



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

PROCESSO:	TCE/003439/2023
ÓRGÃO JULGADOR:	PLENO
RELATOR:	CONS. GILDÁSIO PENEDO FILHO
NATUREZA:	PRESTAÇÃO DE CONTAS - PROCESSO DE CONTAS DO GOVERNADOR
RESPONSÁVEL:	RUI COSTA DOS SANTOS
EXERCÍCIO:	2022

PARECER DO MPC

1 RELATÓRIO

Trata-se de processo de prestação de contas do Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, relativa ao exercício de 2022, durante o qual o cargo de Governador foi exercido 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 2022, e o Relatório de Execução do Plano Plurianual Participativo 2020-2023), assim como aqueles posteriormente anexados – o Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo de 2021; 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; Relatório de Avaliação das Coordenações de Controle Interno (CCIs) e das demais Estruturas Equivalentes, Avaliação do Controle Interno do Poder Executivo Estadual e relação das auditorias realizadas pela Auditoria Geral do Estado (AGE) em 2022 –, 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.

A partir dos exames técnicos empreendidos, a Unidade Técnica desse Tribunal concluiu, com base nos achados sumariados na seção intitulada “Considerações dos Auditores sobre a Prestação de Contas”, que os elementos contidos na prestação de contas:

[...] não representam a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo do Estado da Bahia em 31/12/2022, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, principalmente pelos efeitos das distorções e limitações consignadas [...] (Ref. 3051939-353).

Em ato contínuo, o Exmo. Conselheiro Relator, em apreço aos princípios do contraditório e da ampla defesa, determinou a notificação do Exmo. Senhor Governador do Estado (Ref. 3052418-1).

Em resposta, o Estado da Bahia apresentou manifestação (Ref. 3063440-1/114), concentrada nos achados que subsidiaram o opinativo auditorial pela desaprovação das presentes contas.

Instada a se pronunciar sobre a defesa apresentada, a equipe técnica desse Tribunal, após analisar as alegações formuladas pelo Estado da Bahia, ratificou o entendimento firmado na conclusão da Seção Analítica (Ref. 3076504-1/37).

Vieram os autos ao Ministério Público de Contas (MPC), em cumprimento ao despacho exarado pelo Exmo. Conselheiro Relator (Ref. 3076993-1).

Em síntese, é o que cumpre relatar.

2 FUNDAMENTAÇÃO

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 da Bahia (TCE/BA), em relação aos atos praticados pelo Chefe do Poder Executivo estadual, não se esgotam na emissão de parecer prévio para julgamento pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia (ALBA).

É que, além de tal competência, o Constituinte¹ 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 (art. 71, II, da Constituição Federal de 1988).

Nesses casos, temos as chamadas Contas de Gestão, nas quais o Tribunal, com esteio no quanto disposto nos arts. 71, II, da Constituição Federal de 1988 (CF) e 91, II, da Constituição Estadual de 1989 (CE), é que, 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 à despesa (licitações, contratos, convênios, empenhos, liquidações, pagamentos) e à 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

¹ No âmbito estadual, a competência em epígrafe está prevista no art. 91, II da CE/1989: II - julgar, no prazo de trezentos e sessenta e cinco dias, a partir do término do exercício a que se refere, as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, inclusive das autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao Erário;

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 (2012, p. 406), 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 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 Assembléia 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 Assembléia 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. (grifo ausente 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 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), o nível do endividamento público, a adequação dos demonstrativos contábeis à Lei Federal nº 4.320, de 17/03/1964, entre 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.

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 ALBA, 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 2022.

Enfatize-se, nesse contexto, a qualidade do trabalho desenvolvido pelas Coordenadorias de Controle Externo, revelador de achados auditoriais significativos, alguns dos quais, inclusive, já foram objeto de censura por essa Corte de Contas em exercícios pretéritos, sem que, até o momento, tenham sido adotadas, pelo Poder Executivo estadual, as medidas corretivas necessárias.

Saliente-se, desde já, que, a despeito da notável densidade dos pontos trazidos na Seção Analítica do presente processo, corroborados por informes técnicos robustos e bem elaborados, a sugestão de desaprovação das contas, externada no item 2.18.1 do aludido opinativo, com a devida vênia ao posicionamento adotado pela equipe técnica, não será acompanhada por este Ministério Público de Contas do Estado da Bahia (MPC/BA).

Deveras, numa comparação com as Contas de Governo do exercício anterior, sobre as quais este MPC opinou pela aprovação com ressalvas (Parecer nº 425/2022, processo nº TCE/003537/2022, doc. Ref. 2815911), é preciso reconhecer que, em relação a uma das graves distorções também identificada no presente exercício, qual seja, Despesa de Exercícios Anteriores – DEA, houve redução do montante a ela referido, e, em relação à maioria das condutas recorrentes, não houve agravamento nos padrões de desempenho, o que, embora não tenha aptidão para afastar as condutas ilícitas verificadas, demonstra que não houve piora do quadro fático.

Igualmente, em relação à despesa com pessoal, elencada no relatório técnico entre as razões para a emissão do opinativo pela desaprovação, não obstante a existência de inconformidades relativas à matéria, o Poder Executivo estadual não ultrapassou, no exercício de 2022, o limite de alerta de que trata o art. 59, §1º, inciso II, da Lei Complementar Federal nº 101, de 04/05/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), mesmo considerando os parâmetros utilizados pela auditoria, conforme será destacado no item 2.2.3.2 deste parecer.

De mais a mais, como detalhado nos itens 2.9.4, 2.9.5, 2.9.1.1 e 2.9.1.2 da Seção Analítica, foram atendidas as exigências estabelecidas nos instrumentos normativos vigentes quanto aos limites máximos atinentes à dívida pública e às parcerias público-privadas, bem como 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, ora pela recorrência com que se apresentam, ora pela gravidade que ostentam, a necessidade de evolução no tratamento dispensado às falhas apontadas pelo aludido exame técnico.

Nesse sentido, observem-se, a título meramente exemplificativo, que os achados apontados nos itens 2.8.1.1 (SalDOS em 71 contas bancárias não escrituradas, de titularidade do Estado, no montante de, pelo menos, R\$51,9 milhões, em 31/12/2022,

não evidenciadas nas DCCs de 2022) e 2.11.3 (Inobservância a Lei do Piso Salarial Profissional Nacional – PSPN) do relatório que instrui o presente processo de contas, a respeito dos quais essa e. Corte ainda não havia se manifestado em contas anteriores do Chefe do Executivo, são irregularidades gravosas, violadoras de regras e princípios que norteiam a atividade administrativa, que justificam elevado grau de desvalor sobre elas, assim como as diversas determinações que foram sugeridas no sentido de saneá-las.

Por outro lado, também no exercício ora examinado, restaram consignadas diversas inconformidades de natureza recorrente, para as quais essa Corte já havia emitido juízo de censura em processos pretéritos, inclusive com a expedição de recomendações e imposição de ressalvas, sem que, até o momento, tenham sido adotadas, pelo Poder Executivo estadual, medidas corretivas que viabilizassem a superação do estado de ilegalidade verificado, cabendo citar: Deficiências não sanadas no PPA que comprometem a demonstração dos resultados alcançados pelos programas de governo (item 2.5.1 do Relatório Técnico); Despesas de Exercícios – DEA e subavaliação dos Restos a Pagar pelo uso irregular do DEA (itens 2.6.3.5, 2.6.3.6.1, 2.6.3.5.1 e 2.6.3.6.2 do Relatório Técnico); execução das Emendas Individuais Parlamentares em desacordo com o disposto no art. 160, § 10, da Constituição Estadual (item 2.6.3.9 do Relatório Técnico); ordem cronológica de pagamentos (item 2.6.3.11 do Relatório Técnico); cômputo de despesas inelegíveis como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) (item 2.9.1.2 do Relatório Técnico) e Pagamento de encargos moratórios (juros e multa) (item 2.6.3.2 do Relatório Técnico).

Ressalte-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/1988), 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, p. 287) 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.

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) 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). (TCU, Plenário, no Processo nº 028.893/2010-7, Rel. Ministro Augusto Sherman, Acórdão nº 1112/2013, proferido em 08/05/2013).

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 CF/1988, segundo o qual compete à Corte de Contas “assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade”.

Como já teve oportunidade de decidir o TCU, conforme o Enunciado a seguir:

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 (TCU, Primeira Câmara, Monitoramento, Rel. Ministro Benjamin Zymler, Acórdão 4428/2014).

Nesse sentido, as determinações têm como suporte fático o descumprimento ou a ameaça de descumprimento de enunciados normativos, cuja inobservância faz nascer, para o Tribunal de Contas, 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 TCE².

Vale destacar, por fim, que o impedimento ao exercício da função de julgamento, assinalado no item 2.1 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 e Mileski (2013, p. 50-51), que, didaticamente, segregam as funções pedagógica e corretiva e evidenciam 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 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.

²Art. 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; [...]

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 (Manual de Boas Práticas Processuais dos Tribunais de Contas).

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;
(grifo ausente 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 Ministério Público de Contas (MPC) pugna, desde já, que essa e. 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** e **RECOMENDAÇÕES** na forma defendida ao final deste opinativo.

Feita essa breve digressão, e tendo em vista a extensão do Relatório Técnico confeccionado, o Ministério Público de Contas 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 na manifestação conclusiva da equipe técnica.

2.2.1 DEFICIÊNCIAS NÃO SANADAS NO PPA (2020-2023) QUE COMPROMETEM A DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS ALCANÇADOS PELOS PROGRAMAS DE GOVERNO (ITEM 2.5.1 DO RELATÓRIO TÉCNICO)

Quanto ao planejamento das políticas públicas, vale ressaltar que ainda persistem fragilidades que obstaculizaram, no exercício de 2022, a avaliação adequada do desempenho da execução dos programas de governo, especialmente em virtude das reiteradas falhas identificadas na estruturação dos componentes do Plano Plurianual do Estado da Bahia, instituído pela Lei Estadual nº 14.172, de 06/11/2019, para o quadriênio 2020-2023.

Ressalte-se, porque oportuno, que, 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, por meio da aplicação dos recursos públicos geridos, proporcionar à coletividade os benefícios sociais por esta almejados.

Nesse passo, insta salientar, no que se refere aos indicadores e metas, que a aferição acerca da evolução de tais componentes do PPA é utilizada como parâmetro para avaliar o grau do desempenho dos programas governamentais, consoante se extrai do §1º do art. 4º, da Lei Estadual nº 14.172/2019, dispositivo segundo o qual: “os programas terão os seus desempenhos aferidos por meio de **indicadores e metas**” (grifos ausentes no original).

Sobre os indicadores, Conti (2020, p. 144) leciona que

[...] são os critérios utilizados para mensurar o que está sendo realizado em cada programa, com a finalidade de verificar o alcance dos resultados fixados, permitindo que se possam aferir as diversas variáveis que se pretenda conhecer e medir, como o desempenho.

Nessa toada, anote-se que, conforme o § 2º do art. 4º da referida lei, os indicadores “[...] são compatíveis com a capacidade de promoção de mudanças de um ou mais compromissos setoriais formulados nos programas”, sendo que, nos termos do referido diploma legal, compromisso é definido como o “componente do PPA associado ao Programa Temático que descreve um objetivo setorial a ser cumprido por meio da entrega de bens ou serviços” (art. 5º, §1º, inciso I). 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 dos exames dos informes relativos às contas de governo referentes aos exercícios de 2020 e 2021, que os indicadores que, pelo Poder Executivo, foram estabelecidos para avaliar o desempenho dos programas previstos no PPA, possuem fragilidades que tornam esses componentes incapazes de cumprir o objetivo para o qual foram criados, que é o de medir o real grau de efetividade dos referidos programas governamentais.

Nesse sentido, é alarmante verificar que, conquanto o PPA de 2020-2023 tenha passado por duas revisões oficiais em 2021 (pelas Leis Estaduais nº 14.289, de 07/01/2021³ e nº 14.393, de 15/12/2021⁴), e que o TCE/BA tenha expedido sucessivas

³ Dispõe sobre a Revisão do Plano Plurianual 2020-2023, instituído pela Lei nº 14.172, de 06 de novembro de 2019, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/lei-no-14289-de-07-de-janeiro-de-2021>. Acesso em: 08 jun. 2023.

⁴ Dispõe sobre a Revisão do Plano Plurianual - PPA 2020-2023, instituído pela Lei nº 14.172, de 06 de novembro de 2019, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/lei-no-14393-de-15-de-dezembro-de-2021>. Acesso em: 08 jun. 2023.

recomendações⁵ direcionadas ao aprimoramento dos aludidos indicadores, ainda permaneceram fragilidades na estruturação de tal componente, a exemplo de: I – não “estabelecimento, nos Indicadores do PPA 2020-2023, de índice esperado para cada ano e para o final do Plano” (item 2.5.1.1 do Relatório de Técnico – Ref. 3051939-42/44); II - “Indicadores insuficientes para mensurar as transformações previstas com a implementação do Programa Saúde” (item 2.10.1.7 do Relatório Técnico – Ref. 3051939-239/240); III - “falta de indicador relacionado a crimes violentos na Segurança Pública” (item 2.12.1.3.1 do Relatório Técnico – Ref. 3051939-305/309); IV - “Permanência de Indicadores sem Valor de Referência” (item 2.5.1.2 do Relatório Técnico – Ref. 3051939-44/46).

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

Feitas essas considerações sobre os indicadores, cumpre tecer comentários, agora, sobre as metas, elementos também utilizados para aferir o desempenho dos programas de governo previstos no Plano Plurianual 2020-2023. Estas representam, nos termos do art. 5º, § 1º, inciso II, da Lei Estadual nº 14.172/2019, “[...] componente do PPA associado ao Compromisso que expressa a medida do alcance do Compromisso, devendo ser territorializada e, quando pertinente, associada à proposta da Escuta Social”, sendo, nesse contexto, relevante recordar que compromisso compreende o “componente do PPA associado ao Programa Temático que descreve um objetivo setorial a ser cumprido por meio da entrega de bens ou serviços” (art. 5º, § 1º, inciso I). De modo sintético, meta tem relação com “o aspecto mensurável dos objetivos e resultados” (CONTI, 2020, p.143).

A Unidade Técnica apontou que as metas, enquanto componente indispensável da referida peça de planejamento, ainda carecem de aprimoramento. Tal constatação se deve em razão de deficiências, que motivaram a expedição de recomendações em relação aos exercícios anteriores⁶, no que se refere à estruturação do referido

⁵ Recomendações constantes do Parecer Prévio referente às contas de governo do exercício de 2021 (Ref. 3051939-21/22): “b) Quanto ao Planejamento, Gestão e Desempenho em Políticas Públicas: [...] 2) promover a revisão do PPA 2020-2023, por meio de projeto de lei específico, projetando para os indicadores dos programas do PPA os índices esperados, para cada ano e para o final do Plano, em consonância com o disposto na Resolução nº 066/2020, ratificada pelo Acórdão nº 144/2021, ambos do TCE/BA (item 2.5.1.1 da Seção Analítica). (Reiteração da recomendação constante do Parecer Prévio de 2020); 3) incluir no Projeto de Lei Complementar de que trata o artigo 159, § 9º, inciso I, da Constituição Estadual/1989, quando da definição dos elementos do PPA, todos os componentes básicos previstos (medida, fórmula, índice, padrão de comparação e meta) para os indicadores de desempenho, necessários à plena condição de avaliação de desempenho das ações governamentais na implementação das políticas públicas, como preconizado no Guia Referencial para a Medição de Desempenho e Manual para a Construção de Indicadores, publicado pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG) (item 2.5.1.1 da Seção Analítica). (Reiteração da recomendação constante do Parecer Prévio de 2020); 4) sistematizar dados e informações, com vistas a subsidiar a elaboração/seleção de Indicadores, com valores de referência, para os Programas 301 - Ciência, Tecnologia e Inovação; 304 - Desenvolvimento Rural; 306 - Educação; 307 - Igualdade Racial, Povos e Comunidades Tradicionais; 309 - Infraestrutura; 311 - Política para as Mulheres; e 314 - Segurança Pública e Defesa Social, bem como para os Indicadores dos Programas dos próximos PPAs, e apresentar nas prestações de contas anuais subsequentes as evidências do cumprimento desta recomendação, justificando quando da não realização (item 2.5.1.1.2 da Seção Analítica)”;

⁶ Recomendações constantes do Parecer Prévio referente às contas de governo do exercício de 2021 (Ref. 3051939-21/22): [...] b) Quanto ao Planejamento, Gestão e Desempenho em Políticas Públicas: revisar o PPA 2020-2023, por meio de projeto de lei específico, para retificar os descritivos das Metas, de forma a eliminar a redundância em relação às Iniciativas, como também expressar o resultado pretendido e não a forma ou meio de implementação, dando às Metas um aspecto mensurável, que permita o monitoramento regular de seu cumprimento e, consequentemente, a avaliação do desempenho dos Compromissos a elas associados, bem como apresentar evidências dos componentes e atributos revisados (item 2.5.1.1.2 da Seção Analítica). (Reiteração da recomendação constante do Parecer Prévio de 2020)”;

componente do PPA, a exemplo da necessidade de retificação dos descritivos das referidas metas, para que seja eliminada “[...] a redundância em relação às iniciativas”, e com vistas a expressar “[...] o resultado pretendido e não a forma ou meio de implementação” (consoante item 2.5.1.3.1 do Relatório Técnico – Ref. 3051939-46/49).

Impende, assim, consignar que, em decorrência das citadas fragilidades do PPA 2020-2023, peça de planejamento que, como sabido, tem o papel precípua de nortear o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, não foi possível se obter, em 2022, uma avaliação segura e fidedigna sobre o desempenho dos programas de governo.

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 à 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), não demanda 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 as fragilidades (na estruturação) desses componentes do PPA 2020-2023.

Neste sentido, este *Parquet*, ante as “deficiências não sanadas no PPA (2020-2023) que comprometem a demonstração dos resultados alcançados pelos Programas de Governo (item 2.5.1 do relatório de auditoria)” e que, além disso, prejudicam 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 políticas públicas, de modo a possibilitar que se extraiam dos Relatórios de Execução e Avaliação de Desempenho do PPA conclusões fidedignas acerca dos resultados alcançados pelos Programas de Governo.

2.2.2 IRREGULARIDADES RELACIONADAS À GESTÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E PATRIMONIAL (ITEM 2.6 DO RELATÓRIO TÉCNICO)

2.2.2.1 Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), Subavaliação dos RPs causada pelo uso irregular de DEA e Monitoramento das recomendações c9 e c10 (itens 2.6.3.5, 2.6.3.6.1, 2.6.3.5.1, e 2.6.3.6.2 do Relatório Técnico)

Conforme salientado no Relatório Técnico que instrui as presentes contas de governo, o Poder Executivo despendeu, no exercício de 2022, R\$1.040,9 milhões no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, quantia 21,6% menor que aquela verificada no exercício anterior.

Ressalte-se, porque oportuno, que, no Parecer Prévio referente às contas de governo de 2021, foram expedidas recomendações relacionadas à matéria em debate, as quais foram objeto de comentários pela equipe técnica nos itens 2.6.3.5.1 e 2.6.3.6.2 do Relatório Técnico (Seção Analítica - Ref. 3051939-23/24) do exercício ora examinado. Senão, confira-se o inteiro teor dessas deliberações que foram expedidas pela Corte de Contas:

RECOMENDAÇÕES

9) assegurar que não sejam assumidas obrigações superiores aos créditos orçamentários, forçando a execução mediante DEA sem os requisitos legais, uma vez que tal procedimento contraria o disposto no art. 161, inciso II, da Constituição Estadual/1989, no art. 37, inciso IV, da LRF e nos arts. 37 e 60 da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.6.3.5 da Seção Analítica);	Não atendida	2.6.3.5.1
10) inscrever em Restos a Pagar todos os compromissos assumidos até o encerramento do exercício, cujos fatos geradores tenham ocorrido ainda dentro do exercício, conforme os melhores procedimentos contábeis trazidos nas fls. 125-133 do MCASP, 8a edição, e nos termos do art. 36 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50 da LRF (item 2.6.3.5 da Seção Analítica);	Não atendida	2.6.3.6.2

Desde o exercício de 2015, vêm sendo apontadas irregularidades no empenho de DEA, 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 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** 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.

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 despesas de exercícios anteriores, 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 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, p. 14), 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 Federal nº 93.872, de 23/12/1986, que regulamenta, em âmbito federal, o art. 37 da Lei Federal nº 4.320/1964. Veja-se:

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 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 (RP), com prescrição interrompida, referem-se às despesas cuja inscrição 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 seu 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 despesas de exercícios anteriores 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).

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 CF/1988, 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.

Ao comentar a hipótese em debate, com precisão ímpar, Leite (2016, p. 289) exemplifica:

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 despeito 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 da legislação pertinente, pagou, no exercício de 2022, como DEA, o montante de R\$1.040,9 milhões, quantia 21,6% menor que aquela verificada no exercício anterior.

Consoante apontado pela Auditoria, algumas unidades da administração pública estadual valeram-se, em 2022, da execução de DEA, cujos montantes superaram os créditos orçamentários existentes no final do exercício de 2021 (consoante item 2.6.3.5.1 do Relatório Técnico), revelando, diante desse cenário, a alarmante e sistemática utilização dessa espécie de procedimento. Confira-se, a propósito, os comentários da Auditoria acerca desse achado (Ref. 3051939-109):

A Auditoria verificou, em consulta ao Sistema FIPLAN, que na SECOM, na SETUR e no Gabinete do Governador foram executadas despesas no elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, no exercício de 2022, em volume superior ao saldo orçamentário no final do exercício anterior. A extrapolação dos saldos orçamentários foi de R\$56,9 milhões, R\$10,6 milhões e R\$1,6 milhão, respectivamente.

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 2022, do procedimento de DEA, as quais, repise-se, superaram, em algumas secretarias, os créditos orçamentários no exercício findo em 2021, deu-se de maneira bastante acentuada, sobretudo para pagamento de despesas já conhecidas no exercício anterior. É o que se extrai dos comentários feitos pela Auditoria em relação a uma amostra que abrangeu 31,9% das despesas executadas via elemento de despesa 92:

A amostra abrangeu 31,9% das despesas executadas por meio do elemento de despesa 92, nas secretarias que a compuseram, e 20,6% do total de despesas empenhadas por DEA no Poder Executivo no exercício de 2022.

Em comparação ao exercício anterior, a SESAB reduziu esses gastos em 17,8%, enquanto a SAEB e a SEC ampliaram em 16,5% e 47,3%, respectivamente, em 2022.

Ressalta-se que na SESAB, 100,0% dos processos analisados referiam-se a **despesas conhecidas** no próprio exercício de competência.

[...]

Das análises procedidas, pode-se afirmar que os requisitos estabelecidos na Lei Federal nº 4.320/1964 para a execução de despesas pelo elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios anteriores não foram respeitados. **Todas as despesas eram conhecidas no exercício de competência pela SESAB, não havendo razão para que os registros contábeis não fossem realizados tempestivamente.** A execução de despesas sem prévio empenho, ou seja, realizada de forma oculta na contabilidade do Estado, continua acontecendo em montantes vultosos. Somente na Secretaria de Saúde, o montante das execuções de despesas como DEA soma R\$377,3 milhões.

Na SAEB, também, 100% dos processos analisados referiam-se a despesas conhecidas no próprio exercício a que compete cada despesa.

Na amostra de Auditoria da Secretaria, constam sete processos de pagamento com despesas executadas diretamente pela SAEB e três vinculados ao Departamento Estadual de Trânsito (DETRAN). Ressalta-se que os gastos efetuados pela própria SAEB são relacionados a contas médicas do PLANSEV, competência dezembro/2021.

[...]

Em todos os casos analisados, constatou-se que as despesas já eram conhecidas no exercício de competência e não foram executadas tempestivamente por falta de orçamento ou por deficiências de gestão que resultaram em inadimplência. Ou seja, os requisitos para execução de despesas de acordo com a Lei Federal nº 4.320/1964 não foram observados.

Por fim, na SEC, pelo menos 90% dos processos analisados referiam-se a despesas conhecidas no período de competência [...].

[...]

(Ref. 3051939-105 e Ref. 3051939-107, grifos inseridos)

A análise dos informes levantados pela área técnica desse Tribunal revela **(i)** a inobservância às limitações contidas na lei orçamentária anual, mediante a assunção de despesas sem prévio empenho e além dos créditos orçamentários; **(ii)** o caráter sistêmico da irregularidade relativa ao uso indiscriminado de DEA, sobretudo em razão das distorções que têm sido provocadas na realidade das contas públicas estaduais; **(iii)** o prejuízo ao erário que o atraso nos pagamentos tem ocasionado.

Quanto ao primeiro ponto acima sublinhado, vale pontuar que as informações trazidas pelo corpo técnico desse TCE, ao demonstrarem que o volume de despesas de exercícios anteriores, em algumas secretarias (consoante item 2.6.3.5.1 do Relatório Técnico – Ref. 3051939-109), 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.

Demais disso, quanto ao segundo 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, comprometendo a consistência de parte das informações contidas nas DCCes. Nesse sentido, são ilustrativos os registros constantes no item 2.6.3.6.1 da Seção Analítica:

O uso irregular do elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores tem como consequência uma subavaliação na conta de RPs, decorrente do não empenho e liquidação de despesas que tem como competência o exercício vigente, distorcendo as demonstrações financeiras e comprometendo a interpretação do resultado orçamentário.

Quase a totalidade dos processos de pagamento analisados pela Auditoria (39, de 40) indicou o uso irregular do elemento de despesa 92 no exercício de 2022. Caso fossem realizados os devidos empenhos, em obediência ao mandamento legal do prévio empenho, segundo o art. 60 da Lei Federal nº 4.320/1964, essas despesas deveriam ser inscritas na conta de RPs, de acordo com o saldo orçamentário da dotação específica do exercício de competência.

Após a análise da amostra da Auditoria, o montante de despesas executadas como DEA que deveriam ter sido inscritas em RPs foi de, pelo menos, R\$211,7 milhões (98,9% da amostra), tendo em vista que o total de despesas empenhadas por meio do elemento de despesa 92 foi de R\$1.040,9 milhões [...] (Ref. 3051939-110/111)

Em face do exposto, dada a ilegalidade do procedimento atualmente adotado em diversas secretarias estaduais, no que toca ao processamento de despesas de exercícios anteriores, 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 (DEA), 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.

2.2.2.2 Emendas Parlamentares (item 2.6.3.9 do Relatório Técnico)

A Seção Analítica traz evidências e considerações acerca da execução de despesas relativas às dotações orçamentárias decorrentes de emendas parlamentares (**item 2.6.3.9 do Relatório Técnico**). Impende registrar que distorções relacionadas à sistemática de execução de referidas dotações orçamentárias foram evidenciadas nos Relatórios Técnicos que subsidiaram a apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo estadual, relativas aos exercícios 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021 (autos nº TCE/002387/2018, TCE/002835/2019, TCE/004140/2020, TCE/002683/2021 e

TCE/003537/2022) de modo a terem sido consignadas, nos Pareceres Prévios resultantes da apreciação de referidas contas, recomendações vocacionadas ao saneamento das irregularidades observadas naqueles exercícios⁷.

Tendo analisado o Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais – dados consolidados nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado –, a Auditoria do TCE/BA registrou que o montante concernente a emendas parlamentares individuais, para o exercício 2022, aproximou-se R\$125,00 milhões, dos quais R\$116,28 milhões foram efetivamente vinculados às referidas emendas e cerca de R\$8,71 milhões deixaram de ser executados, restando rubricados como “Provisão Para Emenda Parlamentar”, na Unidade Encargos Gerais do Estado.

