



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

PROCESSO:	TCE/003370/2024
ÓRGÃO JULGADOR:	PLENO
RELATOR:	CONS. ANTONIO HONORATO DE CASTRO NETO
NATUREZA:	PRESTAÇÃO DE CONTAS – PROCESSO DE CONTAS DO GOVERNADOR
RESPONSÁVEL:	JERÔNIMO RODRIGUES SOUZA
EXERCÍCIO:	2023

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 2023, durante o qual o cargo de Governador foi exercido pelo Exmo. Sr. Jerônimo Rodrigues Souza.

A partir da análise da formalização do processo, a Unidade Técnica desse Tribunal constatou que alguns documentos e/ou informações previstas na Resolução TCE/BA nº 164/2015 de 10/12/2015¹ não foram identificados ou foram apresentados de forma incompleta, conforme descrito a seguir (Ref.3247939):

- 1) Ausência da manifestação do órgão de controle interno da Secretaria responsável pela elaboração, em atenção ao disposto nos arts. 70 e 74, da CF, e art. 59, da LRF, atestando quanto à consistência e integridade dos dados e informações apresentados (art. 7º, inciso III, da Resolução nº 164/2015);**
- 2) Ausência de documentos/informações previstos no Anexo I, inciso III da Resolução nº 164/2015:**
 - a) Ausência, nas Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis, das informações sobre os repasses por convênios a prefeitura e Ongs, o resumo por situação (em execução, concluídos, paralisados, etc.); e
 - b) Ausência, nas Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis, das informações sobre os recursos recebidos mediante convênios, indicando a movimentação no ano e o resumo por situação (em execução, concluídos, paralisados, etc.).
- 3) Ausência de 10 anexos da Lei Federal 4.320/1964; 11 anexos da Lei de Responsabilidade Fiscal e de arquivo com detalhamento dos contratos de Parcerias Público-Privadas (PPPs). No Relato Integrado, constam QR Codes para acesso aos referidos documentos (Ref.3244673-261 e Ref. 3244673-48). No entanto, para fins de prestação**

¹ Dispõe sobre a Normatização dos Procedimentos para Emissão do Relatório e Parecer Prévio das Contas de Governo no âmbito do TCE/BA.

de contas, os demonstrativos devem ser autuados no Sistema Proinfo, juntamente às demais peças que compõem o processo.

4) Ausência de documentos/informações previstos no Anexo II da Resolução nº 164/2015:

a) Apresentação dos resultados das ações de governança do PPA e resultados delas decorrentes.

Mediante Ofício nº. 0469/2024 – C.E., de 17/04/2024, foi protocolada neste TCE-BA, pela ALBA, a Prestação de Contas do Chefe do Executivo, exercício 2023 (TCE/003370/2024), contendo, dentre outras peças, o Relatório de Execução do PPA 2020-2023, Ano IV – 2023 (Volumes I e II).

Todavia, não obstante o art. 9º, II, da Lei nº 14.172, de 06/11/2019 (alterada pelas Leis nº 14.289, de 07/01/2021 e nº 14.393, de 15/12/2021), que instituiu o PPA 2020- 2023, informe que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo, “no prazo de até 60 (sessenta) dias do encaminhamento do Relatório de Prestação de Contas Anual”, o Relatório de Avaliação da Execução do PPA 2020-2023, o referido Relatório não compôs a Prestação de Contas do Chefe do Executivo, exercício 2023, embora tenha sido disponibilizado, em 28/03/2024, no sítio eletrônico da SEPLAN e posteriormente alterado em 16/04/2024.

Cumprir registrar que, em decorrência do prazo estipulado pelo art. 9º da Lei nº 14.172/2019, a Auditoria Geral do Estado não pôde realizar a análise do Processo de Avaliação dos Programas no prazo previsto no art. 8º da Resolução nº 164/2015 deste Tribunal de Contas (28/02/2024). No Relatório AGE nº 02/2024, encaminhado por meio do Ofício AGE n.º 023/2024 (TCE/001655/2024), consta a informação de que o Relatório de Avaliação dos Programas será analisado em documento complementar, tão logo seja disponibilizado por parte da SEPLAN. (grifo original)

Diante disso, a 7ª Coordenadoria de Controle Externo (CCE) encaminhou o processo ao Gabinete do Conselheiro Relator para adoção das medidas cabíveis, com fulcro no § 6º do art. 3º c/c § 1º do art. 6º da Resolução TCE/BA nº 164/2015 deste Tribunal (Ref.3247939-2).

Ato contínuo, o Exmo. Conselheiro Relator, por meio de Despacho (Ref.3248600), determinou a notificação pessoal ao Exmo. Senhor Governador do Estado e por intermédio da Procuradoria-geral do Estado (PGE) para que, no prazo de 05 (cinco) dias, apresentassem a íntegra dos documentos faltantes.

Em resposta, a PGE apresentou esclarecimentos com a documentação complementar (Refs.3274262 a 3274276).

Logo após, por meio de Despacho (Ref.3275183), o Exmo. Conselheiro Relator determinou o encaminhamento dos autos à Unidade Técnica para instrução do feito.

A Unidade Técnica, então, disponibilizou a Seção Analítica do presente feito (Ref.3285944) e, com base nos achados sumariados na seção intitulada “Opinativo da Auditoria”, concluiu que os elementos contidos na prestação de contas (Ref.3285944-462):

[...] exceto pelos efeitos das distorções e limitações consignadas a seguir, **representam** a gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional do Poder Executivo do Estado da Bahia em 31/12/2023, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data. (grifo original)

Logo após, o Exmo. Conselheiro Relator, em apreço aos princípios do contraditório e da ampla defesa, determinou a notificação do Exmo. Senhor Governador do Estado (Ref.3289518).

Em resposta, a PGE apresentou manifestação (Ref.3297389-1/142), concentrada nos achados que subsidiaram o opinativo auditorial pela imposição de ressalvas e expedição de determinações.

Instada a se pronunciar sobre a defesa apresentada pela PGE, a equipe técnica desse Tribunal ratificou o entendimento firmado na conclusão já citada, com exceção das seguintes alterações (Ref.3301607-33):

Reformulações (textos ajustados)

2.11.2 Base para o Opinativo da Área Técnica (ressalvas)

[...]

11) inclusão de despesas inelegíveis, no montante de **R\$113,2 milhões**, no cálculo do índice de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), contrariando o art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 **(item 2.6.3.1). A irregularidade é recorrente, tendo sido objeto de recomendações nos Pareceres Prévios dos exercícios de 2020 e 2022 e alerta no exercício de 2022.**

23) divergência de **R\$266,1 milhões** entre os controles internos e a contabilidade na conta de Estoques, cujo saldo, em 31/12/2023, era de **R\$870,0 milhões**, não sendo possível estimar, com razoável grau de precisão, o montante das distorções nesta conta, assim como avaliar os impactos no PL e na DVP **(item 2.7.3.14).**

2.11.3 Sugestões de Determinações

[...]

58) 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, nos termos do art. 141, § 3º da Lei Federal nº 14.133/2021 **(item 2.6.2.3).**

2.11.6 Expedição de Alertas Previstos na LRF¹⁸

[...]

13) a ausência de regulamentação da ordem cronológica de pagamentos, associada com a ausência de publicação da ordem cronológica de seus pagamentos, pode ocasionar irregularidades na gestão orçamentária e financeira **(item 2.6.2.3).**

Exclusões

Determinações 11¹⁹ e 60²⁰. (grifos originais)

Vieram os autos ao Ministério Público de Contas - MPC (Ref.3301751-1).

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 Constituinte² 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 (CF) de 1988 e 91, II, da Constituição Estadual (CE) de 1989, é quem, de fato, julga as contas apresentadas pelo gestor. Em tais hipóteses, a análise abrange a regularidade de cada ato de gestão do patrimônio público praticado, aí inseridos aqueles relativos à despesa pública (licitações, contratos, convênios, empenhos, liquidações, pagamentos) e à receita pública, dentre outros.

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

Nesse sentido, importante a lição de Fernandes (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. (grifos ausentes no original)

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

² 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.

Trata-se, aqui, de exclusivas Contas de Governo, em que o Tribunal de Contas (no uso da competência que lhe atribui os arts. 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 2023.

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

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

Deveras, além de ser o primeiro ano de gestão do Exmo. Sr. Jerônimo Rodrigues Souza, no cargo de Governador do Estado, numa comparação com as Contas de Governo do exercício anterior, sobre as quais este MPC também opinou pela aprovação com ressalvas (Parecer do MPC, processo nº TCE/003439/2023, doc. Ref.3080748), é preciso reconhecer que, em relação a algumas distorções também identificadas, foram adotadas providências que, em alguns casos, repercutiram no exercício seguinte (2024), como: a interrupção das transferências de recursos do BAPREV para o FUNPREV; a regularização da classificação das despesas com contratos de terceirização de saúde, alocados em área finalística das unidades da SESAB, no elemento de despesa 34; e a incorporação do indicador de Crimes Violentos Letais Intencionais (CVLI) como componente do PPA 2024-2027.

