exata compreensão do ponto em exame, a Unidade Técnica solicitou esclarecimentos acerca das divergências encontradas. A partir do exame das respostas apresentadas pelos distintos órgãos responsáveis pelo gerenciamento dos contratos de PPPs, constatou-se o que tem sido apontado desde o exercício de 2017, isto é, a contabilização intempestiva, no FIPLAN, pelas referidas unidades, dos valores desembolsados pela DESENBAHIA para pagamento das contraprestações em questão. Senão, confira-se o seguinte excerto do Relatório Técnico (Ref. 2435267-124):

As respostas dos gestores revelam a manutenção de uma situação que já vem sendo abordada pela Auditoria do TCE/BA desde o exercício de 2017: a fragilidade dos controles internos no âmbito da sistemática adotada pela administração no pagamento das contraprestações de PPP. As regularizações no sistema FIPLAN, realizadas pelas secretarias gestoras dos contratos, para contabilizar os pagamentos efetuados pela DESENBAHIA, por vezes, **são efetuadas intempestivamente, inclusive no exercício seguinte, o que tem gerado informações divergentes em portais eletrônicos da administração estadual acerca dos valores atribuídos a cada contrato, comprometendo, assim, o princípio da transparência e o controle social.**

(Grifos ausentes no original)

No caso específico das contraprestações vinculadas ao Contrato nº. 01/2013, avença que tem por objeto a Implantação e Operação do Sistema



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas, detectou-se que R\$10,6 milhões não foram registrados no FIPLAN como dispêndios relativos ao exercício de 2019 (consoante Ref. 2435267-126 do Relatório Técnico), fato corroborado pela Secretaria de Desenvolvimento Urbano (SEDUR) – unidade responsável pelo gerenciamento dessa contratação – que se comprometeu a regularizar essa falha. No entendimento deste MPC, a realização de despesas públicas fora do FIPLAN, **com o agravante de que, em alguns casos, foram contabilizadas em tal sistema informatizado fora do exercício em que efetivamente ocorreram**, acaba por comprometer o **dever constitucional da transparência da gestão pública**, na medida em que as informações sobre as despesas assim realizadas não são divulgadas de imediato – isto é, em tempo real, no momento de sua realização, como determina o art. 48, § 1º, inciso II⁶⁴ c/c art. 48-A, inciso I⁶⁵, ambos da Lei de Responsabilidade Fiscal –, mas apenas no momento da sua “regularização contábil” no FIPLAN, sendo possível a ocorrência de significativo distanciamento temporal entre os dois marcos mencionados⁶⁶.

Ainda no que se refere às contraprestações relativas aos contratos de PPP's, a equipe técnica identificou que, em 2019, o Poder Executivo estadual cometeu, mais uma vez, uma irregularidade que já vem sendo apontada desde o exercício de 2016, qual seja o pagamento, por ofício, das aludidas despesas, isto é, sem prévio empenho, em clara transgressão aos arts. 60, *caput*, e 64, parágrafo único, da Lei nº. 4.320/1964, segundo os quais:

Art. 60. **É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.**

[...]

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Parágrafo único. **A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.**

[...]

(Grifos ausentes no original)

A esse propósito, recorde-se que, no Parecer Prévio sobre as Contas de Governo relativas ao exercício anterior (2018), esse Tribunal de Contas, além de incluir, no referido documento, **RESSALVAS**⁶⁷ em decorrência

⁶⁴ **Art. 48, § 1º** A transparência será assegurada também mediante: [...] II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, **em tempo real**, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público. (Grifo nosso)

⁶⁵ **Art. 48-A.** Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: **I – quanto à despesa:** todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, **no momento de sua realização**, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado.

⁶⁶ De acordo com as informações extraídas do sítio eletrônico *Transparência BAHIA*, os dados divulgados em tal portal são provenientes das mais variadas fontes, dentre estas o “Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças – FIPLAN”. Disponível em: <http://www.transparencia.ba.gov.br/Faq/>. Acesso em: 20 jul. 2020. Logo, a intempestividade no registro de informações no FIPLAN acaba contribuindo para que, no principal portal do estado da Bahia dedicado à transparência pública, as informações não sejam disponibilizadas em tempo real, em descumprimento ao quanto disposto nos art. 48, § 1º, inciso II c/c art. 48-A, inciso I, da LRF.

⁶⁷ ? **Ressalvas:** 1) despesas relativas às contraprestações públicas de contratos de PPP no montante de R\$163,2 milhões, pagas em 2018 antes da emissão do empenho, e indevidamente autorizadas mediante ofícios da DESENBÁHIA, realizadas sem a observância dos preceitos legais dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

do achado de auditoria em voga, expediu **RECOMENDAÇÃO** ao Poder Executivo estadual para que, dentre outras medidas relacionadas à gestão orçamentária, financeira e patrimonial, adotasse os

[...] mecanismos que coíbam o pagamento de despesas orçamentárias sem que sejam adequada e previamente observados os procedimentos de empenho e liquidação, em cumprimento dos arts. 60 e 64, parágrafo único, da Lei Federal nº 4.320/1964, incluídos os pagamentos por ofício e as Ordens de Pagamento Especial (OPEs).

Contudo, a indigitada recomendação não surtiu o efeito esperado, haja vista, como pontuado acima, a repetição, no exercício de 2019, ainda que em montante menor (R\$64,7 milhões) que o apurado no exercício anterior (R\$163,2 milhões), de pagamentos das aludidas contraprestações antes da emissão do empenho correspondente. Confira-se, a propósito, a Tabela 29, na qual constam, de maneira individualizada, por contrato de parceria público-privada, os referidos desembolsos (Ref. 2435267-125):

TABELA 29 – Pagamentos antes da emissão do empenho

Em R\$ milhões	
Contrato PPP nº	2019
01/2013 – Implantação e operação do Sistema Metroviário de Salvador e Lauro de Freitas	52,0
04/2015 – Gestão e operação de Serviço de Apoio ao Diagnóstico por Imagem	11,6
30/2010 – Gestão e operação do Hospital do Subúrbio	1,1
Total	64,7

Fontes: Extratos bancários (DESENBABIA) e sistema Mirante/FIPLAN.

Na visão deste Órgão Ministerial, os pagamentos mencionados foram efetivados pela Administração Pública sem a observância das etapas legalmente previstas para realização das despesas públicas, descumprindo-se o disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, que exige que toda despesa só possa ser iniciada após a emissão de empenho. A realização de empenhos *a posteriori*, destinados a regularizar contabilmente despesas previamente realizadas, representa clara ofensa às normas de Direito Financeiro.

Assim, diante das irregularidades relacionadas ao achado ora examinado, pugna-se pela expedição de **DETERMINAÇÕES** para que o Poder Executivo: **i)** proceda a contabilização tempestiva, no FIPLAN, das despesas relativas às contraprestações dos contratos de PPPs, a fim de assegurar, como consequência, que as informações sobre as despesas assim realizadas sejam divulgadas de imediato – isto é, em tempo real, no momento de sua realização, como determinam o art. 48, § 1º, inciso II c/c art. 48-A, inciso I, da LRF, garantindo-se, outrossim, o cumprimento do **dever constitucional da transparência da gestão pública** e **ii)** se abstenha de utilizar quaisquer



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

procedimentos que viabilizem a realização de despesas públicas sem a emissão de prévio empenho, em obediência ao comando normativo inserto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964.

3.2.2.4.2 Emendas Parlamentares (item 2.4.3.7 do Relatório Técnico)

A Seção Analítica traz evidências e considerações acerca da execução das dotações orçamentárias decorrentes de emendas parlamentares (item 2.4.3.7 Relatório Técnico). Registre-se que distorções relacionadas à sistemática de execução de referidas dotações foram evidenciadas nos relatórios técnicos que subsidiaram a apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo estadual nos exercícios 2017 e 2018 (autos nº TCE/002387/2018 e TCE/002835/2019), de modo a terem sido consignadas, nos Pareceres Prévios resultantes da apreciação de referidas contas, recomendações vocacionadas ao saneamento das irregularidades naqueles exercícios observadas⁶⁸.

Acerca da imprescindibilidade do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas sobre a execução das ações levadas às leis orçamentárias por meio de emendas parlamentares, oportuna é a lição de Moutinho (2020)⁶⁹:

[...] a aprovação das emendas parlamentares impositivas retirou do Poder Executivo parcela de seu poder de gerir o orçamento. Assim, ao apreciar a execução dos orçamentos da União, o TCU deve verificar se as programações incluídas na LOA por emendas parlamentares, individuais e de bancada, foram executadas em conformidade com o artigo 166, parágrafos 9º a 20, da CRFB/1988.

Tendo analisado o Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais - informe levado às Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, a Auditoria do TCE/BA constatou que, em que pese o montante concernente a emendas parlamentares individuais para o exercício 2019 tenha sido de R\$98,8 milhões, os recursos efetivamente vinculados a referidas emendas perfizeram o total de R\$87,2 milhões, restando R\$11,6 milhões rubricados como “Provisão Para Emenda Parlamentar”, na Unidade Encargos Gerais do Estado.

Apresentando, de forma segregada por Secretaria, o quadro geral do que fora executado orçamentária e financeiramente a título de emendas parlamentares ao longo do exercício 2019, o Relatório Técnico destaca, dentre as ações governamentais contempladas com recursos concernentes a emendas parlamentares, aquelas de maior materialidade, conforme Tabela 28 (Ref. 2435267-116), a seguir transcrita:

⁶⁸ Recomendações constantes dos itens 6.a e 6.b do Parecer Prévio atinente às contas do exercício 2017 (autos nº TCE/002387/2018), e do item 32 do Parecer Prévio relativo às contas do exercício 2018, nº TCE/002835/2019).

⁶⁹ MOUTINHO, Donato Volkers. **Contas dos governantes** : apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos Tribunais de Contas do Brasil. São Paulo: Blucher Open Access, 2020, p. 340-341.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

TABELA 28 – Ações de maior materialidade contendo Emendas Parlamentares

Em R\$ milhões						
Órgão	Nome da Ação	Orçado Atual	Empenhado	%	Pago	%
SESAB	Ampliação da Frota de Ambulância	31,6	16,2	51,33	2,6	8,40
SEC	Oferta de Transporte Escolar no Município	16,4	10,2	62,06	7,9	48,17
SESAB	Aparelhamento de Unidade de Saúde	9,2	7,0	75,53	4,2	45,44
SDR	Distribuição de Equipamento de Apoio à Inclusão Produtiva	6,2	1,6	25,53	1,4	23,54
SEC	Aparelhamento de Unidade Escolar da Educação Básica	2,8	0,4	15,29	0,1	0,55
SESAB	Ampliação e Renovação da Frota de Veículos	2,5	1,8	73,03	0,0	0,00
SESAB	Apoio Financeiro a Município na Construção de Unid. de Saúde	2,2	0,3	16,10	0,0	0,00

Fonte: FIPLAN Gerencial.

Os dados consolidados pela Unidade Técnica revelaram que o total empenhado ao longo do exercício 2019 (R\$41,7 milhões) correspondeu a 47,75% do orçamento atualizado⁷⁰ referente às cotas individuais dos deputados estaduais que tiveram emendas aprovadas. Apurou-se, de igual modo, que a execução financeira, cujo montante efetivamente pago foi de R\$18,8 milhões, representou apenas 21,55% do orçamento atualizado, bem como que a execução orçamentário-financeira atinente às reservas orçamentárias aqui tratadas se deu com inobservância ao princípio da isonomia, vez que os percentuais executórios variaram entre 00,00% e 96,26% (orçamentária), e entre 0,00% e 74,32% (financeira) dos orçamentos aprovados na Lei Estadual nº 14.036/2019 (Lei Orçamentária Anual para exercício 2019).

Sobre o tema, cumpre esclarecer que, ao apreciarem o Projeto da Lei Orçamentária Anual (PLOA), encaminhado pelo Chefe do Poder Executivo, os integrantes do Poder Legislativo podem propor emendas, com fins de lhe acrescentar dotações orçamentárias voltadas ao atendimento de demandas

⁷⁰ Pontuou-se que, nos percentuais apurados, deixou de considerar R\$11,6 milhões rubricados como "PROVISÃO PARA EMENDA PARLAMENTAR".



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

específicas, oportunidade em que formalmente indicarão os programas e ações nos quais os recursos deverão ser alocados. É o chamado orçamento impositivo, vez que obriga o Poder Executivo a executar, orçamentária e financeiramente, as ações correspondentes às programações orçamentárias advindas das emendas parlamentares. Assim dispõem os §§ 9º, 10, 11 e 14 do art. 160⁷¹ da Constituição Estadual de 1989, abaixo transcritos:

Art. 160 - Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual e créditos adicionais serão apreciados pela Assembleia Legislativa, na forma do seu Regimento Interno.

[...]

§ 9º - As emendas individuais propostas pelos deputados ao projeto de lei orçamentária serão:

I - aprovadas no limite correspondente de 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida realizada no exercício anterior, e

II - divulgadas em audiências públicas pelos municípios beneficiados.

§ 10 - É obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em Lei Orçamentária por emendas individuais, em montante correspondente a 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida, realizada no exercício anterior.

§ 11 - No caso de impedimento de ordem técnica ou legal na execução de crédito que integre a programação prevista no § 10 deste artigo:

I - até 30 de junho, os Poderes e o Ministério Público Estadual publicarão as justificativas do impedimento;

II - até 30 de setembro, o Poder Executivo encaminhará projeto de lei de crédito adicional à Assembleia Legislativa para remanejamento ou cancelamento da programação cujo impedimento não tiver sido superado;

III - até 20 de novembro, não havendo deliberação da comissão permanente prevista no art. 160, § 1º, o projeto será considerado rejeitado.

[...]

§ 14 - Considera-se obrigatória, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, a transferência do Estado aos Municípios para execução de programação prevista no § 10 deste artigo. (grifos ausentes no original).

Em razão do caráter impositivo de que gozam as reservas orçamentárias relacionadas a emendas parlamentares individuais – decorrente da força normativa da Emenda Constitucional Estadual nº 18, de 30/01/2014⁷² -

⁷¹ Redação dada ao art. 160 da CE/1989 pela Emenda à Constituição Estadual nº 18, de 30 de janeiro de 2014, atribuindo caráter impositivo e isonômico à execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares individuais inseridas na Lei Orçamentária Anual.

⁷² No que diz respeito ao orçamento federal, as disposições acerca do limite orçamentário associado a emendas parlamentares individuais, manejadas no Congresso Nacional, foram alteradas pela EC nº 86/2015: CF/1988, art. 166 [...] § 9º As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que a metade deste percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde. [...] § 11. É obrigatória a execução orçamentária e financeira das programações a que se refere o § 9º deste artigo, em montante correspondente a 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

o Poder Executivo fica obrigado a, isonomicamente, promover a execução orçamentário-financeira das ações correlacionadas a referidas emendas, ressalvados, contudo, os impedimentos de ordem técnica ou legal, desde que devidamente justificados.

Por força das vinculações orçamentárias constitucionais, os valores correspondentes às cotas individuais dos parlamentares devem ser aplicados em áreas ou funções de governo, com observância aos seguintes percentuais: **mínimos** de 50% (cinquenta por cento) para a saúde e de 25% (vinte e cinco por cento) para a educação e, no **máximo**, 25% (vinte e cinco por cento) em área de livre escolha do parlamentar, dentre aquelas previstas no Plano Plurianual 2016-2019, conforme disposto no art. 51 da Lei Estadual nº 13.973/2018 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para exercício 2019), *in verbis*

Art. 51 - As emendas individuais propostas pelos deputados de que trata o art. 160 da Constituição Estadual, destinarão, na Lei Orçamentária de 2019, no mínimo 50% (cinquenta por cento) do seu limite para a área de saúde; 25% (vinte e cinco por cento) para a área de educação; e, no máximo, 25% (vinte e cinco por cento) para execução em qualquer área temática do PPA 2016-2019.

Os comandos normativos (constitucional e legal) acima postos, além de assentarem a natureza impositiva das emendas parlamentares, reforçam que a execução de referidas emendas deverá espelhar o modo como os recursos foram distribuídos no orçamento aprovado, ressalvados os eventuais impactos decorrentes da inexecução de emendas individuais por força de impedimentos de ordem técnica ou legal, devidamente justificados.

No tocante à destinação formal das reservas orçamentárias aqui discutidas, constatou-se que os limites percentuais (máximo e mínimo) previstos na norma acima destacada foram observados, vez que a alocação do total empenhado em 2019 (R\$41,7 milhões) foi repartida entre saúde (54,81%), educação (28,56%) e outras áreas temáticas ou funções (16,63%).

Quanto ao aspecto material ou substancial – execução financeira ou concreta utilização dos recursos, materializada, dentre outros procedimentos, por meio de pagamentos e/ou realização de dispêndios – apurou-se que o montante efetivamente aplicado na realização das ações orçamentárias (R\$18,8 milhões) correspondeu a 21,55% do orçamento atualizado. Note-se que a diferença nominal entre o orçamento atualizado (R\$87,2 milhões) e o valor formalmente empenhado (R\$41,7 milhões), por si só, já materializa uma diminuta performance executória. Indo além, restou evidenciado um segundo déficit de desempenho, a saber, entre o total empenhado (R\$41,7 milhões) e o efetivamente pago (R\$18,8 milhões).

Conforme aqui destacado, em decorrência de seu caráter impositivo, a inexecução (ainda que parcial) do orçamento decorrente das emendas

anterior, conforme os critérios para a execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º do art. 165.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

parlamentares exige a publicação de notas explicativas, individualizadas, que elucidem quais fatores de ordem técnica ou legal impediram o processo dos créditos correspondentes às cotas individuais, nos termos do já transcrito art. 160, §11, inciso I, da Constituição Estadual.

Neste sentido, em face do apurado, promoveram-se interlocuções com as Unidades do Poder Executivo que, juntas, concentraram quase a totalidade (91,68%) do orçamento atinente às emendas parlamentares - Secretaria da Saúde (SESAB), Secretaria da Educação (SEC) e Secretaria de Desenvolvimento Regional (SDR) -, com fins de se obter esclarecimentos e/ou justificativas acerca do baixo desempenho executório do referido orçamento.

Conforme consignado no Relatório Técnico, até o encerramento do exame procedido sobre as demonstrações que integram a presente prestação de contas, SEC e SDR não prestaram as informações e justificativas solicitadas pela equipe de Auditoria. Por sua vez, o núcleo central da SESAB manifestou-se alegando sinteticamente que: **a)** por distintas razões, os processos administrativos voltados à aquisição de equipamentos e veículos relacionados à execução das emendas parlamentares não foram concluídos no exercício 2019; **b)** no âmbito daquela Secretaria, foram formalizados convênios voltados ao cumprimento das emendas, ajustes estes cujos valores somaram R\$3.956.290,00 e **c)** do orçamento atualizado relativo a emendas parlamentares, a Diretoria Geral, ao longo do exercício examinado, empenhou R\$25.007.625,93. É o que se extrai do conjunto de esclarecimentos levados ao Relatório Técnico (Ref. 2435267-117/118), abaixo transcritos:

Na oportunidade, apresentamos os esclarecimentos fornecidos pela Diretoria Geral - DG, e Assessoria de Relações Institucionais, da SESAB.

A ASRINS informou que houve a abertura de processos visando a aquisição de equipamentos e veículos para execução das emendas de 2019, anexo 01. Entretanto, diversos processos não foram concluídos por diferentes razões, dentre elas vencimento de Ata de Registro de Preços, indisponibilidade de saldo de itens no RP, em razão das inaugurações das Policlínicas Regionais de Saúde e Unidades custeadas pelo PROSUS, e processos que tiveram sua tramitação em diversas Unidades como SAEB, SEFAZ e Casa Civil, não sendo finalizados dentro do exercício de 2019, anexo 02.

Os anexos 01 e 02 fazem referência aos números dos processos de aquisição onde pode ser verificada a comprovação dos impedimentos para o cumprimento das Emendas Parlamentares.

Cumprir registrar que a Diretoria de Convênios - DICONV, Diretoria vinculada ao Fundo Estadual de Saúde - FESBA, desta SESAB, elaborou planilha referente aos processos de formalização de convênios para cumprimento das emendas estaduais do exercício de 2019, totalizando o valor de R\$ 3.956.290,00, anexo 03.

Vale ressaltar, que em 2019 a DG empenhou um montante de R\$ 25.007.625,93, tendo os seguintes desmembramentos:

Pagamento efetuado em 2019 no valor total de R\$ 17.066.045,43.

Pagamento efetuado em 2020 no valor total de R\$ 7.727.769,10, em razão da entrega ter sido realizada após fechamento do exercício de 2019.

Saldo a pagar de R\$ 213.811,40 aguardando parecer da área técnica



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

aprovando o recebimento do bem.

Conforme demonstrado nos anexos 01 e 02, o valor de R\$ 16.407.888,90 não foi empenhado, conforme justificativas expostas na própria planilha.

Encaminhamos também um quadro com o resumo dos processos de emendas parlamentares no exercício de 2019, anexo 04.