Segue reproduzida a Tabela 27 (Ref. 3051939-126), por meio da qual a Unidade Técnica apresenta, de forma segregada por Secretaria Governamental, o quadro geral do que fora executado orçamentária e financeiramente a título de emendas parlamentares:

TABELA 27 - Execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares

Secretaria	Orçado Atual (A)	% ⁽¹⁾	Empenhado (B)	% B/A	Pago (C)	% (C/A)
Saúde	65,10	55,98%	38,69	59,43%	33,89	52,06%
Educação	32,24	27,73%	8,26	25,61%	3,89	12,07%
Desenvolvimento Urbano	12,60	10,83%	0,20	1,56%	0,00	0,00%
Trabalho, Emprego, Renda e Esporte	2,25	1,94%	2,25	99,95%	2,25	99,95%
Segurança Pública	1,17	1,00%	0,86	73,71%	0,65	55,87%
Desenvolvimento Rural	1,13	0,97%	1,10	97,21%	1,10	97,21%
Demais Secretarias	1,80	1,55%	1,01	55,98%	0,60	33,39%
Total	116,28	100%	52,36	45,03%	42,38	36,45%
Encargos Gerais do Estado ⁽²⁾	8,71		0,00		0,00	
Total (0,33% da RCL do exercício anterior)	125,00		52,36	41,89%	42,38	33,91%

Fonte: Adaptada pela Auditoria com base em informações do Sistema FIPLAN Gerencial.

Nota: ⁽¹⁾ Análise vertical, calculada pela divisão entre o valor orçado atual da secretaria respectiva pelo total do valor orçado atual de todas as secretarias.

⁽²⁾ Provisão final para emenda em 2022. Valor não utilizado.

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 específicas, oportunidade em que formalmente indicarão as ações e os programas 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 em deslinde. Assim dispõem os §§ 9º, 10, 11 e 14 do art. 160⁸ da CE/1989, abaixo transcritos:

⁷ Recomendações constantes dos itens: 6.a e 6.b do Parecer Prévio atinente às contas do exercício 2017 (autos nº TCE/002387/2018); 32 do Parecer Prévio relativo às contas do exercício 2018 (Autos nº TCE/002835/2019); a do 5º subgrupo da seção atinente às recomendações consignadas no Parecer Prévio relativo às contas do exercício 2019 (Autos nº TCE/004140/2020); c.23 Parecer Prévio atinente às contas do exercício 2020 (Autos nº TCE/002683/2021) e nº 16 e nº 17 do 3º subgrupo da seção atinente às recomendações consignadas no Parecer Prévio relativo às contas do exercício 2021 (Autos nº TCE/003537/2022).

⁸ Redação dada ao art. 160 da CE/1989 pela Emenda à Constituição Estadual nº 18, de 30/01/2014, atribuindo caráter impositivo e isonômico à execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares individuais inseridas na Lei Orçamentária Anual.

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).

Os dados consolidados pela Unidade Técnica revelaram que, no aspecto substancial – execução financeira ou concreta utilização dos recursos, materializada por meio de pagamentos e/ou de realização de dispêndios, entre outros procedimentos –, o montante efetivamente aplicado na realização das ações orçamentárias (R\$42,38 milhões) correspondeu a 36,45% do orçamento atualizado (R\$116,28 milhões). Nota-se que a diferença nominal entre o valor que fora formalmente empenhado (R\$52,36 milhões) e o orçamento atualizado (R\$116,28 milhões), por si só, já materializa baixa performance executória (45,03%). Indo além, restou evidenciado um segundo déficit de desempenho, a saber, o montante efetivamente pago (R\$42,38 milhões) correspondeu a 80,94% do total empenhado (R\$52,36 milhões).

Por força das vinculações orçamentárias constitucionais, os valores correspondentes às cotas individuais dos parlamentares devem ser destinados e/ou aplicados em áreas ou funções de governo, com observância aos seguintes percentuais: **mínimos** de 50% (cinquenta por cento) na saúde e de 25% (vinte e cinco por cento) na educação, e, no **máximo**, 25% (vinte e cinco por cento) em área de livre escolha do parlamentar, dentre aquelas previstas no Plano Plurianual 2020-2023, conforme o disposto no art. 51 da Lei Estadual nº 14.381, de 03/11/2021 (LDO/2022) *in verbis*:

Art. 51 - As emendas individuais propostas pelos deputados de que trata o art. 160 da Constituição Estadual destinarão, na Lei Orçamentária de 2022, 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 2020-2023.

No que se refere à destinação das reservas orçamentárias aqui debatidas, extrai-se da Tabela 27 (Ref. 3051939-125, aqui já transcrita) que as disposições do art. 51 da LDO/2022 foram observadas, vez que a alocação dos recursos foi repartida entre: saúde (55,98%), educação (27,73%) e outras áreas temáticas (16,29%).

Em razão do caráter impositivo de que gozam as reservas orçamentárias resultantes de emendas parlamentares⁹, o Poder Executivo fica obrigado a, isonomicamente, promover a execução orçamentário-financeira das ações correlacionadas às referidas emendas, ressalvados, contudo, os impedimentos de ordem técnica ou legal, desde que devidamente justificados e comunicados aos seus autores, conforme dicção do art. 56, § 2º e § 4º da LDO/2022, *in verbis*:

Art. 56 - Nos casos do impedimento de ordem técnica ou legal de que trata o § 11 do art. 160 da Constituição Estadual, as emendas não serão de execução obrigatória enquanto perdurar o impedimento, a contar da notificação do impedimento ao autor da emenda.

[...]

§ 2º - Os impedimentos de que trata este artigo serão identificados pelos órgãos e entidades responsáveis pela execução da emenda e, com as devidas justificativas, imediatamente comunicados oficialmente à SEPLAN, à Secretaria de Relações Institucionais - SERIN e ao autor da emenda para possíveis adequações técnicas.

[...]

§ 4º - Verificado qualquer impedimento de ordem técnica insuperável, os órgãos e entidades executores:

I - publicarão na imprensa oficial do Estado, imediatamente no ato do conhecimento do impedimento ou até 30 de junho de 2022, as razões do impedimento;

II - enviarão à SEPLAN, à SERIN e ao parlamentar autor da emenda as justificativas do impedimento, para que este indique as alterações visando à realocação da dotação da referida emenda.

Os comandos normativos acima postos, além de assentarem a natureza impositiva das emendas parlamentares, reforçam que a execução de referidas reservas orçamentárias deverá espelhar o modo como os recursos foram distribuídos no orçamento aprovado, ressalvados os eventuais impactos decorrentes de impedimentos de ordem técnica ou legal, devidamente justificados.

Os autos informam que restaram infrutíferas as interlocuções feitas tanto com a Secretaria da Saúde (SESAB), quanto com a Secretaria da Educação (SEC) – Unidades do Poder Executivo que, juntas, concentraram 83,71% do orçamento

⁹ No que diz respeito ao orçamento federal, as disposições acerca do limite orçamentário associado a emendas parlamentares individuais, manejadas no Congresso Nacional, foram alteradas pelas ECs nº 86/2015 e 100/2019: 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 desse 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 anterior, conforme os critérios para a execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º do art. 165; § 12. A garantia de execução de que trata o § 11 deste artigo aplica-se também às programações incluídas por todas as emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal, no montante de até 1% (um por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior. Registre-se, de igual modo, a significativa mudança operada no orçamento com a aprovação da EC 105/2019 que, tendo acrescentado o art. 166-A à CRFB/1988, passou a permitir a transferência direta de recursos a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios sem vinculação a uma finalidade específica (transferência especial).

atinente às emendas parlamentares –, assim como com a Secretaria de Relações Institucionais (SERIN), no sentido de obter, de referidos centros de competência, a certificação da efetiva publicação dos fatores de ordem técnica ou legal que, tendo impedido a execução integral das reservas orçamentárias incluídas na LOA/2022, deram causa ao diminuto desempenho executório observado. Pontue-se que a Unidade Técnica considerou presentes, nos esclarecimentos prestados por SEC e SESAB, os fatores de ordem técnica que impediram a total execução das emendas em comento.

Considerando que os Titulares de SEC, SERIN e SESAB deixaram de comprovar a publicação das notas explicativas, individualizadas, que elucidariam quais fatores de ordem técnica ou legal impediram o processamento integral do orçamento decorrente das emendas parlamentares, restou afrontado o mandamento constitucional positivado no art. 160, § 11, inciso I, da CE/1989, aqui já consignado.

Conforme sinalizado neste Parecer, fragilidades e inadequações atinentes à execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares têm sido, recorrentemente, apontadas no exame das contas do Chefe do Poder Executivo estadual (vide os Pareceres Prévios relativos aos exercícios 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021). Destarte, pode-se afirmar que os fatores que, de forma mais evidente, gravitam em torno de referidas impropriedades dizem respeito à falta de planejamento no processo de elaboração e execução de referidas reservas orçamentárias, fenômeno que tem sido observado em distintas esferas de governo, abrangendo, de igual modo, vários entes federativos.

Do ponto de vista empírico, importa repisar que o Tribunal de Contas da União (TCU) desenvolveu procedimento auditorial, com o fito de avaliar, sob o prisma do planejamento, a aderência e o grau de efetividade dos resultados operacionais de políticas públicas contempladas com recursos decorrentes de emendas parlamentares individuais impositivas, entre os anos de 2014 e 2017.

Ressaltando a dimensão do entrelace de inadequações evidenciadas pelo TCU, o Ministro Vital do Rego, Relator do procedimento auditorial em comento, em seu voto assentou:

Assim foi que, acumulados os quatro anos de 2014 a 2017, em relação à dotação total autorizada de R\$ 36,54 bilhões em emendas parlamentares individuais, somente R\$ 24 bilhões (65,7%) foram empenhados, dos quais R\$ 20,2 bilhões (84,2%) resultaram em inscrições em restos a pagar não processados. Esse expressivo volume de despesas empenhadas sem liquidação demonstra a dificuldade de se concretizarem os projetos no mesmo exercício em que as emendas parlamentares foram fixadas. (BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2704, de 06/11/2019**. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br>)

Ciente do conjunto de inadequações relacionadas à sistemática das emendas parlamentares, a Corte de Contas Federal deixou em relevo a inexistência de um instrumento de planejamento, suficiente à apresentação de prioridades, que orientasse o Poder Legislativo na alocação de referidos recursos. É o que se extrai dos excertos do *decisum* abaixo transcritos:

71. As emendas parlamentares individuais possibilitam a discricionariedade ao parlamentar para a escolha alocativa do recurso, ou seja, para onde e em que objeto o congressista irá destinar o valor emendado. A fim de prover o parlamentar de informações relevantes para sua tomada de decisão, seria desejável que houvesse um levantamento prévio de necessidades e de prioridades para a alocação desses recursos do erário federal, que possibilitasse uma atuação sinérgica entre parlamentares, órgãos setoriais e entes beneficiários, e uma destinação de recursos públicos que promovesse maior efetividade para as questões prioritárias, bem como maior uniformização dos critérios utilizados para a alocação. Contudo, isso não tem acontecido em todos os casos.

72. Segundo informações obtidas durante a auditoria, sobretudo mediante entrevistas com especialistas no tema (peças 72), parlamentares (peças 74-76) e com os relatórios de inspeção *in loco* (peças 78-80), os municípios em geral, especialmente os de pequeno porte (que representam a maioria no país) não possuem um levantamento prévio de suas necessidades e prioridades, realizado com critérios técnicos. Além disso, falta articulação destes com os parlamentares que os representam e destinam recursos para seus municípios.

[...]

74. Durante a oficina, foi levantada a necessidade de se melhorar o planejamento dessas ações, como o levantamento acerca das demandas dos municípios, a elaboração de bancos de projetos que estivessem aptos a receber recurso e a fornecimento dessas informações aos parlamentares para subsidiar sua decisão (peça 72, p. 3-4).

75. Ademais, também se aventou a possibilidade de haver formalização e organização do processo, no Congresso Nacional, de levantamento das necessidades dos beneficiários das emendas, o que acabaria por resultar em uma alocação mais aderentes às necessidades de sua região (peça 72, p. 4).

77. Em síntese, segundo os representantes, na maior parte dos casos **não existe instrumento formalizado pelo Poder Executivo para apresentar prioridades e orientações para alocação ao Poder Legislativo**. É claro que há exceções, de pastas que possuem boas práticas de atuações mais proativas, o que será detalhado mais a diante.

78. Dessa maneira, em síntese, há risco de ocorrência de situações indesejáveis, principalmente na grave situação fiscal pela qual passa o país, de haver destinação de recursos para objetos não prioritários ou que requeiram soluções estruturais prévias (BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2704, de 06/11/2019**. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br>). (Grifos constantes do original).

Em conclusão, tendo apontado fragilidades nas interlocuções entre os poderes envolvidos (Legislativo e Executivo), bem como indicado a necessidade de aprimoramento do processo de elaboração e execução das reservas orçamentárias em apreço, o TCU deixou assente que da falta de um planejamento que, criteriosa e tecnicamente, correlacione a indicação das emendas parlamentares às reais prioridades e necessidades de cada Pasta governamental tem decorrido a antieconômica fragmentação dos recursos (desperdício), tornando, portanto, o modelo de alocação orçamentária aqui discutido ineficaz, inclusive no que se refere à redução das desigualdades sociais e regionais.

Retomando o mérito das evidências trazidas à Seção Analítica, em alinhamento às conclusões da Unidade Técnica, entendemos que SESAB, SEC e SERIN descumpriram as determinações contidas no art. 160, § 11 da CE/1989, c/c o art. 56, §§ 2º e 4º, da LDO 2022, vez que: **(i)** abstiveram-se de fazer prova da publicação dos

impedimentos de ordem técnica ou legal que, numa análise conjunta, deram causa à baixa execução financeira dos recursos atinentes a emendas parlamentares e (ii) não justificaram, pormenorizadamente, por quais razões deixou-se de observar a isonomia em relação ao que fora executado (*in casu*, SEC e SESAB).

Quanto à falta de isonomia na execução orçamentário-financeira das multirreferidas reservas orçamentárias – na Seção Analítica (Ref. 3051939-126/127) registram-se percentuais de execução orçamentária variando entre 0,00% e 86,42%, assim como entre 0,00% e 72,33% em relação à financeira –, saliente-se que, indo além de aspectos técnicos ou operacionais, a publicização dos elementos justificadores da inexecução de emendas parlamentares é imprescindível à garantia do tratamento isonômico exigido pela Constituição Estadual (art. 160, § 10); somente assim, afastar-se-á o risco de critérios ilegítimos e de obscuridades – subjetivismos, discriminações e vinculações político-partidárias, por exemplo – pautarem as escolhas das reservas orçamentárias que serão efetivamente executadas, em detrimento das demais.

Conforme aqui sinalizado, dos Pareceres Prévios relativos às contas do Chefe do Executivo, atinentes aos exercícios 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, 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 as referidas emendas.

O mais recente Relatório de Acompanhamento do Plano de Ação das Contas de Governo¹⁰ do exercício 2021 (último examinado) aponta que o Poder Executivo estadual atendeu à Recomendação c.16, do 3º subgrupo da seção reservada às recomendações consignadas no Parecer Prévio daquele exercício¹¹. Por outro lado, no tocante à Recomendação c.17¹², do subgrupo em epígrafe, embora descritivo em relação aos procedimentos técnicos e providências administrativas a serem adotadas no âmbito da SERIN, o arrazoado do Poder Executivo não atesta a elaboração do Manual de Execução das Emendas, nos moldes preconizados pelo TCE/BA, o que materializa desprezo à recomendação levada ao Parecer Prévio atinente às contas do indigitado exercício. A Unidade Técnica consignou, portanto, o não atendimento, por parte do Poder Executivo, da recomendação atinente à elaboração do manual voltado ao aprimoramento da sistemática de execução das emendas parlamentares (item 2.6.3.9.3, Ref. 3051939-128).

Importa sempre lembrar que a execução do chamado orçamento impositivo, 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, requer, além de transparência na interlocução entre o Poder Executivo e os titulares das cotas individuais (integrantes do Poder Legislativo), uma estreita articulação institucional entre as

¹⁰ Processo nº TCE/001622/2023.

¹¹ Fez-se constar, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) assim como das DCCes de 2022, demonstrações atinentes à execução de Restos a Pagar de emendas parlamentares.

¹² Parecer Prévio, Contas de Governo – exercício 2021. Recomendação c.17 elaborar um Manual de Execução das Emendas, vinculando todos os órgãos e entidades executoras de emendas parlamentares, com o objetivo de prestar informações e auxiliar no procedimento de execução, fornecendo as diretrizes para operacionalização e orientações técnicas, nos termos estabelecidos na CE/1989, nas leis de diretrizes orçamentárias e nas leis orçamentárias anuais.

Pastas administrativas envolvidas. Repise-se, de igual modo, que, além das providências atinentes ao planejamento orçamentário das emendas (e.g., 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), há o desenvolvimento das ações concretas associadas a políticas e serviços públicos, bem como a adoção de medidas associadas às escolhas ou às indicações feitas pelos proponentes das emendas aprovadas, o que requer um adequado planejamento administrativo e tempestivos ajustes operacionais.

Nessa linha de entendimento, em similitude ao que fizera por ocasião do julgamento das contas do exercício 2021, 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)** a edição de instrumentos normativos que definam, pormenorizadamente e para cada centro de competência envolvido, o rol de competências e de atribuições inerentes ao processamento dos créditos, ao acompanhamento e ao monitoramento do ciclo executório das emendas parlamentares e **(ii)** a 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 foram executadas, conforme evidenciado na Seção Analítica (falta de isonomia e baixo desempenho orçamentário), 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 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.

2.2.2.3 Ordem Cronológica de Pagamentos (item 2.6.3.11 do Relatório Técnico)

A Administração Pública, ao realizar pagamentos em decorrência de bens, locações, realização de obras e prestação de serviços que lhe tenham sido fornecidos por força de contratos administrativos, deve observar a ordem cronológica das exigibilidades das suas obrigações. Trata-se de norma-regra, prevista nos arts. 6º, caput, da Lei Estadual nº 9.433/2005, de 01/03/2005¹³, 5º, caput, da Lei Federal nº 8.666, de

¹³ 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.

21/06/1993¹⁴ e 141, *caput* e incisos I a IV, da Lei Federal nº 14.133, de 01/04/2021 (Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos)¹⁵, que objetiva dar concreção aos princípios constitucionais da moralidade e da impessoalidade, na medida em que impede 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.

Por meio dessa prática – observância da ordem cronológica de pagamentos –, reduz-se a margem de discricionariedade do administrador público, minimizando o risco de condutas 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 (2019, p. 161):

Impõe-se 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. 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 por meio da invocação do “interesse público”, o qual exige, isto sim, que a Administração trate os particulares de modo isonômico.

Em resposta a questionamentos feitos pela Auditoria sobre o tema da ordem cronológica de pagamentos, a SEFAZ destacou algumas medidas que teriam sido adotadas visando assegurar o cumprimento dessa regra. Nesse sentido, pontuou que, no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças (FIPLAN), “[...] desde 05/09/2019 é possível ordenar lista de pagamentos das liquidações das unidades orçamentárias e gestoras, por destinação de recurso, data e hora de criação da liquidação [...]”. Destacou, além disso, que “[...] desde 20/05/2021 foram acrescentados vários filtros de pesquisa para permitir que o usuário possa agrupar as despesas pelos critérios disponíveis”, bem como que, “[...] em 10/02/2022, foi implantada funcionalidade que possibilita ao usuário do Sistema FIPLAN registrar justificativa para pagamento fora da ordem cronológica” (Ref. 3051939-134).

¹⁴ 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.

¹⁵ Art. 141. No dever de pagamento pela Administração, será observada a ordem cronológica para cada fonte diferenciada de recursos, subdividida nas seguintes categorias de contratos: I - fornecimento de bens; II – locações; III - prestação de serviços; IV - realização de obras.

No que se refere à reclamada regulamentação do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005, a referida Pasta de Estado informou que a minuta do decreto relativo ao tema em destaque, e que foi objeto de recomendação específica por parte de deste Tribunal de Contas, “[...] foi concluída em 2021 e que, em 21/11/2022, a Diretoria da Contabilidade Pública (DICOP) emitiu pronunciamento para que fossem retomadas as tramitações para publicação da norma de regulamentação” (Ref. 3051939-134).

Ora, conquanto sejam louváveis as iniciativas adotadas pela administração pública estadual no que se refere ao aprimoramento das funcionalidades do Sistema FIPLAN para fins de viabilizar o monitoramento do cumprimento da ordem cronológica de pagamentos, permanece pendente de implementação, no tocante a esse tema, a regulamentação do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Nesse sentido, 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”. Tal medida foi reiterada nos pareceres prévios emitidos acerca das contas de governo referentes aos exercícios de 2018 e 2019, mas, pelo que consta do Relatório Técnico, ainda não foi publicada a regulamentação ora reclamada.

Essa omissão do Poder Executivo em disciplinar, no âmbito estadual, os critérios para definição da ordem cronológica de pagamentos e suas exceções, pode gerar insegurança nos gestores públicos sobre como proceder para assegurar o cumprimento dessa regra nas distintas unidades da administração pública.

Frise-se que, no âmbito federal, o Poder Executivo editou a Instrução Normativa de nº 77, de 04/11/2022 do Ministério da Economia, com o objetivo de regulamentar o art. 141 da Lei Federal nº 14.133/2021, que trata da necessidade de “observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, prestação de serviços e realização de obras, no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional”. Trata-se de um referencial normativo que pode ser utilizado como parâmetro para a confecção de um decreto estadual que, considerando as peculiaridades da administração pública baiana, tem por objetivo regulamentar os dispositivos normativos atinentes à ordem cronológica de pagamentos das exigibilidades.

Feito esse registro, oportuno citar a Resolução nº 08/2014¹⁶ da ATRICON, 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”. Confira-se, a propósito, os trechos de tal normativo que, naquilo que se relacionam com a realidade da administração pública estadual, merecem ser destacados:

DIRETRIZES

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

¹⁶ Alterada pela Resolução ATRICON nº 03/2022.

no artigo 5º da Lei nº 8.666/1993, caso seja esta a lei utilizada como fundamento para a licitação ou contratação direta, cabível até o prazo estipulado no artigo 193, inciso II, da Lei nº 14.133/2021, e no artigo 141 da Lei nº 14.133/2021, aplicável desde 1º/04/2021, 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 nº 8.666/1993 e do artigo 141 da Lei nº 14.133/2021, conforme o caso.

11. Promover ações junto aos jurisdicionados, visando à edição de lei local e/ou decreto que regulamente o cumprimento do artigo 141 da Lei nº 14.133/2021, 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, dentre 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 5º, caput, da Lei nº 8.666/1993, quando esta compuser o fundamento legal da licitação;

Em sendo assim, este Órgão Ministerial, tendo como parâmetro as disposições da Resolução nº 08/2014 da ATRICON, opina pela expedição de **RECOMENDAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, para que edite instrumento normativo com o objetivo de regulamentar o art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005, o qual, no mínimo, contemple: a) o momento 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 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. 6º, § 2º, da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Ainda no que se refere ao tema da ordem cronológica de pagamentos, consta do relatório técnico que a administração pública não está cumprindo o quanto determinado pelo § 1º do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.6.3.11.1 do Relatório Técnico), o qual determina que “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”.

Ressalte-se que semelhante regra se encontra positivada no § 3º do art. 141 da Lei Federal nº 14.133/2021, dispositivo cuja redação é no sentido de que o “órgão ou entidade deverá disponibilizar, mensalmente, em seção específica de acesso à informação em seu sítio na internet, a ordem cronológica de seus pagamentos, bem como as justificativas que fundamentarem a eventual alteração dessa ordem”.

Segundo a Auditoria, foram realizadas pesquisas nos sites oficiais das unidades da administração pública estadual, mas “[...] não foram identificadas publicações contendo a relação das faturas emitidas pelos credores [...]” (Ref. 3051939-135). Demais disso, a equipe técnica indagou à Auditoria Geral de Estado (AGE) se tal órgão de controle interno tem realizado algum procedimento auditorial com o objetivo de verificar se os órgãos e entidades estaduais estão cumprindo a ordem cronológica de pagamentos. Em resposta a tal questionamento, a AGE, além de informar que não vem sendo realizado trabalho dessa natureza, alegou que “[...] a responsabilidade pela implantação de controles internos em determinado processo é da Superintendência de Administração Financeira (SAF) – gestora do Sistema FIPLAN – e das próprias unidades executoras” (Ref. 3051939-135/136).

Feitos esses registros, no que se refere à exigência legal que impõe à administração pública o dever de publicar na internet as faturas emitidas por seus contratados, é importante pontuar, que o intuito dessa regra é garantir a proteção ao princípio da transparência, bem como possibilitar o controle social e externo dos pagamentos realizados por força de contratos administrativos. Trata-se de propósito que, a toda evidência, não vem sendo atingido, ante o evidenciado descumprimento do § 1º do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Desse modo, este Ministério Público de Contas sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo estadual para que, em obediência ao princípio da transparência e em conformidade com o § 1º do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005, adote medidas para que as distintas unidades da administração pública realizem a publicação, na internet, nos respectivos sites oficiais, a relação de todas as faturas emitidas por seus contratados, indicando as datas de entrada nos órgãos e dos respectivos vencimentos e pagamentos.

2.2.2.4 Contas bancárias não escrituradas no FIPLAN (Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças) (item 2.8.1.1 do Relatório Técnico)

Após realizar auditoria financeira nas disponibilidades do Estado, com fins de avaliar se os registros financeiros estão “em conformidade com a estrutura de relatório financeiro e o marco regulatório aplicável (NBASP 100, item 22)” (Ref. 3051939-181), a Unidade Técnica apontou a existência de 353 contas bancárias não escrituradas no Sistema FIPLAN, o que contrariaria o art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e o inciso I

do art. 50 da LRF e, conseqüentemente, geraria impactos negativos na gestão orçamentária e financeira no exercício de 2022 (Ref. 3076504-19).

Para o enfrentamento da matéria, começamos a análise sobre o conceito de contabilidade enquanto área do conhecimento, sendo esta, em linhas gerais, a ciência que estuda, interpreta e registra os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade¹⁷.

Nesse sentido, também é a doutrina de Abraham (2021, p. 287):

A Contabilidade é a ciência dotada de normas e procedimentos, responsável por criar, desenvolver e manter uma técnica de gestão ou um sistema de informações de natureza monetária, que permite a classificação, o registro e a demonstração da situação patrimonial de determinada entidade, suas variações e seus resultados, possibilitando interpretar e controlar os fenômenos econômicos e financeiros que ocorrem.

A partir das premissas acima, podemos concluir que a finalidade dos registros contábeis é demonstrar as receitas e despesas estimadas e as efetivamente realizadas, bem como das movimentações a elas pertinentes. Além disso, constitui uma das finalidades dessa ciência o registro dos bens, direitos e obrigações pertencentes a determinada organização.

No caso da contabilidade governamental – ramo da contabilidade aplicável à Administração Pública –, afora os objetivos citados, tem como propósito fundamental a proteção do interesse público, vez que se destina a prover o administrador de um relevante instrumento de gestão, sendo, de igual modo, fonte de informações para o cidadão, na medida em que concretiza tanto o princípio da transparência fiscal, quanto o exercício do controle social.

Desta forma, discorre Abraham (2021, p. 287):

Já a contabilidade pública ou contabilidade governamental será, igualmente, uma ferramenta da gestão, mas terá um fim específico: a tutela da coisa pública. Destina-se a prover seus usuários – especialmente o administrador e o cidadão – de demonstrações e análises de natureza orçamentária, econômica, financeira, física e industrial, relativas à Administração Pública. Constitui seu objeto o patrimônio do Estado (bens, direitos e obrigações), bem como a execução de orçamentos, a programação e execução financeira.