Igualmente, em relação à despesa com pessoal, não obstante a existência de inconformidades relativas à matéria, o Poder Executivo estadual não ultrapassou, no exercício de 2023, o limite de alerta de que trata o art. 59, § 1º, 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.a deste parecer.

De mais a mais, como detalhado nos itens 2.6.3.4, 2.6.3.5, 2.6.3.1.1 e 2.6.3.1.2 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.

Registre-se que, 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 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: (i) Deficiências não sanadas no PPA 2020-2023 que comprometeram a demonstração dos resultados alcançados pelos programas de governo (item 2.4.1 do Relatório Técnico), recorrentes, inclusive, na elaboração do PPA 2024-2027 (item 2.4.3 do Relatório Técnico); (ii) Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) e subavaliação dos Restos a Pagar causada pelo uso irregular de DEA (itens 2.6.1.6 e 2.6.1.7.1 do Relatório Técnico); (iii) Execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares, em desacordo com o disposto no art. 160, § 10 da CE/1989 (item 2.6.1.8 do Relatório Técnico); (iv) Fragilidades de controle da inadimplência relacionada a prestação de contas dos convênios e congêneres, com a ausência de sistema de gestão e controle de convênios e a ausência de plataforma eletrônica para o controle das prestações de contas das parcerias regidas pelo Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC) (item 2.6.1.9 do Relatório Técnico), (v) Cômputo de despesas inelegíveis como Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) (item 2.6.3.1 do Relatório Técnico, retificado pelo item 11 do Relatório de Diligência de Ref.3301607-19) e (vi) Existência de 3.822 contas bancárias não escrituradas durante o exercício de 2023 com saldo de R\$129,4 milhões, em 31/12/2023 (item 2.7.1.2.3.1 do Relatório Técnico).

Oportuno pontuar a abordagem inovadora feita pela equipe técnica em relação ao achado descrito no item 2.5 do relatório técnico (Resultado do Desempenho do Governo). Trata-se de apontamento sobre o qual essa e. Corte ainda não havia se manifestado em contas anteriores do Chefe do Executivo e que será objeto de exame específico nesse parecer.

Feitos esses registros, é relevante consignar 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.

Ressalte-se 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, 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, 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 autoriza o Tribunal de Contas a 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, IV, da Lei Orgânica desse TCE³.

Vale destacar, por fim, que o impedimento ao exercício da função de julgamento, assinalado no item 2.2.1 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 Poder 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. 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 164/2015, 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, 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:

3 Art. 35 – O Tribunal de Contas poderá aplicar aos responsáveis pela prática de atos irregulares e pelo descumprimento de suas decisões multa em valor de até R\$10.000,00 (dez mil reais), atualizado monetariamente mediante ato da Presidência, a cada ano, através do IGPM, divulgado pela Fundação Getúlio Vargas, ou outro índice que eventualmente lhe venha substituir, nos seguintes casos: [...]

IV-não atendimento, no prazo fixado, de decisão do Tribunal ou de diligência determinada pelo Presidente, Corregedor ou pelo Relator; [...]

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 concordância com os demais pontos elencados na manifestação conclusiva da equipe técnica.

2.2.1 PLANEJAMENTO

a) Permanência das fragilidades nos indicadores e metas dos programas do PPA 2020-2023 que comprometeram o processo de acompanhamento, monitoramento, avaliação e *accountability* do estado (item 2.4.1.1 do Relatório Técnico)

Quanto ao planejamento das políticas públicas, a Unidade Técnica registrou a permanência de fragilidades que obstaculizaram, no exercício de 2023 (isto é, o último ano do PPA 2020-2023), a avaliação adequada do desempenho da execução dos programas de governo, especialmente em virtude das reiteradas falhas identificadas na estruturação dos componentes do PPA do Estado da Bahia, instituído pela Lei Estadual nº 14.172, de 06/11/2019, para o quadriênio 2020-2023.

Ressalte-se, porque oportuno, que, apesar desse 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**” (grifo nosso).

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 (art. 5º, § 1º, I), 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”. Logo, a mensuração adequada dos resultados obtidos na execução dos programas de governo, consoante determinado pela Constituição Federal (ex vi do art. 74, 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 apontou, tanto no exame dos informes relativos ao PPA 2020-2023, assim como no recém-elaborado, referente ao quadriênio 2024-2027 (como abordaremos no tópico abaixo), que os indicadores estabelecidos, pelo Poder Executivo, 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 2020-2023 tenha passado por duas revisões oficiais em 2021 (pelas Leis Estaduais nº 14.289, de 07/01/2021⁴ e nº 14.393, de 15/12/2021⁵), bem como que o TCE/BA tenha expedido sucessivas recomendações⁶ direcionadas ao aprimoramento dos aludidos

4 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: 19 jul. 2024.

5 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: 19 jul. 2024.

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: [...] 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)”;

Recomendações constantes do Parecer Prévio referente às contas de governo do exercício de 2022 (Ref.3097375-3): b) Quanto ao planejamento, transparência e gestão de ações de políticas públicas: 1) adotar as medidas necessárias para solucionar as deficiências nos procedimentos de planejamento, monitoramento e avaliação das ações de políticas públicas que fragilizam a elaboração e o acompanhamento do PPA e, consequentemente, comprometem a aferição dos resultados alcançados pelos Programas de Governo em 2020 (Item 2.5 da Seção Analítica);

indicadores, ainda permaneceram fragilidades na estruturação de tal componente, a exemplo da: I – Ausência de resultado esperado para cada ano e para o final do Plano para os Indicadores de Desempenho dos Programas do PPA 2020-2023, bem como indicadores sem Valor de Referência (item 2.4.1.1.1 do Relatório Técnico – Ref. 3285944-35/38) e II – Deficiência de resultados de Indicadores de Programas (item 2.4.1.2.1.1 do Relatório Técnico – Ref. 3285944-42/44).

Ou seja, o quadro descrito acima revela um cenário ainda preocupante no que toca ao cumprimento, pelo Poder Executivo, do dever, imposto pela CF/1988 (ex vi do art. 74, 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 PPA 2020-2023. Estas representam, nos termos do art. 5º, § 1º, 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, 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 anteriores⁷, no que se refere à estruturação do referido componente do PPA, a exemplo da necessidade de retificação dos descritivos das referidas metas, para que seja eliminada “[...] a redundância em relação às iniciativas”, bem como com vistas a expressar “[...] o resultado pretendido e não a forma ou meio de implementação” (consoante item 2.4.1.1.2 do Relatório Técnico – Ref. 3285944-38).

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 2023, uma avaliação segura e fidedigna sobre o desempenho dos programas de governo.

7 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, conseqüentemente, 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);

Recomendações constantes do Parecer Prévio referente às contas de governo do exercício de 2022 (Ref.3097375-7): d) Quanto à gestão orçamentária, financeira e patrimonial: 29) aperfeiçoar os descritores das Metas do Programa 313, de forma que apresentem informações claras e precisas do que se pretende transformar ao final do período, definam o público alcançado, bem como o produto (bem ou serviço) a ser entregue a partir de sua implementação (item 2.10.1.12 da Seção Analítica);

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 CF/1988, 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 PPA (art. 74, I, da CF/1988), e dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual (art. 74, II, da CF/1988), demanda não apenas a institucionalização formal de unidades controladoras com atribuição para desempenhar tal missão.

É fundamental, nessa perspectiva, que os programas de governo a serem implementados sejam adequadamente estruturados, com a definição criteriosa, e tecnicamente respaldada, de todos os seus componentes, especialmente de indicadores baseados em valores sólidos de referência e metas capazes de mensurar os resultados esperados, condição que, a toda evidência, não restou satisfeita, mais uma vez, no exercício auditado, haja vista as fragilidades (na estruturação) desses componentes do PPA 2020-2023 e que, como veremos no tópico a seguir, também permanece na elaboração do PPA 2024-2027.

b) Deficiências identificadas na elaboração do PPA 2024-2027 (item 2.4.3 do Relatório Técnico)

É notório que uma das deficiências relacionadas ao arcabouço legal referente ao sistema de planejamento governamental é a ausência de uma adequada regulação dos seus instrumentos, que persiste em virtude da omissão legislativa quanto ao atendimento do art. 165, § 9º, I, da CF/1988, já que a lei complementar com a finalidade de “dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual” não foi criada até então.