Tendo em vista o caráter genérico da manifestação da SESAB, da qual não se pode extrair os impedimentos de ordem técnica ou legal justificadores da inexecução – ou execução parcial – das reservas orçamentárias contempladas em cada emenda parlamentar, conclui-se que restou afrontada a exigência feita pela Constituição Estadual (art. 160, § 11).

Considerando que a Unidade Técnica também pontuou falta de isonomia na execução orçamentário-financeira das reservas orçamentárias decorrentes de emendas parlamentares (variações de percentuais executórios aqui já consignados), impende salientar que, indo além de aspectos técnicos ou operacionais, a apresentação de elementos justificadores da inexecução de emendas parlamentares é imprescindível à garantia do tratamento isonômico exigido pela Constituição Estadual (art. 160, § 10). Dito de outra forma, somente a explícita apresentação de razões técnicas ou legais que justifiquem a inexecução de determinada emenda parlamentar (ou grupo de emendas) afastará o risco de critérios ilegítimos, a exemplo de subjetivismos, discriminações e vinculação político-partidária, pautarem a execução de multirreferidas emendas.

Em síntese, não obstante a exigência constitucional aqui explanada, não se pode extrair do Relatório Técnico registros de que o Poder Executivo estadual tenha levado às Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (exercício 2019) justificativas suficientes à comprovação de que a inexecução orçamentário-financeira observada tenha decorrido de impedimentos de ordem técnica ou legal, restando, de igual modo, obscuros quais fatores e/ou critérios pautaram as escolhas das reservas orçamentárias que foram efetivamente executadas.

Conforme aqui destacado, dos Pareceres Prévios relativos às contas do Chefe do Executivo, exercícios 2017 e 2018, constaram recomendações expressas no sentido de que fossem adotadas, na estrutura do Poder Executivo, medidas institucionais voltadas ao afastamento das distorções que recorrentemente têm pautado a execução de emendas parlamentares individuais, de modo a garantir o cumprimento dos dispositivos normativos que disciplinam referidas emendas. No entanto, o mais recente Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo⁷³ do último exercício examinado (2018), informe emitido pela AGE, embora descritivo em relação a procedimentos técnicos inerentes tanto à programação quanto à execução orçamentário-financeira das Emendas Individuais Parlamentares, inclusive com indicações acerca da atuação de SEPLAN e da SEFAZ no ciclo

⁷³ Processo nº TCE/001508/2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

executório, não atesta a implementação de medidas vocacionadas ao saneamento das distorções relacionadas à execução orçamentário-financeira de emendas parlamentares, observadas no exercício 2018, o que materializa desprezo à recomendação levada ao Parecer Prévio atinente às contas daquele exercício.

Assim sendo, cumpre reforçar que, para que a execução do chamado orçamento impositivo se dê nos moldes preconizados no art. 160 da Constituição Estadual, especialmente no tocante à concreta e isonômica aplicação dos recursos públicos em ações governamentais indicadas pelos autores das reservas orçamentárias, além de transparência na interlocução entre o Poder Executivo e os titulares das cotas individuais (integrantes do Poder Legislativo), imperioso se faz uma estreita articulação institucional entre as Pastas administrativas envolvidas.

Ressalte-se que, além das providências atinentes ao planejamento orçamentário, pós aprovação das emendas – individualização das cotas com segregação de valores, redirecionamento de recursos, alterações dos orçamentos dos órgãos responsáveis pelas áreas, funções e programas indicados pelos parlamentares, planejamento financeiro, processamento de despesas, etc. – há o desenvolvimento das ações concretas associadas a políticas e serviços públicos, bem como a adoção de medidas associadas às escolhas ou indicações feitas pelos proponentes das emendas aprovadas, o que requer adequado planejamento administrativo e tempestivos ajustes operacionais.

Nesta linha de intelecção, em similitude ao que fizera por ocasião do julgamento das contas do exercício 2018, este Órgão Ministerial reafirma que o arranjo ou modelo político-administrativo em que as emendas parlamentares estão inseridas reclama aperfeiçoamentos normativos, administrativos e operacionais que lhe garantam concretude fática e tratamento isonômico na execução das reservas orçamentárias, o que abarca: **(i)** edição de instrumentos normativos que definam, pormenorizadamente e para cada centro de competência envolvido, competências e atribuições inerentes ao processamento dos créditos, acompanhamento e monitoramento do ciclo executório das emendas parlamentares e **(ii)** articulação interinstitucional entre os órgãos envolvidos, bem como entre os Poderes Executivo e Legislativo, de modo a estabelecer uma correlação material mínima entre as ações indicadas pelos titulares das cotas individuais e os projetos e atividades programadas e/ou desenvolvidas no âmbito das Pastas encarregadas por área ou função de governo.

Na visão deste Órgão Ministerial, em face dos percentuais executórios das emendas parlamentares impositivas, e nos moldes em que executadas, conforme evidenciado na Seção Analítica (falta de isonomia, baixo desempenho orçamentário e diminuta execução financeira), o TCE/BA, no exercício da função corretiva prevista no art. 71, inciso IX, da Constituição Federal, deve expedir **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo, no



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

sentido de que sejam adotadas medidas que assegurem a isonômica e integral execução dos créditos orçamentários incluídos na Lei Orçamentária Anual por emendas parlamentares individuais, providenciando, em caso de eventuais impedimentos de ordem técnica ou legal, a publicação de justificativas individualizadas, nos termos proclamados pelo art. 160, §§ 10 e 11, da Constituição Estadual.

3.2.2.4.3 Renúncia de receita realizada em patamar superior ao que foi projetado/estimado na LDO e na LOA (item 2.4.2.4 do Relatório Técnico)

No que pertine à gestão orçamentária, financeira e patrimonial do estado da Bahia, recai sobre as contas ora analisadas irregularidade relativa às deficiências na estimativa, controle e acompanhamento, durante o exercício de 2019, das RENÚNCIAS DE RECEITAS.

O instituto da renúncia de receitas compreende, nos termos do § 1º art. 14, da LRF,

[...]

a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Conforme sinaliza Abraham (2017)⁷⁴, o efeito financeiro entre uma renúncia de receita e um gasto público é o mesmo, sendo comum a utilização do termo **gasto tributário** (*tax expenditure*) ou **gasto governamental indireto** para designar benefícios ensejadores de renúncia fiscal.

A renúncia de receita representa um dos principais mecanismos utilizados pelos entes federativos para intervir indiretamente no domínio econômico, fomentando determinadas atividades econômicas em seus respectivos territórios, com a consequente atração de investimentos, por meio da concessão de incentivos fiscais⁷⁵ aos interessados, que devem atender a certos requisitos para usufruir de tais vantagens. A propósito do tema,

⁷⁴ ABRAHAM, op. cit., p. 363.

⁷⁵ Apesar da diferença que alguns autores fazem entre incentivos e benefícios fiscais, optou-se no presente parecer por utilizar as referidas expressões como sinônimos.

Nesse sentido: "Dessa forma, acreditamos que **o benefício fiscal pode ser enxergado como um regime especial de tributação no qual é estabelecida uma situação de favorecimento fiscal, cuja aplicação é restrita àqueles que possuem características especiais definidas em norma legal, fundadas em objetivos de interesse público superiores aos arrecadatários.**" [...]

"Uma das responsabilidades do Estado, enquanto agente normativo e regulador da atividade econômica, é incentivar a atividade econômica, consoante Art. 174 da Carta Magna. Em razão dessa responsabilidade alguns instrumentos existem que permitem ao Estado incentivar a atividade econômica, seja de forma direta ou por indução, sendo exemplo desta forma de intervenção **o incentivo fiscal, o qual acaba sendo uma espécie do gênero benefício fiscal, cuja razão de ser, necessariamente, é estimular o desenvolvimento da atividade econômica em razão de características específicas dos beneficiários.**" (grifos presentes no original). Disponível em: <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset?q=+Parecer+PGFN%2FCAT%2FN%C2%BA+508%2F2013>. Acesso em: 16 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

preleciona Leite (2018)⁷⁶:

Outro tema que merece destaque é o regramento trazido pela Lei de Responsabilidade Fiscal para a tão mencionada renúncia de receita. Consiste na concessão de benefícios fiscais realizados pelos entes federativos com o fim maior de atrair investimentos.

Como acarreta elevado ônus para o ente federativo, até porque a atração de investimentos geralmente é acompanhada de fluxo de pessoas e aumento dos gastos públicos, a renúncia de receita não difere, em essência, da despesa pública [...].

Sendo equivalente a gasto público, embora “gasto tributário”, não pode ser livremente manejado pelo Executivo ou Legislativo, o que levou o constituinte a traçar diversas regras para sua concessão, tanto de direito tributário quanto de direito financeiro.

[...] Do ponto de vista do direito financeiro, a atenção é acentuada, tendo em vista que toda concessão de benefícios fatalmente reverbera no orçamento, na parte das receitas. E, se a receita é afetada, poderá haver distúrbios em diversas áreas, incluindo-se aí as metas de investimentos, a necessidade de redução de gastos, a impossibilidade de aumentos salariais, dentre tantos outros.

[...]

A renúncia de receita tem assumido os noticiários brasileiros recentes, por conta da sua concessão indiscriminada por diversos entes federativos, sem observância dos seus requisitos, a ponto de levar o Judiciário a obrigar o Executivo a “abster-se de conceder, ampliar ou renovar benefícios fiscais em favor de qualquer sociedade empresária”, sem a comprovação do estudo do impacto orçamentário-financeiro de todos os benefícios fiscais e financeiros – transformados em crédito tributário, em cotejo com uma avaliação técnica-objetiva acerca dos resultados sociais e econômicos por esses benefícios produzidos.

[...]

Nesse trilha, revela-se imprescindível a adoção de mecanismos de controle sobre a concessão dos referidos benefícios, especialmente porque, caso estes estejam sendo distribuídos sem o lastro (formal e material) exigido, significa que, injustificadamente, deixou-se de arrecadar, comprometendo, em última análise, a execução das ações previstas no orçamento-programa.

No que pertine às presentes contas, o Relatório do TCE (item 2.4.2.4) dá conta de que, em 2019, foram concedidos benefícios fiscais, por meio de diversos programas de incentivos, que representaram efetiva renúncia de receitas no valor global de cerca de R\$3.737,8 milhões, número que superou, com certa margem, os R\$3.308,5 milhões renunciados em 2018. É o que se extrai da Tabela 11 (Ref. 2435267-77):

⁷⁶ LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 7. ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2018, p. 319-320, 324.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Tabela 11 – Renúncia de Receita Estimada na LOA e Realizada ano de 2019

Setores / Programas Beneficiário	Prevista na LDO (A)	1º quadrimestre (B)	2º quadrimestre (C)	3º quadrimestre (D)	Total E = (B+C+D)	Em R\$ mil
						% Realizado F = (E/A)
DESENVOLVE	2.663.095	824.535	789.178	911.537	2.525.250	94,82
PROBAHIA	474.763	190.600	206.683	217.115	614.398	129,41
PROAUTO	333.602	124.041	111.006	132.942	367.989	110,31
Informática	28.958	40.897	41.291	51.261	133.449	460,84
PROALBA	42.590	10.228	12.201	19.489	41.918	98,42
PROIND	-	-	-	19.790	19.790	-
Setor de Óticas	20.999	3.268	3.409	3.954	10.631	50,63
Polpas e Sucos de Frutas	7.191	2.828	3.139	3.482	9.449	131,40
FAZBAHIA	14.371	2.521	4.251	2.477	9.249	64,36
Querosene de Aviação	11.829	0	0	5688	5.688	48,09
TOTAL	3.597.398	1.198.918	1.171.157	1.367.735	3.737.811	103,90

Fontes: LOA/2019 e demonstrativo encaminhado pela Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais (DIREF), em fevereiro/2020, mediante correspondência eletrônica.

Observando a tabela acima, verifica-se que, em alguns programas de incentivos fiscais, a renúncia de receita efetivamente realizada superou a que foi estimada nas Leis de Diretrizes Orçamentárias e Orçamentária Anual, a exemplo do que aconteceu no caso dos programas “PROBAHIA”, “PROAUTO”, “INFORMÁTICA” e “Polpas e Sucos de Frutas”.

Considerando que a maior discrepância entre o que foi estimado e realizado a título de renúncia de receitas ocorreu em relação ao programa “Informática”, em que o total renunciado superou em 360% o montante então estimado na LDO/2019, a equipe técnica do TCE/BA solicitou esclarecimentos à SEFAZ, tendo a Diretoria de Estudos Econômico-Tributários de tal Pasta de Estado, em resposta, enviado correspondência eletrônica, por meio da qual aduziu, em síntese, que, quando foi realizada, em abril de 2018, a estimativa de renúncia de receitas, não era possível antever uma mudança, ocorrida em 2019 no setor de informática, que tornou o ambiente mais favorável em matéria de incentivos fiscais. Senão, confira-se a íntegra da resposta ora mencionada:

[...]

A convalidação dos incentivos fiscais em âmbito nacional favoreceu de uma forma geral às empresas incentivadas enquadradas nos diversos programas de incentivos, especialmente, pela segurança jurídica proporcionada à relação entre estas empresas e os diversos estados envolvidos, com cessação de processos de cobranças administrativas e judiciais de valores de ICMS destacados em documentos fiscais e não recolhidos efetivamente, a chamada “glosa de créditos”, adotada por praticamente todas as unidades da



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Federação em relação a mercadorias adquiridas de outros estados, porém, com maior ênfase em alguns programas de incentivos, dentre eles, o concedido ao setor de informática na Bahia.

Este setor é contemplado com incentivos fiscais previstos no decreto n.º 4.316/95, dos mais expressivos concedidos no Brasil em termos de ICMS, englobando o diferimento do imposto nas importações de peças e partes e demais insumos utilizados na produção de equipamentos, o diferimento do imposto nas importações produtos acabados para revenda, conjugados com dispensa total do imposto incidente nas saídas dos produtos produzidos (destaque de 12% nos documentos fiscais e recolhimento zero) e redução de carga tributária para 1% nas vendas de produtos prontos importados (destaque de 12% nos documentos fiscais e recolhimento de 1%).

Devido a sua expressividade, este benefício era bastante visado por outros estados, que buscavam glosar os créditos glosados dos destinatários das mercadorias produzidas e/ou revendidas, o que acabava desestimulando a atração de novos empreendimentos e ampliações dos já existentes e, conseqüentemente, o desenvolvimento de um polo de informática no estado.

Com a convalidação mencionada, a glosa de créditos deixou de ser realizada e os incentivos fiscais passaram a ser utilizados de forma plena, o que estimulou a instalação de novos empreendimentos e/ou ampliação das operações daqueles já existentes, refletindo em aumento de renúncia a partir do final de 2018 e em 2019. Quando da elaboração da estimativa de renúncia para 2019, em abril de 2018, não era possível antever este quadro, o que contribuiu em parte para a discrepância de valores apontada pela auditoria (Ref. 2435267-78/79).

A Auditoria acatou as justificativas apresentadas pelo Poder Executivo. Entretanto, este MPC, com a devida vênia, discorda do posicionamento da área técnica desse Tribunal. Isso porque a renúncia de receitas, por ocasionar, matematicamente, a diminuição do que seria ordinariamente arrecadado, com impactos/reflexos sobre o orçamento, deve obedecer a requisitos estritos, que, nos casos anteriormente mencionados, em que o valor efetivamente renunciado superou o estimado na LDO e na LOA, não restaram plenamente atendidos.

Nessa toada, veja-se que, ao dispor sobre renúncia de receitas, o legislador estabeleceu condições rigorosas para que estas pudessem ser concedidas ou ampliadas. Nesse sentido, calha citar, a princípio, o art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que foi introduzido pelo Constituinte Derivado por meio da Emenda Constitucional Federal nº 95, de 15/12/2016:

Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.

Verifica-se, pois, que, como condição básica para a concessão de renúncia de receitas, a autoridade concedente deve apresentar, na proposta legislativa que vise a esse objetivo, a demonstração do impacto orçamentário e



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

financeiro da medida adotada. Trata-se, como pontuado por Piscitelli (2018)⁷⁷, de medida que tenciona garantir “[...] que a perda de um determinado nível de receitas não irá impactar negativamente o orçamento e as contas públicas”. Dito de outro modo, a exigência em tela tem como fim conferir transparência a esses mecanismos que importem em renúncia de receitas, permitindo o debate legislativo e social sobre o planejamento orçamentário.

De modo mais específico, o art. 14 da LRF, além de também reproduzir a condição acima mencionada, bem como exigir que a concessão de renúncia de receitas obedeça ao quanto disposto sobre o tema na respectiva Lei de Diretrizes Orçamentárias (*caput*), determina que deverá ser observada pelo menos uma das seguintes condições:

- I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
- II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Fixadas essas premissas, nota-se, ao se consultar o Anexo de Metas Fiscais da LDO para o exercício de 2019 (Lei Estadual nº 13.973/2018), o qual, para fins do disposto no art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF, deverá conter o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado, a seguinte situação em matéria de programas de incentivos fiscais:

DEMONSTRATIVO DA ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA
 (Art. 4º, § 2º, inciso V da LC nº 101/00)

R\$1.000,00						
Tributo	Modalidade	Programa	2019	2020	2021	Compen- sação
ICMS	Crédito presumido	Informática	28.958	29.826	30.721	
ICMS	Redução da base de cálculo	Setor de óticas - art.268, inc. XLVI do RICMS-BA	20.999	21.629	22.278	
ICMS	Redução da base de cálculo	Querosene de aviação - art. 268, inc. XVIII do RICMS-BA	11.829	12.184	12.550	
ICMS	Crédito presumido	Polpa e sucos de frutas - art. 269, inc. XIII do RICMS-BA	7.191	7.407	7.629	
ICMS	Crédito presumido	FazBahia	14.371	14.802	15.246	
ICMS	Crédito presumido	Programa de Desenvolvimento do Algodão - Proalba	42.590	43.867	45.184	
ICMS	Financeiro e crédito presumido	Programa Automotivo da Bahia - Proauto	333.602	343.610	353.918	
ICMS	Crédito presumido	Crédito Presumido - Lei nº 7.025/1997	474.763	489.006	503.676	
ICMS	Dilatação de pagamento e financeiro	Programa de Desenvolvimento Industrial e Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve	2.663.095	2.742.988	2.825.278	
Total			3.597.398	3.705.319	3.816.480	

⁷⁷ PISCITELLI, Tathiane. **Direito financeiro**. 6. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, São Paulo: Método, 2018, p. 63.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Importante ressaltar, porque oportuno, que o indigitado anexo de metas fiscais da LDO representa, na lição de Piscitelli, “[...] documento que prima pela consistência passada e futura em relação aos dados apresentados e deve ser visto como um importante instrumento de controle para a elaboração do orçamento”⁷⁸. Ou seja, não deve ser visto como mera formalidade, vez que seu conteúdo, especialmente para o tema aqui tratado – renúncia de receitas –, vinculará a confecção da lei orçamentária, dada a necessidade, já pontuada anteriormente, de compatibilidade desta com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (*ex vi* do 14, *caput*, da LRF).

Partindo, então, para a LOA/2019 (Lei Estadual nº. 14.036/2018), especificamente para as demonstrações orçamentárias consolidadas, conclui-se que, para fins de cumprimento do disposto no art. 165, §6º, da Constituição Federal⁷⁹, e no art. 5º, inciso II, da LRF⁸⁰, o referido diploma legal, em matéria de renúncia de receitas, não se manteve formalmente compatível com o que constou da LDO de 2019. Veja-se:

QUADRO II
GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA
LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL - LOA 2019
DEMONSTRATIVO DA ESTIMATIVA E COMPENSAÇÃO DA RENÚNCIA DE RECEITA E AO AUMENTO DE DESPESAS OBRIGATORIAS DE CARÁTER CONTINUADO
(Art. 5º, Inciso II da LC nº 101/00)

Previsão da Renúncia da Receita			R\$1.000,00		
Tributo	Modalidade	Programa	2018	2019	2020
ICMS	Crédito presumido	Informática	28.958	29.826	30.721
ICMS	Redução da base de cálculo	Setor de óticas - art.268, inc. XLVI do RICMS-BA	20.999	21.829	22.278
ICMS	Redução da base de cálculo	Querosene de aviação - art. 268, inc. XVIII do RICMS-BA	11.829	12.184	12.550
ICMS	Crédito presumido	Polpa e sucos de frutas - art. 269, inc. XIII do RICMS-BA	7.191	7.407	7.620
ICMS	Crédito presumido	FazBahia	14.371	14.802	15.246
ICMS	Crédito presumido	Programa de Desenvolvimento do Algodão - Proalba	42.590	43.867	45.184
ICMS	Financeiro e crédito presumido	Programa Automotivo da Bahia - Proauto	333.002	343.010	353.918
ICMS	Crédito presumido	Crédito Presumido - Lei nº 7.025/1997	474.763	489.006	503.676
ICMS	Dilatação de pagamento e financeiro	Programa de Desenvolvimento Industrial e Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve	2.663.095	2.742.988	2.825.278
Total			3.597.398	3.705.319	3.816.480

Fonte: Sefaz / SAT / DPF

De fato, o valor previsto, na LOA, para renúncia de receitas no exercício de 2019, foi superior ao previsto na LDO, estampando a violação ao art. 165, §2º, da Constituição Federal, que impõe a compatibilidade entre ambas as leis.