Feitas tais considerações, no entendimento da Unidade Técnica, a existência das 353 contas não escrituradas no Sistema FIPLAN violaram o art. 89, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o inciso I, do art. 50, da LRF, que assim dispõem:

Lei Federal nº 4.320/1964

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

¹⁷ Disponível em: <https://www.fea.usp.br/contabilidade-e-atuaria/graduacao/o-que-e-contabilidade#:~:text=A%20Contabilidade%20%C3%A9%20a%20ci%C3%AAncia,o%20patrim%C3%B4nio%20de%20uma%20entidade>. Acesso em: 12 jul. 2023.

Lei Complementar Federal nº 101/2000

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

De acordo com a leitura dos citados artigos, a contabilidade dos entes políticos impõe o registro de todos os fenômenos de ordem orçamentária, financeira e patrimonial, enquanto a disponibilidade de caixa deve constar de registro próprio, com escrituração individualizada dos recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória.

Para a Auditoria desse TCE/BA, “a realização de pagamentos por meio de contas bancárias não escrituradas, além de potencializar riscos relacionados com a execução financeira, provoca distorções nas Demonstrações Financeiras do Estado”, afrontando, ademais, o art. 89, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o art. 50, inciso I, da LRF. Ainda segundo a Unidade Técnica,

[...] ter algum tipo de cadastro no Sistema FIPLAN não significa que a conta seja escriturada. Conta bancária escriturada é aquela que toda a movimentação financeira é evidenciada na contabilidade, ou seja, é possível verificar o detalhamento das transações realizadas, conforme determina o inciso I do art. 50 da LRF (Ref. 3076504-19).

Em resposta aos questionamentos feitos pela Auditoria acerca dos achados, o Estado da Bahia acostou um argumento de ordem jurídica e outro de natureza prática. Veja-se (Ref. 3063797-65/66):

A sistemática de uso de conta de autenticação está devidamente normatizada na Instrução Normativa SAF nº 16/2015 e devem ser objeto de conciliação pelas respectivas unidades responsáveis, observando o disposto no Dec. 14.407/2013. Tal sistemática, agora objeto de apontamento pela auditoria do Controle Externo, tem sido usada no Estado da Bahia há décadas, não só pelo Poder Executivo, como pelos Outros Poderes, inclusive os Tribunais de Contas, e os órgãos autônomos.

[...]

O uso da conta de autenticação tem por objetivo o pagamento de obrigações nas situações em que não seja possível a realização dessa última etapa na execução do sistema FIPLAN, por motivos que não decorrem de limitações desse sistema e que ultrapassam o nível de intervenção das áreas gestoras do sistema. Mesmo nesses casos, as etapas de empenho e liquidação são executadas regularmente no sistema FIPLAN.

Em relação ao primeiro aspecto, de fato, da leitura conjugada dos arts. 16 e 17 da Instrução Normativa SAF nº 16/2015¹⁸, de 09/09/2015, infere-se que a utilização de contas de autenticação somente é permitida em **situações excepcionais**, mais

¹⁸ Dispõe sobre a movimentação financeira em Instituições Bancárias pelos Órgãos, Fundos e Entidades da Administração Pública do Poder Executivo Estadual e dá outras providências.

precisamente quando não for possível, por limitações de ordem técnica, concluir integralmente o processamento bancário do pagamento por meio das funcionalidades existentes no Sistema FIPLAN. Veja-se:

Art. 16. Os pagamentos a serem efetuados em contas correntes do Banco do Brasil, por meio de bloquitos de cobrança com código de barras, **deverão ser processados e autenticados no FIPLAN.**

[...]

Art. 17. **Os documentos que não possam ser executados na forma do art. 16,** deverão ser pagos no Fiplan pela Diretoria de Finanças ou unidade equivalente por meio da conta de autenticação da Instituição Financeira responsável pelo pagamento. (toda redação alterada pela IN SAF 31/2020) (grifos não existentes no original)

No que concerne às justificativas de ordem prática, o Executivo alega que as contas de autenticação são utilizadas porque determinadas obrigações não permitem que o seu pagamento seja concluído por meio das funcionalidades existentes no Sistema FIPLAN. Para ilustrar quais seriam essas obrigações, a o Estado da Bahia elenca contas de consumo (água, energia, telefonia, correios), tributos federais e municipais, boletos que envolvem mais de um fluxo de empenho (como o boleto de parcela da dívida com BNDES, cujo valor inclui amortização, que deve ser lançada como despesa de capital, e os juros, que são contabilizados como despesa corrente), entre outras (Ref. 3063797-66).

Dito de outra forma, o argumento utilizado pelo Poder Executivo estadual é o de que a prática questionada pela Auditoria – de utilização de contas de autenticação sem escrituração no Sistema FIPLAN – seria uma imposição da realidade, que limitaria/condicionaria a ação do gestor público, impedindo-o de atuar de modo diverso.

Ademais, afirma que tal sistemática tem sido utilizada, no âmbito do Estado da Bahia, por diversos Poderes de Estado e órgãos autônomos, inclusive por esse Tribunal de Contas (Ref. 3063797-65).

Diante do teor das alegações apresentadas, entendemos que, para que esse órgão de controle considere irregular a utilização de contas de autenticação não escrituradas no Sistema FIPLAN, nas hipóteses excepcionalmente admitidas pelo art. 17 da Instrução Normativa SAF nº 16/2015, afigura-se indispensável a apresentação de elementos que refutem a limitação técnico-operacional invocada pelo gestor público como fundamento para a prática adotada, seja indicando que os pagamentos realizados por meio das contas de autenticação (ou parte deles) poderiam ter o seu processamento bancário inteiramente concluídos no Sistema FIPLAN, seja apontando os meios alternativos que poderiam ter sido adotados pela Administração para superar a limitação técnico-operacional existente.

Nesse sentido, impede trazer à colação o que dispõe o art. 22, §1º, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei 4.657, de 04/09/1942), no sentido de que “em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente”.

No caso sob exame, a Auditoria afirma que as contas bancárias devem ser obrigatoriamente escrituradas no Sistema FIPLAN, em cumprimento ao art. 89, da Lei 4.320/1964 e ao art. 50, inciso I, da LRF. Contudo, como já apontado acima, não consta nos autos uma análise mais acurada acerca dos obstáculos técnico-operacionais apontados pela Administração que teriam impedido, segundo o Executivo, o processamento bancário de determinados pagamentos por meio de contas escrituradas no referido sistema, e que motivaram a criação da sistemática das contas de autenticação, prevista no art. 17 da Instrução Normativa SAF nº 16/2015.

Em relação ao controle realizado sobre a utilização das contas de autenticação, o Estado da Bahia alega que (Ref. 3063440-56), não obstante a impossibilidade da realização do pagamento de determinadas obrigações por meio do Sistema FIPLAN, as etapas de empenho e liquidação a elas vinculadas são executadas regularmente no sistema. Concluído o pagamento na conta de autenticação, também denominada “conta-ponte”, o comprovante de quitação é anexado ao procedimento SEI que deu origem ao processamento da despesa. Ainda no que concerne à fiscalização, o Executivo sustenta que cabe a cada unidade gestora da conta a realização sistemática do controle e da conciliação bancária.

Em relação aos aspectos acima mencionados, considerando que as justificativas apresentadas não foram infirmadas pelos exames auditoriais, não há, nos autos, elementos suficientes que direcionem o entendimento deste *Parquet* no sentido da ausência ou fragilidade de controle sobre tais contas.

Neste sentido, considerando os elementos apresentados pela Unidade Técnica desse Tribunal, e ponderando as justificativas apresentadas pelo Poder Executivo, este Órgão Ministerial entende que o achado consubstanciado na existência de 353 contas bancárias não escrituradas no Sistema FIPLAN não ostenta gravidade suficiente para macular o mérito das contas do Chefe do Poder Executivo.

Ainda no que toca ao ponto em exame, a Unidade Técnica verificou saldos em 71 contas bancárias não escrituradas, de titularidade do Estado, no montante de pelo menos R\$51,9 milhões, em 31/12/2022, não evidenciadas das DCCes de 2022 (Ref. 3076504-15).

Ainda que se admita o uso das contas de autenticação, de **forma excepcional**, para o processamento bancário de pagamentos que não podem ser realizados no sistema Sistema FIPLAN, mostra-se absolutamente indispensável a escrituração contábil das **disponibilidades/saldos** financeiros existentes nestas contas na data de 31 de dezembro do correspondente exercício, com as devidas notas explicativas. Isto porque o art. 50, inciso I, da LRF impõe que a disponibilidade de caixa conste de registro próprio para fins de identificação individualizada, de modo que os saldos existentes no final de cada exercício nas contas de autenticação devem ser apurados e registrados contabilmente no sistema do Estado, sob pena de comprometer a fidedignidade das informações constantes das demonstrações financeiras do ente estatal.

Sobre o tema, vale lembrar que as normas aqui tratadas sobre contabilidade e escrituração das contas públicas visam garantir a integridade e a segurança das informações registradas, além de permitirem transparência e controle da gestão por parte dos administrados.

Portanto, a falta de registro, nas DCCEs, dos saldos financeiros existentes nas contas não escrituradas vilipendia o dever de 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). Por via de consequência, compromete o exercício do adequado controle (interno, externo e social) acerca da situação orçamentária, financeira e patrimonial do Estado, bem como a identificação e interpretação de aludidas informações pelos demais usuários dos demonstrativos contábeis do ente estatal¹⁹.

Diante do exposto, em face de não terem sido evidenciados nas DCCEs de 2022 os saldos de 71 contas bancárias não escrituradas, de titularidade do Estado, no montante de, pelo menos, R\$51,9 milhões, em 31/12/2022, o que implicou em descumprimento ao inciso I, art. 50, da LRF e ao dever de transparência pública, este **MPC OPINA** pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo Estadual para que, em obediência às normas ora citadas, adote as medidas administrativas cabíveis no sentido de assegurar o controle e a escrituração contábil das disponibilidades financeiras existentes em todas as contas bancárias de titularidade do Estado, no exercício correspondente, evidenciando-as nas DCCEs.

2.2.3 GESTÃO FISCAL

2.2.3.1 Cômputo de despesas inelegíveis como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) (item 2.9.1.2 do Relatório Técnico)

Na Seção Analítica que instrui a presente prestação de contas são consignadas inconsistências e inadequações relacionadas ao cômputo das despesas consideradas para fins de apuração do limite mínimo que, por imposição constitucional (art. 212, caput, da CF/1988), os entes federativos devem aplicar em atividades de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE)²⁰.

De início, importa lembrar que, a exemplo do presente exercício, além de identificadas em exames ordinários de controle externo, inadequações e impropriedades relacionadas à apuração do percentual mínimo da Receita Líquida de Impostos (RLI) que deve ser aplicado em educação foram evidenciadas, pela Unidade Técnica do TCE/BA, nas contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo nos últimos quatro exercícios. Repise-se que, do bloco retrorreferido, somente em relação ao exercício 2021, o Pleno dessa Corte de Contas deixou de consignar, nos respectivos Pareceres Prévios²¹, a

¹⁹ 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).

²⁰ CF/1988 - 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.

²¹ a) Exercício 2018, TCE/002835/2019 – **Recomendação**: Observar, na apuração das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, as vedações contidas no art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996; b) Exercício 2019, TCE/004140/2020 – **Recomendação**: Observar, a partir do exercício de 2020, o art. 198, § 2º, inciso II, e o art. 212, caput e § 1º, da Constituição Federal, bem como o normatizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), considerando 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); c) Exercício 2020, TCE/002683/2021 – **Recomendação**: Cumprir o art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996, excluindo do cálculo do índice de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), as despesas consideradas inelegíveis.

necessidade de adoção de medidas corretivas relacionadas à apuração do percentual mínimo em comento.

Tomando por base dados consolidados no Sistema FIPLAN, assim como no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) - Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) — informe produzido pela SEFAZ e constante das DCCes 2022²² —, o corpo técnico desse Tribunal de Contas apurou que, entre as despesas consignadas pelo Poder Executivo como sendo de MDE, constam dispêndios com ações que, sob o prisma legal, não estão elencadas entre aquelas voltadas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis. Vale dizer que, ao apurar o mínimo constitucional previsto no art. 212, caput, da CF/1988, o Poder Executivo, computou despesas não caracterizadas como MDE.

Em valores nominais, registra-se que, no exercício aqui examinado, as despesas executadas pelo Estado da Bahia a título de MDE perfizeram o total de R\$12.069 milhões, montante este que a Unidade Técnica aponta corresponder “a 27,51% do total da RLI e das transferências constitucionais e legais, o que, a princípio, atenderia ao limite mínimo constitucional de aplicação de 25,00%” (Ref. 3051939-210).

Além da disciplina constitucional (art. 212, caput, da CF/1988), as despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino são regidas pela Lei Federal nº 9.394, de 20/12/1996 (Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB) que, em seus arts. 69, caput, e 70 dispõe:

Lei nº 9.394/1996

Art. 69. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, vinte e cinco por cento, ou o que consta nas respectivas Constituições ou Leis Orgânicas, da receita resultante de impostos, compreendidas as transferências constitucionais, na manutenção e desenvolvimento do ensino público.

[...]

Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III – uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;

²²O detalhamento das receitas e despesas escrituradas no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) consta das DCCes de 2022 (p. 888-891).

VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

IX – realização de atividades curriculares complementares voltadas ao aprendizado dos alunos ou à formação continuada dos profissionais da educação, tais como exposições, feiras ou mostras de ciências da natureza ou humanas, matemática, língua portuguesa ou língua estrangeira, literatura e cultura.

Como visto, a LDB taxativamente elencou as ações, atividades, operações e providências administrativas às quais estão associadas despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino. Destarte, à luz das disposições da LDB, para fins de apuração do limite mínimo previsto no art. 212, *caput*, da CF/1988, não podem ser considerados dispêndios alheios às hipóteses elencadas no art. 70, incisos I a IX, daquela lei. Isso porque o rol elencado no art. 70 da LDB é taxativo. Em sintética lição, Donizetti (2019) esclarece que, sob o prisma da categorização jurídica, listas taxativas são aquelas fechadas (*numerus clausus*), não abrigoando, portanto, ampliações.

Conforme sinalizado, no conjunto de gastos considerados para fins de apuração do limite constitucional (25% da RLI), a Unidade Técnica identificou R\$503,40 milhões atinentes atividades e/ou ações não enquadráveis como MDE, consoante discriminado na Tabela 51 (Seção Analítica - Ref. 3051939-210), a seguir transcrita:

TABELA 51 - Despesas Inelegíveis como MDE

Em R\$ milhões	
Ação Orçamentária/Discriminação	Valor liquidado
4131 - Administração de Bolsa Estágio de Nível Superior - Partiu Estágio/Mais Futuro	16,6
7529 - Apoio ao Programa de Permanência Estudantil na Educação Superior	36
3002 - Concessão de Bolsa Estudantil para Elaboração de Projeto de Vida e Intervenção Social - Bolsa Presença	450,8
Total liquidado	503,4

Os autos informam que, instados a esclarecer a impropriedade evidenciada pela Unidade Técnica, gestores de SEC e SEFAZ – por meio do Gabinete do Secretário e da SAF, respectivamente – além de invocarem antecedentes jurisprudenciais do próprio TCE/BA²³, relativos a processos de controle externo nos quais a classificação de despesas como MDE foram debatidas, aduziram que a eleição das despesas questionadas pela Corte de Contas, como sendo de manutenção e desenvolvimento do ensino, teve como âncora opinião jurídica²⁴ emitida no âmbito da PGE, em resposta formal a uma consulta formulada pelo núcleo central da SEC/BA. Pontue-se que, com fins de validar o cômputo das despesas glosadas como sendo de MDE, a orientação jurídica ofertada pela PGE advogou o afastamento da natureza assistencial que caracteriza as ações relacionadas a aludidas despesas. É o que se extrai do excerto *in verbis*:

²³ Parecer Prévio sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia, exercício 2021, emitido nos autos nº TCE/003537/2022, e Resolução nº 01/2023, proferida nos autos nº TCE/010167/202, cujo objeto foi o exame da execução orçamentária e financeira da SEC/BA (janeiro a agosto de 2021).

²⁴ DESPACHO Nº PA-180-2021, de 26/08/2021, na mesma data aprovado por meio do DESPACHO Nº GAB-PGE-080-2021 – Processo SEI nº 011.5508.2021.0016821-66.

Nítido, pois, que o objetivo central firma-se na **garantia do acesso à educação, com a permanência do aluno na escola**. Há toda uma modelagem voltada à motivação do aluno, com envolvimento da família. O escopo, repita-se é educacional, e não primariamente proteção social, vigilância socioassistencial ou defesa de direitos, capaz de reclamar uma proteção social básica ou especial, nos termos da Lei Federal 8.742, de 1993. Não havendo diretamente o objetivo da assistência social, incabível a aplicação de recursos financeiros alocados para a assistência social. Ao reverso, constituindo o objetivo central o desenvolvimento educacional, deve-se utilizar os recursos próprios, nos termos do art. 212 da CF/88 e do art.70 da Lei 9394, de 1994. (PGE/BA - Nº PA-180-2021, p. 8, transcrito nos autos TCE/005813/2023, Ref. 3063797-105/106) (Grifo constante do original).

Em que pese o entendimento externado pela Douta PGE, impende ressaltar que a natureza assistencial do conjunto de ações e atividades associadas às despesas glosadas pela Unidade Técnica do TCE/BA dimana das próprias leis estaduais que as instituíram. Vejam-se, neste sentido, as disposições da Lei Estadual nº 14.310, de 24/03/2021 (instituidora do Programa Bolsa Presença) a seguir destacadas:

Lei nº 14.310/2021

Art. 1º - Fica instituído o **Programa Bolsa Presença** com o objetivo de estimular a permanência, no processo de aprendizagem escolar, dos alunos da Rede Pública Estadual de Ensino **em condição de vulnerabilidade socioeconômica**, nos termos e condições previstos nesta Lei.

[...]

II - **apoiar a família do aluno, com a concessão de bolsa**, e aproximá-la da escola, fortalecendo os vínculos para combater o abandono escolar;

III - **ofertar cursos de formação continuada** aos alunos e **às suas famílias**, através do Instituto Anísio Teixeira - IAT, das universidades públicas e de outras instituições que desenvolvam projetos que se coadunem com os objetivos do Programa Bolsa Presença;

[...]

Art. 4º - Fica autorizado o **pagamento de bolsa à família do aluno participante do Programa Bolsa Presença**, observados os termos e condições previstos nesta Lei, na forma abaixo descrita:

I - no valor de R\$150,00 (cento e cinquenta reais) por família com até um aluno admitido no Programa;

II - no valor de R\$150,00 (cento e cinquenta reais) por família, acrescido de R\$50,00 (cinquenta reais) por aluno, a partir do segundo aluno admitido no Programa.

Art. 5º - Poderá participar do Programa Bolsa Presença **o aluno regularmente matriculado** em unidade escolar da Rede Pública Estadual de Ensino **cuja família em situação de pobreza e extrema pobreza esteja inscrita no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal - CadÚnico**.

Parágrafo único - O regulamento disporá sobre os **critérios referenciais de caracterização da situação de pobreza e extrema pobreza para os fins do Programa Bolsa Presença**. (grifo ausente no original)

Na mesma linha de constatação, o jaez assistencial das despesas aqui discutidas fica evidenciado nos dispositivos da Lei Estadual nº 13.458, de 10/12/2015 (disciplinadora do Auxílio Permanência), a seguir destacados:

Lei nº 13.458/2015

Art. 1º - Fica instituído o **Projeto Estadual de Auxílio Permanência** aos estudantes em condições de vulnerabilidade socioeconômica das Universidades Públicas Estaduais da Bahia, que será regido pelos princípios, objetivos, diretrizes e instrumentos estabelecidos nesta Lei.

Parágrafo único - O Projeto mencionado no *caput* deste artigo norteará a elaboração e articulação de outros projetos e ações relacionados, direta ou indiretamente, à assistência e permanência de adultos, jovens e adolescentes nos cursos em que estejam regularmente matriculados, nas universidades públicas estaduais da Bahia.

Art. 2º - O Projeto Estadual de Auxílio Permanência será conduzido pelos seguintes princípios:

[...]

II - inclusão social, envolvendo os estudantes de grupos sociais mais vulneráveis e historicamente excluídos, de forma justa, participativa e democrática, nos processos educativos;

[...]

Art. 5º - O Auxílio Permanência **é um auxílio financeiro que tem por finalidade minimizar as desigualdades sociais** e contribuir para a permanência e a diplomação dos estudantes de graduação presencial das universidades públicas estaduais da Bahia, **em condições de vulnerabilidade socioeconômica**, composto por perfis de atendimento, considerando:

I - o registro no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal - Cadastro Único, ou outro que venha ser adotado, desde que validado oficialmente pelo Governo Federal;

[...]

Art. 8º - Poderá receber o Auxílio Permanência instituído por esta Lei o estudante que cumprir, cumulativamente, as seguintes condições:

I - possuir renda familiar per capita mensal não superior a 1/2 (meio) salário mínimo;

II - possuir renda familiar total mensal de até 03 (três) salários mínimos;

III - ter registro, individual ou familiar, atualizado no Cadastro Centralizado de Programas Sociais do Governo Federal; (grifo ausente no original)

Prescindem de maiores esforços hermenêuticos a compreensão e o alcance do real sentido das normas veiculadas pelas Leis Estaduais nº 14.310/2021 e nº 13.458/2015. Neste sentido, não há espaço interpretativo que autorize, juridicamente, afastar o caráter assistencial de que são revestidas as despesas entabuladas no âmbito tanto do Programa Bolsa Presença quanto do Projeto Auxílio Permanência, nos moldes em que evidenciado na Seção Analítica.

Ampliando a discussão em torno de ações, de natureza assistencial, que gravitam no entorno da área educacional, importa lembrar que, no plano infraconstitucional, além de contemplados na já citada Lei Federal nº 9.394/1996, programas suplementares de assistência aos educandos estão previstos no conjunto de diretrizes, metas e estratégias estabelecidas na Lei Federal nº 13.005, de 25/06/2014 - Plano Nacional de Educação (PNE)²⁵ para o decênio 2014-2024 -, conforme a seguir demonstrado:

²⁵ Registre-se que no âmbito do estado da Bahia, os pilares orientadores da política educacional estão fixados na Lei Estadual nº 13.559, de 11/05/2016 - Plano Estadual de Educação (PEE) para o decênio 2016-2026 -, instrumento normativo que, simetricamente, correlacionando as diretrizes, metas e estratégias locais aos prismas educacionais do PNE, também prevê programas e ações suplementares de assistência aos educandos.

Lei Federal nº 13.005/2014

[...]

Meta 4: universalizar, para a população de 4 (quatro) a 17 (dezessete) anos com deficiência, transtornos globais do desenvolvimento e altas habilidades ou superdotação, o acesso à educação básica e ao atendimento educacional especializado, preferencialmente na rede regular de ensino, com a garantia de sistema educacional inclusivo, de salas de recursos multifuncionais, classes, escolas ou serviços especializados, públicos ou conveniados.

[...]

Estratégia 4.6: **manter e ampliar programas suplementares** que promovam a acessibilidade nas instituições públicas, para garantir o acesso e a permanência dos (as) alunos (as) com deficiência por meio da adequação arquitetônica, da oferta de transporte acessível e da disponibilização de material didático próprio e de recursos de tecnologia assistiva, assegurando, ainda, no contexto escolar, em todas as etapas, níveis e modalidades de ensino, a identificação dos (as) alunos (as) com altas habilidades ou superdotação;

[...]

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;

[...]

Meta 9: elevar a taxa de alfabetização da população com 15 (quinze) anos ou mais para 93,5% (noventa e três inteiros e cinco décimos por cento) até 2015 e, até o final da vigência deste PNE, erradicar o analfabetismo absoluto e reduzir em 50% (cinquenta por cento) a taxa de analfabetismo funcional.

[...]

Estratégia 9.7) executar ações de atendimento ao (à) estudante da educação de jovens e adultos **por meio de programas suplementares** de transporte, alimentação e saúde, inclusive atendimento oftalmológico e fornecimento gratuito de óculos, em articulação com a área da saúde; (grifos ausentes no original)

Por outro lado, não se pode perder de vista que, ao definir os eixos fundamentais do financiamento do serviço da área educacional e, simultaneamente, categorizar os gastos inerentes a referido serviço, o Texto Constitucional expressamente estabeleceu uma inquestionável vinculação entre a fonte de recursos e as especificidades das despesas a ela (fonte) associadas. É o que se extrai dos arts. 208, caput e inciso VII, e 212, caput e § 4º, a seguir transcritos:

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.

[...]

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.**

[...]

§ 4º Os **programas suplementares** de alimentação e assistência à saúde previstos no art. 208, VII, **serão financiados com recursos provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários.** (grifo ausente no original)

Extraí-se dos dispositivos acima consignados que a CF/1988, a um só tempo: a) autoriza o Estado a empreender programas suplementares que, desbordando do aspecto estrito e puramente pedagógico, além de essencialmente pautados pelo caráter assistencial, materializem suporte à jornada escolar dos educandos (art. 208, VII); b) define as fontes de financiamento das ações e despesas necessárias ao eixo executório dos aludidos programas (art. 212, § 4º) e c) vincula a receita resultante de impostos ao custeio de ações de manutenção e o desenvolvimento do ensino (art. 212, caput). Vale dizer que, por imposição constitucional, os programas suplementares da área educacional devem ser financiados por recursos advindos de contribuições sociais e de fontes orçamentárias distintas daquela prevista no caput do art. 212, caput, da CF/1988.

Importa advertir que a reiterada inobservância às vinculações constitucionais em comento pode ocasionar o esvaziamento das fontes de financiamento da educação. Nominando de “desvinculação branca” a tentativa de incluir novos programas nas despesas de MDE, Martins (2009, p. 20) preleciona que referida conduta “É uma forma de desvinculação, mais sutil, a partir do desvirtuamento do conceito”.

Na visão deste Órgão Ministerial, em consonância com a opinião da Unidade Técnica, as despesas relativas aos programas alhures debatidos não podem ser classificadas como MDE, para fins de apuração do limite mínimo previsto no art. 212, *caput*, da CF/1988. Colmatam o entendimento aqui firmado as disposições do art. 71, inciso IV, da já consignada Lei Federal nº 9.394/1996, que assim dispõe:

Lei nº 9.394/1996

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;

II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;

III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;

IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;

V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;

VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino. (grifo ausente no original).

Como visto, a LDB não categorizou como despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino os dispêndios com programas e projetos de natureza assistencial. Repise-se que, nos moldes em que instituídos e disciplinados, os arranjos administrativos e financeiros em discussão foram delineados com fins de prestar assistência (notadamente a financeira) a estudantes de universidades públicas estaduais, considerados socioeconomicamente vulneráveis (Projeto Auxílio Permanência), assim como a famílias de alunos da rede estadual de ensino, consideradas em situação de pobreza ou de extrema pobreza, desde que inscritas no Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal – CadÚnico (Programa Bolsa Presença).

Esclareça-se que este *Parquet* de Contas não se opõe ao conjunto de ações delineadas no Projeto Auxílio Permanência ou no Programa Bolsa Presença, ambos inegavelmente importantes, sob o prisma social. O que se busca questionar é a utilização de recursos que, por imposição constitucional (25% da receita de impostos), estão vinculados ao custeio de ações voltadas à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, para o financiamento de outras iniciativas governamentais, ainda que referidas iniciativas estejam, direta ou indiretamente relacionadas à área educacional.

De todo modo, impende reconhecer que, a despeito do irregular cômputo das despesas aqui analisadas, a Unidade Técnica atestou que (Ref. 3051939-212) o Poder Executivo atingiu o limite mínimo de despesas com ações em manutenção e desenvolvimento de ensino (26,36%), o que atenua o desvalor da conduta reprimida, mantendo-se, contudo, a relevância da expedição de determinação para descontinuidade do procedimento censurado.