Entretanto, embora haja tal lacuna legislativa, a própria CF/1988 estabelece, minimamente, critérios a serem atendidos, sendo um destes, constante de seu art. 165, § 1º, específico para o PPA, a saber: “a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá de forma regionalizada diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Pois bem, diante do contexto normativo ora apresentado, conforme registrado pela Auditoria na Seção Analítica, o PPA 2024-2027 do Estado da Bahia, cujo projeto de lei, elaborado no exercício de 2023, é de iniciativa do Poder Executivo⁸, recorreu em deficiências registradas em exercícios anteriores. Sem prejuízo de acompanhar o relato auditorial quanto às demais, destacaremos duas irregularidades que reputamos mais gravosas, a saber:

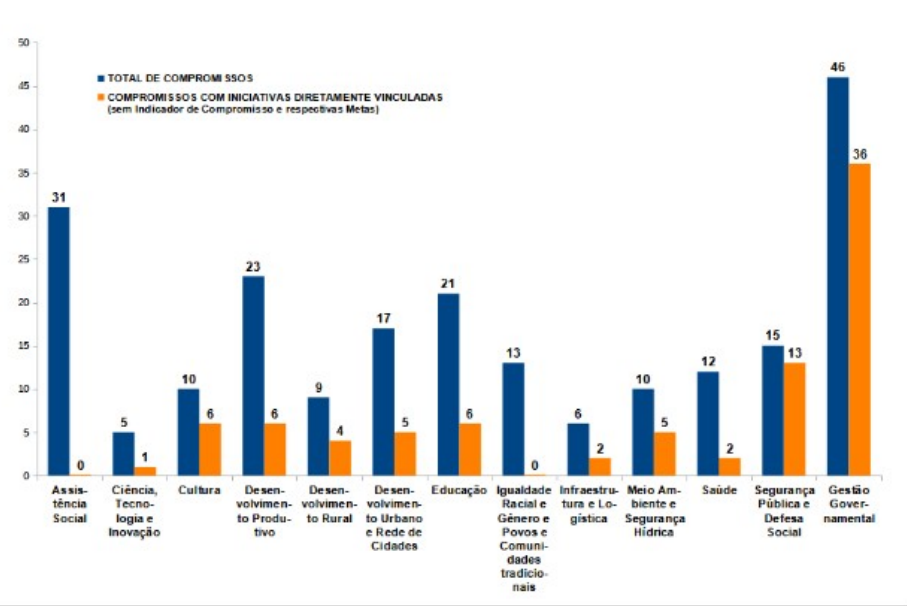
8 Art. 159, da CE/1989: “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - plano plurianual;...”.

b.1) Estabelecimento de Compromissos (objetivos específicos) sem Metas de resultado para Iniciativas previstas (ações governamentais) (item 2.4.3.1.1 do Relatório Técnico)

Rememorando o art. 165, § 1º da CF/1988, uma das exigências à lei que instituir o PPA é o estabelecimento de metas, porém, reproduzindo a informação apresentada pela Unidade Técnica, no Plano Plurianual 2024-2027, 39,4% (86 dos 218) dos Compromissos não possuem Indicadores de Compromisso (resultados esperados) e respectivas Metas a si associados. Ademais, além da ocorrência de infração ao referido comando constitucional, tal omissão infringe a própria Lei Estadual nº 14.647, de 26/12/2023, que institui o PPA para o quadriênio 2024-2027, tendo em vista que, em seu art. 7º, §§ 1º e, especialmente, 2º, estabelece que “salvo o estabelecido no § 1º deste artigo, excepcionalmente há Compromissos sem Indicadores a eles vinculados”.

No entanto, em Eixos Estratégicos distintos do Eixo Estratégico de “Gestão Governamental”, ao qual a lei faculta a vinculação de Indicadores, esta prática, em vez de excepcional, tornou-se regra. Tal fato é observável, dentre outros, nos Eixos Estratégicos “Cultura” e “Segurança Pública e Defesa Social”, em que 60% (6 de 10) e, aproximadamente, 87% (13 de 15) de seus Compromissos, respectivamente, foram vinculados diretamente a Iniciativas, prescindindo da associação de Indicadores de Compromisso e suas respectivas Metas, conforme demonstrado em levantamento feito pela Auditoria, detalhado no Gráfico 7 do Relatório Técnico (Ref.3285944-59):

GRÁFICO 7 – Quantitativo de Compromissos que não possuem Indicadores de Compromisso e respectivas Metas, associados a Iniciativas previstas, por Eixo Estratégico



Fonte: Elaborado pela Auditoria com base na análise do Anexo I do PL nº 25.042/2023.

9 O Compromisso descreve um objetivo específico do Programa a ser realizado por um órgão ou entidade e é estruturado por Iniciativas e Indicadores de Compromisso com respectivas Metas.

10 É facultada a vinculação de Indicadores para Compromissos de Programas do Eixo Estratégico Gestão Governamental.

Por óbvio, os referidos comandos constitucional e legal – mesmo que, este, em certa medida, restrinja a obrigatoriedade de criação de indicadores e metas – não foram criados para o atendimento de funções meramente formais, mas o seu conteúdo representa componentes interdependentes que são determinantes para a eficácia da metodologia. Logo, a ausência de um componente compromete toda a funcionalidade do instrumento em questão. Tal construção argumentativa é corroborada pelos próprios conceitos expressos na referida Lei Estadual nº 14.647/2023, especialmente o de Compromisso (art. 7º, caput), o de Iniciativa (art. 8º), que a define como a expressão de “ação de governo essencial para consecução do Compromisso [...]”, e os de Indicador de Compromisso e Meta (art. 9º, caput e § 1º), ao estabelecer que o Indicador de Compromisso contempla sua respectiva Meta, que corresponde ao valor de alcance quadrienal atribuído àquele. Ademais, o art. 9º, § 4º, prevê que ao Indicador de Compromisso são vinculadas as Iniciativas que concorrem para o alcance da Meta estabelecida.

Desse modo, a ausência de Indicadores de Compromisso e respectivas Metas desfalca o modelo metodológico ora definido, impedindo que os resultados das Iniciativas eventualmente executadas tenham o seu efeito medido para o alcance do Compromisso ao qual estão vinculadas, além de, em maior dimensão, impossibilitar a avaliação da execução de programas de governo, conforme previsto no art. 74, I, da CF/1988¹¹. Por fim, registre-se que não se tratam de falhas excepcionais, e sim permeadas em mais de 39% dos Compromissos estabelecidos para o PPA 2024-2027, o que reforça a sua gravidade e eleva a urgência no seu saneamento.

b.2) Ausência de regionalização de Metas de Indicadores de Compromisso de Programas do Poder Executivo (item 2.4.3.1.2 da Seção Analítica)

O presente subitem, assim como o anterior, caracteriza-se pela sua recorrência quando comparado ao ciclo do PPA 2020-2023, já tendo sido indicado como irregular em Contas de Governo de exercícios anteriores, além de, também, ter sua obrigatoriedade de atendimento prevista no art. 165, § 1º da CF/1988, o qual estabelece que “a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá de forma regionalizada diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Conforme destacado pela Equipe Técnica, 86,5% (469 das 542) das Metas dos Programas do Poder Executivo não estão regionalizadas, ou seja, não apresentam direcionamento para qual região da Bahia determinado valor de alcance é esperado, embora o próprio art. 9º, § 1º da Lei Estadual nº 14.647/2023, que instituiu o PPA 2024-2027, indique expressamente a regionalização como um dos pré-requisitos das Metas, conforme abaixo transcrito:

Art. 9º- O Indicador de Compromisso contempla descrição, órgão ou entidade responsável pela sua mensuração e respectiva Meta.

§ 1º - A Meta corresponde ao valor de alcance quadrienal atribuído ao Indicador de Compromisso e se expressa em valor global e regionalizado.

11 Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União.

Desse modo, a reduzida regionalização dessas Metas retira do PPA, “principal instrumento de planejamento orçamentário de médio prazo do Governo”¹², o protagonismo para a definição e distribuição dos desafios a serem alcançados nos diferentes territórios baianos durante o quadriênio, ao transferir tais responsabilidades para a Lei Orçamentária Anual (LOA), instrumento de curto prazo que deveria ser compatível, justamente, com o PPA (art. 159, § 7º, I da CE/1989)¹³, fragilizando, assim, o sistema de planejamento do Estado.

Ademais, a importância da regionalização das Metas dos Programas é realçada pelo fato de esta ser um dos instrumentos de viabilização da implementação da Política de Desenvolvimento Territorial do Estado, cujos princípios, diretrizes e objetivos estão dispostos na Lei Estadual nº 13.214, de 29/12/2014, que é, justamente, o instrumento normativo de referência utilizado para regionalização das Metas do PPA 2024-2027 (art. 9º, § 2º da referida Lei Estadual nº 14.647/2023), tendo como base as subdivisões do Estado da Bahia em Territórios de Identidade. Veja-se o conceito de territórios de identidade, que totalizam 27, segundo o art. 1º, § 1º, da Lei Estadual nº 13.214/2014:

[...] a unidade de planejamento de políticas públicas do Estado da Bahia, constituído por agrupamentos identitários municipais, geralmente contíguos, formado de acordo com critérios sociais, culturais, econômicos e geográficos, reconhecido pela sua população como o espaço historicamente construído ao qual pertencem, com identidade que amplia as possibilidades de coesão social e territorial, conforme disposto no Plano Plurianual do Estado da Bahia.

Logo, além da natural relevância de tratar diferentes regiões de acordo com as suas características e peculiaridades, a significativa extensão e diversidade territorial do Estado da Bahia, por aspectos geográficos, sociais e econômicos, por exemplo, torna ainda mais imperativa a regionalização das Metas, já que estas servirão de norte para a execução das despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Assim, não restam dúvidas, sejam normativas ou fáticas, de que o PPA é o *locus* adequado para a instituição da regionalização das Metas, principalmente por ser um instrumento de planejamento de médio prazo, elaborado de forma muito mais robusta e consistente do que a LOA, por exemplo.