Além disso, na visão deste MPC, sob pena de violação aos princípios da legalidade (art. 37, *caput*, da CF/1988) e da separação de poderes (art. 2º, da CF/1988), não é dado ao Poder Executivo ampliar a concessão de renúncia de receitas para além dos patamares que foram, em primeiro lugar, estimados nas respectivas propostas legislativas sobre a matéria (LOA e LDO) e, em seguida, aprovados pelo Poder Legislativo.

Aceitar o entendimento contrário, isto é, de que a renúncia de receita

⁷⁸ PISCITELLI, op. cit., p. 63.

⁷⁹ Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: [...] § 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

⁸⁰ Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar: [...] II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

poderá ser manejada livremente pelo ente federativo, é esvaziar a finalidade dos dispositivos que determinam que os projetos de lei sobre o tema sejam submetidos à Casa Legislativa, para efeito de seu controle, com a demonstração do impacto orçamentário e financeiro da renúncia de receitas (art. 113 do ADCT e art. 14, *caput*, da LRF), além da necessidade de sua estimativa nas proposições legislativas que tratam da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias (art. 14, inciso I) ou da previsão de medidas de compensação (art. 14, inciso II).

Firme nessa premissa, este presentante do Órgão Ministerial entende que a realização de renúncia de receitas em valores superiores aos que foram originariamente estimados viola, a um só tempo, o princípio da legalidade (art. 37, *caput*, da CF/1988), vez que, com isso, há o desrespeito à LDO e LOA, além do princípio da separação dos poderes (art. 2º, da CF/1988), eis que, nesta hipótese, há completa desconsideração da vontade do Parlamento (representante do povo) que, previamente e nos estritos limites por ele autorizados, aprovou as propostas legislativas sobre a matéria.

Em cenários como aqueles relatados pela Auditoria, quando constatada a alteração do cenário fático que respaldou a projeção da renúncia de receitas consignada na LOA e na LDO, o Poder Executivo, julgando necessária a majoração dos valores anteriormente previstos, deve, em obediência aos princípios da legalidade (art. 37, *caput*, da CF/1988) e da separação de poderes (art. 2º, da CF/1988) e ao disposto nos arts. 14 da LRF e 113 do ADCT, encaminhar previamente projeto de lei ao Poder Legislativo visando a alterar as disposições normativas (da LOA e da LDO) pertinentes.

Nesse contexto, conclui-se que a renúncia de receitas, no exercício de 2019, no caso dos programas “PROBAHIA”, “PROAUTO”, “INFORMÁTICA” e “Polpas e Sucos de Frutas”, acima dos valores estimados na LDO e na LOA, configura irregularidade grave, que viola os arts. 14 da LRF e 113 do ADCT e os princípios da legalidade (art. 37, *caput*, CF/1988) e da separação de poderes (art. 2º, da CF/1988).

Em vista disso, este MPC sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que: **(i)** observe as disposições constantes na LDO no momento de confecção do projeto de Lei Orçamentária Anual, em ordem a assegurar a plena compatibilidade de ambas as espécies normativas, conforme exige o art. 162, §2º, da Constituição Federal e **(ii)** em obediência ao quanto disposto nos arts. 14 da LRF e 113 do ADCT, e aos princípios da legalidade (art. 37, *caput*, da CF/1988) e da separação de poderes (art. 2º, da CF/1988), adote as medidas necessárias à prévia obtenção de autorização legislativa, nas situações em que pretenda ampliar os valores de renúncia de receitas em patamar superior ao que consta na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

3.2.2.4.4 Fragilidade na fiscalização das empresas com benefícios fiscais (item 2.4.2.4.1 do Relatório Técnico)

Ainda no que se refere ao tema da renúncia de receitas, cumpre salientar que, no exercício de 2019, foi identificada a irregularidade, já apontada nos exercícios pretéritos, relacionada à “fragilidade na fiscalização das empresas com benefícios fiscais”.

Nesse sentido, a equipe técnica do TCE/BA aponta, em relação ao achado em voga, que a Recomendação nº 18, que foi expedida por essa Casa de Controle quando do exame das contas de governo relativas ao exercício de 2018, não vem sendo cumprida pelo Poder Executivo, vez que não foi apresentado o “relatório de desempenho dos empreendimentos beneficiados com incentivos fiscais, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita a avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo” do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE (Ref. 2435267-82).

Frise-se que semelhante recomendação havia sido emitida por esse Tribunal, por ocasião da apreciação do processo nº TCE/009417/2017, que versou sobre auditoria deflagrada para examinar as renúncias de receitas efetuadas pelo estado da Bahia. Trata-se de medida – recomendação – que foi veiculada na Resolução nº 013, de 12/02/2019 (disponibilizada no eDOTCE⁸¹ de 26/02/2019) nos seguintes termos:

Resolvem, os Srs. Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, reunidos em sessão plenária: a) por maioria de votos, pela expedição de recomendações ao Chefe do Poder Executivo Estadual para que, na forma da lei: [...] a.5) apresente, para os empreendimentos listados a seguir, relatório de desempenho individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer do Conselho Deliberativo, sob pena de retificação das resoluções concessivas: - Bridgestone do Brasil Indústria e Comércio Ltda. - Projeto de ampliação aprovado pela Resolução nº 39/2016, retificada pela Resolução nº 78/2016; - M. Dias Branco S/A Indústria e Comércio de Alimentos - Projeto de ampliação aprovado pela Resolução nº 103/2013; - Penha Papéis e Embalagens Ltda. - Projeto de ampliação aprovado pela Resolução nº 166/2011; - Engpack Embalagens São Paulo S/A. - Projeto de ampliação aprovado pela Resolução nº 68/2016; e - Graftech Brasil Participações Ltda. - Projeto de ampliação aprovado pela Resolução nº 37/2017.

Em face de tal decisão, o estado da Bahia interpôs Recurso de Revisão (TCE/004096/2019), que, nessa parte, foi parcialmente provido (conforme Acórdão nº 04/2020 – disponibilizado no eDOTCE de 18/02/2020) para retirar da recomendação em tela apenas o trecho “sob pena de retificação

⁸¹ Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado da Bahia.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

das resoluções concessivas”. Dito isso, resta, portanto, consignado que, no entender dessa Corte de Contas, ainda subsiste a necessidade de que seja empreendido o controle das renúncias de receitas por meio da apresentação de Relatório Técnico do qual seja possível extrair informações acerca do efetivo desempenho dos empreendimentos contemplados com incentivos fiscais.

Nesse trilha, registre-se que o Constituinte Originário, ao dispor sobre a fiscalização orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, conferiu expressamente ao ente concedente dos benefícios fiscais o dever de fiscalizar as renúncias de receitas por meio de suas estruturas de controle interno, conforme se depreende do art. 70, *caput*, da CF/1988:

Constituição Federal

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e **renúncia de receitas**, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e **pelo sistema de controle interno de cada Poder.**

(Destaques não constantes do original)

Verifica-se, portanto, que, em matéria de controle das renúncias de receitas, não há margem de discricionariedade, isto é, não se pode dispensá-lo, representando, assim, um indispensável dever estatal. Por meio deste desiderato, objetiva-se coibir, de maneira concomitante e/ou repressiva, a prática nefasta de concessões ilegítimas de benefícios fiscais. Não à toa, como apontado alhures, a LRF estabeleceu requisitos rigorosos para o ente federativo que opte por essa modalidade de política pública.

No que se refere à imprescindibilidade de a Administração Pública dispor de um sistema de controle efetivo de renúncias de receitas, Leite (2018)⁸² faz algumas sugestões, que se encaixam perfeitamente à hipótese em exame, indicando parâmetros que deverão ser adotados quando da realização desse mister. Veja-se:

A Lei de Responsabilidade Fiscal deve ser levada a sério, em todos os seus aspectos, e, no ponto sob comento, não apenas pela necessidade de equilíbrio orçamentário, mas, sobretudo, **pela transparência tributária e orçamentária, no sentido de saber quais empresas foram beneficiadas, o valor do benefício, se havia um programa específico para esse fim, a duração do benefício, a formalidade da sua concessão**, dentre tantos outros aspectos que apontam para o efetivo cumprimento do desiderato legal, **bem como se os beneficiários cumpriram todos os requisitos a que se comprometeram para o recebimento das benesses legais.**

(Grifou-se)

⁸² LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 7.ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2018, p. 325.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Em relação ao monitoramento desses programas de incentivos fiscais, é oportuno destacar que, por força da Portaria Conjunta SDE/SEFAZ nº 01, de 13/01/2017, a fiscalização dos empreendimentos incentivados foi atribuída à SDE, ao passo que à SEFAZ foi imposto o dever de verificar o cumprimento das obrigações tributárias assumidas pelas empresas beneficiadas.

Os Regimentos Internos das citadas Secretarias de Estado contêm dispositivos que reforçam expressamente o encargo atribuído a tais órgãos no que se refere ao dever de fiscalizar os atos que importarem em renúncia de receitas. Confira-se:

Regimento Interno da SDE/BA (Aprovado pelo Decreto Estadual nº. 19.381, de 19/12/2019).

Art. 11 - À Superintendência de Desenvolvimento e Monitoramento de Empreendimentos - SUDEM, que tem por finalidade planejar, apoiar e promover investimentos no Estado, inclusive através da análise do processo de concessão de incentivos, bem como monitorar a implantação, operação e ampliação de empreendimentos, compete:

II - por meio da Diretoria de Acompanhamento e Desenvolvimento de Empreendimentos:

[...]

b) pela Coordenação de Monitoramento de Empreendimentos Incentivados:

1. **monitorar o cumprimento dos compromissos constantes do Protocolo de Intenções e do Projeto de Viabilidade Econômico-Financeira durante a vigência dos benefícios concedidos;**

2. **solicitar, recepcionar, analisar e avaliar os relatórios dos empreendimentos incentivados;**

3. **emitir relatório no que diz respeito ao cumprimento ou não dos compromissos assumidos referente aos empreendimentos incentivados e encaminhar ao setor competente para as devidas providências;**

[...]

Regimento Interno da SEFAZ/BA (Aprovado pelo Decreto Estadual nº.18.874, de 28/01/2019)

Art. 13 - À Superintendência de Administração Tributária - SAT, que tem por finalidade a gestão e a execução da administração tributária, compete:

[...]

VII - por meio da Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais, que tem por finalidade desenvolver análises estatísticas e econômicas relacionadas à tributação e sistematizar o acompanhamento dos incentivos fiscais e dos créditos fiscais acumulados:

b) pela Gerência de Análise de Incentivos Fiscais e Comércio Exterior

1. **avaliar os programas de incentivos fiscais, isenções e reduções de carga tributária quanto aos seus impactos sobre a receita tributária estadual;**

(Destaques não constantes do original)

Além disso, o regulamento do programa de incentivo fiscal de maior expressividade do estado da Bahia (aprovado pelo Decreto Estadual nº 8.205,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

de 03/04/2002), isto é, o Programa DESENVOLVE, prescreve, no seu art. 7º, inciso IV, que compete ao respectivo Conselho Deliberativo “[...] **acompanhar, controlar e avaliar** o desempenho das atividades do Programa, submetendo ao Governador do Estado relatório semestral de desempenho do Programa” (grifos ausentes no original).

Como visto, a supracitada atribuição não vem sendo exercida na sua plenitude pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, ante o apontado descumprimento da recomendação que foi anteriormente expedida por esse Tribunal no sentido de que seja apresentado “relatório de desempenho dos empreendimentos beneficiados com incentivos fiscais, individualizado por beneficiário, respaldado em análise técnica que permita a avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos, acompanhado de parecer” do referido órgão colegiado.

Ou seja, apesar de diversos diplomas normativos imporem, expressamente, a distintos órgãos estaduais (SDE, SEFAZ e Conselho Deliberativo do Desenvolve, por exemplo), o dever de acompanhar e monitorar todo e qualquer ato que ocasione renúncia de receitas, esse dever não vem sendo, na prática, materialmente cumprido, pois, como indicado pela área técnica desse Tribunal, persistiram, em 2019, “fragilidades na fiscalização das empresas com benefícios fiscais”, em completo desacordo com o quanto disposto no art. 89, *caput*, da Constituição Estadual, segundo o qual:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos Municípios, incluída a das entidades da administração indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções, **renúncia de receitas e isenções fiscais**, será exercida pela Assembléia Legislativa, quanto ao Estado, e pelas Câmaras Municipais, quanto aos Municípios, mediante controle externo **e sistema de controle interno de cada Poder.**

(Destaques não constantes do original)

Assim, este Ministério Público de Contas, em virtude das fragilidades identificadas nos procedimentos de fiscalização e monitoramento dos empreendimentos incentivados via benefícios fiscais, **OPINA** no sentido de que seja expedida **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que promova o devido monitoramento de todos os projetos beneficiados com incentivos fiscais, em obediência ao art. 89, *caput*, da Constituição Estadual, bem como aos arts. 11, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno da SDE/BA, e 13, inciso VII, alínea “b”, do Regimento Interno da SEFAZ/BA, sem prejuízo, outrossim, das disposições constantes da Portaria Conjunta SDE/SEFAZ nº 01/2017, mediante, nestes casos, a apresentação de relatórios de desempenhos dos empreendimentos incentivados, nos quais conste a individualização dos beneficiários, respaldados em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

3.2.2.4.5 Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) – item 2.4.3.5 do Relatório Técnico

Conforme salientado no Relatório Técnico que instrui as presentes contas de governo, o Poder Executivo despendeu, no exercício de 2019, R\$1.243,2 milhões no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, quantia 15,39% maior que aquela verificada no exercício anterior, a despeito de o Parecer Prévio às contas de governo de 2018 haver imposto ressalvas ao juízo aprovativo em relação a essa mesma irregularidade⁸³.

Desde o exercício de 2015, vêm sendo apontadas irregularidades no empenho de Despesas de Exercícios Anteriores, notadamente em face da violação à regra constitucional contida no art. 167, inciso II, da Constituição Federal, segundo a qual é “vedada a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais”.

Saliente-se, nesse ponto, que a Lei Federal nº 4.320/1964 instituiu o regime de competência para as despesas públicas ao dispor, no seu art. 35, inciso II, que pertencem ao exercício financeiro “as despesas nele legalmente empenhadas”.

A análise conjugada desses dispositivos conduz ao entendimento de que o ato de empenho é estágio da despesa pública que assume relevantes funções, entre as quais se incluem a de (i) vincular a despesa pública a um dado exercício, em consonância com o art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964, que estabelece, para as despesas, o princípio da competência e (ii) limitar formalmente a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas aos créditos orçamentários ou adicionais, em atendimento ao disposto no art. 167, inciso II, da Constituição da República.

Nesse contexto, é possível inferir que o empenho, num determinado exercício, das despesas a ele relacionadas, constitui **regra geral** destinada a assegurar a correta gestão da execução orçamentária, na medida em que viabiliza o controle do fluxo orçamentário e o equilíbrio entre receitas e despesas, confinando o gasto público aos limites autorizados pela Lei orçamentária, aprovada pelo Parlamento.

Excepcionalmente, contudo, a lei admite que sejam pagas, à conta de dotações específicas consignadas no orçamento, despesas de exercícios anteriores, que, por equívoco ou circunstância alheia à vontade do agente público, não tenha sido possível processar na época própria.

83

No parecer prévio emitido em relação às contas do Chefe do Executivo do exercício de 2018, constou sugestão de imposição de ressalvas referentes a ilegalidades em despesas empenhadas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores - DEA, totalizando R\$1.077,3 milhões em 2018, tanto pelo efeito das despesas do ano anterior, contabilizadas nesse exercício, como daquelas que serão contabilizadas somente em 2019 (R\$901,2 milhões apenas no primeiro trimestre), porém inerentes a 2018, gerando distorções nas DCCEs do Estado, descumprindo os arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, o art. 161, inciso II, da Constituição Estadual, e o art. 37, inciso IV, da LRF, além da assunção de despesas e/ou obrigações diretas superiores aos créditos orçamentários ou adicionais (item 2.4.4.6). (Processo nº TCE/002835/2019 Ref. 2230006).



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

A esse respeito, o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964 dispõe **taxativamente** sobre as hipóteses que autorizam o pagamento de despesas de exercícios anteriores, evidenciando a singularidade do seu manejo:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

De igual modo, o Decreto Estadual nº 181-A, de 09/07/1991, ao dispor sobre o processamento das despesas de exercícios anteriores, preceitua, no seu art. 1º:

Art. 1º - Poderão ser pagas por dotações para Despesas de Exercícios Anteriores, constantes dos quadros discriminativos de despesas das unidades orçamentárias, as dívidas de exercícios encerrados devidamente reconhecidas pela autoridade competente.

Parágrafo único - As dívidas de que trata este artigo compreendem as seguintes categorias:

I - despesas de exercícios encerrados, para os quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo no final do exercício suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria;

II - despesas de Restos a Pagar, com prescrição interrompida;

III - compromissos reconhecidos pela autoridade competente, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, mas que pudessem ser atendidos em face da legislação vigente.

Em face da já referida excepcionalidade do instituto, é crucial que se estabeleçam os contornos das situações fáticas ensejadoras do pagamento de DEAs, de modo a assegurar o seu emprego adequado e evitar impactos fiscais e orçamentários indevidos.

Sendo assim, adotando como vetores interpretativos a opção legislativa pela aplicação do regime de competência às despesas públicas (art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964) e a impossibilidade de serem realizadas despesas ou assumidas obrigações que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, passemos à análise individualizada das hipóteses mencionadas no aludido decreto estadual.

De saída, o inciso I destaca que o orçamento do exercício a que a despesa se refere deve consignar crédito próprio com saldo suficiente para atendê-la. Trata-se de exigência que se amolda ao preceito normativo inserto



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

no multicitado art. 167, inciso II, da CF/1988, impedindo que, ao final do exercício, sejam contraídas obrigações não amparadas por prévia dotação orçamentária.

Equivale a dizer que estão compreendidas no alcance desse dispositivo as situações em que o empenho, embora fosse possível, dada a existência de crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente ao final do exercício para atender a essas despesas, não se ultimou por equívoco ou circunstâncias alheias à vontade do agente público.

Vieira (2014)⁸⁴, em monografia dedicada ao tema, aborda situação representativa da hipótese trazida pelo inciso I do art. 1º do referido decreto:

Exemplo: Não inscrição de empenho em restos a pagar por falta de comunicação interna no órgão: O fornecedor entregou os 50 computadores no dia 28 de dezembro, último dia do prazo estabelecido no edital, e o setor de informática tinha mais 30 dias para atestar o recebimento definitivo, procedimento necessário para liquidação da despesa. Todavia, o setor financeiro/contábil não foi informado da entrega dos computadores e anulou o empenho no dia 31 de dezembro. O orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atender aquela despesa de aquisição de computadores, que, entretanto, não foi processada na época própria, sendo cancelado o empenho ao final do exercício.

Em face do exposto, o cancelamento indevido do empenho anteriormente realizado autorizaria, ante o preenchimento dos requisitos normativos delineados no art. 1º do Decreto estadual nº 181-A/1991, o pagamento de despesas de exercícios anteriores.

Por sua vez, o inciso II, que aborda a hipótese em que as despesas de exercícios anteriores se referem a restos a pagar com prescrição interrompida, é mais bem compreendido a partir da análise do art. 22, §2º, do Decreto nº 93.872, de 23/12/1982, que regulamenta, em âmbito federal, o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964.

Art. 22. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida, e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagos à conta de dotação destinada a atender despesas de exercícios anteriores, respeitada a categoria econômica própria.

[...]

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se:

a) despesas que não se tenham processado na época própria, aquelas cujo empenho tenha sido considerado insubsistente e

⁸⁴ VIEIRA, Flávio Vinício Barbosa. **Orçamento público**: despesas de exercícios anteriores na Justiça Federal da 2ª região. Disponível em: https://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/posdistancia/50290.pdf. Acesso em: 20 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

anulado no encerramento do exercício correspondente, mas que, dentro do prazo estabelecido, o credor tenha cumprido sua obrigação;
b) restos a pagar com prescrição interrompida, a despesa cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, mas ainda vigente o direito do credor;
c) compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício, a obrigação de pagamento criada em virtude de lei, mas somente reconhecido o direito do reclamante após o encerramento do exercício correspondente.

Como é possível observar, os restos a pagar com prescrição interrompida referem-se às despesas cuja inscrição como restos a pagar tenha sido cancelada, embora ainda vigesse o direito do credor.

Ocorre que, à luz da responsabilidade fiscal prevista constitucionalmente, o cancelamento de restos a pagar, nos casos em que esteja vigente o direito do credor, se mostra inadmissível, de modo que essa hipótese legal deve compreender tão somente os casos excepcionais em que o aludido cancelamento tenha ocorrido por equívoco contábil da Administração Pública.