Por todo o exposto, o Ministério Público de Contas, enaltecendo a função corretiva dessa e. Corte, sugere que se **DETERMINE** ao Governador do Estado que (i) se abstenha de incluir, na base de apuração dos valores mínimos a serem aplicados em ações voltadas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, valores relativos a despesas inelegíveis não classificadas como sendo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), sob pena de transgressão aos preceitos normativos insertos no art. 212, caput e § 1º, da Constituição Federal 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.

2.2.3.2 Irregularidades relativas à apuração do limite da despesa com pessoal (item 2.9.2.1 do Relatório Técnico)

A Lei Complementar Federal nº 101, de 04/05/2000, que estabelece 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 (2021, p. 51),

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 artigos 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 2.9.2.1, inconsistências no cálculo apresentado pelo Estado da Bahia para apuração da despesa total com pessoal, relacionadas a gastos que deveriam ter sido computados. É o que demonstra com exatidão a tabela que segue, extraída do aludido relatório (Ref. 3051939-213/214):

TABELA 52 - Relação entre Despesa com Pessoal e RCL - Poder Executivo

Discriminação	Poder Executivo ⁽¹⁾		
	Publicado (a)	Apurado pela Auditoria (b)	Diferença (a) - (b)
Despesa Bruta com pessoal (I)	24.287,25	25.075,42	-788,17
Pessoal Ativo	14.878,39	14.878,39	0,00
Pessoal Inativo e Pensionista	9.089,21	9.089,21	0,00
Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização	319,65	1.107,82	-788,17

Discriminação	Poder Executivo ⁽¹⁾		
	Publicado (a)	Apurado pela Auditoria (b)	Diferença (a) - (b)
Despesas Não Computadas (II)	4.273,96	3.794,73	479,23
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	5,21	5,21	0,00
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	652,90	652,90	0,00
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	82,46	82,46	0,00
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	3.533,39	3.054,16	479,23
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I-II)	20.013,29	21.280,69	-1.267,40
Despesa Total com Pessoal ⁽³⁾	20.016,76	21.284,16	-1.267,40
RCL ⁽²⁾	55.298,49	55.298,49	0,00
	36,20%	38,49%	-2,29%
Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)			

Fontes: Elaborada pela Auditoria com base em informações do Relatório de Gestão Fiscal Publicado e do Sistema FIPLAN Gerencial.

Notas:

- (1) Não obstante a autonomia funcional, administrativa e orçamentária da DPE, seus gastos com pessoal são registrados junto com os do Poder Executivo, em razão de inexistir, ainda, disposição legal definidora do limite de despesa com pessoal para aquele órgão.
- (2) RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.
- (3) Incluso RP não processado - R\$3.475.858,75.

Da tabela ora analisada, verifica-se que as diferenças apuradas pela equipe técnica, que correspondem a 2,29% do valor publicado pelo Poder Executivo, dizem respeito aos gastos, no montante de R\$788,17 milhões, com contratos de terceirização de atividades finalísticas da SESAB que deveriam ter sido computados na apuração da despesa total com pessoal, bem como aos desembolsos, no valor de R\$479,23 milhões, com inativos e pensionistas, que não deveriam ter sido deduzidos do referido cálculo.

Dito isso, é importante tecer algumas considerações acerca das diferenças identificadas pela Auditoria.

Em relação ao montante de R\$788,17 milhões, referentes a gastos com terceirização de profissionais de saúde que atuam nas unidades da rede própria do Estado, a Unidade Técnica consigna, no relatório que instrui o presente expediente, a falta de contabilização do referido valor, como despesa de pessoal, no exercício de 2022.

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. 3051939-214).

Por meio de tal análise auditorial, identificou-se que os dispêndios equivocadamente excluídos do cálculo da despesa total com pessoal referiam-se a credenciamentos de médicos vinculados a diversas pessoas jurídicas e a contratos de terceirização, como salientado na tabela abaixo (Ref. 3051939-215):

TABELA 53 – Despesas de pessoal mediante terceirização de atividades finalísticas da SESAB

Em R\$ milhões

Tipo de Contratação	Contratado	Valor
Credenciamento de médicos ⁽¹⁾	Diversas pessoas jurídicas	288,33
Contrato de Terceirização ⁽²⁾	Fundação José Silveira	400,37
	Instituto de Gestão e Humanização (IGH)	143,85
	Instituto Nacional de Amparo à Pesquisa, Tecnologia e Inovação na Gestão Pública (INTS)	136,41
	Consórcio ASCLEPIO	20,30
Total		989,26

Fonte: Dados fornecidos pela SAIS/SESAB, por meio do Ofício GASEC nº 152/2023, datado de 14/02/2023 (protocolo nº TCE/001284/2023).

Notas: ⁽¹⁾ O valor levantado referente aos gastos com serviços médicos por meio de Credenciamento de médicos decorre de diversos contratos com Pessoas Jurídicas, parte deles já expirados.

⁽²⁾ Os valores concernentes aos gastos com serviços médicos ou multiprofissionais de saúde por meio de contratação de entidades foram decorrentes dos seguintes contratos: FJS (nº 20/2012, 23/2019, 048/2018 e 49/2019); IGH (nº 015/2015, 038/2016, 047/2018, 67/2019, 022/2019, 03/2021 e 04/2021); INTS (nº 034/2016 e 050/2016) e Consórcio ASCLEPIO (nº 025/2019). Parte desses contratos encontrava-se com a vigência expirada, tendo seus serviços pagos por meio de indenização.

Do valor acima indicado de R\$989,26 milhões, a Auditoria registra que R\$201,09 milhões foram, conforme Nota Explicativa nº 03 inserida no Demonstrativo Fiscal da Despesa com Pessoal do Poder Executivo, devidamente incluídos na linha “Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização ou de contratação de forma indireta (§ 1º do art. 18 da LRF)” nos meses de janeiro a abril”, com o objetivo de “[...] atender o item 04.01.02.01 (3) da 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), em face do fim da vigência do prazo previsto na Portaria STN nº 377, de 08/07/2020” (Ref. 3051939-21-215). Com isso, ficou pendente de contabilização como despesa com pessoal o indigitado montante, identificado pela Unidade Técnica, no total de R\$788,17 milhões.

Saliente-se que os mencionados dispêndios, no montante de R\$788,17 milhões, 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 12ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Em resposta a tal apontamento, o Estado da Bahia sustenta que, diversamente do que foi defendido pela área técnica do TCE/BA, as questionadas contratações não têm por objetivo “[...] a substituição de postos de trabalho de médicos e outros

profissionais de saúde, uma vez que, por intermédio de credenciamento de pessoas jurídicas e da contratação das entidades antes referidas, a SESAB contrata serviços de saúde” (Ref. 3063440-90/91).

Entretanto, não lhe assiste razão. Afinal, 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 CF/1988). 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.

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 14.381/2021, a qual fixou as diretrizes orçamentárias do Estado da Bahia para o exercício de 2022, 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. 100 - As despesas decorrentes de contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos, de acordo com o § 1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e àquelas 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 art. 99 da presente Lei.

§ 1º - Não se considera 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 o que vinha sendo reiteradamente pontuado nos relatórios técnicos que subsidiaram o exame das sucessivas contas de governo, isto é, que "[...] embora formalmente os contratos em análise tenham como objeto a prestação de serviços de saúde, materialmente esses contratos se configuram como de mera intermediação de mão de obra" (Ref. 3051939-216).

Diante desse cenário, outra não pode ser a conclusão deste *Parquet* senão a de que os contratos destacados pela Auditoria objetivaram, em verdade, 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. 100, caput e § 1º, da LDO/2022).

Noutro giro, é relevante enfatizar, como bem destacou a equipe técnica dessa Corte de Contas, que é descabida a incidência, ao presente caso, da Portaria nº 377, de 08/07/2020, da STN, a qual, inclusive, teve seus efeitos sustados, a partir de 01/07/2022, por força do Decreto Legislativo nº 79²⁶, de 30/06/2022. Na visão da Auditoria:

²⁶ Art. 1º Fica sustado, nos termos do inciso V do caput do art. 49 da Constituição Federal, a Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia, que "Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores".

Não obstante a STN tenha editado a Portaria nº 377/2020, com regra transitória para o registro das despesas com pessoal das organizações da sociedade civil que atuam na atividade-fim do ente da Federação, a análise realizada pela Auditoria se refere a contratações diretas, razão pela qual o mencionado normativo não se aplica ao caso em tela. (Ref. 3051939-216).

A propósito do referido normativo, impõe ressaltar que, no Parecer Prévio às contas de governo do exercício de 2019, essa e. Corte de Contas julgou cabível a aplicação da Portaria STN nº 377/2020 aos contratos de terceirização de mão-de-obra expressamente regidos pelo art. 18, § 1º, da LRF, quando recomendou ao Poder Executivo que observasse

[...] nos moldes orientados pela Portaria nº 377, de 08/07/2020 da STN, a partir do exercício de 2022, no cômputo da despesa de pessoal, os valores relativos às contratações de profissionais da área de saúde, para a substituição de pessoal na SESAB, em desacordo com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000. Registre-se que no exercício de 2019 esses gastos totalizaram R\$624,1 milhões (Item 2.7.2 da Seção Analítica)

Naquela ocasião, e também quando exame das contas de governo relativas aos exercícios de 2020 e 2021, divergimos parcialmente do entendimento da Unidade Técnica apenas para reconhecer que a falta de contabilização, como despesa de pessoal, dos montantes relativos às despesas referentes à terceirização de profissionais de saúde que atuam nas unidades da rede própria do Estado, estava respaldada pela recomendação que foi expedida, por esse Tribunal de Contas, no Parecer Prévio às contas de governo do exercício de 2019.

Ocorre que, no exercício em exame, não mais subsistia fundamento que respaldasse a forma de contabilização adotada pelo Poder Executivo em relação às despesas mencionadas, já que, nos termos da recomendação ora citada, o Poder Executivo, a partir do exercício de 2022, “deveria observar, no cômputo da despesa de pessoal, os valores relativos às contratações de profissionais da área de saúde, para a substituição de pessoal na SESAB, em desacordo com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000”. Agregue-se a tal fato o dado, mencionado acima, de que a aludida portaria foi sustada a partir de 01/07/2022, por força do Decreto Legislativo nº 79/2022.

Em sendo assim, na linha do que foi defendido pela equipe técnica dessa Casa de Controle, este MPC entende que a falta de contabilização, nas DCCs de 2022, como despesa de pessoal, no exercício de 2022, do montante de R\$788,17 milhões com despesas referentes à terceirização de profissionais de saúde que atuam nas unidades da rede própria do Estado, caracteriza irregularidade, vez que contraria o art. 18, § 1º, da LRF.

Desse modo, este Órgão Ministerial sugere que seja expedida **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que, em conformidade com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000, inclua, no cálculo da despesa com pessoal referente aos próximos exercícios, os valores relativos às contratações de profissionais da área de saúde, que tenham sido firmadas com o objetivo de substituir pessoal que atua em unidades da rede própria do Estado da Bahia.

Em relação à diferença apurada pela Auditoria no montante de R\$479,23 milhões, cumpre registrar que esse valor diz respeito aos gastos com inativos e pensionistas, financiados com recursos da fonte “260 – Transferência do BAPREV (decisão judicial)”, que foram indevidamente deduzidos, pelo Poder Executivo, do cálculo da despesa com pessoal.

A respeito desse achado, rememore-se que, em sede de agravo de instrumento (Processo nº 0024397-55.2016.8.05.0000) interposto pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB), foi deferida pelo egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJ/BA), 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, de 21/12/2007, 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.

Ocorre que, em 05/05/2020²⁷, foi publicado acórdão da Segunda Câmara Civil do TJ/BA, por meio do qual, ao apreciar o mérito do mencionado agravo de instrumento, negou provimento ao tal recurso, o que acabou por, na prática, revogar a tutela provisória que havia permitido que as receitas do BAPREV fossem direcionadas ao pagamento de benefícios de inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV.

Ou seja, no exercício de 2022, não subsistia o respaldo judicial que permitia a transferência de recursos do BAPREV para custear despesas com inativos e pensionistas vinculados ao FUNPREV, nem, consequentemente, para que tais valores fossem deduzidos da despesa bruta com pessoal.

Quanto a esse achado, o Estado da Bahia argumenta que (Ref. 3063440-110/111), mesmo diante do julgamento do multicitado agravo, ainda seria possível a transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV, em virtude de tutela de urgência deferida pelo então Ministro Celso de Mello, nos autos da Ação Cível Originária nº 3023/2017²⁸ em trâmite no Supremo Tribunal Federal (STF), a qual teve o seguinte teor:

Sendo assim, em juízo de estrita delibação e sem prejuízo de ulterior reexame da pretensão deduzida na presente sede processual, defiro o pedido de tutela de urgência ora requerido, em ordem a determinar, até final julgamento da presente demanda, “que sejam imediatamente **sustados os efeitos da**

²⁷ Agravo nº 0024397-55.2016.8.05.0000. Disponível em: <https://pje2g.tjba.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam>. Acesso em: 21 jun. 2023.

²⁸ Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5229722>. Acesso em: 18 jun. 2023.

ordem de recomposição de todos os valores transferidos do BAPREV para o FUNPREV a que alude o Parecer Técnico nº 22/2017, objeto do Ofício nº 105/2017 (doc. 10), bem como as exigências complementares e acessórias que importem em cerceio e controle dos fundos estaduais, pela União Federal” (grifei), renovando-se, ainda, o Certificado de Regularidade Previdenciária cujo vencimento, no caso, dar-se-á em 21/08/2017. (grifo ausente no original)

Ocorre que, como alertado pela Auditoria quando análise dessa mesma questão nos autos do processo nº TCE/006874/2022, “[...] ainda que exista tutela antecipada no julgamento da ACO nº 3023/2017 [...]”, tal decisão provisória

[...] se refere a recomposição dos valores transferidos do BAPREV para o FUNPREV, em decorrência da edição da Lei Estadual nº 13.552/2016, bem como referente as exigências complementares e acessórias que importem em cerceio e controle dos fundos estaduais pela União Federal (Ref. 2852019-23).

Segundo o entendimento da Unidade Técnica, tal decisão não deve ser “[...] interpretada de modo extensivo, de modo a subsidiar a continuidade de transferência de recursos”, especialmente “[...] porque a própria Lei Estadual nº 13.552/2016 dispõe que tal transferência seria realizada de modo excepcional no exercício de 2016 e somente em relação ao superávit financeiro do fundo” (Ref. 2852019-29).

Com efeito, a referida tutela de urgência apenas teve o condão de impedir que fossem devolvidos ao BAPREV os recursos que, por força da Lei Estadual nº 13.552/2016, haviam sido transferidos de tal fundo previdenciário para custear as despesas com inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV.

Disso se conclui que a decisão em questão não produz efeitos em relação ao exercício de 2022 (em exame), mormente porque a mencionada Lei Estadual nº 13.552/2016 apenas autorizou, nos termos do seu art. 1º, caput, que a transferência de recursos decorrentes de **superávit financeiro** do BAPREV para FUNPREV” deveria ocorrer, ressalte-se, “[...] **excepcionalmente no exercício de 2016**”.

Assim, este Ministério Público de Contas, ante o cenário narrado aqui, sugere que seja expedida **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que adote providências no sentido de promover a imediata suspensão da transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV, ante a ausência de respaldo judicial ou legal que ampare esse tipo de procedimento.

De todo modo, impende assentar que, a despeito das inconformidades identificadas nos Demonstrativos de Despesas com Pessoal relativos ao exercício em exame, o fato é que, mesmo considerando os parâmetros adotados pela Auditoria, o percentual do Poder Executivo com despesas de pessoal atingiu 38,49% da Receita Corrente Líquida (RCL), portanto, abaixo do limite de alerta previsto na LRF.

2.2.4 EDUCAÇÃO (ITEM 2.11 DO RELATÓRIO TÉCNICO)

2.2.4.1 Inobservância a Lei do Piso Salarial Profissional Nacional (PSPN) (item 2.11.3.6 do Relatório Técnico)

Antes de analisar os achados e os respectivos argumentos apresentados pelo Estado da Bahia em relação à inobservância a lei do piso salarial profissional nacional – Lei Federal nº 11.738/2008, ponto constante do item 2.11.3.6 da Seção Analítica –, este Órgão Ministerial avalia importante pontuar brevemente algumas considerações acerca do mencionado diploma legislativo e suas repercussões jurídicas.

Após a aprovação da Lei Federal nº 11.738, de 16/07/2008, diversas questões foram levadas pelos entes federados ao Poder Judiciário para serem dirimidas. Inicialmente, a referida lei teve a sua constitucionalidade analisada pela ADI 4.167/DF, cuja decisão foi publicada em 24/08/2011. Nessa ação, o STF reconheceu a “competência da **União para dispor sobre normas gerais** relativas ao piso de vencimento dos professores da educação básica [...]”, bem como decidiu pela constitucionalidade da “norma geral federal que fixou o piso salarial dos professores do ensino médio **com base no vencimento**, e não na remuneração global” (grifo nosso), fixando como data inicial para pagamento o julgamento de mérito da ação (27/04/2011).

A despeito da decisão inicial da Suprema Corte brasileira quanto à citada lei, novas controvérsias foram remetidas também ao Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual foram firmadas novas teses²⁹, das quais destacamos, para o intuito do presente parecer, a inscrita no Tema 911. Na ocasião, discutiu-se se os arts. 2º, § 1º, e 6º, da Lei Federal nº 11.738/2008 autorizam a automática repercussão do piso salarial profissional nacional quanto aos profissionais do magistério público da educação básica sobre as classes e níveis mais elevados da carreira, bem assim sobre as vantagens temporais, adicionais e gratificações, sem a edição de lei estadual a respeito, inclusive para os professores que já auferem vencimentos básicos superiores ao piso. Sobre tais pontos, o STJ fixou a tese de que:

Tema 911: A Lei n. 11.738/2008, em seu art. 2º, § 1º, ordena que o vencimento inicial das carreiras do magistério público da educação básica deve corresponder ao piso salarial profissional nacional, sendo vedada a fixação do vencimento básico em valor inferior, **não havendo determinação de incidência automática em toda a carreira e reflexo imediato sobre as demais vantagens e gratificações**, o que **somente ocorrerá se estas determinações estiverem previstas nas legislações locais**. (REsp 1426210 RS, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 23/11/2016, DJe 09/12/2016) (grifo nosso).

Apesar deste entendimento, o STJ não fez considerações quanto aos limites constitucionais sobre “iniciativa de cada chefe do poder executivo para propor leis sobre organização das carreiras e aumento de remuneração de servidores”, bem como a “necessidade de edição de lei específica, nos moldes do art. 37, X, da Constituição Federal”, por entender que tais questões haviam sido analisadas pelo STF e refugiam aos limites do recurso especial.

²⁹ Temas 592 e 911.

Ocorre que essa tese se encontra sobrestada, em razão do reconhecimento de repercussão geral de tema atribuído ao RE 1326541 no STF, a fim de se analisar a “adoção do piso nacional estipulado pela Lei Federal 11.738/2008 como base para o vencimento inicial da carreira do magistério da Educação Básica estadual, com reflexos nos demais níveis, faixas e classes da carreira escalonada” (Tema 1218).

No pleito, o STF foi instado a deliberar quanto ao pedido formulado por professora aposentada da educação básica para que o ente federado, no caso o Estado de São Paulo,

[...] **reajuste o piso salarial inicial da carreira de magistério [...]**, da Escala de Vencimentos da Classe da parte autora **com o do piso nacional**, com a **imediata incidência escalonada** com aplicação dos mesmos índices utilizados para a classe inicial da carreira, em relação aos demais níveis, faixas e classes [...], proporcionando a readequação do Nível/Faixa em que se encontra a parte requerente. (RE/1326541³⁰, fl. 12, grifo nosso).

Nesse sentido, resta pendente decisão da Suprema Corte quanto à aplicação imediata da lei federal que institui o piso nacional do magistério público básico em relação às classes e aos níveis iniciais da carreira de magistério dos entes federados e à readequação dos vencimentos das classes e dos níveis seguintes.

Cingindo-se a questão ao Estado da Bahia, este *Parquet* de Contas já emitiu pronunciamento em processo de contas da SEC (Parecer nº 988/2022, emitido nos autos nº TCE/007196/2019 - Ref. 2938285-3) reconhecendo competir privativamente “ao Chefe do Poder Executivo a iniciativa de projeto de lei que disponha sobre questões remuneratórias atinentes aos servidores da administração direta, autárquica e fundacional (art. 77, inciso II, da Constituição Estadual)”, de modo que não se mostrou razoável a aplicação de medida sancionatória ao Secretário de Educação pelo não pagamento de vencimentos aos profissionais da educação abaixo do piso nacional.

No entanto, nos limites da presente análise das contas de governo, reconhecendo a aludida competência privativa ao Chefe do Poder Executivo e na ausência de deliberação definitiva do STF sobre a matéria, mostra-se razoável que o representante da alta administração do Estado da Bahia providencie, no âmbito de suas competências, a edição de projeto de lei local que garanta a atualização periódica dos vencimentos dos profissionais que compõem a carreira do Magistério Público Estadual do Ensino Fundamental e Médio do estado da Bahia de modo a compatibilizá-los com aquele instituído pela lei federal, atualizado anualmente pelo Ministério da Educação.

Isso porque, o cumprimento do piso salarial visa atender aos princípios da valorização dos profissionais da educação e do piso salarial profissional nacional, alçados à envergadura constitucional pelo art. 206, V e VIII³¹, a partir da Emenda Constitucional

³⁰ Disponível em:

<https://redir.stf.jus.br/estfvisualizadordpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=6174574>. Acesso em: 29 jun. 2023.

³¹ Art. 206. O ensino será ministrado com base nos seguintes princípios:

[...]

V - **valorização dos profissionais da educação escolar**, garantidos, na forma da lei, planos de carreira, com ingresso exclusivamente por concurso público de provas e títulos, aos das redes públicas;

[...]

VIII - **piso salarial profissional nacional para os profissionais da educação escolar pública**, nos termos de lei federal.

nº 53, de 19/12/2006, e cuja fixação é reservada a lei federal, conforme dispõe também o texto da Carta Magna (art. 206, VIII e art. 212-A, XII).

Quanto aos apontamentos constantes na presente prestação de contas, a Unidade Técnica registrou, na Seção Analítica (Ref. 3051939-288), que, no exercício de 2022, pelo menos 3.199 profissionais do magistério estadual da educação básica não receberam acima do Piso Salarial Profissional Nacional, fixado pela Lei Federal nº 11.738/2008, e ajustado para aquele ano em R\$3.845,63, mediante ato do Ministério da Educação (Portaria MEC nº 67, de 04/02/2022). É o que se observa da tabela elaborada pela Unidade Técnica (Ref. 3051939-288):

TABELA 66 – Profissionais do Magistério que receberam abaixo do PSPN

Piso Nacional Magistério					
Ano: 2022; Mês: 10; Valor Piso: R\$3.845,63					
Grupo	SubGrupo	Quantidade abaixo do piso	Quantidade de profissionais	% Abaixo do piso	% Total Geral ⁽¹⁾
J - Magistério	13 - Efetivo Licenciado	38	22.248	0,17	1%
	14 - Quadro Especial	1.407	1.477	95,26	44%
	15 - REDA Licenciado	270	9.170	2,94	8%
	16 - REDA Não Licenciado	986	1.913	51,54	31%
K - Magistério Indígena	15 - REDA Licenciado	406	409	99,27	13%
	62 - Efetivo Não Licenciado	92	94	97,87	3%
Geral - Total		3.199	35.311	9,06	100%

Fonte: Sistema Mirante (Trilha Piso Nacional do Magistério) em 09/03/2023.

Nota: ⁽¹⁾ Percentual em relação ao total de 3.199 profissionais que recebem abaixo do piso.

O Estado da Bahia apresentou resposta (Ref. 3063440), praticamente idêntica àquela já apresentada pela Superintendência de Recursos Humanos da Educação (SEC/SUDEPE) e que foi analisada pela Unidade Técnica no bojo das presentes contas, alegando, em síntese, que:

- o ingresso na carreira do Magistério Público Estadual do Ensino Fundamental e Médio, nos cargos de Professor e de Coordenador Pedagógico, ocorre, para profissionais com licenciatura plena, no Padrão P e Grau III;
- os profissionais com titulação em ensino médio específico completo ou licenciatura de curta duração e de Professor não licenciado, com a edição da Lei Estadual nº 12.578, de 26/04/2012, passaram a compor Quadro Especial, recebendo subsídio, assegurado o direito de enquadramento na Carreira do Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio ao profissional matriculado ou que conclua a licenciatura plena até 31/12/2022 (prazo alterado pela Lei Estadual nº 13.809, de 04/12/2017);
- procedeu-se ao pagamento do PSPN aos profissionais contratados sob o REDA, conforme orientação do PARECER Nº GAB-RGM-166/2022, que considerou ser devida “a atualização do salário-base dos profissionais do magistério contratados pelo REDA com formação em licenciatura plena, para fins de cumprimento do piso nacional estabelecido pela Portaria do MEC nº 67, de 04/02/2022, para o ano de 2022, com efeitos retroativos à sua vigência”;
- que a carreira de professores indígenas, “criada em 2011 pela Lei nº 12.046 de 04 janeiro de 2011, é dotada de algumas especificidades com vistas a atender ao direito fundamental do acesso à educação desses povos”, e estabeleceu

“um grau de formação inicial mais acessível [...], bastando a Titulação de Nível Médio, com formação em Magistério Indígena, para o professor indígena, diferente do ocorrido no quadro geral”, e que, por isso, “não foi possível fazer a equiparação salarial do nível de entrada do magistério indígena (ensino médio) com o nível de ingresso no magistério de forma geral (nível superior completo)” (Ref. 3063440-78);

- e) que, em 2023, foram publicadas as Leis Estaduais nº 14.563/2023 e nº 14.569/2023, que tratam, respectivamente, de reajuste para servidores públicos estaduais e de atualização da tabela de vencimentos da Carreira do Magistério e do Professor Indígena.

Analisando os argumentos ventilados pelo Estado da Bahia sobre os aludidos achados, cumpre tecer os seguintes comentários:

a) quanto aos efetivos licenciados: inicialmente, em que pese as alegações quanto à reestruturação da carreira do magistério estadual e os reajustes efetuados no corrente ano, o Estado da Bahia não apresentou justificativas quanto aos pagamentos abaixo do piso nacional realizados em 2022 aos profissionais já licenciados.

A despeito dos argumentos apresentados, não se mostra cabível que os pagamentos, identificados pela Auditoria, tenham sido efetuados em dissonância com o piso salarial do magistério fixada pela União. Isso porque, em se tratando de profissionais licenciados efetivos, estes atendem, formalmente, ao critério quanto à titulação mínima para ingresso na carreira, conforme dispõe a Lei Estadual nº 10.963, de 16/04/2008, como reconhece o próprio Estado da Bahia em sua defesa, e, portanto, fazem jus à percepção do valor referencial da carreira estabelecido a nível nacional.

Por sua vez, as leis recentemente aprovadas (Leis Estaduais nº 14.563/2023 e nº 14.569/2023) que preveem reajuste de 4% a servidores públicos estaduais e atualização dos vencimentos dos profissionais do magistério (a partir do Padrão P e Grau III), instituem alterações, respectivamente, retroativas a 1º de fevereiro (quanto ao percentual de 4%) e a partir de 1º de março e 1º de julho de 2023 (em relação à atualização de vencimentos). Logo, as alterações promovidas pelo Estado da Bahia em 2023, embora sejam importantes para a valorização do profissional do magistério público estadual, não se aplicam ao exercício examinado nas presentes contas, que é 2022.