Além do mais, quanto ao aspecto metodológico, cabe destacar que ao Indicador de Compromisso do PPA são vinculadas as Iniciativas que concorrem para o alcance da Meta estabelecida (art. 9º § 4º, da Lei Estadual 14.647/2023), enquanto a LOA, por sua vez, demonstra a vinculação da Ação Orçamentária com a Iniciativa (art. 10, § 1º da Lei Estadual 14.647/2023), ou seja, o planejamento orçamentário de curto prazo deve ser alimentado pelo direcionamento preexistente no PPA.

Instada a se manifestar sobre o achado em questão, a PGE, por meio da resposta (Ref.3297389-21), aduziu que seria “excessivo falar em ausência de regionalização ou ofensa a dispositivo constitucional como aponta a auditoria”, na medida em que

12 Disponível em: <https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/plano-plurianual>. Acesso em: 19 jul. 2024.

13 § 7º - Os orçamentos previstos no § 5º, incisos I e II, terão:

I - compatibilização com o plano plurianual.

“a orientação metodológica da Seplan para os órgãos e entidades do Estado, no momento da elaboração dos Indicadores de Compromisso e suas respectivas Metas, é que, preferencialmente, estas sejam regionalizadas por Território de Identidade”.

Ocorre que, a partir da fundamentação acima exposta, é inegável que a regionalização das metas é uma obrigação constitucional (art. 165, § 1º da CF/1988), que foi reproduzida na Lei Estadual nº 14.647/2023, que instituiu o PPA 2024-2027, não havendo, portanto, que se falar em “cumprimento preferencial” conforme aduzido pela Procuradoria.

Em conclusão, ante a permanência das fragilidades nos Indicadores e Metas dos Programas do PPA 2020-2023, que foram reiteradas na elaboração do PPA 2024-2027, comprometendo o processo de acompanhamento, monitoramento, avaliação e regionalização dos programas de governo e que, além disso, prejudicam o efetivo cumprimento das finalidades previstas nos arts. 74, I e II, e 165, § 1º da CF/1988, este *Parquet* sugere expedição de **DETERMINAÇÃO** para que o Chefe do Poder Executivo estadual, em cumprimento aos dispositivos constitucionais mencionados, apresente Projeto de Lei de revisão do PPA 2024-2027, com fundamento no art. 13 da Lei Estadual nº 14.647/2023, com a finalidade de (i) aprimorar 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, em observância ao constante do art. 74, I e II, da Constituição Federal de 1988; e (ii) regionalizar as respectivas Metas dos Indicadores de Compromisso do PPA 2024-2027 para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada carentes de regionalização, em observância ao disposto nos arts. 165, § 1º, da CF/1988 e 9º, § 1º, da Lei Estadual nº 14.674/2023.

2.2.2 RESULTADO DO DESEMPENHO DO GOVERNO (item 2.5 do Relatório Técnico)

A concretização dos direitos fundamentais dispostos na CF/88 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 público¹⁴. 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.

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

O Referencial de Controle de Políticas Públicas do TCU (2020) define políticas públicas como “o conjunto de intervenções e diretrizes emanadas de atores governamentais, que visam tratar, ou não, problemas públicos e que requerem, utilizam ou afetam recursos públicos”.

Em relação a esse aspecto, o relatório técnico destaca, no item 2.5, o resultado do desempenho do governo, com base no Plano de Desenvolvimento Integrado (PDI) Bahia 2035. Este documento contém estratégias para orientar as ações governamentais nos próximos anos e traz a síntese de uma visão de desenvolvimento para o estado, com perspectivas traçadas a partir de treze (13) eixos estratégicos, quais sejam: 1) ciência, tecnologia e inovação; 2) segurança pública e defesa social; 3) meio ambiente e segurança hídrica; 4) desenvolvimento produtivo; 5) educação; 6) desenvolvimento rural; 7) desenvolvimento urbano e rede de cidades; 8) saúde; 9) igualdade de raça e de gênero e povos e comunidades tradicionais; 10) assistência social e garantia de direitos; 11) infraestrutura e logística; 12) cultura; e 13) gestão governamental.

Dentro desse contexto, utilizando como parâmetro o PDI Bahia 2035 e os três estágios do ciclo de uma política pública (**formulação, implementação e avaliação**) a Equipe Técnica analisou a estrutura de governança estadual de 28 políticas públicas, relacionadas a 11 Eixos Estratégicos.

O resultado das análises evidenciaram um estágio incipiente de formulação destas políticas e, conseqüentemente, do estabelecimento de objetivos, estratégias e metas setoriais norteadores dos instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA), bem como uma fase inicial de implementação de mecanismos de governança e gestão. Assim, das 28 políticas públicas examinadas: 32,14% (09) não foram formalmente instituídas; 71,43% (20) não foram regulamentadas, e 85,71% (24) não implementaram ou implementaram parcialmente os mecanismos de governança e gestão formalmente previstos, conforme quadro abaixo (Ref. 3285944-74):

QUADRO 9 – Situação da Institucionalização e Implementação de mecanismos de governança e gestão previstos das políticas públicas estaduais analisadas

Política Pública	Situação		
	Formalização		Implementação
	Instituição	Regulamentação	Governança / Gestão
2.5.1.1 Saúde			
2.5.2.1 Educação ⁽¹⁾			
2.5.3.1 Segurança Pública e Defesa Social			
2.5.4.1 Assistência Social e Garantia dos Direitos Fundamentais			
2.5.5.1 Ciência, Tecnologia e Inovação			
2.5.6.1 Meio Ambiente e Biodiversidade			
2.5.6.2 Pagamento por Serviços Ambientais			
2.5.6.3 Mudança de Clima			
2.5.6.4 Educação Ambiental			

Política Pública	Situação		
	Formalização		Implementação
	Instituição	Regulamentação	Governança / Gestão
2.5.6.5 Recursos Hídricos			
2.5.6.6 Segurança de Barragens			
2.5.7.1 Turismo			
2.5.8.1 Desenvolvimento Urbano			
2.5.8.2 Planejamento e Gestão Territorial			
2.5.8.3 Habitação e Interesse Social			
2.5.8.4 Mobilidade Urbana e Interurbana			
2.5.8.5 Saneamento Básico			
2.5.8.6 Resíduos Sólidos			
2.5.8.7 Drenagem e Manejo das Águas Pluviais Urbanas			
2.5.9.1 Logística e Transporte			
2.5.9.2 Transporte Rodoviário e de Passageiros			
2.5.9.3 Transporte Hidroviário e de Passageiros			
2.5.9.4 Incentivo ao Uso de Energia Sustentável			
2.5.9.5 Incentivo à Geração e Aproveitamento da Energia Solar			
2.5.9.6 Economia do Hidrogênio Verde			
2.5.9.7 Derivação da Rede Elétrica por Cabeamento Subterrâneo			
2.5.10.1 Cultura			
2.5.11.1 Enfrentamento à Violência contra as Mulheres			

Fonte: Elaborado pela Auditoria.
Legenda: Verde (sim), vermelho (não), amarelo (parcial).
Nota: (1) Exceto quanto ao apresentado no item 2.5.2.1.1.2, referente à regulamentação.

Após a resposta da PGE, a Equipe Técnica retificou este ponto, para excluir o item relativo à Segurança Pública e Defesa Social das políticas públicas que não foram instituídas, em razão da publicação, em junho de 2024, da Lei Estadual nº 14.730, de 04/06/2024 (Ref. 3301607-9).

Feito esse registro, conforme é possível constatar, o item relativo ao Resultado do Desempenho do Governo (item 2.5 da Seção Analítica) é extremamente numeroso (Ref.3285944-67/275), de modo que, em razão da notável qualidade do trabalho empreendido pela Equipe Técnica, e para não perder a objetividade pretendida, a análise que ora faremos debruçar-se-á sobre as inconformidades relativas à fase de **formulação** da política pública que, por abranger a etapa de **regulamentação**, pressupõe a atuação direta do Chefe do Poder Executivo, por meio da expedição de decretos e regulamentos.

Portanto, é importante tecer algumas considerações acerca da competência privativa do Chefe do Poder Executivo baiano para expedir decretos e regulamentos, de modo a demonstrar a relevância da sua atuação para a consecução das políticas públicas tidas como prioritárias pelo PDI Bahia 2035.

O poder regulamentar do Governador do Estado está previsto no art. 105, inciso V, da Constituição Estadual ao dispor que cabe, **privativamente**, a este expedir decretos e regulamentos para fiel execução das leis. Os regulamentos são normas expedidas unicamente pelo Chefe do Poder Executivo, com a finalidade de facilitar a execução das leis, removendo eventuais obstáculos práticos que podem surgir em sua aplicação e se exteriorizam por meio de decreto, conforme afirma Moraes (2023, p. 572).