Quanto ao inciso III, por fim, a referência a compromissos pecuniários reconhecidos após o encerramento do exercício não se fez acompanhar da menção à existência de crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente para atendê-los, o que, à primeira vista, poderia indicar permissão para que despesas previsíveis, relativas ao adimplemento de obrigações pecuniárias constituídas no curso do exercício, deixem de ser empenhadas para contornar a eventual ausência ou insuficiência dos créditos orçamentários previstos, transferindo-se seus reconhecimento e pagamento para o exercício seguinte.

Contudo, essa interpretação, além de violar o art. 167, inciso II, da CF/1988, como anteriormente destacado, tornaria destituída de sentido prático a situação delineada no inciso I do Decreto Estadual nº 181-A/1991, que diferiria daquela contida no inciso III, ora analisada, apenas pela exigência de saldo orçamentário suficiente para atender às despesas de exercícios encerrados. Dito de outro modo, considerada a amplitude dessa interpretação conferida ao inciso III, seria possível enquadrar como DEAs todas e quaisquer despesas, inclusive aquelas que, em tese, se enquadrariam no inciso I, independentemente de ser consignado crédito próprio, no orçamento respectivo, com saldo suficiente no final do exercício para atendê-las.

Desta forma, é preciso interpretar os incisos I e III do art. 1º do Decreto Estadual nº 181-A/1991, de modo a que sejam contempladas, nas hipóteses normativas por eles trazidas, situações fáticas distintas, que se amoldem, com exclusividade, a cada um dos preceitos legais, haja vista que, do ponto de vista hermenêutico, a amplitude conferida a um enunciado normativo (inciso III do art. 1º) não pode implicar o esvaziamento completo do âmbito de incidência de um outro preceito do mesmo diploma legal (inciso I do art. 1º).



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Nesse sentido, de modo a afastar a incidência das situações abrangidas pelo inciso I do art. 1º do Decreto Estadual nº 181-A/1991, o inciso III desse mesmo diploma normativo deve ser interpretado à vista do que dispõem o art. 35, inciso II, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o art. 167, inciso II, da Constituição Federal, para compreender as situações em que um determinado direito, embora previsto abstratamente em lei, venha a ser reconhecido, por decisão administrativa, em exercício posterior àquele em que se verificou o fato gerador da obrigação pecuniária, dando azo à efetivação do gasto público como despesa de exercício anterior.

Leite (2018)⁸⁵, comentando a hipótese em debate, exemplifica com precisão:

A Administração poderá realizar pagamentos, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria, ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, desde que possam ser atendidos em face da legislação vigente. Por exemplo, se um servidor, cujo filho nasceu em setembro de um ano, somente requereu o benefício do salário-família em março do ano seguinte, as despesas referentes aos meses de setembro a dezembro do ano anterior irão à conta de DEA, classificadas como despesas correntes. O mesmo se dá com promoção de servidor com data retroativa e que alcance anos anteriores.

A despeita da justeza desses apontamentos, o estado da Bahia, como revela o Relatório Técnico que instrui este processo de contas, apegando-se a uma interpretação absolutamente equivocada do art. 1º, parágrafo único, inciso III, do Decreto Estadual nº 181-A/1991, pagou, no exercício de 2019, como despesas de exercícios anteriores, o total de R\$1.243,2 milhões, valor 15,39% maior que o montante pago a título de DEA no exercício pretérito.

Consoante apontado pela Auditoria, variadas unidades da Administração Pública estadual valeram-se, em 2019, da execução de DEAs, cujos montantes superaram os créditos orçamentários existentes no final do exercício de 2018, revelando, diante desse cenário, a alarmante e sistemática utilização dessa espécie de procedimento, como faz prova a tabela que segue (Ref. 2435267-99):

TABELA 21 – Saldo orçamentário ao fim de 2018 x Empenhos por DEA no exercício de 2019

Secretaria	Saldo Orçamentário Fim de 2018	Em R\$ milhões	
		DEA 2019	Diferença
SESAB	155,9	570,0	-414,1
SEAP	71,4	88,3	-16,9

⁸⁵ LEITE, ob. cit., p. 418.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

SECOM 1,8 17,5 -15,7

Fontes: FIPLAN Gerencial e cálculos da Auditora.

É que, consoante delineado alhures, esse tipo de procedimento (DEA), que só deveria ser utilizado de maneira tópica/excepcional, desde que atendidos os requisitos legalmente previstos, tem sido reiteradamente realizado nos diversos órgãos e entidades da Administração Pública estadual, sem que se observem as regras a ele aplicáveis.

Nesse contexto, é oportuno salientar que a adoção, em 2019, do procedimento de DEAs, as quais, repise-se, superaram, em algumas Secretarias, os créditos orçamentários no exercício findo em 2018, deu-se de maneira bastante acentuada, sobretudo para pagamento de despesas já conhecidas no exercício anterior, consoante se infere na tabela abaixo (Ref. 2435267-101):

TABELA 22 – Empenhos por DEA em 2019 de despesas conhecidas ainda no exercício de 2018

Unidade	Despesas Conhecidas em 2018
SAEB	100,00%
SECOM	100,00%
SEDUR	100,00%
SEAP	100,00%
SESAB	97,62%
SEC	63,64%

Fonte: Análise da amostra de Auditoria.

Os exames auditoriais informam, principalmente a partir das respostas, apresentadas pelos gestores das unidades jurisdicionadas, aos questionamentos formulados: **(i)** situações recorrentemente identificadas de subdimensionamento do orçamento de algumas Secretarias; **(ii)** a inobservância às limitações contidas na lei orçamentária anual, mediante a assunção de despesas sem prévio empenho e além dos créditos orçamentários e **(iii)** o caráter sistêmico da irregularidade relativa ao uso indiscriminado das Despesas de Exercícios Anteriores, sobretudo em razão das distorções que têm sido provocadas na realidade das contas públicas estaduais.

Quanto ao primeiro ponto acima sublinhado, vale destacar a resposta apresentada pela Secretaria de Administração Penitenciária e Ressocialização (SEAP), citada na Seção Analítica do processo em apreço:

a secretaria alega que o seu orçamento é composto, em média, por 97,00% de despesas de caráter inadiável, destinadas a ações de custeio e finalísticas de custeio; que esses gastos “devem ter olhar



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

diferenciado” devido a sua natureza; que ao longo da presente década, a população carcerária teve crescimento continuado; **e que os orçamentos iniciais consignados a SEAP são continuamente inferiores às necessidades de custeio da pasta.** Nos anexos enviados junto à nota técnica citada, constam diversas comunicações enviadas à Secretaria de Planejamento e à SEFAZ, indicando a insuficiência dos recursos presentes no orçamento e a necessidade de suplementação para fazer frente ao custeio da pasta. (grifos ausentes no original) (Ref. 2435267-106).

Como se nota, o subdimensionamento das dotações orçamentárias consignadas à referida Secretaria é causa dos elevados valores de despesas de exercícios anteriores dessa unidade. Cuida-se, certamente, de irregularidade grave, verificada em outros órgãos estaduais e impositiva da adoção de providências imediatas pelo Poder Executivo, que, no momento da confecção do projeto de LOA, deve atentar para que o montante de despesas fixadas para os órgãos e entidades estaduais seja estimado a partir de metodologia adequada, que considere, entre outros critérios, o conjunto de obrigações efetivamente assumidas, em cada unidade, ao longo dos exercícios anteriores.

De igual modo, as informações trazidas pelo corpo técnico desse TCE, ao demonstrarem que o volume de DEAs, em algumas Secretarias, supera o saldo orçamentário do final do exercício que se encerrou, denotam a realização de despesas excedentes dos créditos orçamentários ou adicionais, em flagrante violação ao art. 167, inciso II, da Constituição Federal, já mencionado.

Nesse trilho, consoante os excertos transcritos na sequência, a análise empreendida identificou que os pagamentos efetuados como DEA, na quase totalidade dos casos examinados, referiam-se a despesas previamente conhecidas, para as quais era cabível a emissão de nota de empenho, em face da disciplina dos arts. 58 a 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 (Ref. 2435267-100):

SESAB: 97,62% dos processos analisados referiam-se a despesas conhecidas no exercício anterior. Dentre as despesas empenhadas irregularmente através de DEA, constam contratos cujo objeto é a gestão de hospitais da rede estadual e contas de consumo de água e energia das unidades de saúde⁸⁶, logo despesas correntes, de caráter contínuo, não se tratando das exceções listadas na normal legal para utilização do elemento de despesa DEA;

[...]

- SEAP: foram analisados 35 processos de pagamento e em 100% deles as despesas não respeitaram os requisitos para serem executadas como DEA. Excetuando um processo, os demais envolveram a prestação de serviços essenciais de fornecimento de alimentação aos detentos e a operacionalização dos presídios estaduais. São despesas, portanto, de prestação de serviços continuados, o que as torna conhecidas ainda no próprio exercício.

⁸⁶Empenhos 19601.0003.19.0001606-8, 1960.1000.31.90000016-1, 1960.1000.31.90000636-4, 1960.1008.31.90000794-9 e 1960.1008.31.90000074-1.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Além de não atender aos requisitos legais para serem executados como DEA, em 80% desses processos, a contratação foi feita sem respaldo contratual; [...]

Demais disso, quanto ao terceiro ponto destacado anteriormente, que aborda o caráter sistêmico da irregularidade aqui investigada, é evidente que o uso indiscriminado de despesas de exercícios anteriores distorce uma série de indicadores fiscais, desde o montante de restos a pagar até os resultados primário e nominal do exercício, comprometendo a consistência de parte das informações contidas nas DCCEs.

Sem embargo dos apontamentos acima sinalizados, a análise detalhada da engrenagem instituída para realização das despesas de exercícios anteriores pede singular atenção para alguns aspectos a ela diretamente relacionados, que precisam ser aprofundados em futuros exames auditoriais, notadamente (i) o prejuízo com juros e multa que o atraso deliberado no pagamento de obrigações contratuais tem ocasionado ao erário estadual, (ii) o modo como as Secretarias têm gerenciado, nesse tipo de situação, a ordem cronológica de pagamentos, de que trata o art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

De resto, é evidente a ilegalidade do procedimento atualmente adotado em diversas Secretarias estaduais, no que toca o processamento de despesas de exercícios anteriores, razão por que o Ministério Público de Contas, desde já, sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que:

(i) no momento da confecção do projeto de lei orçamentária anual, adote as providências necessárias a assegurar que o montante de despesas fixadas para os órgãos e entidades estaduais seja estimado a partir de metodologia apropriada, que considere, entre outros critérios, o conjunto de obrigações financeiras efetivamente assumidas, em cada unidade, ao longo dos exercícios anteriores, à luz do disposto nos arts. 4º e 6º da Lei Federal nº 4.320/1964;

(ii) em cumprimento ao que dispõe o art. 167, inciso II, da Constituição Federal, adote medidas, direcionadas aos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, no sentido de coibir a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais existentes.

(iii) adote, com urgência, as medidas administrativas necessárias ao aprimoramento dos mecanismos específicos de controle interno, relacionados ao processamento de Despesas de Exercícios Anteriores (DEAs), de modo a assegurar a utilização deste tipo de procedimento em situações de estrita excepcionalidade, apurando-se, ademais, a responsabilidade funcional dos agentes que eventualmente deem causa, de modo injustificado ou sem justificativa razoável, ao não processamento de despesas públicas no exercício de sua competência.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

De mais a mais, o Ministério Público de Contas opina pela expedição de **recomendação à Superintendência Técnica desse Tribunal de Contas**, para que deflagre procedimento auditorial, em relação às Despesas de Exercícios Anteriores, visando a apurar **(i)** o prejuízo com juros e multa que o atraso deliberado no pagamento de obrigações contratuais tem ocasionado ao erário estadual e **(ii)** o modo como as Secretarias têm gerenciado, nesse tipo de situação, a ordem cronológica de pagamentos, de que trata o art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

3.2.2.4.6 Pagamento de encargos moratórios nas contas de consumo (item 2.4.3.2 do Relatório Técnico)

Consoante sinalizado no item 2.4.3.2 do Relatório Técnico que instrui as contas de governo sob análise, o estado da Bahia despendeu valores significativos, em 2019, para pagamento de multa e juros de mora por inadimplemento de obrigações pecuniárias relativas a contas de consumo em geral (água, esgoto, energia elétrica e telefonia).

Registre-se que esse tipo de irregularidade vem sendo reiteradamente identificada nas prestações de contas anuais de diversos órgãos e entidades que integram a estrutura da Administração Pública estadual, em decorrência de fragilidades no controle interno das unidades responsáveis pelo pagamento. Inclusive, esse achado auditorial foi objeto de apontamento específico nas Contas de Governo relativas ao exercício de 2016, tendo motivado, no respectivo parecer prévio (conforme processo nº. TCE/002522/2017), a expedição de recomendação ao Poder Executivo, para que:

Evite o pagamento de multa e juros, em especial quanto a previdência e contas de consumo, mediante alinhamento dos repasses financeiros aos diversos órgãos e o aprimoramento de sistemas centralizados de controle dessas obrigações de consumo, bem como a realização de lançamentos contábeis de modo a segregar os gastos desta natureza (item 2.4.4.6);
[...]

Naquele mesmo exercício, foi deflagrada auditoria específica (TCE/009225/2016), para apurar a destinação de recursos públicos ao pagamento de juros, multa e demais encargos moratórios, em razão de atrasos nos repasses dos Quadros de Cotas Mensais (QCMs) realizados por parte da SEFAZ. Tal processo auditorial foi apreciado em 2019, tendo o órgão julgador (Tribunal Pleno) determinado, mediante a Resolução nº. 059, de 14/05/2019 (disponibilizada no eDOTCE de 20/05/2019), que algumas Secretarias de Estado (SAEB, SEFAZ, SEPLAN e SERIN) apresentassem plano de ação conjunto, que contivesse as ações que seriam adotadas pelos distintos órgãos para sanar as irregularidades detectadas pela Auditoria. Eis o inteiro teor da medida ora mencionada:



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

RESOLVEM, os Exmos. Srs. Conselheiros, à unanimidade:

[...]

2 – Determinar que seja apresentado pelas Secretarias de Administração, da Fazenda, do Planejamento e de Relações Institucionais, um Plano de Ação, em conjunto, no prazo de até 120 (cento e vinte) dias, contendo as providências necessárias para a regularização das falhas apontadas no Relatório de Auditoria, bem como as respectivas ações que serão realizadas, os prazos e os responsáveis por sua execução, indicando: (i) data estimada para sua conclusão; (ii) estágios ou metas parciais a serem atingidas, com os respectivos prazos de consecução, escalonadas pelo menos no interstício de apuração semestral, de forma a possibilitar o monitoramento quanto ao seu nível de evolução, e (iii) indicação da unidade administrativa (Secretaria/Órgão, ao nível de Superintendência/Diretoria/Coordenação), bem como do cargo do agente público responsável pela condução de cada ação proposta;

[...]

(grifos ausentes no original)

Contudo, apesar das indigitadas decisões dessa Casa de Controle, que reclamam uma atuação corretiva do Poder Executivo que coíba, definitivamente, a prática, injustificadamente onerosa para o erário, de pagamentos de encargos moratórios sobre as contas de consumo, o que tem se verificado, na prática, é a perpetuação dessa irregularidade. Foi o que constatou a Sexta Coordenadoria de Controle Externo (6ª CCE), por exemplo, quando realizou, em 2019, Auditoria de Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira (conforme processo nº TCE/011207/2019), no âmbito da SAEB. Em tal trabalho técnico, foram apontadas fragilidades nos controles internos daquela Pasta de Estado decorrentes de: I) “[...] falta de medidas administrativas, técnicas e normativas com fins de inibir os gastos com pagamentos de multas e juros moratórios referentes às contas de consumo estadual [...]”; II) “[...] ausência de controle das contas relativas às despesas com telefonia fixa e móvel [...]”, vez que “[...] o Sistema de Gestão de Contas de Consumo (GCC)⁸⁷ controla apenas contas de consumo de água e esgoto e energia elétrica e apenas dos credores EMBASA e COELBA, respectivamente”. (Ref. 2435267-87).

Quer dizer: desde a expedição da multicitada recomendação, que foi emitida por esse TCE/BA quando do exame das Contas de Governo relativas ao exercício de 2016, não houve uma alteração significativa, para melhor, no que se refere à imprescindibilidade de o Poder Executivo adotar práticas administrativas que realmente eliminem, por completo, o pagamento de multas e encargos moratórios sobre as contas de consumo.

Com efeito, por meio de consulta realizada ao Sistema Mirante desse Tribunal, a equipe técnica identificou que, no exercício ora auditado, a

⁸⁷ Instituído por meio do Decreto Estadual nº 15.153, de 23/05/2014, e integrado ao Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças do Estado da Bahia – FIPLAN, tem por “[...] a finalidade de gerenciar os pagamentos de faturas das contas de consumo dos serviços contratados pelos órgãos da Administração Direta, autarquias, fundações, fundos especiais e pelas empresas estatais dependentes [...]” (art. 1º). Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-15153-de-23-de-maio-de-2014>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Administração Pública estadual, considerando, na amostra realizada, somente as contas de consumo de água, esgoto e energia elétrica, gastou cerca de R\$3,0 milhões com encargos moratórios (multas e juros), conforme se observa a partir da tabela abaixo reproduzida (Ref. 2435267-88):

TABELA 14 – Desembolso de Multas e Juros por Secretaria

Em R\$ milhões

Unidade	Encargos	%
Secretaria da Saúde (SESAB)	1,3	42,02%
Secretaria da Educação (SEC)	0,8	27,43%
Secretaria da Segurança Pública (SSP)	0,4	14,47%
Subtotal	2,5	83,92%
Outras	0,5	16,08%
Total	3,0	100,00%

Fonte: sistema Mirante.

Instadas a se manifestar sobre as constatações feitas pela Auditoria, as Secretarias de Estado com maior participação no pagamento dos referidos encargos moratórios, quais sejam, SESAB, SEC e SSP, apresentaram respostas, nas quais, dentre outras, foram apontadas, respectivamente, como causas para essa irregularidade (Ref. 2435267-88): “[...] falta de recursos orçamentários”, “concessões de empenho liberados intempestivamente” e “falta de concessão e recursos financeiros”.

Diante de uma realidade de escassez de recursos públicos para o atendimento das necessidades sociais básicas, revela-se inadmissível que a Administração Pública, por conta de deficiências nas estruturas e mecanismos de controle interno, bem como de falhas na programação financeira, venha a realizar despesas que deveriam ser evitadas, por não trazerem nenhum proveito ao interesse público a ser perseguido pelo Estado no desempenho da sua função administrativa.

Nessa linha de inteligência, é de se reconhecer que a conduta que consiste no “pagamento de encargos moratórios nas contas de consumo” caracteriza despesa ensejadora de prejuízo ao erário, e, em razão disso, violadora do princípio da eficiência (*ex vi* do art. 37, *caput*, da CR/1988⁸⁸), na sua faceta economicidade (*ex vi* do art. 70, *caput*, da CR/1988⁸⁹), que, ao preconizar a busca pela melhor relação custo-benefício, condena a realização de dispêndios dos quais não se possa obter nenhum ganho/proveito social.

A respeito do princípio da eficiência e da relação “meios e resultados” que este impõe, Silva (2010)⁹⁰ leciona que:

⁸⁸ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte: (grifo nosso)

⁸⁹ Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, **economicidade**, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (grifo nosso)

⁹⁰ SILVA, José Afonso da. **Comentário contextual à Constituição**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 342.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

3.6 Princípio da Eficiência. “Eficiência” não é um conceito jurídico, mas econômico; não qualifica normas, qualifica atividades. Em uma idéia muito geral, “eficiência” significa fazer acontecer com racionalidade – o que implica medir os custos que a satisfação das necessidades públicas importa em relação ao grau de utilidade alcançado. Assim, o princípio da eficiência, introduzido no art. 37 da CF pela Emenda Constitucional 19/1998, orienta a atividade administrativa no sentido de conseguir os melhores resultados com os meios escassos de que se dispõe e a menor custo. Rege-se, pois, pela regra da consecução do maior benefício com o menor custo possível. Portanto, o princípio da eficiência administrativa tem como conteúdo a relação “meios e resultados”.
(grifos ausentes no original)

Martos (2014)⁹¹, em dissertação de mestrado intitulada “O Conteúdo Jurídico do Princípio da Eficiência no Direito Financeiro”, discorre sobre a aludida norma-principiológica sob a vertente da economicidade. Veja-se:

A eficiência é a obtenção do melhor resultado possível no alcance das metas planejadas e estabelecidas no menor custo financeiro, portanto, sob esse viés, adquire sentido de economicidade, conforme expressa previsão do *caput* do artigo 70 da Constituição Federal, que vincula toda a ação Estatal.

[...]

O princípio da eficiência não restará atendido se houver despesa supérflua em detrimento a despesa essencial, na dimensão equanimidade. O princípio se concretiza pela obediência a economicidade e pela real satisfação dos interesses da Carta Magna e legislação infraconstitucional.