Cumprir registrar também que o vencimento atualizado pela Lei Estadual nº 14.569/2023 para o grau e padrão iniciais da carreira estadual, em regime de 40 horas³², somente atingirá o piso nacional fixado para o presente ano (R\$4.420,55³³) a partir de 1º de julho de 2023, quando o vencimento inicial da carreira passará a ter valor (R\$4.420,56) praticamente idêntico ao piso nacional.

³² Jornada de trabalho sobre a qual é fixado o piso nacional, aprovado pela Lei Federal nº 11.738, de 16/07/2008 e atualizado anualmente:

Art. 2º [...] § 1º O piso salarial profissional nacional é o valor abaixo do qual a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão fixar o vencimento inicial das Carreiras do magistério público da educação básica, para a jornada de, no máximo, 40 (quarenta) horas semanais.

[...]

§ 3º Os vencimentos iniciais referentes às demais jornadas de trabalho serão, no mínimo, proporcionais ao valor mencionado no caput deste artigo.

³³ Portaria nº 17/2023 do MEC.

Porém, cumpre observar que, diferentemente do vencimento atualizado no Plano de Carreira e Vencimentos do Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio do Estado da Bahia, cujo cargo inicial requer a formação em licenciatura plena, o PSPN é atualizado anualmente pelo MEC para os profissionais com “formação em **nível médio**, na modalidade **Normal**, prevista no art. 62 da Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996³⁴”, conforme dispõe o art. 2º da Lei Federal nº 11.738/2008.

Portanto, o Estado da Bahia não logrou demonstrar o efetivo cumprimento do piso nacional aos profissionais licenciados no exercício 2022, limitando-se a reiterar as alegações já constante nos autos, com acréscimo quanto à aprovação das leis de atualização dos vencimentos e de reajustes que atingem a carreira de magistério. Nesse sentido, faz-se necessário que tal irregularidade seja acompanhada por essa Corte de Contas no exercício de 2023, sobretudo em razão da aprovação dos citados diplomas legais, para verificar se estas estão sendo efetivamente cumpridas de modo a garantir o pagamento dos vencimentos dos citados profissionais, acima do piso nacional.

b) quanto aos profissionais licenciados contratados sob o Regime Especial de Direito Administrativo (REDA): de forma semelhante à questão anterior, o Estado da Bahia não apresentou elementos aptos a demonstrar que os pagamentos dos profissionais sob o REDA, efetuados abaixo do piso nacional, tenham sido sanados no exercício de 2022, não obstante o conhecimento da orientação emanada do citado PARECER Nº GAB-RGM-166/2022.

Destaque-se que, no bojo da Seção Analítica (Ref. 3051939-291), a Unidade Técnica já tinha obtido resposta da SEC no sentido de que “este órgão informou que realizou a implementação do PSPN **na folha salarial do mês de outubro**” (grifo nosso), porém não foram obtidas informações “sobre o pagamento dos valores retroativos”, situação que não foi alterada após a juntada da manifestação do Estado da Bahia aos presentes autos (Ref. 3063440).

Portanto, o Estado da Bahia não apresentou elementos que comprovassem o efetivo cumprimento do piso nacional aos profissionais licenciados no exercício de 2022, contratados via REDA, em especial, após a orientação expedida pelo PARECER Nº GAB-RGM-166/2022, no sentido de que a eles deveria ser garantido o pagamento do piso nacional, sendo necessário que essa irregularidade seja acompanhada por essa Corte de Contas, no exercício de 2023.

c) quanto aos profissionais não licenciados: o Estado da Bahia apresentou resposta, reiterando os argumentos constantes dos autos, afirmando que aos professores e coordenadores pedagógicos que compõem o Quadro Especial – os não licenciados e os licenciados que não participaram ou não obtiveram aprovação nos processos de Promoção nos Graus – “foram dados os incentivos e as condições necessárias para que todos os servidores ativos pudessem integrar o quadro da carreira vigente”, e considerou “as contrapartidas exigidas para tal plenamente exequíveis e compatíveis com a expectativa de proporcionar um ensino de qualidade para os alunos da rede pública do Estado da Bahia” (Ref. 3063440-77).

³⁴ Art. 62. A formação de docentes para atuar na educação básica far-se-á em nível superior, em curso de licenciatura plena, admitida, como **formação mínima para o exercício do magistério na educação infantil e nos cinco primeiros anos do ensino fundamental**, a oferecida em **nível médio**, na modalidade **normal**.

Como visto, o Estado da Bahia reestruturou o quadro de pessoal do magistério público básico, através da Lei nº 12.578/2012, e optou por incluir em Quadro Especial os profissionais de educação com formação em ensino médio, licenciatura de curta duração e não licenciados³⁵. Em 2012, ano de aprovação da lei, foi estabelecido o subsídio para a carreira inicial na jornada de 40 horas em montante (R\$1.659,70) superior ao piso nacional à época (R\$1.451,00). Porém, quanto ao exercício de 2022, não foram juntados aos autos elementos que informassem sobre alterações legislativas para os subsídios instituídos na citada lei, como ocorreu com a recente atualização para o quadro do magistério público estadual (Lei Estadual nº 14.569/2023) – atualização esta que, frise-se, não se aplica ao Quadro Especial. Assim, tendo em vista os achados auditorias, não foi evidenciado nos autos que os subsídios pagos a esses profissionais estavam compatíveis, em valores atuais, com o vencimento mínimo estabelecido pelo piso nacional.

Cabe destaque, como já anunciado, o fato de que a lei federal que institui o piso nacional, respaldada pelo texto constitucional (art. 206, VIII e art. 212-A, XII), define o valor do vencimento mínimo dos profissionais da carreira inicial com “**formação em nível médio**, na modalidade **Normal**”, prevista no art. 62 da Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996³⁶” (art. 2º da Lei Federal nº 11.738/2008).

Desta forma, este *Parquet* entende que, não obstante a competência do Estado da Bahia para organizar o plano de carreira dos servidores que compõem o magistério estadual, esta não deve ser realizada em detrimento do piso instituído nacionalmente, sob pena de descumprimento da norma principiológica da valorização do magistério e do comando constitucional que delega a lei federal a competência de estabelecer o valor mínimo dos vencimentos dos profissionais da educação básica pública (como reconhecido no bojo da ADI 4.167/DF).

Assim, ainda que se tenha optado pela inclusão de parte dos profissionais em Quadro Especial, portanto não integrante do Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio do Estado da Bahia, deve ser assegurado aos profissionais não licenciados, mediante lei, subsídio compatível com o piso nacional, uma vez que este se aplica ao nível inicial da carreira dos entes federativos com formação em nível médio, como preceitua a LDB.

Destaque-se que apenas constam nos autos a atualização, recentemente aprovada (2023), de reajuste de 4% para servidores do Estado, incluindo-se os professores do Quadro Especial. Porém, além de se aplicar a exercício diverso do ora analisado, referida alteração não representa aumento apto a atingir o piso nacional para esses profissionais em 2023, considerando o subsídio fixado à época pela Lei Estadual nº 12.578/2012, que instituiu esse quadro específico de profissionais não licenciados³⁷.

³⁵ Lei Estadual nº 12.578/2012: Art. 1º - Os servidores ocupantes de cargos de provimento efetivo da Carreira de Professor com titulação em ensino médio específico completo ou licenciatura de curta duração e de Professor não licenciado, do Poder Executivo Estadual, passam a compor Quadro Especial.

³⁶ Art. 62. A formação de docentes para atuar na educação básica far-se-á em nível superior, em curso de licenciatura plena, admitida, como **formação mínima para o exercício do magistério na educação infantil e nos cinco primeiros anos do ensino fundamental**, a oferecida em **nível médio**, na modalidade **normal**.

³⁷ Considerando o subsídio de R\$1.659,70 para a jornada de 40h, a revisão de 4% promovida pela Lei Estadual nº 14.563/2023 atingirá o montante de R\$1.726,08, o que é consideravelmente inferior ao piso nacional estabelecido para o ano de 2023 (R\$4.420,55).

na ausência de elementos que demonstrem que valor superior tem sido aplicado desde a aprovação desta última lei.

d) quanto aos profissionais indígenas: de igual modo, o Estado da Bahia não desconstituiu o contexto apresentado pela Auditoria, no sentido de demonstrar que foi assegurado o pagamento dos vencimentos dos subsídios dos professores indígenas no exercício sob análise.

Cabe ressaltar que a Lei Estadual nº 12.046, de 04/01/2011, estruturou a carreira desses profissionais em 5 classes (A a E) em função da titulação dos ocupantes dos cargos, sendo o primeiro deles (A) com titulação em Nível Médio, com formação em Magistério Indígena, e o segundo (B), com Licenciatura Plena Intercultural em Educação Indígena (art. 7º, § 1º).

No entanto, em que pese o Estado da Bahia reconhecer o tratamento especial a ser dado aos profissionais do magistério indígena, inclusive lhes assegurando o ingresso na carreira por meio de titulação “mais acessível”, de nível médio, não tem garantido o subsídio para a classe inicial (A), com formação em ensino médio, em valor semelhante ao piso nacional.

Destaque-se que a aludida Lei Estadual nº 14.569/2023, que reajustou as tabelas de subsídios e vencimentos dos cargos do magistério do estado, fixou, para a carreira de professores indígenas, valor remuneratório acima do piso atualizado (de 2023) apenas para os profissionais da Classe B (em regime de 40 horas) e com vigência a partir de 01 de julho de 2023 (art. 4º). Portanto, mesmo com o ajuste então programado para o corrente ano, persiste o desatendimento do piso nacional em relação à classe que não tem licenciatura (Classe A).

Feitos tais registros, verificamos que o contexto ora delineado demonstra que o Estado da Bahia tem estruturado as carreiras dos profissionais do magistério (Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio, Quadro Especial e Professor Indígena) utilizando unicamente **o critério da titulação em licenciatura** para fixar os vencimentos e subsídios da categoria em valor compatível com o piso nacional.

Embora compreensível para promover a qualificação da educação básica pública no estado, a aplicação desse critério viola a Lei Federal nº 11.738/2008 que, por força de norma constitucional, instituiu o piso do magistério público a ser seguido pelos entes federativos a partir da **titulação em ensino médio**. Veja-se:

Art. 2º O piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica será de R\$ 950,00 (novecentos e cinquenta reais) mensais, **para a formação em nível médio**, na modalidade Normal, prevista no art. 62 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. (grifos não existentes no original).

No âmbito do estado da Bahia, o Plano Estadual de Educação – PEE/BA (Lei Estadual nº 13.559, de 11/05/2016) estabelece como meta “a existência de Planos de Carreira, para os profissionais da Educação Básica pública, **tomando como referência o piso salarial nacional profissional, definido em lei federal [...]**” (Meta 18, grifo nosso).

A clareza semântica dos artigos transcritos não confere qualquer margem de interpretação senão a de que o piso nacional se aplica a partir do nível mais elementar da carreira de magistério, isto é, o nível médio, não existindo espaço nas leis capaz de respaldar a conduta do Estado da Bahia, no sentido de utilizar **o critério da titulação em licenciatura** para fixação do piso salarial.

Tal prática é ainda mais gravosa quanto aos professores indígenas, vez que esses podem ingressar na carreira sem licenciatura plena, por expressa autorização legal.

Registre-se, por oportuno, que não se discute aqui a competência do Estado da Bahia para organizar a carreira desses servidores em seu sistema de ensino, a partir das peculiaridades locais, criando um quadro especial para aqueles profissionais que não possuem licenciatura. Contudo, o que se busca é somente o efetivo cumprimento das Leis Estaduais nº 11.738/2008 e nº 13.559/2016, vez que não é permitido o pagamento de vencimentos a estes profissionais abaixo do piso nacional.

Nesse contexto, a partir de uma interpretação teleológica – art. 5º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) –, entendemos que a lei do piso nacional, buscando dar concretude ao art. 206 da Constituição Federal, conferiu aos profissionais do magistério a valorização de seu trabalho docente, por meio de salário condizente com a relevância da profissão, de **modo isonômico entre todos os entes federativos**.

Assim, ao deixar a cargo da lei federal a fixação de um piso salarial, o legislador constituinte buscou preservar a competência da União para dispor sobre as normas gerais relativas à matéria, de modo que o parâmetro mínimo de remuneração para os profissionais da educação básica fosse **único** para todas as unidades federadas.

Ademais, para aquelas situações em que se verifica equivalência de funções entre os professores que possuem titulação em nível médio e os licenciados, o tratamento diferenciado em relação ao pagamento dos vencimentos também fere o postulado da isonomia, principalmente porque inconformidades que ocorrem no sistema de ensino e que podem ocasionar o exercício de atividade incompatível com a titulação não são de responsabilidade dos professores e, portanto, não justificam o descumprimento do piso em prejuízo dos direitos desses profissionais.

Desta forma, ao estabelecer remuneração abaixo do piso salarial a profissionais que, a despeito de não terem a titulação em licenciatura, desempenham igualmente a função de docência, o Estado da Bahia fere a isonomia, bem como a Lei Federal nº 11.738/2008 e a Meta 18 do PEE/BA e, portanto, deve ser reprimida por essa Corte de Contas.

Diante do exposto, considerando os achados indicados na Seção Analítica, este *Parquet* de Contas opina pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo, para que, no âmbito de suas competências, adote medidas efetivas a garantir o pagamento dos vencimentos e subsídios dos profissionais da carreira do magistério público estadual em valor igual ou superior ao piso nacional, atualizado anualmente, **a partir das classes e dos níveis cuja formação requerida seja o ensino médio**, na modalidade normal, com fundamento na legislação que rege a matéria, notadamente, art. 206, VIII e art. 212-A, XII, da CF/1988, art. 2º da Lei Federal

nº 11.738/2008, art. 62 da Lei Federal nº 9.394/1996 e Meta 18 do PEE/BA (Lei Estadual nº 13.559/2016).

2.2.5 SEGURANÇA PÚBLICA (ITEM 2.12 DO RELATÓRIO TÉCNICO)

2.2.5.1 O dever estatal de segurança pública – Análise do Programa 314 - Segurança Pública e Defesa Social

A concretização dos direitos fundamentais dispostos na Constituição Federal de 1988 é função elementar e essencial da Administração Pública e deve pautar a atuação estatal. A consecução dessa finalidade é implementada por meio das chamadas políticas públicas.

Nesse sentido, políticas públicas são comumente conceituadas como um conjunto de etapas e ações que tem como objetivo resolver um problema público³⁸. Em outras palavras, é o conjunto de programas e planos de governo que buscam implementar os direitos sociais fundamentais delineados na Carta Magna, de forma ampla e sistemática. Nas lições de Bucci (2006, p. 39):

Política pública é o programa de ação governamental que resulta de um processo ou conjunto de processos juridicamente regulados — processo eleitoral, processo de planejamento, processo de governo, processo orçamentário, processo legislativo, processo administrativo, processo judicial — visando coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados.

O direito à segurança, previsto no art. 6º, caput, da CF/1988, consiste em direito fundamental social que exige um comportamento ativo do Estado para sua efetivação. De acordo com o momento histórico em que tais direitos foram reconhecidos, os direitos de segunda geração seriam os direitos sociais, econômicos e culturais, que possuem um caráter impositivo e demandam uma atuação direta do Estado.

Para Mendes, Coelho e Branco (2008, p. 259) podem ser chamados de direitos a prestações materiais e estão concebidos com o propósito de atenuar as desigualdades sociais:

Os chamados direitos a prestações materiais recebem o rótulo de direitos a prestação em sentido estrito. Resultam da concepção social do Estado. São tidos como os direitos sociais por excelência. Estão concebidos com o propósito de atenuar desigualdades de fato na sociedade, visando ensejar que a libertação das necessidades aproveite ao gozo da liberdade efetiva por um maior número de indivíduos. O seu objeto consiste numa utilidade concreta (bem ou serviço).

Podem ser extraídos exemplos de direitos a prestação material dos direitos sociais enumeradas no art. 6º da Constituição — o direito à educação, à saúde, ao trabalho, ao lazer, à segurança, à previdência social, à maternidade, à infância e o direito dos desamparados à assistência. (grifos não existentes no original)

³⁸ Disponível em: <https://todospelaeducacao.org.br/noticias/o-que-e-uma-politica-publica-e-como-ela-afeta-sua-vida/>.

A força normativa dos dispositivos constitucionais abaixo transcritos, além de atestar que a segurança pertence à categoria de direitos que exigem prestações positivas do Estado, o cristaliza como um dever estatal, e responsabilidade de todos, cuja finalidade é a manutenção da ordem pública interna do Estado, para preservar o equilíbrio nas relações sociais. Vejamos:

Art. 144. A segurança pública, **dever do Estado**, direito e responsabilidade de todos, é exercida para a preservação da ordem pública e da incolumidade das pessoas e do patrimônio, através dos seguintes órgãos:

I - polícia federal;

II - polícia rodoviária federal;

III - polícia ferroviária federal;

IV - polícias civis;

V - polícias militares e corpos de bombeiros militares.

VI - polícias penais federal, estaduais e distrital. (grifos não existentes no original).

Nessa mesma toada, é o entendimento perfilhado pelo STF, para quem o direito à segurança decorre do Estado Democrático de Direito e está umbilicalmente ligado ao direito à vida:

DIREITO CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. REFERENDO DE MEDIDA CAUTELAR EM SEDE DE CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. ATOS ADMINISTRATIVOS. LICENÇAS. REGISTRO E PORTE DE ARMA DE FOGO. ART. 4º DO ESTATUTO DO DESARMAMENTO. ART. 12, §1º E §7º, IV, DO DECRETO 5.123/2019 (COM ALTERAÇÃO DADA PELO DECRETO 9.685/2019). ART. 9º, §1º DO DECRETO Nº 9.785/2019. ART. 3º, I E § 1º DO DECRETO Nº 9.845/2019. PERDA DE OBJETO POR REVOGAÇÃO DO DISPOSITIVO VERGASTADO. INOCORRÊNCIA. EFEITOS TEMPORALMENTE DIFERIDOS DA VIOLAÇÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS. CONVERSÃO EM JULGAMENTO DE MÉRITO. **DIREITO À VIDA E À SEGURANÇA. DEVER DO ESTADO DE PROMOVER A SEGURANÇA PÚBLICA COMO COROLÁRIO DO ESTADO DE DIREITO DEMOCRÁTICO.** OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS PELO ESTADO BRASILEIRO PERANTE O DIREITO INTERNACIONAL DOS DIREITOS HUMANOS. DEVER DE AGIR COM DILIGÊNCIA DEVIDA E PROPORCIONALIDADE PARA REDUZIR A CIRCULAÇÃO E O USO DE ARMAS DE FOGO NA SOCIEDADE. INEXISTÊNCIA DE UM DIREITO FUNDAMENTAL A ADQUIRIR E PORTAR ARMA DE FOGO. ACESSO EXCEPCIONAL. CONTROLE QUANTO A NECESSIDADE, ADEQUAÇÃO E PROPORCIONALIDADE. INTERPRETAÇÃO CONFORME. REQUISITO DA EFETIVA NECESSIDADE. IMPERATIVIDADE DA DEMONSTRAÇÃO CONCRETA. REGULAÇÃO QUE FERE A RESERVA DE LEI. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA E DIFICULDADE PRÁTICA IMPOSTA À FISCALIZAÇÃO. NECESSIDADE PRESUMIDA PARA RESIDENTES DE ÁREAS URBANAS VIOLENTAS. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO REFERENDADA (ADI 6119 MC-Ref. Min. Edson Fachin, publicada em 21/09/2022).

Portanto, nas precisas palavras de Bulos (2012, p. 1445), “como a convivência harmônica reclama a preservação dos direitos e garantias fundamentais, é necessário existir uma atividade constante de vigilância, prevenção e repressão de condutas delituosas”.

Feita essa breve contextualização do direito à segurança pública, para que o objetivo perseguido pelo texto constitucional seja satisfatoriamente atendido, é indispensável que se promova a adequada gestão do serviço público de segurança, o que inclui o adequado planejamento e o fortalecimento das respectivas políticas públicas.

Nesse trilha, dentre os programas governamentais executados pela Secretaria de Segurança Pública (SSP), a Unidade Técnica destacou, para análise pormenorizada, o Programa 314 – Segurança Pública e Defesa Social, responsável por 8,39% (cerca de R\$5.39 bilhões) das despesas liquidadas pelo Poder Executivo do Estado da Bahia (Ref. 3051939-297).

De acordo com o Relatório Técnico, o Programa 314 está previsto no PPA 2020-2023, em substituição ao Programa 205 – Pacto pela Vida, cuja vigência foi até o exercício de 2019, com o objetivo de promover a redução da criminalidade e violência no Estado da Bahia, com ênfase na prevenção e combate aos Crimes Violentos Letais e Intencionais (CVLI), conforme preconizam o art. 7º, da Lei Estadual nº 12.357, de 26/09/2011³⁹, e os Compromissos 1 e 2 do PPA⁴⁰.

Avançando sobre as fragilidades observadas ao longo da instrução processual, a 7ª CCE aponta, na Seção Analítica, “gastos declinantes com a Segurança Pública no período de 2016-2022” (item 2.12.1.1 do Relatório Técnico – Ref. 3051939-298), em relação à Receita Corrente Líquida (RCL) do Estado, apesar de esta ter tido um aumento no ano de 2022, na ordem de 21,78%, em relação ao exercício anterior, conforme Tabela 67 (Seção Analítica - Ref. 3051339-298):

TABELA 67 – Cotejamento da RCL e despesas dos Programas 205 e 314 na SSP

Receita Corrente Líquida (RCL)		Gastos dos Programas 205 e 314 ⁽¹⁾		Cotejamento (Gastos dos Programas x RCL)	
Ano	Valor (R\$)	Bahia ⁽²⁾	SSP	Bahia (%)	SSP (%)
2016	28.714.179.024,82	4.978.958.969,90	4.815.465.612,14	17,34	16,77
2017	29.952.763.445,46	4.844.498.993,10	4.707.470.564,21	16,17	15,72
2018	31.965.032.825,43	4.544.528.198,48	4.418.332.484,01	14,22	13,82
2019	34.510.250.369,67	4.609.606.378,42	4.479.415.251,46	13,36	12,98
2020	37.877.609.907,56	4.942.453.734,18	4.010.820.148,66	13,05	10,59
2021	45.445.462.102,68	5.026.333.177,81	4.009.252.196,78	11,06	8,82
2022	55.345.564.180,74	5.391.582.040,54	4.792.595.507,63	9,74	8,66

Em que pese assista razão à Auditoria quando afirma que houve uma retração de 0,16% em relação às despesas alocadas na área finalística da SSP, quando comparadas com o ano de 2021, **em termos absolutos**, houve um significativo incremento orçamentário, de aproximadamente R\$783.343.310,85 milhões, no exercício de 2022.

39 Responsável por instituir o Sistema de Defesa Social e o Programa Pacto pela Vida.

40 Compromisso 1: Prevenir a violência e a criminalidade, por meio da cultura de paz, garantia de direitos e filosofia de polícia comunitária de modo a reduzir situações de vulnerabilidade e risco, estimulando relações humanas e condições ambientais pautadas por princípios da não violência, respeito aos direitos humanos, em especial nos municípios com o maior número de Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI).
Compromisso 2: Reprimir as diversas formas de violência à pessoa, prioritariamente aos grupos vulneráveis, e os crimes contra o meio ambiente, o patrimônio, a administração pública e a ordem tributária, especialmente a criminalidade organizada, a lavagem de dinheiro, corrupção e os crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI).

Este documento foi assinado eletronicamente. As assinaturas realizadas estão listadas em sua última página. 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: QYOTM3NDEW

Segundo a Unidade Técnica desse TCE/BA, no exercício que ora se analisa, os investimentos no aparato da segurança pública aumentaram 354,60% (R\$331 milhões), em relação à gestão anterior (Ref. 3051939-303).

Desta forma, analisar o incremento nos gastos apenas sob a perspectiva da RCL pode resultar em conclusões equivocadas, vez que, conforme razões explicitadas pelo Estado da Bahia na sua manifestação (Ref. 3063797-38), “houve repasses atípicos que causaram incremento na receita estadual, a exemplo do repasse para pagamento do FUNDEB e repasses para o combate ao coronavírus, ambos repasses com despesas vinculadas e sem destinação”.

No que pertine ao contingente de policiais militares e civis, o Estado da Bahia continua deficitária em relação à proporcionalidade recomendada pelas Organizações das Nações Unidas (ONU), de aproximadamente, um policial para cada 300 habitantes, enquanto na Bahia é de 414 habitantes/policial, conforme informa a unidade técnica.

A defasagem no número de policiais é evidente e decorre do descumprimento dos quantitativos adequados previstos nas Leis Estaduais nº 13.201, de 09/12/2014⁴¹ e nº 11.370, de 04/02/2009⁴². Enquanto o Anexo IV do primeiro diploma prevê 44.392 policiais, a Bahia apresenta 29.812, o que representa um déficit de 32,84%. Na Polícia Civil, a situação ainda é mais grave, apresentando uma diferença de 37,79% entre o efetivo indicado na lei (8.933 policiais) e o número apresentado pelo Estado (5.557), conforme Tabela 68 da Seção Analítica (Ref. 3051939-299).

Quando comparado com o ano anterior, as informações da mencionada indicam que houve um discreto aumento no número total do efetivo, saindo de 35.322 para 35.369. Contudo, apesar do crescimento, o número de policiais civis diminuiu em relação ao exercício de 2021, situação que merece ser observada, sobretudo, considerando ser da polícia civil as funções de polícia judiciária e de apuração de infrações penais, na esteira do art. 144, §4º, CF/1988.

Sobre esse ponto, cabe mencionar que, em relação à trajetória da produtividade e das ações policiais da SSP no ano de 2022, houve uma importante redução de 17,69% nos números de inquéritos policiais concluídos com identificação de autoria, quando cotejado com o ano anterior. Seguindo essa mesma tônica, o indicador de desempenho relativo à variação percentual do número de inquéritos concluídos com autoria definida foi diminuindo progressivamente de 2020 a 2022, atingindo o menor índice neste último ano (43,04%), conforme Quadro 21 (Seção Analítica – Ref. 3051939-305).

Impende consignar que, a definição da autoria é etapa imprescindível na investigação policial, de modo que a sua conclusão se encontra vinculada à identificação da materialidade e autoria delitiva, conforme dispõe o art. 5º, da Lei Estadual nº 11.370/2009:

A investigação policial, além de atender aos objetivos precípuos de natureza jurídico-processuais, deve ainda, em articulação com o Sistema de Defesa Social, identificar ações e procedimentos que se revelem perigosos e que possam contribuir para a ocorrência dos fenômenos criminais.

⁴¹ Reorganiza a Polícia Militar da Bahia, dispõe sobre o seu efetivo e dá outras providências.

⁴² Institui a Lei Orgânica da Polícia Civil do Estado da Bahia, e dá outras providências.

Parágrafo único - O ciclo completo da investigação policial inicia-se com a notícia-infração, desdobrando-se em ações continuadas e articuladas, inclusive de natureza cartorial, visando à formalização das provas e a minimização dos efeitos dos delitos, incluindo-se as pesquisas técnico-científicas, concluindo-se com definição da autoria e materialidade. (grifos ausentes no original)

Ademais, para que o sistema de justiça criminal possa eficazmente atuar, é fundamental que o autor do delito seja identificado, iniciando-se a partir dessa etapa todo o ciclo do *iter* processual na busca pela condenação do acusado. A pena, de acordo com o art. 59, do Código Penal⁴³, busca castigar o condenado e prevenir que o próprio sujeito e outras pessoas venham a praticar o delito novamente.

Portanto, pode-se concluir que o número de inquéritos finalizados com autoria definida é um importante indicador de desempenho do Programa 314, e a sua diminuição no exercício de 2022 pode ter relação direta com o regresso do quantitativo de policiais civis.