Assim, editadas pelo Poder Executivo, os regulamentos visam tornar efetivo o cumprimento da lei, propiciando facilidades para que a lei seja fielmente executada. É que as leis devem, segundo a melhor técnica, ser redigidas em termos gerais, não somente para abranger a totalidade das situações que nelas incidem, mas também, para poderem ser aplicadas, com a flexibilidade correspondente às mutações de fato das quais estas mesmas relações resultam. Por isso, as leis não devem descer a detalhes, encargo que cabe aos regulamentos.

Volvendo as lições acima para o presente processo, os trabalhos auditoriais observaram que, das 28 políticas públicas examinadas, 20 não foram regulamentadas pelo Poder Executivo. Ou seja, de um total de 28 políticas, apenas 8 foram plenamente formuladas, fato que compromete severamente o cenário de governança no Estado da Bahia, e, por conseguinte, a sua capacidade de, por meio da aplicação dos recursos públicos, proporcionar à coletividade os benefícios sociais por esta esperados.

Por oportuno, a etapa de formulação da política pública é, segundo a Auditoria:

o momento em que problemas e intervenções públicos são analisados e selecionados para compor a agenda pública e o portfólio de ações governamentais. São boas práticas de desenho e institucionalização de políticas públicas a oficialização e a **regulamentação por meio de atos normativos apropriados**, pois a ausência destes normativos implica indefinição de objetivos, princípios e diretrizes. (grifos não existentes no original)

Verifica-se, nessa toada, que a etapa de formalização da política pública abarca tanto a fase de sua instituição através de lei, quanto a sua posterior formalização por meio do decreto executivo, de modo que a inobservância de qualquer destas fases compromete o próprio desenho da política, implicando em indefinição quanto aos objetivos, princípios e diretrizes.

Nesse sentido, não custa registrar, que o poder regulamentar do Chefe do Poder Executivo tem como principal função tornar efetivo o cumprimento da lei, trazendo para o plano factível as disposições gerais e abstratas do instrumento normativo que lhe antecede, significando dizer, que a mera formulação da política pública por meio de lei, sem a posterior regulamentação via decreto, torna inviável a sua efetiva institucionalização.

Desta maneira, o cumprimento integral da etapa da **formulação** da política pública representa uma fase importante do ciclo composto pelos três estágios aqui explanados, vez que as fragilidades existentes nesta etapa repercutirá tanto na **implementação** da política pública quanto na sua **avaliação**.

Sem adentrar sob o aspecto atinente ao nível de prioridade de regulamentação de determinada política pública em detrimento de outra, a título ilustrativo, a equipe técnica destacou que a Política Estadual sobre a Mudança de Clima foi instituída por meio da Lei Estadual nº 10.050/2011, contudo, resta pendente de regulamentação. Tal omissão compromete a operacionalização do citado ato normativo e gera indefinição quanto ao funcionamento dos seus instrumentos, dentre eles, destacamos o Mapa Estadual de Vulnerabilidade às Mudanças Climáticas, o Plano Estadual de Combate à Desertificação e Mitigação dos Efeitos da Seca e o Plano Estadual de Prevenção e Combate a Incêndios Florestais.

Por conseguinte, dentro do atual contexto em que vivemos, cujos desafios impostos pelas alterações climáticas globais impõem a adoção de ações governamentais urgentes e efetivas, os instrumentos acima explanados representam arcabouços essenciais para a gestão ambiental e para o correspondente planejamento estratégico, a fim de assegurar, ao verdadeiro destinatário dos recursos públicos, um meio ambiente ecologicamente equilibrado, que lhe promova qualidade de vida e lhe proteja de eventuais danos à sua integridade física.

A exemplo da mencionada Política Pública sobre a Mudança de Clima, a Auditoria apontou um número considerável de políticas públicas previstas do PDI Bahia 2035 (20 das 28 políticas examinadas) que ainda carecem de regulamentação (vide tabela acima), contudo, para a confecção do presente parecer, limitamos a análise sobre aquelas políticas públicas cujas leis instituidoras dispõem **expressamente** sobre a necessidade do Chefe do Poder Executivo Estadual editar regulamento contendo as especificações que se façam necessárias para a aplicação da norma. Vejamos:

QUADRO 1 – Políticas Públicas não regulamentadas

Nº	Política Pública	Item do Parecer Técnico	Legislação	Normativo com atribuição regulamentar do Governador
1	Política Estadual de Assistência Social	Item 2.5.4.1	Lei Estadual nº 6.930, de 28/12/1995, alterada e revogada parcialmente em 2023, por meio da Lei Estadual nº 14.637, de 28/11/2023	Art. 12. § 4º A regulamentação definirá as diretrizes e os procedimentos para operacionalização dos serviços, programas e projetos e benefícios socioassistenciais, no âmbito do Estado.
2	Política Estadual de Pagamento por Serviços Ambientais	Item 2.5.6.2	Lei Estadual nº 13.223, de 12/01/2015	Art. 37 O Chefe do Poder Executivo editará Regulamento contendo as especificações que se façam necessárias para a aplicação desta Lei.

Nº	Política Pública	Item do Parecer Técnico	Legislação	Normativo com atribuição regulamentar do Governador
3	Política Estadual Sobre Mudança do Clima	Item 2.5.6.3	Lei Estadual nº 12.050, de 07/01/2011	Art. 13 - O Poder Executivo regulamentará esta Lei, no que for necessário à sua aplicação, no prazo de 90 (noventa) dias.
4	Política Estadual de Turismo	Item 2.5.7.1	Lei Estadual nº 12.933, de 09/01/2014	Art. 79 O Poder Executivo regulamentará o disposto nesta Lei no prazo de 180 (cento e oitenta) dias.
5	Política Estadual de Saneamento Básico	item 2.5.8.5	Lei Estadual nº 11.172, de 01/12/2008	Art. 26 O Chefe do Poder Executivo Estadual, por decreto, regulamentará esta Lei, dispondo sobre outros aspectos da Política Estadual de Saneamento Básico, especialmente sobre as microrregiões administrativas de saneamento básico e a participação do Estado em consórcios públicos.
6	Política Estadual de Resíduos Sólidos	item 2.5.8.6	Lei Estadual nº 12.932, de 07/01/2014	Art. 69 O Poder Executivo regulamentará esta Lei no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data de sua publicação.
7	Política Estadual de Incentivo à Geração e Aproveitamento da Energia Solar	item 2.5.9.5	Lei Estadual nº 13.914, de 29/01/2018	Art. 8º - O Poder Executivo Estadual regulamentará a presente Lei no que couber no prazo máximo de 90 (noventa) dias, contados da sua publicação.
8	Política Estadual para Derivação da Rede Elétrica por Cabeamento Subterrâneo	Item 2.5.9.7	Lei Estadual nº 13.937, de 14/05/2018	Art. 4º O Poder Executivo regulamentará em um prazo de 180 (cento e oitenta) dias a presente Lei.

Fonte: Elaboração própria.

Conforme se nota do quadro acima, as leis instituidoras das políticas públicas enumeradas foram expressas no sentido de impor a necessidade de sua regulamentação por meio de decreto, editados pelo Chefe do Poder Executivo. Sem a adoção desta providência, essas políticas públicas não podem ser integralmente instituídas e, conseqüentemente, as demandas sociais nessas temáticas não serão atendidas.

Diante do exposto, em razão da evidente necessidade de regulamentação dos atos normativos explicitados no quadro, este MPC opina pela expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Governador do Estado da Bahia, para, no exercício de sua competência privativa, prevista no art. 105, V, da Constituição Estadual, edite os

decretos exigidos pelos seguintes atos normativos: (i) art. 12, § 4º da Lei Estadual nº 6.930/1995, alterada e revogada parcialmente em 2023, por meio da Lei Estadual nº 14.637/2023, (ii) art. 37 da Lei Estadual nº 13.223/2015, (iii) art. 13 da Lei Estadual nº 12.050/2011, (iv) art. 79 da Lei Estadual nº 12.933/2014, (v) art. 26 da Lei Estadual nº 11.172/2008, (vi) art. 69 da Lei Estadual nº 12.932/2014, (vii) art. 8º da Lei Estadual nº 13.914/2018, e (viii) art. 4º da Lei Estadual nº 13.937/2018.

2.2.3 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E FISCAL

a) Irregularidades relativas à apuração do limite da despesa com pessoal (item 2.6.3.2.1 do Relatório Técnico)

A Lei Complementar Federal nº 101/2000, 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 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) conceitua a despesa com pessoal de modo detalhado, como:

[...] o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Nos artigos subsequentes, há a definição de percentuais da receita corrente líquida que não poderão ser excedidos com as despesas com pessoal em cada ente da federação (art. 19 da LRF) e em cada poder ou órgão (art. 20). De igual modo, os arts. 21 a 23 elencam medidas de controle das despesas com pessoal e consequências do descumprimento dos limites previstos nos arts. 19 e 20.