(grifos ausentes no original)

Dito isto, frise-se que o atual contexto de recessão econômica e crise fiscal reclama a adoção de medidas por parte dos órgãos públicos competentes para que sejam implementados, com urgência, mecanismos que possibilitem o adimplemento das obrigações pecuniárias dentro do prazo legal ou contratualmente previsto, em ordem a evitar o inaceitável emprego de recursos públicos para pagamento de encargos moratórios (multas e juros).

Nesse bojo, revela-se imprescindível a apuração, pelo Poder Executivo estadual, das causas motivadoras do pagamento de encargos moratórios, sem prejuízo da responsabilização, mediante processo administrativo específico, dos agentes públicos que eventualmente tenham concorrido, por ação ou omissão, dolosa ou culposa, para a ocorrência da irregularidade.

Por fim, o Relatório Técnico das contas de governo consigna que as Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado de 2019 não contêm informações sobre o volume de gastos realizados com pagamento de encargos moratórios, sendo constatada a apresentação de saldo zero no item relativo às

⁹¹ MARTOS, Elizabeth. **O conteúdo jurídico do princípio da eficiência no direito financeiro**. Disponível em: <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-12122014-101916/pt-br.php>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

despesas com Juros e Encargos de Mora, conforme Demonstrativo das Variações Patrimoniais Diminutivas.

A falta de evidenciação destes eventos (pagamento de encargos moratórios) nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, em virtude de deficiências nos procedimentos de sua contabilização, vilipendia o dever da transparência da gestão pública, dimanado do princípio constitucional da publicidade (art. 37, caput, da CF/1988) e do direito fundamental de acesso à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), comprometendo, consequentemente, o exercício do adequado controle (interno, externo e social) das despesas relacionadas ao pagamento de multa e juros de mora, bem como a identificação e interpretação de tais informações pelos demais usuários dos demonstrativos contábeis do ente estatal⁹².

Neste sentido, ante o contexto fático acima examinado, sugere-se a expedição de **DETERMINAÇÕES** ao Chefe do Poder Executivo para que:

(i) proceda à apuração, mediante processo administrativo próprio, das causas que contribuíram para a realização de despesas públicas relacionadas ao pagamento de multas e juros de mora, promovendo a responsabilização dos agentes públicos que eventualmente tenham concorrido, por ação ou omissão, dolosa ou culposa, para a consecução de tais dispêndios;

(ii) adote as medidas administrativas necessárias para aprimorar a programação e a execução das concessões financeiras⁹³ (**liberação das cotas de recursos financeiros**) aos órgãos e entidades integrantes da Administração Pública estadual, de modo a garantir o adimplemento das obrigações pecuniárias assumidas pelo Estado dentro do prazo legal ou contratualmente previsto, evitando, por consequência, o emprego de recursos públicos para pagamento de encargos moratórios;

(iii) adote as providências necessárias ao adequado registro, nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, das informações relativas aos gastos realizados pela Administração Pública estadual com pagamento de multas e juros moratórios.

3.2.2.5 Irregularidades relativas à apuração do limite da despesa com pessoal (Item 2.7.2 do Relatório Técnico)

⁹² Como leciona Marcus Abraham, “[...] são usuários da contabilidade pública: os gestores do patrimônio público e das políticas econômicas e sociais do país para a tomada de decisões; a população em geral, como instrumento de transparência e confiabilidade da execução orçamentária e patrimonial da Administração Pública; os organismos nacionais e internacionais de crédito e fomento; os órgãos de controle interno e externo nas suas funções institucionais”. (Curso de direito financeiro brasileiro. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 230).

⁹³ Segundo o “Guia de Capacitação – Concessão de Cotas Financeiras”, da Secretaria da Fazenda, tem-se por concessão o procedimento que “permite ao Tesouro Estadual controle nas liberações de cotas dos recursos financeiros que o mesmo administra. A concessão estabelece limites de cotas, dentro do previsto na programação financeira, para utilização dos recursos das fontes cadastradas com o indicativo de concessão igual a sim”. Disponível em: https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/fiplan/pdf/guia_capacitacao_programacao_financeira_concessao.pdf. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

A Lei Complementar Federal nº 101/2000, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, trouxe importantes inovações relacionadas às despesas com pessoal, a partir da instituição de um sistema composto de conceitos, limites e sanções, aptos a assegurar planejamento, transparência e controle dessa espécie de gastos, viabilizando, como efeito prático, a reserva de parte do orçamento para a realização de investimentos públicos.

Como bem assinala Abraham (2017)⁹⁴,

Algumas circunstâncias justificam a LRF disciplinar as despesas com pessoal com tanta rigidez e minudência. Em primeiro lugar, recorde-se de que o art. 19 do ADCT conferiu estabilidade a um contingente considerável de servidores que não haviam ingressado no serviço público por concurso, mas que já estivessem, na data de entrada em vigor da Constituição de 1988, em exercício há pelo menos 5 anos. Esta situação, naturalmente, gerou uma série de outros gastos, não apenas com salários, mas também com pagamento de benefícios, pensões e aposentadorias.

Nesse sentido, o art. 18 da LRF conceitua a despesa com pessoal de modo detalhado, como

[...] o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Nos artigos subsequentes, há a definição de percentuais da receita corrente líquida que não poderão ser excedidos com as despesas com pessoal em cada ente da federação (art. 19 da LRF) e em cada poder ou órgão (art. 20). De igual modo, os arts. 21 a 23 elencam medidas de controle das despesas com pessoal e consequências do descumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20.

Em relação a esse tema, o Relatório Técnico destaca, no item 2.7.2, inconsistências no cálculo apresentado pelo estado da Bahia para apuração da despesa total com pessoal, relacionadas a gastos que deveriam ter sido computados, como aqueles relacionados aos contratos de terceirização de atividades finalísticas da SESAB, e despesas que não deveriam ter sido deduzidas, por não se enquadrarem nos dispositivos que regem a matéria. É o que demonstra com exatidão a tabela que segue, extraída do indigitado relatório (Ref. 2435267-201):

⁹⁴ ABRAHAM, Marcus. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 47-48.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

TABELA 59 – Relação entre despesa com pessoal e RCL – Poder Executivo

Em R\$ milhões

Discriminação	Poder Executivo ⁽¹⁾				
	Publicado (a)	Apurado pela Auditoria (b)	Diferença (a) - (b)	Apurado conforme decisão TCE (c)	Diferença (a) - (c)
Despesa Bruta com pessoal (I)	19.728,7	20.352,9	-624,1	20.352,9	-624,1
Pessoal Ativo	12.770,1	12.770,1	0,0	12.770,1	0,0
Pessoal Inativo e Pensionista	6.892,1	6.892,1	0,0	6.892,1	0,0
Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização	66,5	690,7	-624,1	690,7	-624,1
Despesas Não Computadas (II)	4.597,6	3.935,2	662,4	4.397,9	199,6
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	60,9	60,9	0,0	60,9	0,0
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	345,9	345,9	0,0	345,9	0,0
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	77,9	77,9	0,0	77,9	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	4.112,9	3.450,5	662,4	3.913,2	199,6
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I-II)	15.131,1	16.417,7	-1.286,5	15.955,0	823,7
RCL ⁽²⁾	34.510,2	34.510,2		34.510,2	
Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)	43,85%	47,57%	-3,24%	46,23%	-2,39%

Fontes: Relatório de Gestão Fiscal Publicado, FIPLAN Gerencial e cálculos da auditoria.

Nesse contexto, visando à correta compreensão do tema abordado, a análise de cada item objeto de apontamento auditorial será realizada separadamente, o que permitirá a identificação dos valores que, na visão deste *Parquet*, devem ser incluídos no cálculo das despesas com pessoal.

1) Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização

A Unidade Técnica consigna, no relatório que instrui o presente expediente, a falta de contabilização, como despesa de pessoal, no exercício de 2019, do montante de R\$624,1milhões com despesas referentes à terceirização de profissionais de saúde que atuam nas unidades da rede própria do Estado. Este valor superou, com significativa margem, o montante de R\$487,9milhões que foi dispendido a esse título no exercício de 2018.

Conforme apurado pela Auditoria, os registros contábeis referentes às aludidas despesas “[...] foram indevidamente classificados no elemento de despesa 39 (Outros Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica) em vez do elemento 34 (Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização)” (Ref. 2435267-202).

Por meio de tal análise auditorial, identificou-se que os dispêndios equivocadamente excluídos do cálculo da despesa total com pessoal referiram-se a credenciamentos de médicos vinculados a diversas pessoas jurídicas e a contratos de terceirização, como salientado na tabela abaixo (Ref. 24352667-202):

TABELA 60 – Despesas de pessoal mediante terceirização de atividades finalísticas da SESAB



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Em R\$ milhões		
TIPO DE CONTRATAÇÃO	CONTRATADO	VALOR
Credenciamento de médicos	Diversas Pessoas Jurídicas	119,7
Contrato de Terceirização	Fundação José Silveira	259,2
	Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública (INTS)	152,7
	Instituto de Gestão e Humanização (IGH)	82,6
	Fundação da Associação Bahiana de Medicina (FABAMED)	2,7
	Consórcio ASCLEPIO	7,2
TOTAL		624,10

Fonte: Dados fornecidos pela SAIS/SESAB, por meio de correspondência eletrônica datada de 04/03/2020, em resposta à Solicitação nº 01/2020-PLQM, de 17/02/2020.

Notas: 1 O valor levantado referente aos gastos com serviços médicos por meio de credenciamento de médicos decorrem de diversos contratos com pessoas jurídicas (PJs) e parte desses contratos encontravam-se expirados.

2 Os valores levantados concernentes aos gastos com serviços médicos por meio de contratação de entidades foram decorrentes dos seguintes contratos: FJS (nº 027/2017, 067/2014, 033/2016, 23/2019, 048/2018 e 020/2012), IGH (nº 015/2015, 038/2016, 052/2014, 036/2014, 022/2019 e 047/2018), INTS (nº 034/206 e 050/2016), FABAMED nº 023/2016 e Consórcio ASCLEPIO nº 025/2019. Boa parte desses contratos encontravam-se expirados e os serviços pagos por meio de indenização.

Registre-se que os indigitados dispêndios foram registrados no elemento de despesa 39 (Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física). Entretanto, na avaliação da Auditoria, os aludidos gastos referem-se a contratos de fornecimento de mão de obra para o desempenho de atividades finalísticas da SESAB, no âmbito de unidades de saúde gerenciadas diretamente pela sobredita Secretaria, razão pela qual deveriam ter sido classificados no elemento de despesa 34 (Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização) e computados no cálculo do limite da Despesa com Pessoal, conforme orientação contida na 9ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Com efeito, nos contratos de fornecimento de mão de obra, a Administração Pública objetiva, por meio de empresas intermediárias, recrutar pessoas físicas para o desempenho de atividades de interesse da máquina administrativa, sob o seu poder de direção (subordinação) e com o atributo da personalidade, em descompasso com a exigência constitucional do concurso público (art. 37, II, da Constituição Federal). O real objeto de contratos desta natureza não é a execução indireta de atividades/serviços de interesse público, mas a disponibilização da força de trabalho de pessoas físicas (empregados), em relação às quais a empresa contratada atua como mera intermediária.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Nestes casos, independentemente da avaliação jurídica sobre a legalidade ou não da contratação, os dispêndios realizados a esse título – terceirização de atividades finalísticas da SESAB – deveriam ter sido computados no cálculo da Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo, na forma preconizada pelo art. 18, §1º, da LRF, *in verbis*:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.

A inobservância da norma prevista no art. 18, § 1º, da LRF caracteriza irregularidade grave, vez que, a um só tempo, (i) afeta a segurança e a confiabilidade da apuração da despesa total com pessoal, distorcendo tais dados nos demonstrativos contábeis do Estado, com evidente prejuízo ao controle (interno, externo e social) dos limites legalmente estabelecidos para o comprometimento da receita pública, e (ii) foge à moldura normativa traçada com fins de nortear a responsabilidade da gestão fiscal, pondo em risco, por consequência, o equilíbrio fiscal das contas públicas.

Não se pode olvidar que a publicação do Demonstrativo de Despesas de Pessoal representa importante mecanismo de efetivação do princípio constitucional da transparência, na medida em que impõe aos gestores públicos o dever de divulgar informações atinentes aos gastos com pessoal, criando, assim, as condições necessárias para que a sociedade exerça o controle acerca da observância dos limites legalmente previstos.

Nesta senda, para que o controle social seja exercido adequadamente, é elementar que as informações divulgadas pela Administração guardem correspondência com a realidade, sendo inadmissível que os demonstrativos sejam publicizados com informações imprecisas em virtude da contabilização equivocada de despesas com pessoal.

Cumpra ainda assinalar que a Lei Estadual nº 13.973/2018, a qual fixou as diretrizes orçamentárias do estado da Bahia para o exercício de 2019, elencou as situações em que os contratos de fornecimento de mão de obra não devem ser considerados como hipóteses de substituição de servidores e empregados públicos, o que, em função disso, autorizaria a exclusão dos gastos respectivos do cálculo da despesa total com pessoal, a saber:

Art. 99 - As despesas decorrentes de contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

empregados públicos, de acordo com o § 1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal e aquelas referentes a ressarcimento de despesa de pessoal requisitado, serão contabilizadas como “outras despesas de pessoal” e computadas no cálculo do limite de que trata o artigo anterior da presente Lei.

§ 1º - Não se consideram como substituição de servidores e empregados públicos, para efeito do caput deste artigo, os contratos de terceirização que tenham por objeto a execução indireta de atividades que preencham simultaneamente as seguintes condições:

I - sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal e regulamentar do órgão ou entidade;

II - não sejam inerentes às categorias funcionais abrangidas por plano de cargos e vencimentos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou quando se tratar de cargo ou categoria em extinção;

III - não caracterizem relação direta de emprego.

Fixadas as premissas acima aduzidas, registre-se, por oportuno, que, no exercício de 2019, a Segunda Coordenadoria de Controle Externo (2ª CCE) realizou inspeção nas diversas unidades de saúde administradas pela SESAB. Em tal oportunidade, a Auditoria confirmou, *in loco*, o que vinha sendo reiteradamente pontuado nos relatórios técnicos que subsidiaram o exame das sucessivas contas de governo, isto é, que as indigitadas contratações visavam, em verdade, o fornecimento de mão de obra para execução terceirizada de atividades finalísticas da referida Pasta de Estado.

Ressalte-se, a propósito, que, na inspeção ora referenciada, a citada equipe técnica incluiu, dentre as suas atividades de pesquisa, a realização de entrevistas com os diversos profissionais de saúde lotados nas unidades inspecionadas. Essa metodologia garantiu maior fidedignidade às conclusões obtidas, pois as informações foram coletadas a partir do relato dos responsáveis pela execução direta das atividades previstas nas contratações examinadas. Confirmam-se, a seguir, alguns dos trechos relevantes do trabalho auditorial em comento (conforme doc. de Ref. 2353035 do processo nº TCE/011641/2019):

[...] apesar dos profissionais que estão inseridos no âmbito da amostra analisada serem contratados pelas entidades prestadoras dos serviços, existe uma subordinação direta à direção do hospital, ou seja, ao tomador dos serviços [...]

[...] o processo de trabalho desses profissionais contratados é gerido pelos diretores das unidades de saúde [...]

[...] estes trabalhadores encontram-se estruturalmente vinculados à dinâmica operativa das atividades das unidades de saúde, não sendo possível constatar a autonomia da execução dessas atividades/serviços, característica esta inerente aos contratos de prestação de serviço [...]

[...] dos 303 profissionais entrevistados, quando questionados quanto a quem se reportavam no exercício de suas atividades, 246 (81%) afirmaram que diante de problemas de ordem técnica se reportavam aos coordenadores dos setores, à diretoria médica e à diretoria dos hospitais nos quais estão exercendo suas atividades e que se



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

reportavam às empresas contratantes apenas diante das questões de ordem administrativa, como questões salariais, por exemplo [...]

Diante desse cenário, outra não pode ser a conclusão deste *Parquet* senão a de que os contratos destacados pela Auditoria objetivaram o recrutamento, por intermédio das pessoas jurídicas contratadas, de profissionais da área de saúde para executar atividades finalísticas no âmbito de unidades de urgência, emergência e retaguarda administradas diretamente pela SESAB. Logo, é de se reconhecer que essas avenças se enquadram na categoria dos ajustes que visam à substituição de servidores e empregados públicos (*ex vi* do art. 99, *caput* e §1º, da LDO de 2019), **motivo pelo qual os dispêndios dessa natureza devem ser computados no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo.**

2) Despesas com inativos e pensionistas com recursos vinculados

A auditoria destaca, de igual modo, o equívoco do Poder Executivo do estado, que teria promovido a dedução indevida de despesas com inativos e pensionistas, a pretexto de terem sido elas realizadas com recursos vinculados ao RPPS. Nesse sentido, pontua a equipe técnica que:

Em relação à divergência de R\$662,4 milhões nos cálculos efetuados pela auditoria, esta refere-se ao montante considerado indevidamente pelo Poder Executivo como dedução do cômputo da despesa de pessoal, no item “Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados”, cujas despesas foram financiadas com as seguintes fontes:

“209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14”, no valor de R\$172,1 milhões;
“213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta”, no valor de R\$27,5 milhões; e
“260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)”, no valor de R\$462,7 milhões. (Ref. 2435267-204)

Antes de adentrar o mérito da discussão quanto ao cabimento das deduções efetivadas, é imprescindível fixar premissas e explorar alguns conceitos jurídico-financeiros, cuja correta delimitação é essencial para o deslinde da questão em debate.

• Aporte para cobertura de déficit financeiro

Conforme o item 28 do Anexo – Dos Conceitos da Portaria MF nº 464, de 19/11/2018, considera-se equilíbrio financeiro “a garantia de equivalência entre as receitas auferidas e as obrigações do RPPS em cada exercício financeiro”⁹⁵.

⁹⁵ BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria MF nº 464/2018**. Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2018/11/PORTARIA-MF-no-464-de-19nov2018-publicada.pdf>. Acesso em: 18 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

No item 20 do citado anexo, igualmente, conceitua-se o déficit financeiro como o “valor da insuficiência financeira, período a período, apurada por meio do confronto entre o fluxo das receitas e o fluxo das despesas do RPPS em cada exercício financeiro”.

Apreendidas essas primeiras definições, vale destacar o que preceitua o Manual de Demonstrativos Fiscais – 8. ed., elaborado pela STN:

A avaliação financeira do RPPS leva em consideração as receitas e as despesas apuradas no exercício financeiro, podendo haver superávit ou déficit financeiro.

Assim, nos casos em que o RPPS apresente déficit financeiro, ou seja, quando as receitas auferidas não são suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá arcar com o valor necessário para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro⁹⁶.

Observe-se, nessa linha, que as receitas do RPPS, cujos montantes são confrontados às despesas previdenciárias para efeito de identificação do superávit ou do déficit financeiro, são, em linhas gerais, a arrecadação de contribuições de segurados e do ente público, a compensação financeira de que trata o §9º do art. 201 da Constituição Federal e as receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade (art. 19, §1º, inciso VI, da LRF).

Nas situações em que os recursos próprios do sistema previdenciário ostentam volume bastante para fazer frente a despesas com inativos e pensionistas, é fácil compreender a desnecessidade de o ente público promover aportes para cobertura de insuficiência financeira.

Inclusive, **as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos próprios do sistema previdenciário podem ser deduzidas do cálculo da despesa total com pessoal**, à vista do que dispõe o art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, trazido à colação:

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

[...]

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

[...]

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

- a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
- b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Num cenário de equilíbrio financeiro, portanto, a possibilidade de não computar as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com os recursos próprios do RPPS, enumerados no art. 19, §1º, inciso VI, alíneas “a”, “b” e “c”, da LRF, influencia diretamente a apuração dos limites de despesas com pessoal, que, nessas situações, não sofrerá o impacto dos gastos com benefícios previdenciários.

Noutro giro, os aportes para cobertura de déficit financeiro devem ser entendidos como os valores despendidos pelo ente público quando os recursos próprios do RPPS forem insuficientes para pagamento de despesas com inativos e pensionistas.

Equivale a dizer que, tendo o Regime Próprio de Previdência evidenciado um déficit financeiro, entendido, a grosso modo, como a sua incapacidade de custear, a partir das receitas auferidas, as despesas com inativos e pensionistas, o ente público deverá aportar recursos orçamentários para cobrir a insuficiência financeira verificada, em atendimento ao disposto no art. 2º, §1º, da Lei Federal nº 9.717/1998, abaixo transcrito:

Art. 2º. A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição.

§1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários.

Diante do exposto, o Manual de Demonstrativos Fiscais é claro ao indicar **a impossibilidade de os recursos repassados para cobertura de insuficiência financeira do RPPS serem deduzidos da despesa bruta com pessoal**. É o que se colhe do seguinte trecho do aludido documento:

Para os RPPS que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro e atuarial e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) ou repassados para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. **Essas despesas constituem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado, e, portanto, devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal.**

O mesmo acontece com o Plano Financeiro dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. Nesse caso, **as despesas custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro não poderão ser**



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

deduzidas da despesa bruta com pessoal. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte. **Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro**⁹⁷. (grifos ausentes no original).