Sobre a defasagem no contingenciamento de policiais, tal inconformidade já havia sido objeto de recomendação (c47)⁴⁴ nas Contas de Governo de 2021 (TCE/003537/2022). Assim, no exercício de 2022, a SSP realizou concursos públicos visando à recomposição do quadro efetivo das forças policiais, contudo, como os certames somente serão concluídos em 2023 e, portanto, o impacto positivo da medida ainda não surtiu os efeitos esperados em relação ao cumprimento da providência, este Ministério Público de Contas sugere que seja reiterada a **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo, no sentido de adequar o quadro de policiais civis e militares ao quantitativo previsto no art. 55, Anexo IV, da Lei Estadual nº 13.201/2014 e no Anexo I, da Lei Estadual nº 11.370/2009.

No item pertinente ao comportamento dos delitos criminais, produtividade e ações policiais (item 2.12.1.2 da Seção Analítica - Ref. 3051939-302), a unidade técnica utiliza a tabela abaixo para descrever a dinâmica dos principais delitos no Estado da Bahia:

TABELA 69 – Comportamento dos principais delitos criminais na Bahia, período 2020 a 2022

Índices Criminais (Descrição)	Exercício de Apuração			Variação (%)/ [2021 X 2022]
	2020	2021	2022	
Homicídio Doloso ⁽¹⁾	5.115	5.310	4.904	-7,65
Feminicídio ⁽¹⁾	113	88	108	+22,73
Roubo com Resultado de Morte (Latrocínio) ⁽²⁾	108	137	87	-36,50
Lesão Corporal Seguida de Morte ⁽¹⁾	89	56	63	+12,50
Tentativa de Homicídio	2.390	2.230	2.279	+2,20
Estupro ⁽²⁾	2.925	3.164	4.089	+29,24
Roubo a Ônibus (Urbano e em Rodovia) ⁽³⁾	1.856	1.641	2.649	+61,43
Roubo de Veículo ⁽³⁾	10.245	11.023	12.300	+11,58
Furto de Veículo ⁽³⁾	4.113	4.097	6.716	+63,92

⁴³ Art. 59 - O juiz, atendendo à culpabilidade, aos antecedentes, à conduta social, à personalidade do agente, aos motivos, às circunstâncias e consequências do crime, bem como ao comportamento da vítima, estabelecerá, conforme seja necessário e suficiente para **reprovação e prevenção do crime:**

I – as penas aplicáveis dentre as cominadas:

⁴⁴ Recomendação c47. ampliar, gradualmente, as dotações orçamentárias destinadas às Polícias Militar e Civil, visando o aumento do contingente de policiais, reforçando e dotando, por conseguinte, o policiamento ostensivo e investigativo de condições adequadas para a contenção da criminalidade e da violência no âmbito do território baiano, especialmente naquelas Regiões Integradas de Segurança Pública (RISPs) e respectivas Áreas Integradas de Segurança Pública (AISPs), da Capital, da Região Metropolitana de Salvador (RMS) e do Interior, em que o índice CVLI de 2021 revela-se alarmante (item 2.12.1 da Seção Analítica e item 4.5.5.2 da Seção Conclusiva)

Em relação especificamente aos CVLI (homicídio doloso, feminicídio, latrocínio e lesão corporal seguida de morte), observa-se uma leve retração de 7,67% quando comparado com o percentual do ano anterior, todavia, os índices continuam preocupantes, sobretudo, pelo aumento de 22,73% nas taxas de feminicídio e da expressiva alta nos crimes contra o patrimônio (roubo a ônibus, roubo e furto de veículo).

Para ilustrar melhor os dados, em 2022, o percentual de CVLI no estado foi de 35,21 (número de mortes por número de habitantes), índice demasiadamente superior à média nacional de 19,10, o que faz com que a Bahia ostente o segundo maior indicador de CVLI relativo, ficando atrás somente do estado de Pernambuco, conforme informa a unidade técnica (Ref. 3051939-303). Ou seja, o quadro descrito acima releva um cenário preocupante, cujos dados são graves, o que reclama a adoção de providências concretas e efetivas por parte do Poder Executivo Estadual, no âmbito de suas atribuições enquanto órgão central na condução do Programa 314, que tem como objetivo principal a redução e o combate à criminalidade.

Por outro lado, não se desconhece que as causas da violência são multifatoriais, encontram-se diretamente relacionadas a aspectos sociais e econômicos, e, portanto, não dependem, exclusivamente, de ações na área da segurança pública.

Dito isso, no que diz respeito ao indicador relacionado a crimes violentos, a Unidade Técnica aponta como irregularidade a ausência do quantitativo de CVLI no PPA 2020-2023 (item 2.12.1.3.1). No Parecer prévio às Contas de Governo relativo ao exercício de 2021, essa e. Corte expediu recomendação, para que Chefe do Poder Executivo promovesse a inserção do mencionado índice no rol dos indicadores do Programa 314. Veja-se:

c46. promover a inserção do índice Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI) no rol de Indicadores de Desempenho do Programa 314 – Segurança Pública e Defesa Social, possibilitando a mensuração do impacto efetivo das ações e estratégias do Governo do Estado, por intermédio da Secretaria da Segurança Pública (SSP), no embate e repressão da criminalidade e violência que atemorizam a sociedade baiana (item 2.12.1 da Seção Analítica).

A recomendação em destaque revela que, apesar do combate à criminalidade depender também, de atuações sistêmicas de diversas áreas de competência, este Tribunal já havia considerado importante a inclusão do CVLI no rol dos indicadores de desempenho do programa em cuidado. Contudo, em que pese a posição adotada por essa Casa, observa-se, pelas informações trazidas pela 7ª CCE (Ref. 3051939-310), que a providência não foi atendida, de modo que reiteramos, no presente exercício, pela expedição de **RECOMENDAÇÃO**, ao Chefe do Poder Executivo, para inserir, no próximo PPA, o CVLI como um dos indicadores de desempenho do Programa 314.

2.2.6 IRREGULARIDADES NO CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA ESTADUAL

Conforme cediço, o controle interno é **aspecto fundamental da atividade administrativa** de toda e qualquer organização (pública ou particular), ao lado do planejamento, da organização e da direção.

Vale dizer, o **dever de controlar é imanente** à gestão organizada de qualquer negócio, seja ele público ou particular. É ele (controle interno) que propiciará a avaliação e mensuração, dentre outros aspectos, dos resultados de uma política pública executada por determinado órgão da Administração Pública, permitindo ao seu titular aferir se os objetivos e metas inicialmente planejados estão sendo atingidos, e em que medida. Sem essa indispensável avaliação – que deve ser realizada de forma contínua –, o Estado-Administração não disporá de subsídios suficientes para decidir lucidamente acerca do prosseguimento, ou não, da execução de uma política pública da forma como inicialmente delineada, isto é, ficará o administrador desprovido de um instrumento de orientação que lhe permita conduzir, de modo ordenado e eficiente, a máquina administrativa ao alcance dos resultados desejados.

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/1988. Afinal, não se pode admitir, dentro de uma perspectiva de administração eficiente, que um órgão público planeje, coordene e execute políticas relacionadas a sua área de atuação, com dispêndio de recursos públicos, sem possuir 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.

O controle interno exerce, portanto, papel fundamental no desempenho eficiente de qualquer organização estatal. É por meio dele que se detectam eventuais desvios ou obstáculos que possam surgir durante a 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 da detecção de desvios e da adoção de correções, 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.

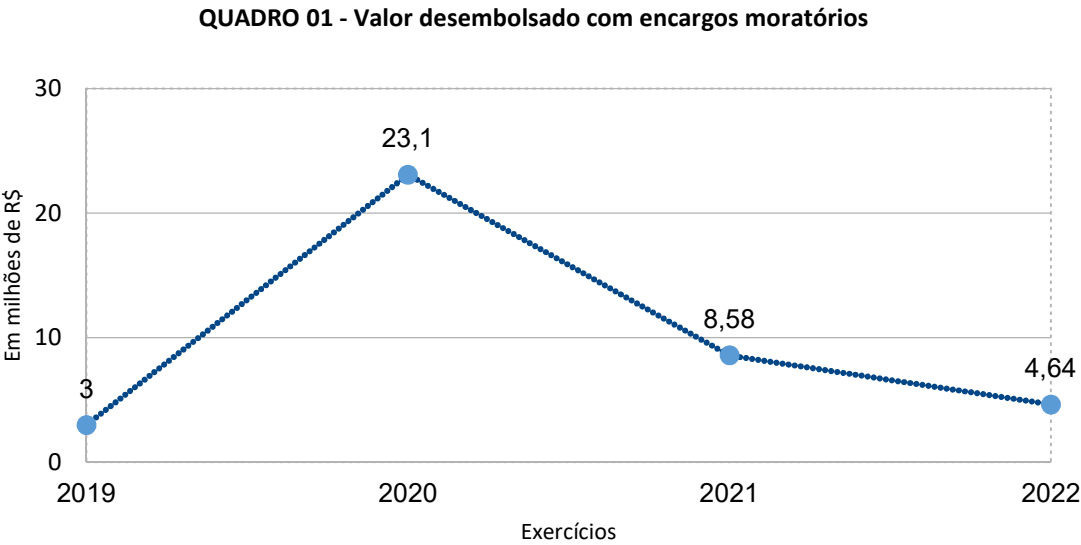
Caso a função de controle não seja efetivamente desempenhada, as demais funções administrativas (planejamento, organização e direção) serão comprometidas, impondo-se prejuízo ao desempenho de toda a organização estatal. Todavia, para o êxito do controle interno, é necessário superar antigos paradigmas e promover os ajustes necessários nas estruturas governamentais, de modo a favorecer a

conscientização e o comprometimento dos gestores públicos nas suas áreas de atribuições.

2.2.6.1 Pagamento de encargos moratórios (multa e juros) (item 2.6.3.2 do Relatório Técnico)

Consoante observado no Relatório Técnico referente às contas em apreço, o Estado da Bahia despendeu, em 2022, o montante de **R\$4,64 milhões em encargos moratórios**, dos quais R\$2,8 milhões decorreram de atrasos no pagamento de obrigações patronais. Trata-se de irregularidade que tem sido reiteradamente identificada na administração estadual, pelo menos desde 2015, como decorrência de fragilidades nos procedimentos de controle, conferência, pagamento, programação orçamentária e financeira do Estado, assim como a falta de apuração de responsabilidade aos danos causados ao erário.

Analizando os últimos quatro exercícios, nota-se que, embora tenha sido constatada a redução do montante relativo a tais encargos em comparação com o exercício anterior, os valores pagos em 2022 ainda representam patamar expressivo, situado acima daquele verificado em 2019, conforme se observa no gráfico a seguir:



Fonte: Elaboração própria com base nas seções analíticas das contas de governo dos exercícios indicados.

Em virtude do significativo montante e das irregularidades quanto aos registros contábeis dessas despesas, essa Corte de Contas expediu recomendações ao Poder Executivo, no âmbito do Parecer Prévio relativo às contas de governo referentes ao exercício de 2021 (Processo nº TCE/003537/2022 - Ref. 3051939-23), cujo atendimento foi aferido pela equipe técnica nos seguintes níveis:

c) Quanto à Gestão Orçamentária, Financeira e Patrimonial e à Análise das Demonstrações Contábeis	
3) instaurar procedimentos administrativos no âmbito das Secretarias para apurar as razões que motivaram o pagamento de encargos moratórios em 2021, com vistas	Parcialmente atendida

ao aprimoramento das rotinas, sem prejuízo das demais providências legais que se façam necessárias, conforme cada caso (item 3.7 da Seção Conclusiva);	
4) ajustar o Sistema FIPLAN para contabilizar corretamente os encargos moratórios na conta patrimonial “Juros e Encargos de Mora” (item 2.6.3.2 da Seção Analítica). (Reiteração da recomendação constante do Parecer Prévio de 2020);	Não atendida
5) aprimorar os controles relacionados à transmissão das GFIPs, contabilização e pagamento das GPSs (item 2.6.3.2 da Seção Analítica). (Reiteração da recomendação constante do Parecer Prévio de 2020);	Parcialmente atendida
6) criar subelementos para contabilizar os encargos moratórios relacionados à dívida pública passiva (item 2.6.3.2 da Seção Analítica);	Atendida

Conforme já asseverado por este *Parquet* de Contas em exercícios anteriores, apesar da expedição de medidas por essa Casa de Controle, a fim de reclamar uma atuação corretiva do Poder Executivo que colba, definitivamente, a prática, injustificadamente onerosa para o erário, de pagamentos de encargos moratórios, o que tem se verificado é a perpetuação dessa irregularidade, já que não se observa, por parte do Poder Executivo, a adoção de práticas administrativas que realmente eliminem, por completo, o pagamento de multas e encargos moratórios sobre as contas de consumo em geral.

Ora, diante de uma realidade de escassez de recursos públicos para o atendimento das necessidades sociais básicas, como saúde, educação e segurança pública, revela-se inadmissível que a Administração Pública, por conta de **deficiências nas estruturas e mecanismos de controle interno**, 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” caracteriza despesa ensejadora de prejuízo ao erário, e, em razão disso, violadora do princípio da eficiência (*ex vi* do art. 37, caput, da CF/1988⁴⁵), na sua faceta economicidade (*ex vi* do art. 70, caput, da CF/1988⁴⁶), 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, p. 342) leciona que:

3.6 Princípio da Eficiência. “Eficiência” não é um conceito jurídico, mas econômico; não qualifica normas, qualifica atividades. Em uma ideia 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

⁴⁵ 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 ausente no original).

⁴⁶ 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 ausente no original).

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”. (grifo nosso)

Martos (2014, p. 33, 98), em dissertação intitulada “O Conteúdo Jurídico do Princípio da Eficiência no Direito Financeiro”, discorre sobre a aludida norma-principiológica sob a vertente da economicidade, alertando que esta visa às necessidades essenciais do interesse público. 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. (grifo nosso)

Dito isto, frise-se que o atual contexto de consideráveis défices em indicadores das políticas públicas estaduais 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), os quais são plenamente evitáveis num contexto de controle e planejamento adequados.

Feitas essas considerações iniciais, será feita, a seguir, a análise da recomendação, expedida no Parecer Prévio referente às Contas de Governo de 2022, que foi considerada “não atendida” pela Auditoria.

2.2.6.2 Monitoramento das recomendações c3 a c6 (item 2.6.3.2.2 do Relatório Técnico)

Entre as recomendações emitidas por essa Corte de Contas nas contas de governo relativas ao exercício de 2021, encontra-se aquela relativa a “ajustar o Sistema FIPLAN para contabilizar corretamente os encargos moratórios na conta patrimonial ‘Juros e Encargos de Mora’ (item 2.6.3.2 da Seção Analítica)”. Registre-se que esse comando extraído do Parecer Prévio já havia sido expedido no exercício de 2020 (recomendação c49).

Em Plano de Ação Conjunto apresentado pelo Poder Executivo, foram identificadas medidas “relacionadas à contabilização de encargos moratórios no sistema orçamentário, após a criação de subelementos para contabilização de encargos moratórios em elementos de despesa que não os possuíam” (Ref. 3051939-96). Porém, como pontuou a Auditoria, tendo em vista que “a recomendação se refere à contabilização no sistema patrimonial”, e que, em 2022, foi apurada uma “diferença de R\$3,77 milhões entre os dois sistemas [...]” (Ref. 3051939-96), nota-se que **a recomendação não foi atendida.**

Registre-se que a Instrução Normativa (IN) SAF nº 035, de 04/11/2021⁴⁷ define, em seu art. 4º, que “as multas, acréscimos, tributos e contribuições devidos pelo Estado deverão ser classificados em subelementos específicos, conforme legislação vigente” e, no art. 7º, que “as multas e acréscimos deverão ser executadas em subelemento específico ao do pagamento do principal do contrato [...]”. Ainda na legislação estadual, o Anexo Único da IN nº 29/2019, de 09/10/2019, prevê subelementos de despesa próprios para contabilização dos encargos moratórios para diversos elementos de despesa que não os possuíam. Apesar dos normativos a fim de instruir as unidades estaduais, nota-se, porém, que ainda são observadas irregularidades quanto ao registro contábil dos encargos moratórios no Poder Executivo estadual.

No entendimento deste *Parquet* de Contas, os registros imprecisos destes eventos (pagamento de encargos moratórios) nas DCCes, em virtude de deficiências nos procedimentos de sua contabilização, viola o postulado da transparência, corolário 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, conseqüentemente, o exercício do adequado controle das despesas relacionadas ao pagamento de multa e juros de mora, motivo pelo qual se propõe que, convertendo a recomendação sugerida pela Auditoria, seja expedida **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que adote as providências necessárias ao Ajustar o Sistema FIPLAN para contabilizar corretamente os encargos moratórios na conta patrimonial “Juros e Encargos de Mora” (item 2.6.3.2 do Relatório Técnico).

Quanto aos demais achados relativos aos pagamentos de encargos moratórios, este Órgão Ministerial acompanha o entendimento auditorial no sentido de reiterar as **RECOMENDAÇÕES** constantes do Parecer Prévio de 2021, para: (i) instaurar procedimentos administrativos no âmbito das Secretarias para apurar as razões que motivaram o pagamento de encargos moratórios em 2022, com vistas ao aprimoramento das rotinas, sem prejuízo das demais providências legais que se façam necessárias, conforme cada caso; e (ii) aprimorar os controles relacionados à transmissão das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), contabilização e pagamento das Guias da Previdência Social (GPS).

2.2.6.3 Programa de Gestão de Riscos (PGR) (item 2.16.1.1 do Relatório Técnico)

Conforme pontuaram os Auditores na Seção Analítica (Ref. 3051939-29), ainda se encontra “Em atendimento” as recomendações expedidas por essa Corte de Contas em relação às irregularidades identificadas, em 2021, quanto ao sistema de controle interno estadual.

Entre elas, destaca-se aquela referente à elaboração de decreto que institua a obrigatoriedade de Programa de Gestão de Riscos (PGR) no Poder Executivo do Estado da Bahia (d2 do Parecer Prévio de 2021). A razão para o não atendimento integral da recomendação, com base no relato da Auditoria, deriva dos longos trâmites entre as unidades da administração estadual, a fim de concluir a edição do normativo, sendo que, desde 05/03/2020, a AGE encaminhou proposta de edição de decreto ao

⁴⁷ Estabelece procedimentos relativos à retenção e pagamento de multas, acréscimos, tributos e contribuições devidos pelo Estado no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças – Fiplan.

Secretário da Fazenda. Em resposta apresentada aos auditores⁴⁸, a PGE informou que a minuta havia sido analisada sob o aspecto técnico-jurídico e devolvida à Secretaria da Fazenda.

Sem a edição do referido normativo, embora instituído no Estado da Bahia por força da Portaria nº 162, de 13/08/2018, da SEFAZ, o PGR somente poderá ser adotado “por adesão **voluntária** de cada órgão, voltado, preferencialmente, para **macroprocessos das áreas finalísticas**” (art. 2º, grifo nosso). Dado o atual caráter facultativo do programa, o relatório de avaliação das Coordenação de Controle Interno (CCI) elaborado pela AGE, responsável por monitorar o desenvolvimento do PGR, informa que, em 2022, 31 unidades estavam participando do programa, das quais, apenas 15 apresentaram o Relatório Anual e informaram a situação de implantação.

Com efeito, a mudança de cultura do controle interno sob o aspecto legal-formalista, sedimentada após a CF/1988, para a adoção da gestão de riscos – que busca antecipar informações sobre ameaças e torná-las passíveis de responsabilização - mobiliza reestruturações amplas, que lidam com tensões externas e institucionais, além de demandar revisões na atuação e na responsabilização de atores que dão visibilidade a problemas até então não desejados (KLEIN JUNIOR, 2020). No entanto, diante de tais desafios, é inegável a necessidade de que tal reformulação gerencial seja dirigida pela alta administração do estado, sobretudo pela finalidade deste padrão de gestão para a melhoria das decisões governamentais e da oferta dos serviços públicos, conforme já reconhecido em nível federal por meio do Decreto Federal nº 9.203, de 22/11/2017.

Nesse sentido, Klein Junior (2020, p. 9) elucida sobre a necessidade de envolvimento da alta administração como promotora da mudança de cultura de gestão, dada a sua posição estratégica para a articulação das unidades diversas que compõem o Poder Executivo:

No setor público, a gestão de riscos estratégicos depende, não raras vezes, de informações que encontram-se [sic] espalhadas por diferentes órgãos, o que faz com que **o envolvimento da alta administração seja fundamental para evidenciação de interdependências que ameaçam a política pública executada**. A recente pandemia provocada pelo SARS-Cov-2 é um exemplo de como a existência dessas interdependências exige uma **abordagem holística da gestão de riscos**, uma vez que órgãos trabalhando em silo podem transferir riscos uns para os outros. No entanto, sem uma compreensão e reformulação dos incentivos embutidos nos processos de prestação de contas e responsabilização de agentes públicos, a incorporação da gestão de riscos no setor público corre o risco de ficar reduzida a uma ferramenta de melhoria de processos, com capacidade limitada para o enfrentamento de problemas estruturais (grifo nosso).

Assim, sem a atuação efetiva da chefia do Poder Executivo como ator uniformizador, articulador e normatizador dessa nova cultura gerencial, o modelo do PGR, ainda que instituído formalmente no Estado da Bahia, poderá não promover melhorias nas práticas administrativas conforme pretendido.

⁴⁸ TCE/002177/2023.

Destaque-se que, além do referido decreto federal, outros normativos do ordenamento nacional têm estabelecido a gestão de riscos no âmbito da Administração Pública, como já se nota nas leis federais nº 13.303, de 30/06/2016 (Lei das Estatais) e nº 14.133/2021 (Lei de Licitações), a qual, inclusive, institui este modelo de gestão como estrutura inerente ao procedimento licitatório, em suas diversas fases, a fim de assegurar o atingimento dos objetivos e princípios que regem os certames públicos⁴⁹.

Nesse sentido, faz-se necessário que tal prática seja difundida por todo o sistema estadual de controle interno, como estratégia de gestão permanente, para a otimização da governança estadual, com práticas de confiabilidade e responsabilidade que mitiguem potenciais riscos à Administração e, por conseguinte, conduzam à excelência no atendimento dos interesses sociais, pela prestação de serviços e execução de políticas públicas.

Oportuno salientar que foram vislumbradas iniciativas na Administração para a instituição do PGR, como a mencionada elaboração da minuta de decreto e, mais recentemente, a edição da Orientação Técnica AGE nº 01, de 13/03/2023, a fim de orientar o processo de implantação do citado programa no âmbito dos órgãos e entidades do Poder Executivo do Estado da Bahia⁵⁰.

Outra iniciativa observada pelos auditores no âmbito das presentes contas consistiu na criação de Grupo de Trabalho (GT), por meio da Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 01, de 07/05/2021, com o objetivo de avaliar o sistema estadual de controle interno, elaborar diagnóstico quanto à sua estrutura e funcionamento atual e propor alternativas visando o seu fortalecimento. Entre as suas constatações, o GT apontou a não concretização de iniciativas voltadas à prevenção, detecção e correção de fraudes, à obrigatoriedade da gestão de riscos e à regulamentação da lei de acesso à informação, embora já existam minutas a respeito.

Conforme se extrai da Seção Analítica, a análise do GT ainda apontou deficiências estruturais do atual panorama de controle interno estadual, salientando que seu modelo “não pode se ater apenas às questões relativas à AGE e às unidades setoriais de controle a ela vinculadas tecnicamente, devendo obrigatoriamente ter um olhar mais amplo”, por meio das macrofunções do controle interno (auditoria, corregedoria, ouvidoria, transparência e prevenção à corrupção), as quais, atualmente, “estão no Poder Executivo Estadual, atribuídas a órgãos vinculados a diversas secretarias, tais como: Corregedoria Geral (CGR/SAEB) e Ouvidoria Geral do Estado (OGE/SECOM)” (Ref. 3051939-341). Assim, sugeriu a criação da Controladoria Geral do Estado (CGE), ou, temporariamente, de um Conselho Estadual de Integridade Pública, via decreto estadual, como instância estratégica para implementação das ações de fortalecimento do controle interno nas suas várias macrofunções.

Destaque-se que auditoria realizada por essa Corte de Contas (Processo nº TCE/010095/2018) já registrou que a AGE/SEFAZ, embora disponha de vinculação técnica com diversas unidades do Poder Executivo, não atende a normas

49 Art. 11 [...] Parágrafo único. **A alta administração** do órgão ou entidade é responsável pela governança das contratações e deve implementar processos e estruturas, **inclusive de gestão de riscos e controles internos**, para avaliar, direcionar e monitorar os processos licitatórios e os respectivos contratos, com o intuito de **alcançar os objetivos estabelecidos no caput deste artigo, promover um ambiente íntegro e confiável, assegurar o alinhamento das contratações ao planejamento estratégico e às leis orçamentárias e promover eficiência, efetividade e eficácia em suas contratações.**

⁵⁰ Disponível em: https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/controle_interno/OT_AGE_01_2023_PGR_completo.pdf. Acesso em: 14 jun. 2023.

internacionais⁵¹ as quais orientam que a unidade central de controle interno deva ter vinculação direta com o órgão máximo da estrutura organizacional, no caso, o Chefe do Poder Executivo.

Cabe reprimir que, naquele processo, este Órgão Ministerial já havia pontuado que o fato de a AGE integrar a estrutura da SEFAZ conduz à constatação de que o sistema de controle interno estadual **“não pode ser considerado, do ponto de vista hierárquico, totalmente autônomo**, posto não gozar de status de setorial e, por conseguinte, não se subordinar diretamente ao Chefe do Poder Executivo”⁵² (Ref. 2208262-13, grifo nosso).

Em verdade, este *Parquet* elucidou extensivamente nos seguintes termos:

o parco desempenho do controle interno do Executivo estadual, sobretudo no que concerne à avaliação dos resultados das políticas públicas implementadas, está associado a duas causas principais: i) Precariedade das unidades setoriais de controle interno e ii) Ausência de um sistema integrado de controle interno capaz de desempenhar eficientemente as competências do art. 74 da Constituição Federal” (Ref. 2208262-6).

Desde então, apesar de tais constatações e das deliberações dessa Corte de Contas, nota-se que poucas foram as iniciativas que, concretamente, implementaram mudanças de práticas, normativos e, sobretudo, da estrutura hierárquica da atual sistemática de controle interno nas unidades setoriais do Estado da Bahia.

Com efeito, embora tenham sido realizadas iniciativas de análise interna da gestão, como o próprio GT instituído, conforme noticiado nos presentes autos, o Relatório Final deste grupo foi encaminhado ao Chefe do Poder Executivo, para sua análise, porém, sem informações adicionais sobre implementações atinentes a ele.

Além da irregularidade relativa à implementação do PGR, os auditores apontaram que não foi observada a adoção de providências necessárias para dar, plenamente, andamento aos objetivos da Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 002, de 07/06/2021, que instituiu a Comissão Estadual de Controle Interno, de caráter permanente, estabelecendo procedimentos para integração das atividades afins ao controle interno: Auditoria Geral do Estado (AGE), Corregedoria Geral (CGR), Ouvidoria Geral do Estado (OGE), Procuradoria Geral do Estado (PGE) e ainda a Superintendência de Recursos Logísticos (SRL), da SAEB.

Conclui-se, portanto, pelo não atendimento integral das recomendações **d1** e **d2** expedidas pelo Tribunal de Contas no Parecer Prévio de 2021, o que evidencia que, apesar de providências quanto a propostas de normativos e providências entre setores, o controle interno do Poder Executivo estadual ainda carece de medidas efetivas para a adequada estruturação e integração dessa área fundamental para a atividade administrativa, sobretudo em razão, como visto, da ausência de um sistema de controle interno, o qual visaria ao atendimento pleno das competências constitucionais a ele atribuídas no art. 74 da CF/1988.

⁵¹ Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores da Intosai, diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público (ISSAI 9100).