Em relação a esse tema, o Relatório Técnico destaca, no item 2.6.3.2.1, 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 indigitado relatório (Ref.3285944-339):

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

Em R\$ milhões

Discriminação	Poder Executivo (1)		
	Publicado (a)	Apurado pela Auditoria (b)	Diferença (a) - (b)
Despesa Bruta com pessoal (I)	27.856,09	28.974,70	-1.118,61
Pessoal Ativo	17.341,57	17.341,57	0,00
Pessoal Inativo e Pensionista	9.923,22	9.923,22	0,00
Outras Despesas de Pessoal Decorrente de Contrato de Terceirização	591,30	1.709,91	-1.118,61
Despesas Não Computadas (II)	5.219,68	4.458,63	761,05
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	24,54	24,54	0,00
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	893,83	893,83	0,00
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	103,73	103,73	0,00
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	4.197,58	3.436,53	761,05
Despesa Líquida com Pessoal (III) = (I-II)	22.636,41	24.516,07	-1.879,66
Despesa Total com Pessoal (2)	22.830,22	24.709,88	-1.879,66
RCL (3)	57.104,63	57.104,63	0,00
Participação da Despesa de Pessoal na RCL (%)	39,98%	43,27%	-3,29%

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) Incluso RP não processado – R\$193.814.873,23.

(3) RCL ajustada conforme art. 166, § 13, da CF/1988.

Do registro constante na tabela ora destacada, verifica-se que as diferenças apuradas pela Equipe Técnica, que correspondem a 3,29 pontos percentuais do valor publicado pelo Poder Executivo, dizem respeito aos gastos, no montante de cerca de R\$1,1 bilhão, com contratos de terceirização de atividades finalísticas da Secretaria da Saúde (SESAB) que deveriam ter sido computados na apuração da despesa total com pessoal, bem como às despesas, no valor de aproximadamente R\$761,1 milhões, com inativos e pensionistas, que não deveriam ter sido deduzidas do referido cálculo.

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

Em relação ao montante de R\$1,1 bilhão, referentes a gastos com terceirização de profissionais de saúde que atuam nas unidades da rede própria do Estado, a Unidade Técnica consigna, no Relatório Técnico que instrui o presente expediente, a falta de contabilização do referido valor, como despesa de pessoal, no exercício de 2023.

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.3285944-340).

Por meio de tal análise auditorial, identificou-se que os dispêndios equivocadamente excluídos do cálculo da despesa total com pessoal referiram-se a credenciamentos de médicos vinculados a diversas pessoas jurídicas e a contratos de terceirização, como salientado na tabela abaixo (Ref.3285944-340):

TABELA 1 – 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	337,26
	Fundação José Silveira	454,45
Contrato de Terceirização ⁽²⁾	Instituto de Gestão e Humanização (IGH)	169,51
	Instituto Nacional de Tecnologia e Saúde (INTS)	135,30
	Consórcio ASCLEPIO	22,09
	Total	1.118,61

Fonte: Dados fornecidos pela SAIS/SESAB, por meio do Ofício GASEC nº 143/2024, datado de 22/02/2024 (protocolo nº TCE/001377/2024).

Notas: ⁽¹⁾ O valor referente aos gastos com serviços médicos por meio de Credenciamento de médicos decorre de diversos contratos com Pessoas Jurídicas. Parte desses contratos encontrava-se com suas vigências expiradas.

⁽²⁾ Os valores concernentes aos gastos com serviços médicos ou multiprofissionais de saúde por meio de contratação de entidades decorreram 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, e seus serviços foram pagos por meio de indenização.

Saliente-se que os mencionados dispêndios foram registrados no elemento de despesa 39 (Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física). Entretanto, na avaliação da Auditoria, os aludidos gastos referem-se a contratos de fornecimento de mão de obra para o desempenho de atividades finalísticas da SESAB, no âmbito de unidades de saúde gerenciadas diretamente pela sobredita Secretaria, razão pela qual deveriam ter sido classificados no elemento de despesa 34 (Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contrato de Terceirização) e computados no cálculo do limite da Despesa com Pessoal, conforme orientação contida na 13ª edição do Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Em resposta a tal apontamento, a PGE informa que, em razão de considerações feitas por este Tribunal de Contas, a “Secretaria da Saúde, em atendimento ao Ofício Circular nº 03/2022, encaminhado pela SEFAZ/SAF/DICOP [...] procedeu com a devida alteração do elemento de despesa 39 para o 34” (Ref.3297389-110). Acrescenta que “foi inaugurado o processo SEI nº 019.3142.2023.017451-39, no ano de 2023, por meio do qual foram processadas as devidas alterações que se concretizaram em 2024, por meio de Apostilamentos em todos os contratos que se enquadram nessa categoria”, restando, pendente, contudo, o “aperfeiçoamento contábil” (Ref.3297389-110).

De fato, segundo consta do relatório de diligência, a Auditoria registra que, quando da instrução da prestação de contas da Unidade Jurisdicionada SESAB/SAIS,

relativa ao exercício de 2023, realizou “consulta realizada no Sistema MIRANTE deste TCE, em 14/05/2024” (Ref.3301607-20), por meio da qual “constatou que a contabilização dessas despesas, relativas a 2024, vem ocorrendo no elemento de despesas 34” (Ref.3301607-20). Contudo, pontuou que “o objeto de questionamento desta Auditoria persistiu durante todo o exercício sob exame” (Ref.3301607-20).

Diante desse cenário, conclui-se que, não obstante as providências adotadas pela SESAB para realizar a correta classificação das despesas com contratos de terceirização de atividades finalísticas da SESAB, cujos efeitos só foram refletidos em 2024, o fato é que a irregularidade em apreço, no que concerne à exclusão indevida de tais dispêndios do cálculo da despesa com pessoal, persistiu no exercício de 2023 (ora analisado), devendo ser, portanto, objeto de ressalvas.

Ressalte-se que, 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 pessoalidade, 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.

Cumpre ainda assinalar que a Lei Estadual nº 14.490, de 30/11/2022, a qual fixou as diretrizes orçamentárias do Estado da Bahia para o exercício de 2023, 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 desta 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 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.3285944-341).

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 de 2023).

Em relação ao tema em debate, é relevante enfatizar que, quando do 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” (Ref.2452397-4 do processo nº TCE/004140/2020).

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 DCCes de 2023, como despesa de pessoal, no exercício de 2023, do montante de R\$1,1 bilhão 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, devendo ser objeto de ressalvas.

Em relação à diferença apurada pela Auditoria no montante de cerca de R\$761,1 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 interposto pela Associação dos Magistrados da Bahia (AMAB)¹⁵, foi deferida, pelo egrégio Tribunal de Justiça (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 Federal nº 10.955, de 21/12/2007, viabilizou a utilização de recursos do Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia (BAPREV) para pagamento de benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao Fundo Financeiro da Previdência Social dos Servidores Públicos do Estado da Bahia

15 Agravo de Instrumento nº 0024397-55.2016.8.05.0000.

(FUNPREV), projetando, como efeito prático, a reversão da segregação de massas até então vigente.

Ocorre que, em 05/05/2020, foi publicado acórdão do TJ/BA, decisão por meio da qual a Segunda Câmara Civil do Tribunal de Justiça, 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 2023, não subsistia o respaldo judicial que permitia a transferência de recursos do BAPREV para custear despesas com inativos e pensionistas vinculados ao FUNPREV, nem, conseqüentemente, para que tais valores fossem deduzidos da despesa bruta com pessoal.

Vale mencionar que, no processo das contas de governo relativas ao exercício anterior, a PGE argumentou que (Ref.3063797-133/134 do processo nº (TCE/003439/2023), 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 3023/2017¹⁶ em trâmite no Supremo Tribunal Federal, 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 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. (Grifou-se)

Ocorre que, como alertado pela Auditoria, a tutela antecipada deferida no bojo da ACO nº 3023/2017 “trata apenas da recomposição de todos os valores transferidos do BAPREV para o FUNPREV, realizados em decorrência da Lei Estadual nº 13.552/2016” (Ref.3285944-344). 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 superavit financeiro do fundo” (Ref.3285944-344).

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, de 23/03/2016, haviam sido transferidos de tal fundo previdenciário para custear as despesas com inativos e pensionistas atrelados ao FUNPREV.

16 Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5229722>. Acesso em: 11 jul. 2024.

Disso se conclui que a decisão em questão não produz efeitos em relação ao exercício de 2023 (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”.

Vale assinalar que, por ocasião do exame das contas de governo relativas ao exercício de 2022¹⁷, a mesma irregularidade ora examinada foi objeto de ressalvas e recomendação por parte do Tribunal Pleno, o qual, em relação a essa questão – utilização de recursos do BAPREV para pagamento de benefícios de inativos e pensionistas vinculados ao FUNPREV – deliberou nos seguintes termos:

Os trabalhos realizados, com independência e com observância aos demais princípios, previstos no Código de Ética dos Membros e Servidores deste TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, permitiram registrar as seguintes ressalvas às presentes Contas, recomendações, ênfases e emissões de alertas ao Poder Executivo do Estado da Bahia:

• Ressalvas:

1) 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 2.6.2.1 da Seção Analítica);

• Recomendações:

[...]