Com efeito, o entendimento expressado pelo referido manual apenas reflete a interpretação literal do art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, acima transcrito, que restringe as hipóteses de dedução de despesas com inativos e pensionistas às situações em que esses gastos tenham sido custeados com recursos próprios do RPPS.

Dito de outro modo, considerando que os aportes para cobertura de déficit financeiro não estão contemplados entre as alíneas do art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, que enumeram os recursos próprios do RPPS, fica obstaculizada a sua dedução no cálculo da despesa total com pessoal.

Em arremate, é forçoso reconhecer que toda despesa do ente público voltada a suprir o déficit financeiro do RPPS deve ser enquadrada como aporte para cobertura de déficit financeiro e, por conseguinte, integrar o cálculo da despesa total com pessoal.

- **Aporte para cobertura de déficit atuarial**

Sob outra perspectiva, o item 28 do Anexo – Dos Conceitos da mencionada Portaria MF nº 464/2018 destaca que o equilíbrio atuarial é a

garantia de equivalência, a valor presente, entre o fluxo das receitas estimadas e das obrigações projetadas, ambas estimadas e projetadas atuarialmente, até a extinção da massa de segurados a que se refere; expressão utilizada para denotar a igualdade entre o total dos recursos garantidores do plano de benefícios do RPPS, acrescido das contribuições futuras e direitos, e o total de compromissos atuais e futuros do regime.

Em outros termos, o equilíbrio atuarial poderia ser entendido como o equilíbrio financeiro verificado durante todos os anos de existência do RPPS.

Nessa mesma linha, a Portaria MF nº 464/2018, já mencionada, assinala, no item 19 do seu Anexo, que o déficit atuarial é o

resultado negativo apurado por meio do confronto entre o somatório dos ativos garantidores dos compromissos do plano de benefícios e os valores atuais do fluxo de contribuições futuras, do fluxo dos valores líquidos da compensação financeira a receber e do fluxo dos

⁹⁷ Idem, p. 506.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

parcelamentos vigentes a receber, menos o somatório dos valores atuais dos fluxos futuros de pagamento dos benefícios do plano de benefícios.

Enfatize-se que é possível existir déficit atuarial sem que exista déficit financeiro. Nesse trilho, imagine-se um sistema previdenciário que, **no momento presente**, consiga pagar todos os benefícios já concedidos, porque o montante de recursos próprios que arrecada é igual ou superior ao conjunto das despesas, evidenciando equilíbrio ou superávit financeiro.

Nada obstante, uma avaliação atuarial desse sistema hipotético pode revelar um déficit atuarial, consistente na impossibilidade de os recursos próprios do regime previdenciário custearem, **a partir de um determinado momento**, as despesas com inativos e pensionistas.

Ainda de acordo com a multicitada portaria do Ministério da Fazenda, o reconhecimento de déficit atuarial, a partir de estudos específicos elaborados em conformidade com os parâmetros gerais nela estabelecidos e condensados no Relatório da Avaliação Atuarial (art. 53, §1º), torna imperativa a adoção de medidas de equacionamento, abordadas no seu art. 53, §2º, ora reproduzido:

Art. 53. No caso de a avaliação atuarial de encerramento do exercício apurar déficit atuarial, deverão ser adotadas medidas para o seu equacionamento.

§ 1º O Relatório da Avaliação Atuarial, com base no estudo específico da situação econômico-financeira e atuarial do RPPS, deverá identificar as principais causas do déficit atuarial por meio do balanço de ganhos e perdas atuariais, apresentar cenários com as possibilidades para seu equacionamento e os seus impactos e propor plano de equacionamento a ser implementado em lei pelo ente federativo.

§ 2º O equacionamento do déficit atuarial poderá consistir:

I - em plano de amortização com contribuição suplementar, na forma de alíquotas ou aportes mensais com valores preestabelecidos;

II - em segregação da massa; e

III - complementarmente, em:

a) aporte de bens, direitos e ativos, observado o disposto no art. 62;

b) aperfeiçoamento da legislação do RPPS e dos processos relativos à concessão, manutenção e pagamento dos benefícios; e

c) adoção de medidas que visem à melhoria da gestão integrada dos ativos e passivos do RPPS e da identificação e controle dos riscos atuariais do regime, conforme art. 73.

Em linhas gerais, o Plano de Amortização previsto na Portaria nº 464/2018 do Ministério da Fazenda pode ser compreendido como técnica de equacionamento que poderá consistir no estabelecimento de alíquota de contribuição suplementar ou em aportes periódicos cujos valores sejam preestabelecidos.

A título exemplificativo, cite-se a Lei Estadual nº 14.939, de 10/11/2016, do estado do Rio Grande do Sul, que instituiu o Plano de



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Amortização do Déficit Atuarial do Regime Financeiro de Capitalização do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Militares do Estado do Rio Grande do Sul, por meio de aportes periódicos para cobertura do déficit atuarial, previstos, na forma do seu Anexo único, em valores crescentes até o ano de 2050⁹⁸.

De igual modo, confira-se a Lei Municipal nº 3.973, de 25/10/2018, editada pelo município de São Bento do Sul, estado de Santa Catarina, que dispôs sobre a forma de amortização do déficit técnico atuarial do RPPS municipal, fixando aportes mensais de recursos até o ano de 2044⁹⁹.

Admite-se, ainda, como estratégia de superação do déficit atuarial, a adoção do Plano de Segregação de Massas, que tem como objetivo fazer uma separação entre as massas de servidores efetivos vinculados ao regime próprio: uma massa mais antiga fica afeita ao Plano Financeiro ou Fundo em Repartição; a mais recente vincula-se ao Plano Previdenciário ou Fundo em Capitalização.

O Fundo em Repartição é conceituado no item 33 do Anexo – Dos Conceitos da Portaria MF nº 464/2018, como sendo

o fundo especial, instituído nos termos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, em caso de segregação da massa, em que as contribuições a serem pagas pelo ente federativo, pelos segurados ativos, aposentados e pensionistas vinculados ao RPPS são fixadas sem objetivo de acumulação de recursos, sendo as insuficiências aportadas pelo ente federativo, admitida a constituição de fundo para oscilação de riscos.

A seu turno, o Fundo em Capitalização é tratado no item 32 do mesmo anexo, como o

fundo especial, instituído nos termos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com a finalidade de acumulação de recursos para pagamento dos compromissos definidos no Plano de Benefícios do RPPS, no qual o benefício de aposentadoria por tempo de contribuição e idade foi estruturado sob o regime financeiro de capitalização e os demais benefícios em conformidade com as regras dispostas nesta Portaria.

⁹⁸ RIO GRANDE DO SUL (Estado). Assembleia Legislativa. **Lei Estadual RS nº 14.939, de 10 de novembro de 2016**. Dispõe sobre a criação do Plano de Amortização do Déficit Atuarial do Regime Financeiro de Capitalização do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Militares do Estado do Rio Grande do Sul, instituído pela Lei Complementar n.º 13.757, de 15 de julho de 2011. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/filerepository/replLegis/arquivos/LEI%2014.939.pdf>. Acesso em: 22 jul. 2020.

⁹⁹ SÃO BENTO DO SUL (Município). **Lei nº 3.973, de 25 de outubro de 2018**. Dispõe sobre a forma de amortização do déficit técnico atuarial para obtenção do equilíbrio financeiro e atuarial que o município tem em face do RPPS do município de São Bento do Sul. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/sc/s/sao-bento-do-sul/lei-ordinaria/2018/398/3973/lei-ordinaria-n-3973-2018-dispoe-sobre-a-forma-de-amortizacao-do-deficit-tecnico-atuarial-para-obtencao-do-equilibrio-financeiro-e-atuarial-que-o-municipio-tem-em-face-do-rpps-do-municipio-de-sao-bento-do-sul>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

A propósito, deve-se realçar que o estado da Bahia, por intermédio da Lei Estadual nº 10.955/2007, instituiu o Plano de Segregação de Massas, criando, a partir da data do início de sua vigência, um Plano Financeiro – FUNPREV e um Plano Previdenciário – BAPREV, nos moldes definidos na legislação vigente à época.

No mesmo sentido, o estado de Alagoas editou a Lei Estadual nº 7.114/2009, que estabeleceu o critério da segregação de massas (art. 6º), criando um Fundo de Previdência, financiado por meio do regime de capitalização, e dois Fundos Financeiros (Fundo Financeiro e Fundo dos Militares), financiados pelo regime de repartição simples¹⁰⁰.

Cumpra, ainda, pontuar que, embora a previsão de aportes para cobertura de déficit atuarial esteja associada, nos dispositivos que normatizam os métodos de equacionamento, ao Plano de Amortização, não há óbices a que sejam também realizados os aludidos aportes nos casos em que se adote, como medida para alcançar o equilíbrio atuarial, o Plano de Segregação de Massas.

É que, malgrado pareça improvável, dado que expressivos aportes realizados pelo ente federado, nas situações em que se opte pelo Plano de Segregação de Massas, já são destinados à cobertura do déficit financeiro do Plano Financeiro (Fundo em Repartição), reduzindo a margem de recursos disponíveis para investimentos, não é impossível que, a partir de um diagnóstico constante de reavaliações atuariais, passem a ser realizados aportes para cobertura do déficit atuarial do Plano Previdenciário (Fundo em Capitalização).

Nesse ponto, é crucial trazer à colação trecho do MDF, 8. ed., que alude à possibilidade de serem considerados recursos próprios do RPPS os recursos aportados no regime de previdência quando adotada **alguma** das formas de equilíbrio estabelecidas na Portaria MPS nº 403/2008 (revogada pelo art. 86 da Portaria MF nº 464/2018), o que, a toda evidência, abrange tanto os aportes realizados para cobertura de déficit atuarial no Plano de Amortização quanto aqueles operados no Plano Previdenciário (Fundo em Capitalização), instituído a partir da segregação das massas de servidores:

[...] os recursos aportados no regime de previdência somente poderão ser considerados recursos próprios do RPPS quando houver a instituição formal de algumas das formas de equilíbrio estabelecidas na Portaria MPS nº 403. Se não houver a instituição legal de um plano de amortização conforme as regras estabelecidas na citada portaria, qualquer aporte de recursos no RPPS será considerado aporte para cobertura de déficit financeiro ou constituição de reserva para essa mesma finalidade em outro exercício. Nesse caso, as despesas custeadas com esses aportes não poderão ser deduzidas

¹⁰⁰ ALAGOAS (Estado). **Lei nº 7.114, de 05 de novembro de 2009**. Dispõe sobre a reestruturação do regime próprio de previdência funcional do estado de Alagoas, cria o seu órgão gestor, fixa os regimes financeiros do respectivo plano de custeio e financiamento e dá outras providências. Disponível em: <http://transparencia.al.gov.br/media/legislacao/2009/Lei%20N%C2%BA%207.114%20-%202009.pdf>. Acesso em: 22 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

para o cálculo da despesa total com pessoal¹⁰¹.

Como é possível observar, a instituição de um plano de equacionamento do déficit atuarial é condição necessária para que os recursos aportados no regime de previdência sejam considerados recursos próprios do RPPS (aportes para cobertura de déficit atuarial) e possam ser deduzidos no cálculo da despesa total com pessoal.

No entanto, é relevante consignar que a simples instituição de um plano de equacionamento (ou um Plano de Amortização ou um Plano de Segregação de Massas) não é suficiente para que os aportes ao RPPS sejam automaticamente considerados aportes para cobertura de déficit atuarial.

Repise-se que, de acordo com a Portaria MPS nº 746/2011 e a Portaria STN/SOF nº 2/2010, são exigidas outras condições para que os recursos aportados ao regime de previdência sejam considerados aportes para cobertura de déficit atuarial e possam, nesse compasso, ser deduzidos do cálculo do limite de despesa com pessoal.

De fato, a Portaria MPS nº 746, de 27/12/2011¹⁰², disciplinando os aportes para cobertura de déficit atuarial, estatui, no seu art. 1º, que:

Art. 1º O Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social - RPPS instituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em conformidade com a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, de que trata a Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 19 de agosto de 2010 deverá atender às seguintes condições:

I - se caracterize como despesa orçamentária com aportes destinados, exclusivamente, à cobertura do déficit atuarial do RPPS conforme plano de amortização estabelecido em lei específica do respectivo ente federativo; e

II - sejam os recursos decorrentes do Aporte para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS utilizados para o pagamento de benefícios previdenciários dos segurados vinculados ao Plano Previdenciário de que trata o art. 2º, inciso XX, da Portaria MPS nº 403, de 10 de dezembro de 2008.

§ 1º Os Aportes para Cobertura de Déficit Atuarial do RPPS ficarão sob a responsabilidade da Unidade Gestora, devendo:

I - ser controlados separadamente dos demais recursos de forma a evidenciar a vinculação para qual foram instituídos; e

II - permanecer devidamente aplicados em conformidade com as normas vigentes, no mínimo, por 05 (cinco) anos.

§ 2º Para fins desta Portaria não se caracterizam como Aporte os repasses feitos à Unidade Gestora em decorrência de alíquota de contribuição normal e suplementar.

¹⁰¹ MDF – 8.ed., p. 506.

¹⁰² BRASIL. Ministério de Estado da Previdência Social. Portaria MPS nº 746, de 27 de dezembro de 2011. Dispõe sobre cobertura de déficit atuarial dos Regimes Próprios de Previdência Social - RPPS por aporte. Disponível em: <http://sa.previdencia.gov.br/site/2016/07/PORTARIA-746.pdf>. Acesso em 18/07/2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Por outro lado, a Portaria Conjunta nº STN/SOF nº 2, de 19/08/2010¹⁰³, no seu art. 2º, instituiu o elemento de despesa 97 - Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS - Despesas orçamentárias com aportes periódicos destinados à cobertura do déficit atuarial do RPPS, conforme plano de amortização estabelecido em lei do respectivo ente federativo, exceto as decorrentes de alíquota de contribuição suplementar.

Ressalte-se, uma vez mais, que o enquadramento de uma despesa como aporte para cobertura de déficit atuarial e, em consequência, a possibilidade de sua dedução do limite de despesas com pessoal do ente federativo pressupõem não apenas a instituição de um plano de equacionamento, mas, de igual modo, a observância irrestrita das condições impostas pelo art. 1º, *caput* e §1º, da Portaria MPS nº 746/2011, já mencionada.

O objetivo desses dispositivos é, certamente, o de assegurar que os aportes realizados pelo ente público sejam efetivamente destinados a equacionar o déficit atuarial, o que só se pode alcançar se houver controle separado dos demais recursos, garantia de permanência de sua aplicação por um tempo mínimo, e proibição de sua utilização para pagamento de benefícios previdenciários dos segurados vinculados ao Plano Financeiro, no caso em que se adote a segregação de massas como técnica de equacionamento do citado déficit.

Nessa situação, havendo benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao Plano Previdenciário (Fundo em Capitalização), que sejam pagos com os recursos decorrentes desses aportes (inciso II do art. 1º, *caput*, da Portaria MPS nº 746/2011), poderá ser feita a dedução dos respectivos valores para efeito de cálculo do limite de despesas com pessoal, na forma do art. 19, §1º, inciso VI, da LRF.

Feitas essas considerações, passa-se à análise individualizada das despesas que, no entender da equipe técnica desse TCE, não deveriam ter sido deduzidas do cálculo da despesa com pessoal do Poder Executivo.

b.1) Fonte “209 – Indenizações Extr. Óleo Bruto, Xisto Betum e Gás, Utilização de Recursos Hídricos e Exploração Recurso Miner. EC nº 19/14”, no valor de R\$172,1 milhões

No ponto em destaque, o relatório auditorial realça a impugnação ao procedimento levado a cabo pelo estado da Bahia, que consistiu em excluir do cálculo das despesas com pessoal o montante de R\$38,1 milhões, relativos às despesas com inativos e pensionistas custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties.

¹⁰³ BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 23 de agosto de 2010.** Altera a Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001. Disponível em: <https://www legisweb.com.br/legislacao/?id=220924>. Acesso em: 18 jul. 2020.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Instada a se manifestar, a SEFAZ defendeu a legalidade do método adotado, nos seguintes termos:

Quanto a destinação dos recursos dos royalties (fonte 209), cujo recurso já vem orçamentariamente destinado ao FUNPREV para comporem as receitas próprias do Fundo de Previdência, conforme já de muito sabido, este é deficitário e na busca de reduzi-lo, uma vez que a curto prazo, com a legislação previdenciária atual é impossível zerar tal déficit, por meio da Emenda Constitucional nº 19, de 12 de março de 2014 deu-se a seguinte redação ao artigo 204 da Constituição do Estado da Bahia:

Art. 204 - Os recursos financeiros destinados ao Estado, resultantes da participação na exploração dos potenciais de energia hidráulica, petróleo, gás natural e outros recursos naturais, serão aplicados, na proporção em que a lei estabelecer, em:

- I - educação e saúde;
- II - gestão e preservação de recursos hídricos e minerais;
- III - geração de energia e energização rural;
- IV - aporte em fundos de previdência dos servidores estaduais (Grifamos)

Por meio da Lei nº 13.144 de 03 de abril de 2014 alterou-se a lei nº 9.281 de 07 de outubro de 2004 que estabelece a distribuição dos recursos financeiros de que trata o art. 204 da Constituição Estadual que passou a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º - Os dispositivos da Lei nº 9.281, de 07 de outubro de 2004, abaixo indicados, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º -

I – [...]

II - de 70% (setenta por cento) a 75% (setenta e cinco por cento) a serem utilizados para aportes junto ao Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia – FUNPREV (Grifamos).

O entendimento, de forma muito clara, vai no sentido de que tais recursos, a partir das disposições legais, passam a ser receitas próprias do Fundo de Previdência. (Ref. 2435267-204/205).

Vale destacar que a EC nº 19/2014, que alterou a redação do art. 204 da Constituição do estado da Bahia, apenas previu a possibilidade de utilização dos recursos oriundos de royalties para realização de aportes nos fundos de previdência, nada dispondo, entretanto, sobre a natureza do aporte a ser processado, o que viabiliza o pagamento de benefícios previdenciários e, nos casos em que se adote um plano de equacionamento do déficit atuarial, a realização de aportes para cobertura do aludido déficit.

No mesmo sentido, a Lei Estadual nº 13.144/2014, mencionada pela SEFAZ, limita-se a modificar dispositivos da Lei Estadual nº 9.281, de 07/10/2004, para nela fazer constar:

Art. 1º - Os recursos financeiros do Estado, resultantes da sua participação na exploração de potenciais de energia hidráulica,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

petróleo, gás natural e outros recursos minerais, em seu território, serão distribuídos e aplicados, observados os limites dos intervalos e o somatório de 100% (cem por cento) dos percentuais utilizados conforme abaixo indicados:

I - de 25% (vinte e cinco por cento) a 30% (trinta por cento) na gestão, pesquisa, prospecção e lavra de recursos minerais, na geração de energia e energização rural, na gestão, aproveitamento e preservação de recursos hídricos, inclusive na preservação do meio ambiente, assegurando-se, no mínimo, 5% (cinco por cento) para o setor mineral;

II - de 70% (setenta por cento) a 75% (setenta e cinco por cento) a serem utilizados para aportes junto ao Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - FUNPREV.

Conforme se observa no inciso II do art 1º, acima transcrito, o estado da Bahia tem autorização legal para aplicar **seus recursos financeiros** resultantes da participação na exploração de potenciais de energia hidráulica, petróleo, gás natural e outros recursos minerais, no limite de 70% a 75%, para aportes junto ao FUNPREV.

Esses aportes, contudo, a despeito de serem orçamentariamente destinados ao FUNPREV, segundo destacou a manifestação da SEFAZ, não podem ser considerados recursos próprios do RPPS, porque não são receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, como consta no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, abaixo transcrito:

Art. 19. Para os fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

[...]

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

[...]

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

- a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
- b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
- c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

De fato, os recursos decorrentes de transferências de royalties pertencem ao Estado e não ao RPPS, motivo por que não podem ser reputados recursos próprios para fins de enquadramento na alínea “c”, acima reproduzida, ficando afastada a dedução das despesas com inativos com eles custeadas.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

De igual modo, os aportes de que trata o art. 1º, inciso II, da Lei Estadual nº 9.281/2004 não podem ser considerados aportes para cobertura de déficit atuarial, restando prejudicada sua dedução do cálculo da despesa total com pessoal.

É que o FUNPREV, ao qual foram aportados os recursos oriundos da transferência de royalties, é um fundo financeiro em repartição, deficitário por natureza, como dispõe o art. 6º da Lei Estadual nº 10.955/2007, que instituiu o Plano de Segregação de Massas no RPPS estadual:

Art. 6º O Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - FUNPREV tem por finalidade reunir, arrecadar e capitalizar os recursos econômicos de qualquer natureza a serem utilizados no pagamento dos benefícios previdenciários dos servidores públicos estatutários, civis e militares, de quaisquer dos Poderes do Estado da Bahia, ingressos no serviço público até a vigência desta Lei, incluindo os seus dependentes, até que se extinga o último benefício a ser custeado com os recursos deste Fundo.