⁵² Parecer nº 228/2019, de lavra desta Procuradora-Geral de Contas.

Diante desse cenário, em valorização ao princípio da eficiência (art. 37, caput, da CF/1988) e diante da necessidade de avaliação dos sistemas de controle interno quanto à eficácia e eficiência de seus resultados (art. 74, II, da CF/1988), este *Parquet* opina pela expedição de **RECOMENDAÇÕES** à Chefia do Poder Executivo, no sentido de que: **i)** adote medidas concretas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, controles internos e governança, em especial, considerando as propostas apresentadas no relatório final do grupo de trabalho, criado pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 001, de 07/05/2021, principalmente, através da implantação de normas que promovam um relacionamento institucional mais rígido, transparente e regulado em toda a administração estadual, inclusive por meio de capacitação de agentes públicos, além da difusão da cultura do modelo de gestão de riscos; e **ii)** implemente procedimentos de integração das atividades relativas as macrofunções de controle interno, considerando a atuação da Comissão Estadual de Controle Interno, instituída de caráter permanente, pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 002/2021.

2.2.6.4 Adequação do Sistema FIPLAN ao disposto no Decreto Federal nº 10.540/2020 (item 2.17.1.1 do Relatório Técnico)

Conforme apontado na Seção Analítica (Ref. 3051939-345/350), a Auditoria procedeu à análise da Portaria SEFAZ nº 41, de 03/05/2021, que traz, em seu Anexo Único, o Plano de Ação do Governo do Estado da Bahia para adequação ao padrão mínimo de qualidade exigido para o SIAFIC/FIPLAN pelo Decreto Federal nº 10.540, de 05/11/2020. Embora o referido Plano tenha indicado alguns requisitos mínimos como atendidos ou não, sendo que para estes últimos casos apontou o prazo respectivo, a Auditoria verificou achados nessas indicações:

- a)** embora tenha sido indicado como “atendido” que o sistema permite a evidenciação do Diário individual ou consolidado (conforme exigem o art. 1º, § 1º e inciso VIII, do Decreto Federal nº 10.540/2020), a Auditoria verificou limitação no Sistema FIPLAN de não suportar a geração de um arquivo anual do livro Diário para todas as unidades orçamentárias do Estado da Bahia. Também não foi constatada, no plano, exigência do decreto de que o livro Diário ficará à disposição dos usuários e dos órgãos de controle interno e externo, no prazo estabelecido em legislação ou norma específica (§ 3º do art. 4º). Verificou-se, ainda, que o livro Diário não contempla a assinatura digital da entidade e do profissional da contabilidade regularmente habilitado, o que contraria a Portaria MF nº 548, de 22/11/2010, a ITG 2000 (R1) do CFC, de 05/12/2014, e o Parecer CT/CFC nº 28/2004;
- b)** com previsão de atendimento para dezembro de 2022, foi considerada parcialmente atendida, pelos auditores, a exigência do decreto de disponibilização, em meio eletrônico de amplo acesso público, de informações mínimas da despesa e da receita (art. 8º, incisos I e II), uma vez que não foi disponibilizado o valor do lançamento da receita consolidado e por unidade gestora;
- c)** contrariando o decreto federal (art. 11, § 2º e inciso II), não consta no plano de ação da citada portaria a exigência da assinatura do termo de responsabilidade como requisito para o cadastramento de usuário. A Auditoria considerou a exigência como parcialmente atendida, uma vez que o critério foi incluído pela Instrução Conjunta SAF/SEFAZ, SPF/SEFAZ e APG/SEPLAN nº 001, de 13/01/2022, mas verificou-se

que o sistema ainda permite o cadastramento do usuário sem a assinatura do termo de responsabilidade.

Registre-se que o dever de transparência da gestão fiscal, derivado da norma principiológica da publicidade (art. 37, caput, da CF/1988) e do direito fundamental de acesso à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), já encontrava previsão expressa na LRF, a partir da redação conferida pela Lei Complementar Federal nº 156, de 28/12/2016, no sentido de que:

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**; e

III – adoção de **sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade** estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A. (grifo nosso)

Não obstante o referido arcabouço, como forma de ratificar a importância da disponibilização das informações contábeis na administração pública brasileira de forma uniformizada, o legislador alterou o texto constitucional em 2020 estabelecendo que os entes federativos “disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, **conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União**”, como forma de “garantir a **rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados coletados**, os quais deverão ser divulgados em **meio eletrônico de amplo acesso público**” (art. 163-A, grifo nosso).

Nota-se, inicialmente, a essencialidade da publicidade dos dados referentes à gestão fiscal no ordenamento brasileiro, como requisito não apenas ao adequado controle interno pelos próprios entes que os manejam e ao controle externo a ser exercido pelos órgãos fiscalizadores, mas, e sobretudo, ao efetivo **controle social** a ser exercido pelos cidadãos no exercício de seu direito ao acesso à informação dos dados públicos. Mais do que isso, a legislação federal, obrigatória aos demais entes, preconiza que tais dados sejam disponibilizados com “**padrão mínimo de qualidade**”, a fim de assegurar que estes não sejam tratados sob o crivo de discricionariedade do gestor ou em prejuízo ao interesse público quanto a informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais mínimos para a ampla participação do popular na gestão fiscal, igualmente assegurada pela LRF (art. 48, § 1º, I).

Deste modo, a partir da regulamentação dada pelo Decreto Federal nº 10.540/2020, que institui o SIAFIC como sistema a garantir a transparência e padronização assegurada pelos citados textos legais, o não atendimento aos padrões e critérios naquele texto regulamentador federal viola, a uma só vez, dispositivos básicos que regem a gestão fiscal. Destaque-se que a partir de 01/01/2023 o referido decreto passa a ser de implementação obrigatória para os entes federativos, conforme dispõe o seu art. 18, o que enseja o necessário acompanhamento por essa Corte de Contas quanto ao seu integral cumprimento – e saneamento dos itens identificados na presente prestação de contas - pelo Poder Executivo estadual, notadamente no exercício de 2023.

Portanto, este *Parquet* opina, em consonância com a Auditoria, e com fundamento no princípio da transparência da gestão fiscal (art. 48, da LRF), derivado da norma principiológica da publicidade (art. 37, caput, da CF/1988) e do direito fundamental de acesso à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), e no art. 163-A da CF/1988, pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo no sentido de que cumpra o estabelecido no Decreto Federal nº 10.540/2020, adequando o Sistema FIPLAN ao padrão mínimo de qualidade, notadamente, corrigindo as inconsistências apontadas pelos auditores na Seção Analítica das presentes contas.

2.2.6.5 Processos em diligência externa nas Secretarias e Órgãos do Poder Executivo, com atraso na sua devolução ao TCE/BA (item 2.17.2 do Relatório Técnico)

No Parecer Prévio relativo às Contas de Governo do exercício de 2021, essa Corte de Contas expediu recomendação ao Chefe do Poder Executivo para que promovesse “a articulação junto às Secretarias/Órgãos do Poder Executivo, com o intuito de garantir que os processos em diligência externa, em atraso, sejam remetidos ao TCE/BA, no prazo de até 90 dias” (c52).

Em avaliação das providências realizadas a fim de atender à deliberação desse Tribunal, a Auditoria concluiu que, embora “a AGE tenha expedido os ofícios de cobrança às secretarias estaduais”, **dos 302 processos em diligência externa**, em atraso, que foram apontados na Seção Analítica das contas de 2021, **“apenas 179 processos retornaram ao TCE”** (Ref. 3051939-352, grifo nosso).

Nota-se, portanto, que **não restou atendida a recomendação deste Tribunal**, a qual, embora seu cumprimento se insira nos campos de conveniência e oportunidade do gestor (diferentemente do que ocorre com as determinações), visa a garantir o pleno exercício da competência constitucional desse órgão fiscalizador da gestão e dos recursos públicos, sobretudo de forma tempestiva e concomitante com as práticas administrativas.

Ora, sem acesso aos processos que se encontram em diligência durante prazo excessivo - em até 3.128 dias, como relatado nos autos-, esse órgão de controle poderá não mais dispor de elementos suficientes para coibir, a tempo, irregularidades identificadas, além de se referir a gestão há muito findada, e a práticas que não são mais relativas aos atuais responsáveis, o que prejudica o aprimoramento da administração pública de que esse órgão deve ser indutor. De igual sorte, não se revela razoável que a atuação do Tribunal de Contas fique obstruída pela inércia do gestor público, que poderá se valer do tempo como fator favorável à sua não responsabilização.

Portanto, a conduta omissiva do Poder Executivo, verificada pela Auditoria, em retardar a remessa de numerosos processos em diligência não deve ser ignorada por essa Corte de Contas, sob pena de esvaziamento de suas próprias competências inscritas no Texto Constitucional (art. 71 da CF/1988 e art. 91 da CE/1989), além de tornar inócua qualquer atuação a ser realizada nos processos cuja análise ainda não foi finalizada. Por sua vez, como dirigente da alta administração do Estado, cabe ao Chefe do Poder Executivo realizar, junto aos órgãos e entidades integrantes da administração estadual, a cobrança dos processos em atraso, a fim de assegurar o exercício do controle externo, sob pena de responsabilização.

Nesse sentido, corroborando o opinativo da Auditoria, e com fundamento no art. 1º, XIV da Lei Complementar Estadual nº 005, de 04/12/1991 (Lei Orgânica do TCE/BA), opina este Órgão Ministerial pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo no sentido de promover a cobrança das secretarias/órgãos responsáveis, para que remetam ao TCE/BA, **no prazo de até 90 dias**, os processos em diligência externa em atraso, conforme apresentado na Seção Analítica (Ref. 3051939), sob pena de multa aos responsáveis, conforme dispõe o art. 35, IV da Lei Orgânica dessa Corte de Contas.

2.2.7 AUSÊNCIA DA DIVULGAÇÃO NOMINAL DOS VENCIMENTOS E PROVENTOS EM ÂMBITO ESTADUAL (ITEM 2.15.3 DO RELATÓRIO TÉCNICO)

A Seção Analítica (item 2.15.3) evidencia que o Poder Executivo do Estado da Bahia, ainda no exercício de 2022, não promoveu qualquer medida de publicização dos vencimentos dos servidores civis e militares, bem como dos proventos dos agentes públicos aposentados e pensionistas, em desobediência ao quanto previsto nos art. 48-A, I, da LRF, pelo art. 3º, II e III, pelo art. 6º, I e pelo art. 8º, caput e §§1º, inciso III, 2º da Lei Federal nº 12.527, de 18/11/2011 (Lei de Acesso à Informação - LAI), dispositivos replicados e absorvidos pelos arts. 2º a 4º da Lei Estadual nº 12.618, de 28/12/2012.

Ao se manifestar sobre os referidos achados auditoriais, o Estado da Bahia (Ref. 3063440-94/96) tenta, sem razão, justificar a recalcitrância em publicizar as referidas informações, alegando um pseudoconflito de normativos entre a Lei Federal nº 13.709, de 14/08/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados – LGPD) e a Lei Federal nº 12.527/2011 (LAI). Ao fim da manifestação, a PGE informa que o Poder Executivo já dispõe de um sistema de informação homologado e apto a publicização dos dados, restando pendente apenas a análise e publicação do Decreto Estadual.

Sobre as irregularidades em exame, cabe pontuar que a temática vem sendo abordada nos Pareceres Prévios das Contas dos exercícios de 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020, sem demonstrar qualquer evolução significativa por parte do Poder Executivo Estadual em promover a publicização das referidas informações, e não há qualquer indicativo de prazo de disponibilização do suposto sistema para uso público (transparência ativa) na manifestação da PGE.

Em relação às justificativas apresentadas pela PGE, no sentido de uma suposta antinomia entre a LAI e a LGPD, cabe pontuar que não foram apresentados argumentos jurídicos que sustentem o quanto alegado. E esse entendimento contrasta com decisões judiciais que afastam a existência de conflito entre a LAI e a LGPD, no sentido de que este último diploma normativo suprime ou restringe a divulgação dos vencimentos e proventos dos agentes públicos, como já teve oportunidade de decidir o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo (TJ/SP),

Frise-se, em adição, que no Tema 483 a Suprema Corte deixou clara a viabilidade de divulgação não só dos vencimentos, mas também de todas as vantagens pecuniárias percebidas por aqueles que se encontram vinculados ao Estado, daí por que não se divisa óbice ao acolhimento do pleito autoral. Impende registrar, outrossim, que este próprio Tribunal de Justiça, em seu website, na aba 'transparência', item 'Resolução nº 215/15', faculta consulta

pública ampla, mês a mês, a respeito da remuneração de seus mais de 35.000 servidores, na qual os rendimentos estão categorizados em sete colunas (remuneração paradigma, vantagens pessoais, diferença de subsídio, indenizações, vantagens eventuais, gratificações e total de créditos) e os descontos em outras cinco (previdência pública, imposto de renda, descontos diversos, retenção por teto constitucional e total de débitos), com final informação acerca do vencimento líquido e de diárias extras. E ao término da tabela há ainda explicação detalhada sobre cada um dos itens que entram na composição de cada coluna.

Tais informações, como é elementar, nada têm de íntimas, já que não revelam a existência de empréstimos consignados, pensões alimentícias, endereços, telefones, documentos pessoais ou outras que digam respeito à vida particular do agente público, **motivo por que não há que se cogitar de violação à intimidade ou à privacidade ou de conflito com a LGPD.**

(TJ/SP. 10ª Câmara de Direito Público. Apelação nº 1002416-07.2021.8.26.0286. Rel. Des. José Eduardo Marcondes Machado. Julgado em 13/06/2022)

Seguindo o mesmo entendimento, a Controladoria-Geral da União (CGU) publicou o Enunciado nº 4, de 10/03/2022, por meio do qual afasta qualquer antinomia entre a LAI e LGPD, bem como ressalta que a LAI, por ser mais específica, é a legislação a ser aplicada nos processos administrativos que instruem pedidos de acesso à informação envolvendo dados de pessoas naturais. Veja-se:

Nos pedidos de acesso à informação e respectivo recursos, as decisões que tratam da publicidade de dados de pessoas naturais devem ser fundamentadas nos arts. 3º e 31 da Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação - LAI), vez que:

A LAI, **por ser mais específica, é a norma de regência processual e material a ser aplicada no processamento desta espécie de processo administrativo;** e

A LAI, a Lei nº 14.129/2021 (Lei de Governo Digital) e a Lei nº 13.709/2018 (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais - LGPD) **são sistematicamente compatíveis entre si e harmonizam os direitos fundamentais do acesso à informação, da intimidade e da proteção aos dados pessoais, não havendo antinomia entre seus dispositivos.**

(CGU. Enunciado nº 4, de 10/03/2022. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/67735>. Acesso em: 28 jun. 2023).

Outra evidência que reforça a falta de sustentação jurídica nos argumentos apresentados pela PGE é encontrada no levantamento realizado no ano de 2020 pela CGU, denominado “Escala Brasil Transparente – Avaliação 360º - 2ª Edição”⁵³, no qual é atestado que o Poder Executivo do Estado da Bahia era **o único, entre os estados da federação, que não divulgava**, na forma de transparência ativa, a relação nominal dos agentes públicos e seus respectivos vencimentos e proventos.

Neste sentido, este *Parquet*, ante a ausência de divulgação nominal dos agentes públicos e os seus respectivos vencimentos pelo Poder Executivo Estadual, opina pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Governador do Estado para que divulgue, em prazo definido por este TCE/BA, por meio de sítio eletrônico, a relação nominal dos agentes públicos do Poder Executivo Estadual e os seus respectivos vencimentos, bem como os proventos dos agentes públicos aposentados e pensionistas,

⁵³ Disponível em: https://mbt.cgu.gov.br/publico/avaliacao/escala_brasil_transparente/66. Acesso em: 27 jun. 2023.

contribuindo para o exercício do controle social e seguindo os pressupostos básicos da transparência ativa, em cumprimento ao quanto previsto nos art. 48-A, I, da LRF, pelo art. 3º, II e III, pelo art. 6º, I e pelo art. 8º, caput e §§ 1º, inciso III, 2º da Lei Federal nº 12.527/2011 (LAI), dispositivos replicados e absorvidos pelos arts. 2º a 4º da Lei Estadual nº 12.618/2012, e no Tema 483 do STF.

2.2.8 IRREGULARIDADES OBSERVADAS NAS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS DE RECURSOS ESTADUAIS (ITEM 2.6.3.8 DO RELATÓRIO TÉCNICO)

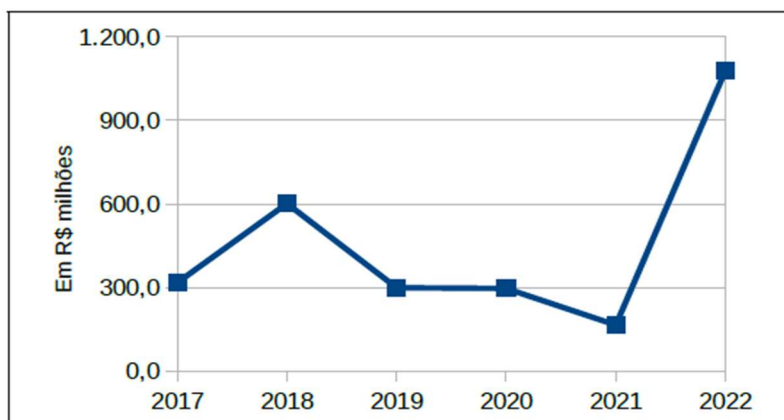
No que toca aos achados auditoriais descritos no item 2.6.3.8 (e respectivos subitens) da Seção Analítica, verifica-se que as falhas evidenciadas no controle interno decorrem da ausência de um sistema eletrônico de informação para realizar o adequado gerenciamento e efetivo controle das transferências voluntárias envolvendo recursos estaduais.

Ao se manifestar sobre as falhas em apreço, a PGE (Ref. 3063440-65/70) traçou um histórico das medidas que estão sendo adotadas no âmbito do Poder Executivo Estadual para implantação de um sistema eletrônico que cumpra os requisitos legais previstos na Lei Federal nº 13.019, de 31/07/2014.

Como o advento da Lei Federal nº 13.019/2014, que instituiu o novo Marco Regulatório das Parcerias com Organizações da Sociedade Civil (MROSC), tornou-se **imperativo** o desenvolvimento de uma **plataforma eletrônica** para a prestação de contas e registro de todas as informações atinentes às parcerias celebradas, **com acesso aberto a todo e qualquer interessado** (art. 65), o que reforça o dever do Estado da Bahia de implantar um sistema informatizado que proporcione ampla transparência à gestão dos recursos públicos voluntariamente repassados.

Corroborando com o quanto apontado acima, o fato de que no exercício de 2022 houve um incremento significativo do quantitativo de convênios e instrumentos congêneres celebrados e do volume de recursos estaduais envolvidos neste tipo de transferência voluntária, conforme apontado pela Auditoria (Ref. 3051939-121):

GRÁFICO 7 – Convênios e instrumentos congêneres celebrados pelo Poder Executivo, 2017 a 2022



Fonte: Elaborado pela Auditoria com dados do Portal da Transparência Bahia (valores históricos). Disponível em: <http://www.transparencia.ba.gov.br/>. Acesso em: 02 mar. 2023.

Por oportuno, impede registrar que no Parecer Prévio às Contas de Governo do exercício anterior (TCE/003537/2022), esse TCE/BA já havia expedido as seguintes recomendações:

- c13. encaminhar ao Tribunal, no prazo de 60 dias, um relatório detalhado dos convênios e instrumentos congêneres, pendentes de prestação de contas em 31/12/2021, em atenção ao disposto no art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005, devidamente conciliado com os controles contábeis (item 2.6.3.8 da Seção Analítica);
- c14. atualizar as normas e aprimorar as ferramentas de acompanhamento e controle dos eventos relacionadas à prestação de contas dos convênios, mediante catalogação tempestiva de dados e disponibilização de relatórios gerenciais, contendo informações precisas sobre a inadimplência e as providências para o saneamento das irregularidades (item 2.6.3.8 da Seção Analítica);
- c15. implantar uma plataforma de gestão e controle de convênios, com a maior brevidade possível, para assegurar a prevenção de danos ao erário e garantir a fidedignidade dos demonstrativos contábeis, financeiros e patrimoniais (item 2.6.3.8 da Seção Analítica).

No entendimento a este Órgão Ministerial, a prática de um ato contrário à lei demanda a expedição de determinação, providência que tem o propósito específico de reforçar aos gestores, a quem é direcionada a exigibilidade, de certo comportamento exigido pela lei. Em face disso, sugerimos a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo, para que encaminhe a esse TCE/BA, no prazo de 60 dias, relatório detalhado dos convênios e instrumentos congêneres que, em 31/12/2022, estavam pendentes de prestação de contas, em atenção ao disposto no art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005.

Quanto às demais providências constantes dos itens c14 e c15 transcritos acima, verifica-se, a partir das informações trazidas pela Auditoria, que as medidas não foram atendidas, de modo que as citadas **RECOMENDAÇÕES** devem ser **reiteradas**, para que o Governador do Estado: **i)** atualize as normas e aprimore as ferramentas de acompanhamento e controle dos eventos relacionadas a prestação de contas dos convênios, mediante catalogação tempestiva de dados e disponibilização de relatórios gerenciais, contendo informações precisas sobre a inadimplência e as providências para o saneamento das irregularidades e **ii)** implante plataforma/sistema de gestão e controle de convênios, com a maior brevidade possível, para assegurar a prevenção de danos ao erário e garantir a fidedignidade dos demonstrativos contábeis, financeiros e patrimoniais.

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 2022, de responsabilidade do Exmo. Sr. Rui Costa dos Santos, com **RESSALVAS** quanto às irregularidades apontadas pela Unidade Técnica desse Tribunal, a serem devidamente discriminadas no Parecer Prévio, especialmente em relação:

a.1) às deficiências não sanadas no PPA (2020-2023) que comprometeram a demonstração dos resultados alcançados pelos Programas de Governo, prejudicando, conseqüentemente, o efetivo atingimento das finalidades previstas no art. 74, incisos I e II, da Constituição Federal (item 2.2.1 da fundamentação);

a.2) ao expressivo montante de Despesas de Exercícios Anteriores realizadas no exercício de 2022, 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 Constituição Federal/1988 (item 2.2.2.1 da fundamentação);

a.3) à falta de isonomia e baixos percentuais executórios das emendas parlamentares impositivas, nos moldes em que evidenciado na Seção Analítica (item 2.6.3.9), em contrariedade ao disposto no art. 160, §§ 10 e 11, da Constituição Estadual de 1989 (item 2.2.2.2 da fundamentação);

a.4) à ausência de publicação da relação das faturas emitidas pelos contratados da administração pública estadual, contrariando o §1º do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005 e o princípio da transparência pública (item 2.2.2.3 da fundamentação);

a.5) à não evidenciação nas DCCEs de 2022 os saldos de 71 contas bancárias não escrituradas, de titularidade do Estado, no montante de, pelo menos, R\$51,9 milhões, em 31/12/2022, implicando em descumprimento ao inciso I, art. 50, da LRF e ao dever de transparência pública (item 2.2.2.4 da fundamentação);

a.6) ao câmputo, como despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), do montante de R\$503,40 milhões atinentes a dispêndios com programas, ações e benefícios de jaez assistencial, em afronta ao art. 71, inciso IV, da Lei nº 9.394/1996, assim como ao art. 212, § 4º da Constituição Federal de 1988 (item 2.2.3.1 da fundamentação);

a.7) à falta de contabilização, nas DCCEs de 2022, como despesa de pessoal, no exercício de 2022, do montante de R\$788,17 milhões com despesas referentes à terceirização de profissionais de saúde que atuam nas unidades da rede própria do Estado, em contrariedade ao art. 18, §1º, da LRF (item 2.2.3.2 da fundamentação);

a.8) à transferência de recursos, em 2022, no montante R\$479,23 milhões, do BAPREV, para custear despesas com inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV, sem que, para tanto, existisse respaldo judicial ou legal que amparasse esse tipo de procedimento (item 2.2.3.2 da fundamentação);

a.9) à inobservância a lei do piso salarial profissional nacional estabelecido pela Lei Federal nº 11.738/2008 (item 2.2.4.1 da fundamentação);

a.10) o não cumprimento dos quantitativos dos quadros de policiais civis e militares previstos, respectivamente, nas Leis Estaduais nº 13.201/2014 e nº 11.370/2009 (item 2.2.5.1 da fundamentação);

a.11) ao pagamento de encargos moratórios (multa e juros), conduta que ocasionou despesas ensejadoras de prejuízos ao erário, e, em razão disso, violou o princípio da eficiência (art. 37, caput, da CF/1988), na sua faceta economicidade (art. 70, *caput*,

da CF/1988), que condena a realização de dispêndios dos quais não se possa obter nenhum ganho/proveito social (item 2.2.6.1 da fundamentação);

a.12) a ausência de divulgação nominal dos agentes públicos e os seus respectivos vencimentos pelo Poder Executivo Estadual, em desobediência ao quanto previsto nos art. 48-A, I, da LRF, pelo art. 3º, II e III, pelo art. 6º, I e pelo art. 8º, caput e §§1º, inciso III, 2º da Lei Federal nº 12.527, de 18/11/2011 (LAI), dispositivos replicados e absorvidos pelos arts. 2º a 4º da Lei Estadual nº 12.618, de 28/12/2012 (item 2.2.7 da fundamentação);