28) adotar 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 2.9.2.1 da Seção Analítica);

Em manifestação apresentada na auditoria da LRF relativa ao segundo quadrimestre de 2023, a PGE cita a aprovação da recente Lei estadual nº 14.651, de 03 de janeiro de 2024, a qual teria estabelecido que o “Estado da Bahia, com base em estudos atuariais, realizará aportes anuais para a recomposição financeira do BAPREV e alcance do seu equilíbrio atuarial no prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos contados da data de início de vigência desta Lei” (Ref.3275444-10 do processo nº TCE/012782/2023). Afirma, com esteio em informações prestadas pela SEFAZ, que de tal modificação legislativa “resulta no fato de que a partir do exercício de 2024, não haverá mais a transferência financeira de recursos do BAPREV para o FUNPREV” (Ref.3275444-10 do processo nº TCE/012782/2023).

De fato, conforme registrado pela Auditoria no Relatório Técnico (Ref.3285944-348), embora a irregularidade em questão tenha persistido em tal exercício, o fato é que, com a publicação da mencionada Lei Estadual nº 14.651/2024, “um dos efeitos foi a suspensão da transferência de recursos entre os fundos”. Isto é, a partir do exercício de 2024, não foram, ao que tudo indica, realizadas transferências financeiras de recursos do BAPREV para o FUNPREV, regularizando, assim, o referido achado.

De todo modo, cabe a este Tribunal de Contas realizar o acompanhamento das medidas, previstas na referida lei, que tem por objetivo proporcionar o reequilíbrio atuarial do BAPREV, bem como impor ressalvas em relação ao achado ora

17 Processo TCE/003439/2023.

reportado, haja vista que, como assinalado pela Unidade Técnica, a irregularidade persistiu no ano de 2023.

Feitas essas considerações, 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 43,27% da Receita Corrente Líquida (RCL), isto é, patamar levemente abaixo do limite de alerta previsto na LRF.

b) Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) (item 2.6.1.6 do Relatório Técnico), monitoramento da ressalva e recomendações d5 e d6 (item 2.6.1.6.3 do Relatório Técnico) e subavaliação dos RPS causada pelo uso irregular de DEA (item 2.6.1.7.1 do Relatório Técnico)

Conforme salientado no Relatório Técnico que instrui as presentes contas de governo, o Poder Executivo despendeu, no exercício de 2023, R\$1,1 bilhão no “elemento 92 – Despesas de Exercícios Anteriores”, quantia 3,9% maior que aquela verificada no exercício anterior.

Ressalte-se, porque oportuno, que, no Parecer Prévio referente às contas de governo do exercício de 2022, foram incluídas **ressalvas**, bem como expedidas **recomendações** relacionadas à matéria em debate, as quais foram objeto de comentários pela equipe técnica nos itens 2.6.1.6.3 e 2.10 do Relatório Técnico. Senão, confira-se o inteiro teor dessas deliberações que foram expedidas pela Corte de Contas:

PARECER PRÉVIO SOBRE AS CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO DO ESTADO DA BAHIA

[...]

Os trabalhos realizados, com independência e com observância aos demais princípios, previstos no Código de Ética dos Membros e Servidores deste TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA, permitiram registrar as seguintes ressalvas às presentes Contas, recomendações, ênfases e emissões de alertas ao Poder Executivo do Estado da Bahia:

• Ressalvas:

[...]

2) ao expressivo montante de Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) 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 2.6.3.5 da Seção Analítica);

[...]

• Recomendações:

[...]

5) adotar 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 desse 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 2.6.3.5 da Seção Analítica);

6) adotar 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 2.6.3.5 da Seção Analítica);

[...]

(conforme Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício 2022 – Ref.3097375-1/14 do processo tombado sob o nº TCE/003439/2023) (grifos originais)

Segundo a Unidade Técnica, as recomendações acima referenciadas não foram implementadas, haja vista que não foram apontadas pelo Poder Executivo “medidas objetivas para o saneamento do problema apontado pelo TCE/BA” (Ref.3285944-311).

A bem da verdade, desde o exercício de 2015, vêm sendo apontadas irregularidades no empenho de DEA. Conforme síntese feita pela Auditoria, essa “irregularidade é recorrente, tendo sido objeto de recomendações nos Pareceres Prévios das Contas dos exercícios de 2016, 2017, 2018, 2020, 2021 e 2022, ressalvas nos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2022 e alerta nos exercícios de 2020, 2021 e 2022” (Ref.3285944-312).

Ou seja, apesar de sinalizações concretas por parte desta Corte de Contas no sentido de que o Poder Executivo deve adotar medidas para assegurar a utilização do referido mecanismo de processamento de despesas apenas em situações de estrita excepcionalidade, nota-se o uso continuado desse procedimento fora das hipóteses normativamente previstas.

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, II, que pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. Além disso, a CF/1988, no seu art. 167, II, veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

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, II, da Lei Federal nº 4.320/1964, que estabelece, para as despesas, o princípio da competência; e **(ii)** limitar formalmente a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas aos créditos orçamentários ou adicionais, em atendimento ao disposto no art. 167, 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 DEA, 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 DEA, 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, 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 art. 35, I, da Lei Federal nº 4.320/1964 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, 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 art. 1º, I, do referido Decreto Estadual nº 181-A/1991:

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 DEA.

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 como RP 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, II, da CF/1988, como anteriormente destacado, tornaria destituída de sentido prático a situação delineada no art. 1º, 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 (art. 1º, III) não pode implicar o esvaziamento completo do âmbito de incidência de um outro preceito do mesmo diploma legal (art. 1º, I).

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, II, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o art. 167, 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.

Leite (2023, p. 507), comentando a hipótese em debate, exemplifica com precisão:

A Administração poderá realizar pagamentos, ainda que não tenha sido prevista a dotação orçamentária própria, ou não tenha esta deixado saldo no exercício respectivo, desde que possam ser atendidos em face da legislação vigente. Por exemplo, se um servidor, cujo filho nasceu em setembro de um ano, somente requereu o benefício do salário-família em março do ano seguinte, as despesas referentes aos meses de setembro a dezembro do ano anterior irão à conta de DEA, classificadas como despesas correntes. O mesmo se dá com promoção de servidor com data retroativa e que alcance anos anteriores.

A 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 2023, como despesas de exercícios anteriores, o montante de R\$1,1 bilhão, quantia 3,9% maior que aquela verificada no exercício anterior.

Consoante apontado pela Auditoria, algumas unidades da administração pública estadual valeram-se, em 2023, da execução de DEA, cujos montantes superaram os respectivos saldos orçamentários existentes no exercício de 2022 (consoante item 2.6.1.6.2 do Relatório Técnico), revelando, diante desse cenário, a alarmante e sistemática utilização dessa espécie de procedimento. Confira-se, a propósito, uma tabela, de autoria da equipe técnica, que traz dados acerca desse achado (Ref.3285944-310):

TABELA 43 – Despesas executadas por DEA irregulares em 2023 x Saldos orçamentários do exercício de 2022

Descrição	Orçado Atual	Empenhado	Liquidado	Pago	Saldo Orç. 2022	Em R\$	
						DEA 2023	Diferença
	A	B	-	-	C = (B-A)	D	D - C
SESAB	8.661.806.892	8.486.621.585	8.258.607.084	8.170.917.724	175.185.307	456.106.349	280.921.042
SAEB	13.790.262.598	13.585.666.855	13.504.580.494	13.389.264.323	204.595.743	222.827.698	18.231.955
SETUR	292.809.352	286.320.220	283.240.337	281.780.843	6.489.131	19.627.986	13.138.855
GABGO V	42.716.333	40.855.343	39.929.819	39.485.711	1.860.990	3.646.239	-1.785.249
SEAP	662.307.283	614.229.230	605.693.849	599.234.082	48.078.053	49.311.246	-1.233.193

Fonte: Elaborado pela Auditoria com base em dados do Sistema FIPLAN Gerencial.

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 2023, do procedimento de DEA, as quais, repise-se, superaram, em algumas unidades, os saldos orçamentários no exercício findo em 2022, 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 19,79% das despesas executadas via elemento de despesa 92:

A Auditoria selecionou para análise uma amostra de processos de despesas executadas como DEA em cinco secretarias estaduais, em montante equivalente a 19,79% das despesas executadas pelo Poder Executivo no exercício [...].

[...]
• SESAB

Constatações da Auditoria no exame dos processos de pagamento:

- 100,0% dos processos são referentes a prestação de serviços continuados ou de reajustamento, portanto as despesas são previsíveis e passíveis de serem empenhadas no exercício de competência;
- os processos de “contratações de serviços médicos especializados”, para a rede administrada diretamente pela SESAB, são relativos a profissionais da área de saúde contratados via terceirização para trabalharem na rede de saúde gerida de forma direta pelo Estado, situação tratada como irregular nos relatórios das Contas de Governo dos últimos exercícios.

Da análise dos processos de pagamento, verificou-se que as despesas eram conhecidas no exercício de competência, podendo ser empenhadas e contabilizadas, pelo menos de forma estimativa. Portanto, não há justificativa para terem sido executadas, na sua integralidade, no exercício seguinte, pela rubrica de DEA.

• SAEB

Na SAEB, 100,0% dos processos analisados referiam-se a despesas conhecidas no próprio exercício a que compete cada despesa.