Logo, é de se reconhecer a plena aplicabilidade do entendimento externado pela Secretaria do Tesouro Nacional no MDF – 8. ed., já reproduzido, segundo o qual

O mesmo acontece com o Plano Financeiro dos regimes que tenham optado pela segregação das massas. Nesse caso, **as despesas custeadas com os recursos repassados pelo ente para a cobertura da insuficiência do Plano Financeiro não poderão ser deduzidas da despesa bruta com pessoal**. Nas situações em que houve a segregação das massas do RPPS, a parte financeira, via de regra deficitária, necessita dos aportes financeiros do tesouro do ente, repassados por meio de interferência financeira ou por alguma forma de aporte. **Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro**¹⁰⁴. (grifos ausentes no original).

Nesse sentido, considerando os argumentos já expendidos, os aportes realizados pelo Estado de acordo com a autorização contida no art. 1º, inciso II, da Lei Estadual nº 9.281/2004, com as alterações promovidas pela Lei Estadual nº 13.144/2014, são aportes para cobertura de déficit financeiro (art. 2º, §1º, da Lei Estadual nº 9.717/1998) e não podem ser considerados receitas diretamente arrecadadas (art. 19, §1º, inciso VI, alínea “c”, da LRF), razão por que, não sendo recursos próprios do RPPS, não autorizam que se deduzam, do cálculo das despesas com pessoal, os gastos com inativos e pensionistas que sejam com eles custeados.

¹⁰⁴ Idem, p. 506.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Por outro lado, é importante frisar, em reforço ao quanto exposto anteriormente, que, ao presente caso, não se aplicam as disposições da Lei Estadual nº 13.153 de 16/04/2014, cujos arts. 1º, 2º e 3º preceituam:

Art. 1º - Fica o Poder Executivo autorizado a ceder a instituições financeiras públicas créditos decorrentes de royalties, participações especiais e compensações financeiras relacionados à exploração de petróleo e gás natural, recursos hídricos e minerais, até 31 de dezembro de 2018, recebendo em contrapartida os recursos financeiros correspondentes.

Art. 2º - Os créditos a que se refere o art. 1º desta Lei são os direitos creditórios a que faz jus o Estado da Bahia, nos termos do § 1º do art. 20 da Constituição Federal.

Art. 3º - O produto da cessão dos créditos de que trata esta Lei será aplicado exclusivamente para aportes de capitalização de fundo financeiro do Regime Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia.

Note-se, a propósito, que o art. 3º menciona a possibilidade de existirem aportes para capitalização de fundo financeiro do RPPS, o que, entretanto, à luz dos conhecimentos relacionados ao equilíbrio financeiro e atuarial dos regimes próprios de previdência, abordados anteriormente, não se sustenta.

Decerto, a instituição da segregação de massas, cujo objetivo é promover, a médio e longo prazo, o equilíbrio atuarial do RPPS, implica a formação de dois fundos com características absolutamente distintas: um fundo financeiro (Fundo em repartição), que necessita dos aportes do tesouro estadual para cobertura do déficit financeiro; um fundo previdenciário (Fundo em Capitalização), que tem como meta a capitalização dos recursos nele aportados, com vistas a assegurar, a médio e longo prazo, a sustentabilidade do RPPS.

Nesse contexto, fica evidenciada a impossibilidade de se promover a capitalização do fundo financeiro, que é deficitário por natureza e, portanto, sempre dependerá de aportes do tesouro estadual para pagamento das despesas com inativos e pensionistas a ele vinculados.

A rigor, o fundo previdenciário admite tanto a capitalização quanto o recebimento de aportes para cobertura de déficit atuarial, que, observadas as condições previstas na Portaria MPS nº 746/2011, já mencionada, serão considerados recursos próprios do RPPS para efeito de dedução no cálculo das despesas com pessoal, conforme autoriza o art. 19, §1º, inciso VI, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

É notória, pois, a atecnia contida no art. 3º da Lei Estadual nº 13.153/2014, ao se referir “a aportes para capitalização de fundo financeiro do Regime Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia”, **dada a impossibilidade jurídica de se promover a capitalização dos fundos financeiros instituídos nos regimes de segregação de massas.**



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Reitere-se, uma vez mais, o entendimento firmado pela STN quanto à impossibilidade de se promover a capitalização do fundo financeiro nos casos em que se adote, como método de equacionamento do déficit atuarial, o plano de segregação de massas:

Ao optar pela segregação das massas, de acordo com as regras da previdência, não há de se falar em promover o equilíbrio atuarial do plano financeiro e, portanto, os recursos repassados para esse plano, independente da forma contábil utilizada, são considerados cobertura de déficit financeiro¹⁰⁵. (grifos ausentes no original).

Sendo assim, visando a solucionar o impasse trazido pelo equívoco na redação do indigitado texto legal (art. 3º da Lei Estadual nº 13.153/2014), a opção juridicamente aceitável, a ser adotada pelo ente público, consiste em utilizar os recursos oriundos da antecipação de receitas dos royalties **para promover a capitalização do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV)**, o que, propiciando a devida correção de sentido do enunciado em destaque, viabilizaria, a um só tempo: a) o enquadramento desses aportes como recursos próprios do RPPS, **desde que observadas as condições previstas na Portaria MPS nº 746/2011**; b) a conformação do aporte realizado ao disposto no §2º do art. 5º da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal, abaixo reproduzido:

Art. 5º. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI – em relação aos créditos decorrentes do direito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de participação governamental obrigatória, nas modalidades de royalties, participações especiais e compensações financeiras, no resultado da exploração de petróleo e gás natural, de recursos hídricos para fins de energia elétrica e de outros recursos minerais no respectivo território, plataforma continental ou zona econômica exclusiva:

a) ceder direitos relativos a período posterior ao do mandato do chefe do Poder Executivo, exceto para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização extraordinária de dívidas com a União;

[...]

§ 2º Qualquer receita proveniente da antecipação de receitas de royalties será exclusiva para capitalização de Fundos de Previdência ou para amortização de dívida com a União. (grifos ausentes no original)

Como é possível verificar, o Senado Federal, órgão competente para dispor sobre as condições de realização de operações de crédito, externo e interno, da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de suas autarquias e das demais entidades controladas pelo poder público federal, conforme dispõe o art. 52, inciso VII, da Constituição Federal, vinculou expressamente, no §2º do art. 5º da Resolução nº 43/2001, a utilização de

¹⁰⁵ Idem, p. 506.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

receita proveniente da antecipação de royalties à capitalização de fundos de previdência ou à amortização de dívida com a União, o que, certamente, impede sua destinação para pagamento imediato de benefícios de inativos e pensionistas.

Em síntese, as despesas com inativos e pensionistas do FUNPREV custeadas com recursos oriundos da transferência ou da antecipação de royalties não podem ser deduzidas do câmputo da despesa com pessoal, o que macula o procedimento adotado pelo estado da Bahia e impõe a correção dos cálculos efetuados, mediante a exclusão do montante de R\$172,1 milhões do rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados.

b.2) Fonte “213 – Recursos Diretamente Arrecadados por Entidades da Administração Indireta”, no valor de R\$27,5 milhões

Em relação a esse tópico, a auditoria acentua a incorreção do método contábil que culminou por excluir, do câmputo da despesa com pessoal, o montante de R\$27,5 milhões, relativos às despesas com inativos e pensionistas custeadas com a fonte 213, relativa a recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta.

Devidamente notificada, a SEFAZ contestou a alegação de ilicitude do procedimento adotado, nos seguintes termos:

Quanto a fonte 213 nesse contexto, trata-se de recurso oriundo de transferência por parte do Banco do Brasil em razão de contrato de Prestação de Serviço Financeiro e Outras Avenças nº 01/2016, firmado entre o Estado da Bahia e o banco citado, com anuência da Procuradoria Geral do Estado, por meio do Processo nº 2014427978-0 referente a Contrato - Cessão de Créditos Royalties. (grifos da Auditoria) (Ref. 2435267-205)

Em relação a esse ponto, aplica-se o mesmo raciocínio adotado no tópico precedente, quanto **(i)** à impossibilidade de esses recursos serem considerados receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, para efeito de enquadramento no art. 19, §1º, inciso VI, alínea “c”, da LRF e **(ii)** à natureza do FUNPREV e dos aportes a ele vertidos com vistas ao pagamento de benefícios previdenciários de inativos e pensionistas.

Com efeito, os recursos da Fonte 213, embora sejam tratados pela SEFAZ como recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta, são, na verdade, recursos oriundos de contrato firmado entre o estado da Bahia e o Banco do Brasil, tendo por objeto a Cessão de Direito de Operacionalização da Folha de Pagamentos, o que impede seu enquadramento como recursos próprios do RPPS para efeito de dedução da despesa bruta com pessoal.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

Além disso, embora fosse possível, numa interpretação extensiva, considerar receita diretamente arrecadada por fundo vinculado a tal finalidade (art. 19, §1º, inciso VI, “c”, da LRF) a alienação do direito de operacionalização da folha de **pagamentos dos inativos**, a SEFAZ não trouxe, na sua manifestação, informações que permitissem identificar que fosse essa a origem dos recursos da Fonte 213, o que seria essencial para que se viabilizasse o seu enquadramento como despesa dedutível.

De mais a mais, convém transcrever resposta, oferecida pela Coordenação-geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação (CCONF) da STN, a consulta formulada pela unidade técnica desse TCE quanto à discussão em apreço e que consta do processo de contas do Governador do Estado do exercício de 2018 (Processo nº TCE/002835/2019):

Quando o ente define que determinados recursos são contabilizados como arrecadação diretamente no RPPS, dando a entender que são recursos próprios do RPPS, sem que tenha sido implementada alguma medida efetiva de equilíbrio atuarial, ou mesmo nos planos financeiros da segregação de massas (nesse caso não existe busca de equilíbrio atuarial), entendemos que a essência não se modificou, ou seja, essa execução tem o mesmo significado de uma arrecadação feita pelo tesouro e um repasse financeiro para o RPPS.

Em relação aos planos financeiros das segregações das massas, entendemos que quaisquer recursos que tenham sido repassados para cobrir o déficit financeiro (contribuições patronais mais contribuições dos servidores menos benefícios pagos) não podem ser considerados recursos do RPPS, pois na essência, esse plano é deficitário e as despesas com os benefícios previdenciários que correspondem a esse déficit, não podem ser deduzidos para cômputo da despesa com pessoal (doc. ref. 2216189-206).

(Grifos ausentes)

Outrossim, é preciso reiterar que o FUNPREV é fundo financeiro de repartição simples, de modo que os aportes nele realizados visam exclusivamente à cobertura de déficit financeiro, na forma do art. 2º, §1º, da Lei Estadual nº 9.717/1998. Nesse diapasão, as despesas com inativos e pensionistas do FUNPREV que sejam custeadas com recursos oriundos desses aportes não podem ser deduzidas da despesa bruta com pessoal.

Ante o exposto, as despesas com inativos e pensionistas do FUNPREV custeadas com recursos diretamente arrecadados por entidades da Administração Indireta (Fonte 213) não podem ser deduzidas do cômputo da despesa com pessoal, o que impõe a correção dos cálculos efetuados pelo Poder Executivo, com a exclusão do montante de R\$27,5 milhões do rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

b.3) Fonte “260 – Transferência do BAPREV (Decisão Judicial)”, no valor de R\$462,7 milhões

Por fim, a auditoria mantém o seu entendimento, firmado no Relatório Técnico que instruiu o processo de contas do Chefe do Executivo no exercício de 2018, e impugna o procedimento adotado pelo estado da Bahia que consistiu em incluir, entre as despesas com inativos e pensionistas com recursos vinculados, o valor de R\$462,7 milhões transferidos do BAPREV para o FUNPREV por força de decisão judicial.

Decerto, em sede de agravo de instrumento interposto pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB)¹⁰⁶, foi deferida, pelo egrégio Tribunal de Justiça, tutela provisória para

SUSPENDER os efeitos da norma contida no art. 15 e da expressão “respectivamente” inserta no art. 18, ambos da Lei nº 10.955/2007 e, consequentemente, **DETERMINAR/AUTORIZAR** que o Estado da Bahia utilize os recursos de qualquer dos fundos criados pelo regime próprio de previdência dos servidores públicos do mencionado ente político (FUNPREV e BAPREV) para o cumprimento da sua obrigação de pagar os benefícios a quem tem direito, sob pena de multa diária de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Vale destacar, nesse ínterim, que o dispositivo da decisão, ora analisado, ao suspender os efeitos da norma contida no art. 15 e a expressão “respectivamente” constante do art. 18 da Lei Estadual nº 10.955/2007, viabilizou a utilização de recursos do BAPREV para pagamento de benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao FUNPREV, projetando, como efeito prático, a reversão da segregação de massas até então vigente.

A rigor, o Plano de Segregação de Massas é técnica de equacionamento do déficit atuarial que consiste na divisão dos beneficiários do RPPS em dois fundos (Fundo em repartição ou Fundo financeiro e Fundo em capitalização ou Fundo previdenciário), com o objetivo de solucionar, a médio e longo prazo, o desequilíbrio atuarial do regime de previdência.

Conforme consta das Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado - exercício 2019 (Ref. 2425080-98),

Com a edição da Lei Estadual 10.955/2007, o Estado da Bahia adotou proposta para o Equilíbrio Financeiro e Atuarial do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia constante do Resultado da Avaliação Atuarial, que prevê a segregação da massa de servidores em dois Fundos:

- a) Fundo Previdenciário (BAPREV) para o pagamento dos benefícios previdenciários dos novos servidores públicos estatutários, civis e militares, que ingressarem no serviço público a partir de 1º de janeiro de 2008, incluindo seus dependentes; e

¹⁰⁶ Processo nº 0024397-55.2016.8.05.0000.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

b) Fundo Financeiro (FUNPREV), para o pagamento dos benefícios previdenciários dos servidores públicos estatutários, civis e militares, ingressos no serviço público até 31 de dezembro de 2007, incluindo seus dependentes.

De acordo com o art. 58 da Portaria MF nº 464/2018, a implementação da segregação de massas deverá ocorrer em até 90 dias da data de publicação da lei de instituição, observando-se que:

I - deverá ser realizada a alocação dos beneficiários ao Fundo em Repartição e ao Fundo em Capitalização, considerando a massa existente na data da sua publicação;

II - os saldos acumulados dos recursos financeiros do RPPS adicionados aos bens, direitos e demais ativos destinados ao Fundo em Capitalização deverão ser a ele imediatamente vinculados e somente poderão ser utilizados para pagamento dos beneficiários desse fundo;

III - deverá ser promovida a separação orçamentária, financeira e contábil dos recursos e obrigações vinculados a cada um dos fundos;

IV - **fica vedada transferência de beneficiários, recursos ou obrigações entre os fundos, não se admitindo, também, a previsão da destinação de contribuições de um grupo para o financiamento dos benefícios do outro, ressalvada a revisão da segregação de que trata o art. 60;** e

V - as avaliações atuariais deverão considerá-la para fins do encaminhamento dos documentos e informações de que trata o art. 68 e apurar, por fundo, os custos, compromissos e resultado atuarial, sendo que o Fundo em Repartição deve ser avaliado por processo atuarial à taxa de juros de que trata o art. 27.

(Destaques inseridos)

Como se nota, a decisão judicial do TJ/BA, ao permitir que as receitas do BAPREV fossem direcionadas ao pagamento de benefícios de inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV, proporcionou a eliminação da principal característica do plano de segregação de massas que é a incomunicabilidade entre os fundos em repartição e em capitalização quanto aos respectivos beneficiários, recursos e obrigações.

A partir da publicação da referida decisão monocrática, a divisão do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos do estado da Bahia (RPPS/BA) em BAPREV e FUNPREV, como idealizado pela Lei Estadual nº 10.955/2007, passou a ter relevância apenas do ponto de vista contábil, porque, repise-se, os recursos próprios do BAPREV vêm sendo sistematicamente direcionados para pagamento de beneficiários do FUNPREV.

Nesse sentido, enquanto não for reformada a decisão do TJ/BA, a divisão entre o BAPREV e o FUNPREV inexistirá, razão por que os recursos próprios de ambos, podendo ser utilizados para pagamentos de quaisquer beneficiários, deverão ser deduzidos da despesa bruta com pessoal, na forma como constou nos demonstrativos apresentados.



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

O procedimento de dedução de despesas com pessoal, previsto no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, em face do exposto, deverá abarcar as despesas com inativos e pensionistas custeadas com os recursos próprios do FUNPREV e com os recursos próprios do BAPREV, considerando, uma vez mais, que, em cumprimento à decisão do TJ/BA, ambos têm sido utilizados para custeio dos gastos do regime próprio, como se fossem um único fundo de previdência.

De mais a mais, é válido assinalar que a equipe técnica desse Tribunal, embora ressaltando o próprio entendimento, elaborou cálculos considerando os parâmetros adotados no Parecer Prévio emitido no bojo do Processo de Contas do Chefe do Executivo do exercício de 2018, conforme tabela adiante reproduzida.

TABELA 62 – Participação da despesa com pessoal na RCL

Poder/ Órgão	Limite Legal (art. 20)	Limite Prudencial (art. 22)	Limite para Alerta (art. 59)	Em % Participação em 2019	
				Publicado	Apurado pela Auditoria conf. decisão TCE
CONSOLIDADO	60,00	57,00	54,00	53,20	55,59
EXECUTIVO	48,60	46,17	43,74	43,85	46,23

Fontes: Relatórios de Gestão Fiscal e FIPLAN Gerencial.

Restando evidenciado que as despesas com pessoal do Poder Executivo atingiram, no exercício de 2018, o percentual de 46,23% da RCL e considerando que o limite prudencial do Poder Executivo é de 46,17% da RCL, vale transcrever o disposto no art. 22, parágrafo único, da LRF, abaixo colacionado:

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Deveras, a superação do limite prudencial impõe uma série de restrições de gastos ao poder público, visando a evitar o atingimento do limite



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

máximo de despesas com pessoal, cujas consequências, à luz do art. 23 da LRF, são consideravelmente mais severas que aquelas acima mencionadas:

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária. (Vide ADIN 2.238-5)

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I - receber transferências voluntárias;

II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

§ 5º As restrições previstas no § 3º deste artigo não se aplicam ao Município em caso de queda de receita real superior a 10% (dez por cento), em comparação ao correspondente quadrimestre do exercício financeiro anterior, devido a:

I – diminuição das transferências recebidas do Fundo de Participação dos Municípios decorrente de concessão de isenções tributárias pela União; e

II – diminuição das receitas recebidas de royalties e participações especiais.

§ 6º O disposto no § 5º deste artigo só se aplica caso a despesa total com pessoal do quadrimestre vigente não ultrapasse o limite percentual previsto no art. 19 desta Lei Complementar, considerada, para este cálculo, a receita corrente líquida do quadrimestre correspondente do ano anterior atualizada monetariamente.

Sendo assim, o Ministério Público de Contas sugere a expedição de **DETERMINAÇÕES** ao Chefe do Poder Executivo para que: **(i)** em conformidade com o disposto no art. 18, §1º, da LRF, inclua no cálculo da despesa total com pessoal os gastos referentes a contratos de fornecimento de mão de obra que objetivem substituir servidores e empregados públicos da Administração Pública estadual, sem embargo, contudo, da adoção das providências cabíveis no sentido de coibir terceirizações de atividades estatais que representem transgressão à regra constitucional do concurso público (art. 37, inciso II, da CF); **(ii)** em cumprimento ao disposto no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, se abstenha de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos e **(iii)** refaça os cálculos das despesas com pessoal em conformidade com os apontamentos acima



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

destacados e, caso persista o atingimento do limite prudencial (46,17% da receita corrente líquida), adote as medidas restritivas impostas no art. 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por fim, sugere-se, na forma do art. 59, §1º, inciso II, da LRF, a emissão de **ALERTA** ao Poder Executivo do estado da Bahia sobre o fato de haver sido ultrapassado o limite prudencial de despesas com pessoal, previsto no art. 20, inciso II, "c" e §4º, c/c art. 22, parágrafo único, ambos da LRF.