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 pela Unidade Técnica desse Tribunal, especialmente para que:

b.1) em cumprimento ao art. 74, incisos I e II, da Constituição Federal, aprimore os procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas, de modo a possibilitar que se extraiam dos Relatórios de Execução e Avaliação de Desempenho do PPA conclusões fidedignas acerca dos resultados alcançados pelos Programas de Governo (item 2.2.1 da fundamentação);

b.2) 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 (item 2.2.2.1 da fundamentação);

b.3) 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 (item 2.2.2.1 da fundamentação);

b.4) adote, com urgência, as medidas administrativas necessárias ao aprimoramento dos mecanismos específicos de controle interno, relacionados ao processamento de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), 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 (item 2.2.2.1 da fundamentação);

b.5) 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 Constituição Estadual (item 2.2.2.2 da fundamentação);

b.6) em obediência ao princípio da transparência e em conformidade com o § 1º do art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005, adote medidas para que as distintas unidades da administração pública realizem a publicação, na internet, nos respectivos sites oficiais, a relação de todas as faturas emitidas por seus contratados, indicando as

datas de entrada nos órgãos e dos respectivos vencimentos e pagamentos (item 2.2.2.3 da fundamentação);

b.7) em cumprimento ao inciso I, art. 50, da LRF e ao dever de transparência pública, adote as medidas administrativas cabíveis no sentido de assegurar o controle e a escrituração contábil das disponibilidades financeiras existentes em todas as contas bancárias de titularidade do Estado, no exercício correspondente, evidenciando-as nas DCCs (item 2.2.2.4 da fundamentação);

b.8) se abstenha de contabilizar como ações de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas com os programas de natureza assistencial instituídos pelas Leis Estaduais nº 13.458/2015 e nº 14.310/2021, em vista a afronta ao art. 71, inciso IV, da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.2.3.1 da fundamentação);

b.9) em conformidade com o art. 18, § 1º, da Lei Complementar Federal nº 101/2000, inclua, no cálculo da despesa com pessoal referente aos próximos exercícios, os valores relativos às contratações de profissionais da área de saúde, que tenham sido firmadas com o objetivo de substituir pessoal que atua em unidades da rede própria do Estado da Bahia (item 2.2.3.2 da fundamentação);

b.10) adote providências no sentido de promover a imediata suspensão da transferência de recursos do BAPREV para o FUNPREV, ante a ausência de respaldo judicial ou legal que ampare esse tipo de procedimento (item 2.2.3.2 da fundamentação);

b.11) no âmbito de suas competências, adote medidas efetivas a garantir o pagamento dos vencimentos e subsídios dos profissionais da carreira do magistério público estadual em valor igual ou superior ao piso nacional, atualizado anualmente, **a partir das classes e dos níveis cuja formação requerida seja o ensino médio**, na modalidade normal, com fundamento na legislação que rege a matéria, notadamente, art. 206, VIII e art. 212-A, XII, da CF/1988, art. 2º da Lei Federal nº 11.738/2008, art. 62 da Lei Federal nº 9.394/1996 e Meta 18 do PEE/BA (Lei Estadual nº 13.559/2016) (item 2.2.4.1 da fundamentação);

b.12) adequue o quadro de policiais civis e militares ao quantitativo previsto no art. 55, Anexo IV, da Lei Estadual nº 13.201/2014 e no Anexo I, da Lei Estadual nº 11.370/2009 (item 2.2.5.1 da fundamentação);

b.13) em cumprimento ao postulado da transparência, corolário 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), adote as providências necessárias ao ajuste do Sistema FIPLAN para contabilizar corretamente os encargos moratórios na conta patrimonial “Juros e Encargos de Mora” (item 2.2.6.1 da fundamentação);

b.14) com fundamento no princípio da transparência da gestão fiscal (art. 48, da LRF), derivado do princípio da constitucional da publicidade (art. 37, caput, da CF/1988), no direito fundamental de acesso à informação pública (art. 5º, XXXIII, da CF/1988), e no art. 163-A da CF/1988, cumpra o estabelecido no Decreto Federal nº 10.540/2020, adequando o Sistema FIPLAN ao padrão mínimo de qualidade, notadamente corrigindo as inconsistências apontadas pelos auditores na Seção Analítica das presentes contas (item 2.2.6.4 da fundamentação);

b.15) divulgue, em prazo definido por este TCE/BA, por meio de sítio eletrônico, a relação nominal dos agentes públicos do Poder Executivo Estadual e os seus respectivos vencimentos, bem como os proventos dos agentes públicos aposentados e pensionistas, contribuindo para o exercício do controle social e seguindo os pressupostos básicos da transparência ativa, em cumprimento ao quanto previsto nos art. 48-A, I, da LRF, pelo art. 3º, II e III, pelo art. 6º, I e pelo art. 8º, caput e §§ 1º, inciso III, 2º da Lei Federal nº 12.527/2011 (LAI), dispositivos replicados e absorvidos pelos arts. 2º a 4º da Lei Estadual nº 12.618/2012, e no Tema 483 do STF (item 2.2.7 da fundamentação);

b.16) encaminhe a este TCE/BA, no prazo de 60 dias, relatório detalhado dos convênios e instrumentos congêneres, pendentes de prestação de contas em 31/12/2022, em atenção ao disposto no art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005, devidamente conciliado com os controles contábeis (item 2.2.8 da fundamentação);

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) edite instrumento normativo com o objetivo de regulamentar o art. 6º da Lei Estadual nº 9.433/2005, o qual, no mínimo, contemple: a) o momento 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 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. 6º, § 2º, da Lei Estadual nº 9.433/2005 (item 2.2.2.3 da fundamentação);

c.2) insira, no próximo PPA, o índice “Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI)” no rol de Indicadores de Desempenho do Programa 314 – Segurança Pública e Defesa Social (item 2.2.5.1 da fundamentação);

c.3) instaure procedimentos administrativos no âmbito das Secretarias para apurar as razões que motivaram o pagamento de encargos moratórios em 2022, com vistas ao aprimoramento das rotinas, sem prejuízo das demais providências legais que se façam necessárias, conforme cada caso (item 2.2.6.1 da fundamentação);

c.4) aprimore os controles relacionados à transmissão das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), contabilização e pagamento das Guias da Previdência Social (GPS) (item 2.2.6.1 da fundamentação);

c.5) adote medidas concretas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, controles internos e governança, em especial, considerando as propostas apresentadas no relatório final do grupo de trabalho, criado pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 001, de 07/05/2021, principalmente, através da implantação de normas que promovam um relacionamento institucional mais rígido, transparente e regulado em toda a administração estadual, inclusive por meio de capacitação de agentes públicos, além da difusão da cultura do modelo de gestão de riscos (item 2.2.6.3 da fundamentação);

c.6) implemente procedimentos de integração das atividades relativas as macrofunções de controle interno, considerando a atuação da Comissão Estadual de Controle Interno, instituída de caráter permanente, pela Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 002/2021 (item 2.2.6.3 da fundamentação);

c.7) aprimore as ferramentas de acompanhamento e controle dos eventos relacionadas a prestação de contas dos convênios, mediante catalogação tempestiva de dados e disponibilização de relatórios gerenciais, contendo informações precisas sobre a inadimplência e as providências para o saneamento das irregularidades, bem como atualize o conjunto normativo atinentes aos aludidos instrumentos de transferência de recursos (item 2.2.8 da fundamentação);

c.8) implante plataforma/sistema de gestão e controle de convênios, com a maior brevidade possível, para assegurar a prevenção de danos ao erário e garantir a fidedignidade dos demonstrativos contábeis, financeiros e patrimoniais (item 2.2.8 da fundamentação).

É o parecer.

Salvador, na data da assinatura eletrônica.

CAMILA LUZ DE OLIVEIRA

Procuradora-geral do Ministério Público de Contas

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcos. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Demonstrações contábeis consolidadas do Estado**: com Relatórios da Lei de Responsabilidade Fiscal - exercício de 2022. Disponível em: https://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/balancogeral_2022.pdf. Acesso em: 28 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria do Planejamento. **Relatório de Execução do PPA 2020-2023**: ano III, 2022. Volume I. Disponível em: <https://www.seplan.ba.gov.br/publicacoes/relatorio-de-execucao-do-ppa-2020-2023-ano-iii-2022/>. Acesso em: 28 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria do Planejamento. **Relatório de Execução do PPA 2020-2023**: ano III, 2022. Volume II. Disponível em: <https://www.seplan.ba.gov.br/publicacoes/relatorio-de-execucao-do-ppa-2020-2023-ano-iii-2022/>. Acesso em: 28 jun. 2023.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Poder Executivo do Estado da Bahia**: exercício de 2019. Conselheiro-Relator Inaldo Araújo. Salvador: TCE/BA, 2020.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Poder Executivo do Estado da Bahia**: exercício de 2020. Conselheira-Relator Carolina Costa. Salvador: TCE/BA, 2021.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Poder Executivo do Estado da Bahia**: exercício de 2021. Conselheiro-Relator João Bonfim. Salvador: TCE/BA, 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e Municípios. 8. ed. Disponível em: https://www.cnm.org.br/cms/images/stories/Links/20122018_CPU_MCASP_8_ed_-_publicacao_com_capa_2vs.pdf. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 12.ed. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/manuais/edicoes-anteriores-a-partir-da-12a-edicao-em-2022/12a-edicao-manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf-versao-4-de-15-06-2022-valido-ate-2022/view>. Acesso em: 03 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial de controle de políticas públicas**. 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/EF/22/A4/9A/235EC710D79E7EB7F18818A8/1_Referencial_controle_politicas_publicas.pdf. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial para avaliação de governança do Centro de Governo**. 2016. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/F7/61/FC/79/7351F6107AD96FE6F18818A8/Referencial_avaliacao_governanca_centro%20de%20governo_portugues.pdf. Acesso em: 17 abr. 2023.

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Políticas Públicas – reflexões sobre o conceito jurídico**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CGU. Escala Brasil. **Escala Brasil Transparente – Avaliação 360º – 2ª Edição**. Disponível em: https://mbt.cgu.gov.br/publico/avaliacao/escala_brasil_transparente/66. Acesso em: 27 jun. 2023.

CONTI, José Maurício. **O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil**. São Paulo: Blucher Open Access, 2020. Disponível em: <https://www.blucher.com.br/livro/detalhes/o-planejamento-orcamentario-da-administracao-publica-no-brasil-1640>. Acesso em: 27 jun. 2023.

DONIZETTI, Elpídio. **Curso didático de direito processual civil**. 22.ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2019.

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

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: 28 jun. 2023.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Norma Brasileira de Auditoria do Setor Público (NBASP) 100 – (ISSAI 100) – Princípios fundamentais de auditoria do setor público**. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/wp-content/uploads/2020/04/irb-nbasp-nivel2.pdf>. Acesso em: 28 jun. 2023.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**: Lei 8.666/1993. 18. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters, 2019.

KLEIN JUNIOR, Vitor Hugo. Gestão de riscos no setor público brasileiro: uma nova lógica de accountability? **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 14, 2020. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/163964/161587>. Acesso em: 14 jun. 2023.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 7. ed. rev. ampl. e atual. Salvador: Jus Podivm, 2018.

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

MARTINS, Paulo de Sena. **Alimentação escolar**: financiamento por meio de programas suplementares e incompatibilidade com a utilização de recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE). Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/33479/alimentacao_%20escolar_%20sena.pdf?sequence=1. Acesso em: 26 jun. 2023.

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: 28 jun. 2023.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 2.ed. rev., e atual. Saraiva: São Paulo, 2008.

MOUTINHO, Donato V.; **Contas dos governantes**: apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo pelos tribunais de contas do Brasil. São Paulo: Blucher Open Access, 2020.

Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. Disponível em: https://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf. Acesso em: 03 jul. 2023.

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

VIEIRA, Flávio Vinício Barbosa. **Orçamento público**: despesas de exercícios anteriores na Justiça Federal da 2ª região. 2014. Monografia (Especialista em Gestão Pública) – Universidade Cândido Mendes do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2014. Disponível em: https://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/posdistan-cia/50290.pdf. Acesso em: 28 jun. 2023.

FONTES DE CRITÉRIOS

1 ACORDÃO

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Acórdão nº 144, de 19 de outubro de 2021**. Recurso de revisão. Conhecimento. Decisão unânime. Provimento parcial. Decisão por maioria. Disponível em: <https://www.tce.ba.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1112, de 08 de maio de 2013**. Auditoria. Possível desvio de finalidade de recursos do PAB variável. Falhas Administrativas no setor de saúde. Contratação de servidores temporários para cargos efetivos. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 2704, de 06 de novembro de 2019**. Auditoria integrada acerca da eficiência e efetividade da aplicação dos recursos advindos de emendas parlamentares individuais impositivas. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 4428, de 19 de agosto de 2014**. Aposentadorias. Negativa de registro. Monitoramento. Não adoção, pelo agente responsável, das medidas saneadoras pertinentes. Multa. Novas determinações. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

2 CONSTITUIÇÕES

BAHIA. [Constituição (1989)]. **Constituição do Estado da Bahia 1989**. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/constituicao-do-estado-da-bahia-de-02-de-agosto-de-1947>. Acesso em: 08 jun. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 08 jun. 2023.

3 DECRETOS

BAHIA. **Decreto nº 181-A, de 09 de julho de 1991**. Dispõe sobre o processamento de despesas de exercícios encerrados e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 08 jun. 2023.

BRASIL. **Decreto Legislativo nº 79, de 30 de junho de 2022**. Susta a Portaria nº 377, de 8 de julho de 2020, da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia, que "Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores. Disponível em: <http://https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Disponível em: <http://https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986.** Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017.** Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: www.gov.br/planalto/pt-br. Acesso em: 28 jun. 2023.

BRASIL. **Decreto nº 10.540, de 05 de novembro de 2020.** Dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle. Disponível em: www.gov.br/planalto/pt-br. Acesso em: 28 jun. 2023.

4 EMENDAS CONSTITUCIONAIS

BAHIA. **Emenda Constitucional nº 18, de 30 de janeiro de 2014.** Altera os arts. 159 e 160 da Constituição Estadual, tomando obrigatória a execução da Programação Orçamentária que especifica. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006.** Dá nova redação aos arts. 7º, 23, 30, 206, 208, 211 e 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015.** Altera os arts. 165, 166 e 198 da Constituição Federal, para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária que especificas. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 100, de 26 de junho de 2019.** Altera os arts. 165 e 166 da Constituição Federal para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária proveniente de emendas de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 30 jun. 2023.

5 INSTRUÇÕES NORMATIVAS

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Instrução Normativa Conjunta SAF/SEFAZ, SPF/SEFAZ, APG/SEPLAN nº 001, de 13 de janeiro de 2022.** O credenciamento de usuário no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças – Fiplan será realizado pela Superintendência de Administração Financeira - SAF da Secretaria da Fazenda - Sefaz, por meio da Diretoria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Dicop, e pela Coordenação de Gestão Organizacional e de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC da Assessoria de Planejamento e Gestão - APG da Secretaria do Planejamento – Seplan. Disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br>. Acesso em: 12 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Instrução Normativa SAF nº 035, de 04 de novembro de 2021**. Estabelece procedimentos relativos à retenção e pagamento de multas, acréscimos, tributos e contribuições devidos pelo Estado no Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças – Fiplan. Disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br>. Acesso em: 12 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Instrução Normativa SAF nº 016, de 09 de setembro de 2015**. Dispõe sobre a movimentação financeira em Instituições Bancárias pelos Órgãos, Fundos e Entidades da Administração Pública do Poder Executivo Estadual e dá outras providências. Disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br>. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL. Ministério da Economia; Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital. **Instrução Normativa SEGES/ME nº 77, de 04 de novembro de 2022**. Dispõe sobre a observância da ordem cronológica de pagamento das obrigações relativas ao fornecimento de bens, locações, prestação de serviços e realização de obras, no âmbito da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/aceso-a-informacao/legislacao/instrucoes-normativas/instrucao-normativa-seges-me-no-77-de-4-de-novembro-de-2022>. Acesso em: 12 jun. 2023.

6 JURISPRUDÊNCIA

BAHIA. Tribunal de Justiça do Estado. 2ª Câmara Cível. **Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000**. Agravante Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB). Agravado Estado da Bahia. Disponível em: www5.tjba.jus.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade (Med. Cautelar) 4.167-3**. Regulamenta a alínea “e” do inciso III do caput do art. 060 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica. Requerente: Governador do Estado do Mato Grosso do Sul; Governador do Estado do Paraná; Governador do Estado de Santa Catarina; Governadora do Estado do Rio Grande do Sul; Governador do Estado do Ceará. Requerido: Presidente da República Congresso Nacional. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. Disponível em: www.stf.ba.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade 6119**. Direito Constitucional e Administrativo. Referendo de Medida Cautelar em sede de controle de constitucionalidade. Atos administrativos. Licenças. Registro e porte de arma de fogo. Art. 4º do estatuto do desarmamento. Art. 12, §1º §7º, IV, do Decreto 5.123/2019 (com alteração dada pelo Decreto 9.685/2019). Art. 9º, §1º do Decreto nº 9.785/2019. Art. 3º, I e § 1º do Decreto nº 9.845/2019 [...]. Relator: Ministro Edson Fachin. Disponível em: www.stf.ba.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1326541**. Direito administrativo e outras matérias de direito público. Servidor Público Civil. Sistema Remuneratório e Benefícios. Piso Salarial. Relator: Ricardo Lewandowski. Disponível em: www.stf.ba.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1426210/RS**. Processual civil e administrativo. Piso salarial nacional para os professores da educação básica. Violação ao art. 535 do CPC/1973. Inocorrência. Vencimento básico. Reflexo sobre gratificações e demais vantagens. Incidência sobre toda a carreira. Temas a serem disciplinados na legislação local. Matérias constitucionais. Análise em sede de recurso especial. Impossibilidade. Relator: Gurgel de Faria. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br>. Acesso em: 30 jun. 2023.

7 LEIS

BAHIA. **Lei Complementar nº 005, de 04 de dezembro de 1991**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 9.433, de 1º de março de 2005**. Dispõe sobre as licitações e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços, compras, alienações e locações no âmbito dos Poderes do Estado da Bahia e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 10.955, de 21 de dezembro de 2007**. Modifica a estrutura organizacional e de cargos em comissão da Administração Pública do Poder Executivo Estadual, disciplina o Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia e o Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia, em observância ao art. 249, da Constituição Federal de 1988, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 10.963, de 16 de abril de 2008** Reestrutura o Plano de Carreira e Vencimentos do Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio do Estado da Bahia, na forma que indica, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 11.370, de 04 de fevereiro de 2009**. Institui a Lei Orgânica da Polícia Civil do Estado da Bahia, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 12.046, de 04 de janeiro de 2011**. Institui a Lei Orgânica da Polícia Civil do Estado da Bahia, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 12.357, de 26 de setembro de 2011**. Institui o Sistema de Defesa Social, o Programa Pacto pela Vida, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 28 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 12.578, de 26 de abril de 2012**. Fixa o subsídio da Carreira de Professor com titulação em ensino médio específico completo ou licenciatura de curta duração e de Professor não licenciado e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 28 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 12.618, de 28 de dezembro de 2012.** Regula o acesso a informações no âmbito do Estado da Bahia, conforme prevê o art. 45 da Lei Federal nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 13.201, de 09 de dezembro de 2014.** Reorganiza a Polícia Militar da Bahia, dispõe sobre o seu efetivo e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 13.458, de 10 de dezembro de 2015.** Institui o Projeto Estadual de Auxílio Permanência aos estudantes em condições de vulnerabilidade socioeconômica das Universidades Públicas Estaduais da Bahia e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 13.468, de 29 de dezembro de 2015.** Institui o Plano Plurianual Participativo - PPA do Estado da Bahia para o quadriênio 2016-2019. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 13.552, de 23 de março de 2016.** Dispõe sobre a utilização dos recursos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia - BAPREV. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 13.559, de 11 de maio de 2016.** Aprova o Plano Estadual de Educação da Bahia e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 13.809, de 04 de dezembro de 2017.** Altera a estrutura remuneratória das Carreiras de Professor e Coordenador Pedagógico do Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio, estabelece normas de promoção da Carreira do Magistério Público do Ensino Fundamental e Médio do Estado para os anos de 2018 e 2019, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.172, de 06 de novembro de 2019.** Institui o Plano Plurianual Participativo - PPA do Estado da Bahia para o quadriênio 2020-2023. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 08 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.289, de 07 de janeiro de 2021.** Dispõe sobre a Revisão do Plano Plurianual 2020-2023, instituído pela Lei nº 14.172, de 06 de novembro de 2019, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 08 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.310, de 24 de março de 2021.** Institui o Programa Bolsa Presença na Rede Pública Estadual de Ensino, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.381, de 03 de novembro de 2021.** Estima a Receita e fixa a Despesa do Estado para o exercício financeiro de 2022. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.393, de 15 de dezembro de 2021.** Dispõe sobre a Revisão do Plano Plurianual - PPA 2020-2023, instituído pela Lei nº 14.172, de 06 de novembro de 2019, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 08 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.446, de 11 de janeiro de 2022.** Estima a Receita e fixa a Despesa do Estado para o exercício financeiro de 2022. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.563, de 16 de maio de 2023.** Estabelece percentual de revisão geral incidente sobre os vencimentos, subsídios, soldos e gratificações dos cargos efetivos, cargos em comissão e funções gratificadas, proventos e pensões da Administração direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo, na forma que indica, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BAHIA. **Lei nº 14.569, de 17 de maio de 2023.** Altera a Lei nº 10.963, de 16 de abril de 2008, e a Lei nº 12.046, de 04 de janeiro de 2011, na forma que indica, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. **Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016.** Estabelece o Plano de Auxílio aos Estados e ao Distrito Federal e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal; e altera a Lei Complementar nº 148, de 25 de novembro de 2014, a Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, a Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001, a Lei nº 8.727, de 5 de novembro de 1993, e a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: www.planalto.gov.br. Acesso em: 30 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: www.gov.br/planalto/pt-br. Acesso em: 27 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.** Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 27 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996.** Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 27 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 11.738, de 16 de julho de 2008.** Regulamenta a alínea “e” do inciso III do caput do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o piso salarial profissional nacional para os profissionais do magistério público da educação básica. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 27 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014.** Aprova o Plano Nacional de Educação - PNE e dá outras providências. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014.** Estabelece o regime jurídico das parcerias entre a administração pública e as organizações da sociedade civil, em regime de mútua cooperação, para a consecução de finalidades de interesse público e recíproco, mediante a execução de atividades ou de projetos previamente estabelecidos em planos de trabalho inseridos em termos de colaboração, em termos de fomento ou em acordos de cooperação; define diretrizes para a política de fomento, de colaboração e de cooperação com organizações da sociedade civil; e altera as Leis nºs 8.429, de 2 de junho de 1992, e 9.790, de 23 de março de 1999. Disponível em: www.gov.br/planalto/pt-br. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016.** Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018.** Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. **Lei nº 14.133, de 1º abril de 2021.** Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 27 jun. 2023.

8 ORIENTAÇÃO TÉCNICA

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Orientação Técnica nº 01, de 13 de março de 2023.** Programa de Gestão de Riscos. Disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br>. Acesso em: 27 jun. 2023.

9 PORTARIAS

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda; Secretaria da Administração; Secretaria de Comunicação; Procuradoria Geral do Estado. Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 001, de 07 de maio de 2021. Institui Grupo de Trabalho para realizar estudos quanto à estrutura e funcionamento do controle interno do Poder Executivo e propor alternativas para seu fortalecimento. **Diário Oficial do Estado da Bahia**, Poder Executivo, Salvador, 11 maio 2021. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda; Secretaria da Administração; Secretaria de Comunicação; Procuradoria Geral do Estado. Portaria Conjunta SEFAZ/SAEB/SECOM/PGE nº 002, de 07 de junho de 2021. Estabelece procedimentos para integração das atividades relativas às áreas de controle interno. **Diário Oficial do Estado da Bahia**, Poder Executivo, Salvador, 19 jun. 2021. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Portaria SEFAZ nº 162, de 13 de agosto de 2018**. Institui o Programa de Gestão de Riscos. Disponível em: http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/controle_interno/portaria_n162_18_gestao_riscos.pdf. Acesso em: 29 jun. 2023.

BAHIA (Estado). Secretaria da Fazenda. **Portaria SEFAZ nº 41, de 03 de maio de 2021**. Estabelece o Plano de Ação do Governo do Estado da Bahia para adequação ao padrão mínimo de qualidade exigido pelo Decreto Federal nº 10.540, de 05 de novembro de 2020. Disponível em: http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/controle_interno/portaria_n162_18_gestao_riscos.pdf. Acesso em: 26 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Fazenda; Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria nº 548, de 22 de novembro de 2010**. Estabelece os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Disponível em: https://www.leidatransparencia.cnm.org.br/img/download/Portaria_MF_n_548_2010.pdf. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Educação. **Portaria nº 17, de 16 de janeiro de 2023**. Homologa o Parecer nº 1/2023/CGVAL/DIFOR/SEB/SEB, da Secretaria de Educação Básica - SEB, que dispõe sobre a definição do Piso Salarial Nacional dos Profissionais do Magistério da Educação Básica Pública, para o exercício de 2023. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-17-de-16-de-janeiro-de-2023-458228873.pdf>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Educação. **Portaria nº 67, de 04 de fevereiro de 2022**. Homologar o Parecer nº 2/2022/CHEFIA/GAB/SEB/SEB, de 31 de janeiro de 2022, da Secretaria de Educação Básica desta Pasta, que apresenta o piso salarial nacional dos profissionais do magistério da educação básica pública para o ano de 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/fnde/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb/legislacao>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria nº 286, de 07 de maio de 2019.** Aprova a 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br>. Acesso em: 29 jun. 2023.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria nº 377, de 08 de julho de 2020.** Estabelece prazos para a definição de rotinas e contas contábeis, bem como classificações orçamentárias para operacionalização do item 04.01.02.01 (3) da 10ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF), aprovado pela Portaria STN nº 286, de 7 de maio de 2019, e alterações posteriores. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-demonstrativos-fiscais-mdf/2020/26-2>. Acesso em: 29 jun. 2023.

10 RESOLUÇÕES

ATRICON. **Resolução ATRICON nº 08/2014.** Aprova as Diretrizes de Controle Externo Atricon 3206/2014, relacionadas à temática “Os Tribunais de Contas do Brasil e o controle do cumprimento do artigo 5º da Lei 8.666/93”. Disponível em: http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2015/02/Diretrizes_Atricon.pdf. Acesso em: 12 jun. 2023.

ATRICON. **Resolução ATRICON nº 03/2022.** Altera as Diretrizes de Controle Externo Atricon 3206/2014 constantes na Resolução Atricon nº 08/2014 e seu anexo único. Disponível em: http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2015/02/Diretrizes_Atricon.pdf. Acesso em: 12 jun. 2023.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução nº 164, de 10 de dezembro de 2015.** Dispõe sobre a Normatização dos Procedimentos para Emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas de Governo no âmbito do TCE/BA. Disponível em: www.tce.ba.gov.br. Acesso em: 27 jun. 2023.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução nº 066, de 22 de outubro de 2020.** Auditoria. Determinações. Decisão por maioria. Disponível em: www.tce.ba.gov.br. Acesso em: 26 jun. 2023.

LISTA DE SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AGE	Auditoria Geral do Estado
AISP	Área Integrada de Segurança Pública
ALBA	Assembleia Legislativa do Estado da Bahia
ASPS	Ações e Serviços Públicos de Saúde
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
BA	Bahia
BAPREV	Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia
CCE	Coordenadoria de Controle Externo
CCI	Coordenação de Controle Interno
CE	Constituição Estadual
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGE	Controladoria Geral do Estado
CGR	Corregedoria-Geral
CVLI	Crimes Violentos Letais e Intencionais
DCCE	Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado
DEA	Despesas de Exercícios Anteriores
FIPLAN	Sistema Integrado de Planejamento, Contabilidade e Finanças
FUNCEP	Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza
FUNPREV	Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia
GFIP	Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social
GPS	Guia da Previdência Social
GT	Grupo de Trabalho
IN	Instrução Normativa
LAI	Lei de Acesso à Informação
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LGPD	Lei Geral de Proteção de Dados
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
MEC	Ministério da Educação
MF	Ministério da Fazenda
MPC/BA	Ministério Público de Contas do Estado da Bahia
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
MROSC	Marco Regulatório das Parcerias com Organizações da Sociedade Civil

OGE	Ouvidoria Geral do Estado
ONU	Organização das Nações Unidas
PEE	Plano Estadual de Educação
PGE	Procuradoria Geral do Estado
PGR	Programa de Gestão de Riscos
PLANSERV	Sistema de Assistência à Saúde dos Servidores Públicos Estaduais
PLOA	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PPA	Plano Plurianual
PPP	Parceria Público-Privada
PSPN	Piso Salarial Profissional Nacional
RCL	Receita Corrente Líquida
REDA	Regime Especial de Direito Administrativo
RISP	Regiões Integradas de Segurança Pública
RLI	Receita Líquida de Impostos
RMS	Região Metropolitana de Salvador
RP	Restos a Pagar
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SAEB	Secretaria da Administração do Estado da Bahia
SAF	Superintendência de Administração Financeira
SAIS	Superintendência de Atenção Integral à Saúde
SEC	Secretaria da Educação do Estado da Bahia
SECOM	Secretaria de Comunicação Social do Estado da Bahia
SEFAZ	Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
SERIN	Secretaria de Relações Institucionais do Estado da Bahia
SESAB	Secretaria da Saúde do Estado da Bahia
SIAFIC	Sistema Único e Integrado de Execução Orçamentária, Administração Financeira e Controle
SRL	Superintendência de Recursos Logísticos
SSP	Secretaria da Segurança Pública do Estado da Bahia
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SUDEPE	Superintendência de Recursos Humanos da Educação
TCE/BA	Tribunal de Contas do Estado da Bahia
TCU	Tribunal de Contas da União
TJ/BA	Tribunal de Justiça do Estado da Bahia
TJ/SP	Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Camila Luz de Oliveira

Procuradora do Ministério Público - Assinado em 14/07/2023



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: QYOTM3NDEW