3.3 CONCLUSÃO

Tomando por base as informações e conclusões apresentadas na Seção Analítica do Relatório Técnico que instrui o presente processo, e ponderando as irregularidades identificadas no contexto global e contextualizado da gestão governamental, o Ministério Público de Contas manifesta-se:

a) pela emissão de **PARECER PRÉVIO** favorável à **APROVAÇÃO** das Contas de Governo referentes ao exercício de 2019, de responsabilidade do Exmo. Sr. Rui Costa dos Santos, com **RESSALVAS** quanto às irregularidades apontadas pelas Coordenadorias de Controle Externo desse Tribunal, a serem devidamente discriminadas no Parecer Prévio, especialmente em relação:

a.1) às deficiências na avaliação de desempenho dos programas de governo pelas estruturas integrantes do sistema de controle interno da Administração Pública Estadual, em decorrência, especialmente, de fragilidades na estruturação do PPA 2016-2019, comprometendo o efetivo cumprimento das finalidades previstas no art. 74, incisos I e II, da Constituição Federal de 1988 (item 3.2.2.1.1 da fundamentação);

a.2) às fragilidades atinentes ao desempenho orçamentário do Programa Educar para Transformar (Programa 212), especialmente no que se refere ao atingimento das metas físicas previstas no referido Programa, o que implicou violação ao disposto na Lei Estadual nº 13.468/2015 (PPA-2016-2019), conforme destacado na no item 2.9 da Seção Analítica (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

a.3) ao elevado patamar de descumprimento da ordem cronológica de pagamentos dos credores no âmbito de diversas Secretarias estaduais, a revelar a deficiência dos mecanismos de controle interno existentes para assegurar o cumprimento da regra prevista no art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993, bem como no art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 3.2.2.2.1 da fundamentação deste opinativo);



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

a.4) à fragilidade na fiscalização de barragens, contrariando o disposto nos arts. 23, inciso VI, e 225, *caput*, da Constituição Federal c/c o art. 17, inciso III, do Decreto Estadual nº 18.392/2018 (item 3.2.2.2.2 da fundamentação deste opinativo);

a.5) à ausência de informações necessárias à adequada transparência quanto à gestão das políticas públicas relacionadas com as transferências voluntárias para entidades, governamentais e não governamentais, por meio de convênios ou termos congêneres, com consequente violação arts. 5º, inciso XXXIII, e 37 da CF/88 (item 3.2.2.2.3 da fundamentação deste opinativo);

a.6) à ausência de fidedignidade da base de dados do sistema RH Bahia (responsável pela gestão das informações sobre recursos humanos da administração direta e indireta do Poder Executivo estadual), enviada ao TCE/BA (item 3.2.2.2.4 da fundamentação deste opinativo);

a.7) à não divulgação da remuneração dos servidores públicos do Poder Executivo do estado da Bahia no exercício de 2019, em afronta ao dever constitucional de transparência insculpido no art. 5º, inciso XXXIII, e no art. 37, *caput*, da CF/88, materializando, de igual modo, violação ao art. 48-A, inciso I, da LRF c/c art. 8º, *caput* e § 2º da Lei de Acesso à Informação (item 3.2.2.2.5 da fundamentação deste opinativo);

a.8) à exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, contrariando o art. 212, *caput* e §1º, da CF/88 (item 3.2.2.3.1 da fundamentação deste opinativo);

a.9) ao câmputo, como despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, do montante de R\$1,3 milhões referente a auxílios assistenciais como funeral e natalidade, em afronta ao art. 71, inciso IV, da Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996 (item 3.2.2.3.1 da fundamentação deste opinativo);

a.10) à exclusão indevida da receita do FUNCEP da base de cálculo para apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, contrariando o art. 198, §2º, inciso II, da Constituição Federal de 1988, c/c art. 6º da Lei Complementar Federal nº 141/2012 (item 3.2.2.3.2 da fundamentação deste opinativo);

a.11) à contabilização intempestiva, no FIPLAN, das despesas relativas às contraprestações dos contratos de PPPs, que obstaculizou o cumprimento dos arts. 48, §1º, inciso II c/c art. 48-A,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

inciso I, da LRF, os quais exigem que os gastos assim realizados sejam divulgados de imediato – isto é, em tempo real, no momento de sua realização (item 3.2.2.4.1 da fundamentação deste opinativo);

a.12) à realização, pelo Poder Executivo, de pagamentos por ofício, sem prévio empenho, de despesas relativas a contratos de PPP, conduta contrária ao disposto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 3.2.2.4.1 da fundamentação deste opinativo);

a.13) aos percentuais executórios das emendas parlamentares impositivas, nos moldes em que evidenciado na Seção Analítica, em contrariedade ao disposto no art. 160, §§ 10 e 11, da Constituição Estadual de 1989 (item 3.2.2.4.2 da fundamentação deste opinativo);

a.14) à renúncia de receita realizada em patamar superior ao que foi projetado/estimado na LDO e LOA, irregularidade grave que viola os arts. 14 da LRF e 113 do ADCT e os princípios da legalidade (art. 37, *caput*, da CF/88) e da separação de poderes (art. 2º da CF/88) (item 3.2.2.4.3 da fundamentação deste opinativo);

a.15) às fragilidades identificadas nos procedimentos de fiscalização e monitoramento dos empreendimentos incentivados via benefícios fiscais, em contrariedade ao art. 89, *caput*, da CE/89 (item 3.2.2.4.4 da fundamentação deste opinativo);

a.16) ao expressivo montante de Despesas de Exercícios Anteriores realizadas no exercício de 2019, gerando distorções relevantes nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, em contrariedade ao caráter de estrita excepcionalidade do procedimento (art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964) e ao comando constitucional inserto no art. 167, inciso II, da CF/88 (item 3.2.2.4.5 da fundamentação deste opinativo);

a.17) ao pagamento de encargos moratórios nas contas de consumo, conduta que ocasionou despesas ensejadoras de prejuízos ao erário, e, em razão disso, violou o princípio da eficiência (art. 37, *caput*, da CF/88), na sua faceta economicidade (art. 70, *caput*, da CF/88), que condena a realização de dispêndios dos quais não se possa obter nenhum ganho/proveito social (item 3.2.2.4.6 da fundamentação deste opinativo);

a.18) à inexistência de informações, nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado do exercício de 2019, a respeito do volume de gastos realizados pela Administração Pública estadual para pagamento de multas e juros de mora por inadimplemento de obrigações pecuniárias, em desobediência ao dever de transparência da gestão pública, dimanado do princípio constitucional da publicidade (art. 37, *caput*, da CF/88) e do direito fundamental de acesso à informação pública (art. 5º, inciso XXXIII,



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

da CF/88) (item 3.2.2.4.6 da fundamentação deste opinativo);

a.19) à não contabilização, no cálculo da despesa total com pessoal do Poder Executivo, do valor de R\$624,1 milhões, relativos a contratos de terceirização de mão de obra, celebrados pela Secretaria de Saúde em substituição a servidores públicos, com transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 18, §1º, da LRF e art. 99, *caput* e §1º, da Lei Estadual nº 13.973/2018 (LDO 2019) (item 3.2.2.5 da fundamentação deste opinativo);

a.20) à inclusão indevida do montante de R\$199,6 milhões no rol de gastos com inativos e pensionistas com recursos vinculados, dada a violação à regra insculpida no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF (item 3.2.2.5 da fundamentação deste opinativo).

(b) pela expedição, por esse Tribunal de Contas, num pronunciamento com caráter tipicamente decisório (função corretiva), **de DETERMINAÇÕES** ao Governador do Estado para correção das irregularidades apontadas pelas Coordenadorias de Controle Externo desse Tribunal, especialmente para que:

b.1) aprimore os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas, de modo a possibilitar que se extraiam do Relatório de Execução do PPA conclusões acerca dos resultados alcançados pelos Programas de Governo (item 3.2.2.1.1 da fundamentação deste opinativo);

b.2) adote medidas voltadas a incrementar o nível de implementação de compromissos e metas que, independentemente da representatividade material, estejam atrelados à ampliação da qualidade do ensino público e à correção de desigualdades sociais, em observância ao art. 2º, incisos III e IV da Lei Estadual nº 13.559/2016 (Plano Estadual de Educação). (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

b.3) implante, na estrutura organizacional dos Núcleos Territoriais de Educação, unidades de controle interno, dotadas de recursos orçamentários, materiais, tecnológicos, assim como de pessoal qualificado em número suficiente ao desempenho de suas atribuições, em respeito à força normativa dos arts. 74 e 206 da CF/88 (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

b.4) dote os núcleos encarregados pelo fornecimento de alimentação escolar, na rede estadual de ensino, de um quadro de pessoal qualificado, especialmente nutricionistas, em número suficiente ao adequado e eficiente desempenho de suas atribuições, garantindo-se, como isso, os padrões de qualidade alimentar e de segurança nutricional previstos nos instrumentos normativos aqui



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

colacionados, especialmente o quanto previsto nos arts. 3º e 10 da Resolução CFN nº 465/2010 (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

b.5) adote medidas administrativas (incluindo as normativas) vocacionadas ao aperfeiçoamento do controle, notadamente financeiro e operacional, da execução do Programa Estadual de Transporte Escolar, afastando, com isso, as fragilidades evidenciadas pela Unidade Técnica, especialmente aquelas que, dado o raio de alcance, representam riscos ou ameaças a pilares constitucionais da política pública educacional, a exemplo de acessibilidade, permanência e da qualidade, nos moldes previstos no art. 206, I da CF/88 (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

b.6) adote as medidas administrativas necessárias no sentido de garantir o adequado controle quanto à observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações contratuais, nos termos proclamados pelo art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993 e art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 3.2.2.2.1 da fundamentação deste opinativo);

b.7) adote, tempestivamente, medidas voltadas ao fortalecimento da Coordenação de Segurança de Barragem, órgão integrante da estrutura administrativa do Instituto do Meio Ambiente e Recursos Hídricos (INEMA), em ordem a viabilizar o pleno exercício das competências definidas no art. 17, inciso III, do Decreto Estadual nº 18.392, de 16/05/2018 (item 3.2.2.2.2 da fundamentação deste opinativo);

b.8) apresente a essa Corte de Contas relatório detalhado dos convênios concedidos em situação de inadimplência, no que tange às respectivas prestações de contas com indicação das providências adotadas pela Administração (item 3.2.2.2.3 da fundamentação deste opinativo);

b.9) divulgue, nos sítios eletrônicos oficiais da Administração Pública, em até 60 dias a contar da emissão do Parecer Prévio, as informações relativas aos valores detalhados das remunerações dos agentes públicos estaduais, de forma nominal e individualizada, em cumprimento ao dever de transparência dimanado do princípio da publicidade (art. 37, *caput*, da CF/1988) e do direito fundamental à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), bem como ao comando legal inserto no art. 48-A, inciso I, da LRF c/c art. 8º, *caput* e § 2º da Lei de Acesso à Informação (item 3.2.2.2.5 da fundamentação);



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

b.10) se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 212, *caput* e § 1º, da Constituição Federal e à autoridade da decisão judicial proferida pelo STF na ACO nº 727 (item 3.2.2.3.1 da fundamentação deste opinativo);

b.11) observe, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 3.2.2.3.1 da fundamentação deste opinativo);

b.12) se abstenha de excluir as receitas tributárias destinadas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza (FUNCEP) da base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 198, §2º, inciso II, da Constituição Federal, e art. 6º da Lei Complementar nº 141/2012 e à autoridade da decisão judicial proferida pelo STF na ACO nº 727 (item 3.2.2.3.2 da fundamentação deste opinativo);

b.13) proceda a contabilização tempestiva, no FIPLAN, das despesas relativas às contraprestações dos contratos de PPPs, a fim de assegurar, como consequência, que as informações sobre as despesas assim realizadas sejam divulgadas de imediato – isto é, em tempo real, no momento de sua realização, como determinam o art. 48, § 1º, inciso II c/c art. 48-A, inciso I, da LRF, garantindo-se, outrossim, o cumprimento do **dever constitucional da transparência da gestão pública** (item 3.2.2.4.1 da fundamentação deste opinativo);

b.14) se abstenha de utilizar quaisquer procedimentos que viabilizem a realização de despesas públicas sem a emissão de prévio empenho, em obediência ao comando normativo inserto no art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 3.2.2.4.1 da fundamentação deste opinativo);

b.15) adote medidas que assegurem a isonômica e integral execução dos créditos orçamentários incluídos na Lei Orçamentária Anual por emendas parlamentares individuais, providenciando, em caso de eventuais impedimentos de ordem técnica ou legal, a publicação de justificativas individualizadas, nos termos proclamados pelo art. 160, §§ 10 e 11, da CE/89 (item 3.2.2.4.2 da fundamentação deste opinativo);



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

b.16) observe as disposições constantes na LDO no momento de confecção do projeto de Lei Orçamentária Anual, em ordem a assegurar a plena compatibilidade de ambas as espécies normativas, conforme exige o art. 162, §2º, da CF/88 (item 3.2.2.4.3 da fundamentação deste opinativo);

b.17) adote as medidas necessárias à prévia obtenção de autorização legislativa, nas situações em que pretenda ampliar os valores de renúncia de receitas em patamar superior ao que consta na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, em obediência ao quanto disposto nos arts. 14 da LRF e 113 do ADCT, e aos princípios da legalidade (art. 37, *caput*, da CF/88) e da separação de poderes (art. 2º da CF) (item 3.2.2.4.3 da fundamentação deste opinativo);

b.18) promova o devido monitoramento de todos os projetos beneficiados com incentivos fiscais, em obediência ao art. 89, *caput*, da Constituição Estadual, bem como aos arts. 11, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno da SDE/BA, e 13, inciso VII, alínea “b”, do Regimento Interno da SEFAZ/BA, sem prejuízo, outrossim, das disposições constantes da Portaria Conjunta SDE/SEFAZ nº 01/2017, mediante a apresentação de relatórios de desempenhos dos empreendimentos incentivados, nos quais conste a individualização dos beneficiários, respaldados em análise técnica que permita uma avaliação dos benefícios socioeconômicos até então auferidos (item 3.2.2.4.4 da fundamentação deste opinativo);

b.19) adote, no momento da confecção do projeto de lei orçamentária anual, as providências necessárias a assegurar que o montante de despesas fixadas para os órgãos e entidades estaduais seja estimado a partir de metodologia apropriada, que considere, entre outros critérios, o conjunto de obrigações financeiras efetivamente assumidas, em cada unidade, ao longo dos exercícios anteriores, à luz do disposto nos arts. 4º e 6º da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 3.2.2.4.5 da fundamentação deste opinativo);

b.20) adote medidas, direcionadas aos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, no sentido de coibir a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais existentes, em cumprimento ao que dispõe o artigo 167, inciso II, da CF/88 (item 3.2.2.4.5 da fundamentação deste opinativo);

b.21) adote, com urgência, as medidas administrativas necessárias ao aprimoramento dos mecanismos específicos de controle interno, relacionados ao processamento de Despesas de Exercícios Anteriores (DEAs), de modo a assegurar a utilização deste tipo de procedimento em situações de estrita excepcionalidade, apurando-



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

se, ademais, a responsabilidade funcional dos agentes que eventualmente deem causa, de modo injustificado ou sem justificativa razoável, ao não processamento de despesas públicas no exercício de sua competência (item 3.2.2.4.5 da fundamentação deste opinativo);

b.22) proceda à apuração, mediante processo administrativo próprio, das causas que contribuíram para a realização de despesas públicas relacionadas ao pagamento de multas e juros de mora, promovendo a responsabilização dos agentes públicos que eventualmente tenham concorrido, por ação ou omissão, dolosa ou culposa, para a consecução de tais dispêndios (item 3.2.2.4.6 da fundamentação deste opinativo);

b.23) adote as medidas administrativas necessárias para aprimorar a programação e execução das concessões financeiras (liberação das cotas de recursos financeiros) aos órgãos e entidades integrantes da Administração Pública estadual, de modo a garantir o adimplemento das obrigações pecuniárias assumidas pelo Estado dentro do prazo legal ou contratualmente previsto, evitando, por consequência, o emprego de recursos públicos para pagamento de encargos moratórios (item 3.2.2.4.6 da fundamentação deste opinativo);

b.24) adote as providências necessárias ao adequado registro, nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado, das informações relativas aos gastos realizados pela Administração Pública estadual com pagamento de multas e juros moratórios (item 3.2.2.4.6 da fundamentação deste opinativo);

b.25) em conformidade com o disposto no art. 18, §1º, da LRF, inclua, no cálculo da despesa total com pessoal, os gastos referentes a contratos de fornecimento de mão de obra que objetivem substituir servidores e empregados públicos da Administração Pública estadual, sem embargo, contudo, da adoção das providências cabíveis no sentido de coibir terceirizações de atividades estatais que representem transgressão à regra constitucional do concurso público (art. 37, inciso II, da CF/88) (item 3.2.2.5 da fundamentação deste opinativo);

b.26) em cumprimento ao disposto no art. 19, §1º, inciso VI, da LRF, se abstenha de deduzir, no cálculo da despesa com pessoal, as despesas com inativos e pensionistas que sejam custeadas com recursos oriundos de transferências de royalties e de cessão do direito de operacionalização da folha de pagamentos (item 3.2.2.5 da fundamentação deste opinativo);



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

b.27) refaça os cálculos das despesas com pessoal em conformidade com os apontamentos destacados no item 3.2.2.5 deste opinativo e, caso persista o atingimento do limite prudencial (46,17% da receita corrente líquida), adote as medidas restritivas impostas no art. 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal (item 3.2.2.5 da fundamentação deste opinativo).

(c) pela expedição, por esse Tribunal de Contas, num pronunciamento com caráter tipicamente decisório (função pedagógica), de **RECOMENDAÇÕES** ao Governador do Estado para que:

c.1) institua programas de capacitação (cursos, treinamentos etc.) voltados ao pessoal responsável pela elaboração, organização, exame prévio e envio das prestações de contas dos recursos geridos no âmbito das Unidades Escolares (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

c.2) garanta aos Conselhos de Alimentação Escolar recursos financeiros, equipamentos, espaço físico adequado e meios de transporte, assim como programas de capacitação, de modo a viabilizar que referidos colegiados, desempenhando suas funções, efetivamente exerçam o imprescindível controle social do serviço educacional prestado (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

c.3) realize um amplo e detalhado diagnóstico em torno dos aspectos operacionais da oferta de transporte escolar em toda a rede estadual de ensino e, em ato contínuo, adote providências que, além de sanar as irregularidades levantadas, representem aperfeiçoamentos em todas as fases do ciclo de atividades relacionadas ao serviço em debate, especialmente em seu eixo operacional (item 3.2.2.1.2 da fundamentação deste opinativo);

c.4) no exercício do poder normativo que lhe é atribuído, regulamente o cumprimento do art. 5º da Lei Federal 8.666/93, contemplando, no mínimo: **a)** o momento em que o credor deverá ser inserido na respectiva sequência, considerando **(a.1)** a demonstração, para o ingresso na fila, do adimplemento da parcela contratual mediante a apresentação de fatura ou documento equivalente pelo contratado, a ser confirmada na liquidação da despesa e **(a.2)** o cumprimento das demais condições legais e contratuais exigíveis, como a regularidade fiscal, trabalhista e com a seguridade social, entre outras, também a serem confirmadas na liquidação da despesa; **b)** as hipóteses de suspensão da inscrição do crédito na ordem cronológica de pagamento, em razão da ausência de demonstração do cumprimento das condições legais e contratuais pelo contratado; **c)** a fixação de prazo máximo para a realização da liquidação e para o efetivo pagamento, a contar do



MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA
CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL
PROCURADORIA-GERAL DE CONTAS

ingresso na linha de preferência, ou para a rejeição dos serviços prestados ou bens fornecidos, por desatendimento das exigências legais ou contratuais e **d)** as situações que poderão vir a constituir, ainda que de forma não taxativa, relevantes razões de interesse público, a permitir excepcionar a regra da ordem cronológica, a propósito do que estabelece a parte final do art. 5º, *caput*, da Lei Federal nº 8.666/1993 (item 3.2.2.2.1 da fundamentação deste opinativo);

c.5) implemente, nas bases de dados do Poder Executivo estadual, elementos necessários à evidenciação, com fidedignidade, da situação das prestações de contas dos convênios, inclusive quanto a: **(i)** conclusões do controle interno; **(ii)** julgamentos pelo TCE/BA; **(iii)** providências adotadas nos declarados como inadimplentes e **(iv)** possíveis encaminhamentos ao Ministério Público Estadual (item 3.2.2.2.3 da fundamentação deste opinativo);

(d) pela emissão de **ALERTA** ao Governador do Estado sobre o fato de haver sido ultrapassado o limite prudencial de despesas com pessoal, previsto no art. 20, inciso II, "c" e §4º, c/c art. 22, parágrafo único, ambos da LRF (item 3.2.2.5 da fundamentação deste opinativo).

Por fim, sugere-se a expedição de recomendação à Superintendência Técnica desse Tribunal de Contas para que deflagre procedimento auditorial em relação às Despesas de Exercícios Anteriores, visando a apurar **(i)** o prejuízo com juros e multa que o atraso deliberado no pagamento de obrigações contratuais tem ocasionado ao erário estadual e **(ii)** o modo como as Secretarias têm gerenciado, nesse tipo de situação, a ordem cronológica de pagamentos, de que trata o art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 3.2.2.4.5 da fundamentação deste opinativo).

É o parecer.

Salvador/BA, 16 de agosto de 2020

ANTÔNIO TARCISO SOUZA DE CARVALHO
Procurador-Geral do Ministério Público de Contas

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Antonio Tarciso Souza de Carvalho
Procurador do Ministério Público - Assinado em 16/08/2020



Sua autenticidade pode ser verificada no Portal do TCE/BA através do QRCode ou endereço <https://www.tce.ba.gov.br/autenticacaocopia>, digitando o código de autenticação: M3MZGXMZK0