Nos demais processos, as despesas estão relacionadas ao Programa Primeiro Emprego. Tratam-se de despesas com competência nos meses de setembro e outubro de 2022 e de reajustamentos contratuais que visaram o reequilíbrio econômico-financeiro.

Dessa forma, a análise dos processos que compuseram a amostra da Auditoria resultou no entendimento de 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. Logo, os requisitos para execução de despesas, de acordo com a Lei Federal nº 4.320/1964, não foram observados. Importante salientar que esse mesmo apontamento foi feito pela Auditoria nas Contas de Governo do exercício de 2022.

• SEC

[...]

Conclusão do exame da Auditoria: **100,0% dos processos são referentes a prestação de serviços continuados ou de reajustamento, portanto, as despesas** são previsíveis e passíveis de serem empenhadas no exercício de competência. Saliente-se que todos processos selecionados se referem a despesas realizadas sem respaldo contratual.

• SEAP

Na SEAP, 100,0% dos processos analisados referiam-se a despesas conhecidas no próprio exercício de competência.

Os processos de pagamento (por indenização) tratam de despesas relacionadas à operacionalização de conjuntos penais e reajustamentos dos contratos (já expirados) que se referem a gestão de presídios estaduais.

[...]

Como apontado repetidamente em Contas de Governo de outros exercícios, a SEAP faz uso irregular do elemento de despesa 92 para executar despesas correntes conhecidas e recorrentes para todos os exercícios, como no exemplo das despesas com operacionalização de unidades prisionais. Dessa forma, não há como transpor a ilegalidade do tratamento

dado a esse tipo de despesa, uma vez que ficam ocultas no exercício de competência para serem pagas em exercícios posteriores como se desconhecidas fossem.

• SETUR

Na SETUR, 100% dos processos analisados referiam-se a despesas conhecidas no exercício de competência, registra-se que 2 dos 10 processos solicitados tiveram as liquidações estornadas, sendo 8 o número de processos de pagamento avaliados.

Chama a atenção nos processos analisados a emissão de notas de empenho com valores irrisórios, quando comparados aos valores que efetivamente foram executados em cada despesa, podendo-se inferir que são fictícios desde a sua concepção. Constan em cinco dos processos da amostra essas notas de empenho, que são canceladas poucos dias após a emissão. Assim como em todos os outros processos analisados, em todas as secretarias que compuseram a amostra da Auditoria, não há a realização de empenho prévio, sendo as referidas despesas ocultadas do orçamento público, até que surgem em exercícios posteriores como DEA, sem atendimento aos requisitos legais.

[...]

(Grifos ausentes no original)

(conforme Ref.3285944-304/310)

A análise dos informes levantados pela área técnica desse Tribunal revela: **(i)** a inobservância às limitações contidas na Lei Orçamentária Anual (LOA), 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; e **(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 2.6.1.6.2 do Relatório Técnico – Ref.3285944-310), 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, II, da CF/1988.

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 DCCs de 2023. Nesse sentido, são ilustrativos os registros constantes no item 2.6.1.7.1 da Seção Analítica:

O uso irregular do elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores tem como consequência uma subavaliação na conta de RPs.

A subavaliação ocorre pelo não empenho e liquidação de despesas que tem como competência o exercício vigente, distorcendo as demonstrações financeiras e comprometendo a interpretação do resultado orçamentário.

Na totalidade dos processos de pagamento de despesas executadas pelo elemento de despesa 92 – Despesas de Exercícios Anteriores, ficou

evidenciado que as referidas despesas deveriam ser executadas no exercício de competência. Caso fossem realizados os devidos empenhos prévios, sendo respeitado o que está definido no 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\$214,0 milhões (100% da amostra). Se considerado o total de despesas empenhadas por meio do elemento de despesa 92, esse valor poderia chegar a R\$1,1 bilhão [...]. (Ref.3285944-314)

O quadro fático narrado aqui demonstra a recalcitrância do Poder Executivo em sanar, de vez, o processamento irregular de DEA. É chegada a hora, portanto, de este Tribunal adotar medidas mais incisivas, capazes de induzir a gestão estadual a uma mudança de comportamento no que se refere à temática em apreço. Neste caso, a determinação, enquanto expressão da função corretiva constitucionalmente atribuída às Cortes de Contas, é, na visão deste Órgão Ministerial, a medida que tem aptidão para alterar o cenário ora descrito, ante a sua natureza cogente.

Em face do exposto, dada a ilegalidade do procedimento atualmente adotado em diversas unidades administrativas, no que toca o 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 (LOA), 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 artigos 4º e 6º da Lei Federal nº 4.320/1964;

(ii) em cumprimento ao que dispõe o art. 167, inciso II, da CF/1988, 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; e

(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.

c) Execução de despesas relativas às emendas parlamentares (item 2.6.1.8 do Relatório Técnico)

A Seção Analítica traz evidências e considerações acerca da execução de despesas relativas às dotações orçamentárias decorrentes de emendas parlamentares (item 2.6.1.8 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, 2021 e 2022 (autos nº TCE/002387/2018, TCE/002835/2019, TCE/004140/2020, TCE/002683/2021, TCE/003537/2022 e TCE/003439/2023) de modo a terem sido consignadas, nos Pareceres Prévios resultantes da apreciação de referidas contas, recomendações vocacionadas ao saneamento das irregularidades observadas naqueles exercícios¹⁸.

Tendo analisado o Demonstrativo da Execução das Despesas por Emendas Individuais dos Deputados Estaduais – dados consolidados nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado –, a Auditoria registrou que o montante concernente a emendas parlamentares individuais, para o exercício 2023, foi de, aproximadamente, R\$150 milhões, dos quais R\$147,1 milhões foram efetivamente vinculados às referidas emendas e cerca de R\$3 milhões deixaram de ser executados, restando rubricados como “Provisão Para Emenda Parlamentar”, na Unidade Encargos Gerais do Estado.

Segue reproduzida a Tabela 46 (Ref.3285944-317), 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 46 – Execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares

Em R\$ milhões								
Secretaria	Orçado Atual (A)	AV (%)	Empenhado (B)	% Empenhado (B/A)	Pago (C)	% Pago (C/A)	Inscritos em RPs em 2024 (D)	% RP (D/A)
SESAB	77.69	51.78%	76.19	98.07%	51.44	66.21%	24.75	31.86%
SEC	38.97	25.97%	26.34	67.60%	26.15	67.11%	0.19	0.49%
SDR	15.55	10.36%	12.73	81.86%	12.73	81.86%	0.00	0.00%
SETRE	5.59	3.72%	0.93	16.73%	0.93	16.73%	0.00	0.00%
SSP	2.54	1.70%	2.28	89.45%	1.51	59.27%	0.77	30.18%
SEAGRI	1.93	1.29%	1.88	97.17%	1.75	90.67%	0.13	6.49%
Demais Secretarias	4.81	3.21%	2.37	49.28%	2.25	46.74%	0.12	2.54%
Total	147.09	98.03%	122.72	83.44%	96.76	65.79%	25.96	17.65%
Encargos Gerais do Estado ⁽¹⁾	2.96	1.97%	0.00	0.00%	0.00	0.00%		
Total ⁽²⁾	150.05	100.00%	122.72	81.79%	96.76	64.49%		

Fonte: Adaptada pela Auditoria com base em informações do Sistema FIPLAN Gerencial.
Nota: (1) Provisão final para emenda em 2023. De acordo com a SEPLAN, o valor representa o somatório das cotas que não foram 100% utilizadas, conforme art. 53 da LDO/2023.
(2) Correspondendo a 0,33% da RCL de 2021 no valor de R\$45,4 bilhões.

18 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); e c.3 e e.1 do Parecer Prévio atinente às contas do exercício 2022 (Autos nº TCE/003439/2023).

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. 160¹⁹ da CE/1989, abaixo transcritos:

Art. 160 - Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual e créditos adicionais serão apreciados pela Assembleia Legislativa, na forma do seu Regimento Interno.

[...]

§ 9º - As emendas individuais propostas pelos deputados ao projeto de lei orçamentária serão:

I - aprovadas no limite correspondente de 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida realizada no exercício anterior, e

II - divulgadas em audiências públicas pelos municípios beneficiados.

§ 10 - É obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma isonômica, do valor incluído em Lei Orçamentária por emendas individuais, em montante correspondente a 0,33% (zero vírgula trinta e três por cento) da Receita Corrente Líquida, realizada no exercício anterior.

§ 11 - No caso de impedimento de ordem técnica ou legal na execução de crédito que integre a programação prevista no § 10 deste artigo:

I - até 30 de junho, os Poderes e o Ministério Público Estadual publicarão as justificativas do impedimento;

II - até 30 de setembro, o Poder Executivo encaminhará projeto de lei de crédito adicional à Assembleia Legislativa para remanejamento ou cancelamento da programação cujo impedimento não tiver sido superado;

III - até 20 de novembro, não havendo deliberação da comissão permanente prevista no art. 160, § 1º, o projeto será considerado rejeitado.

[...]

§ 14 - Considera-se obrigatória, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, a transferência do Estado aos Municípios para execução de programação prevista no § 10 deste artigo. (Grifos ausentes no original).

Faz-se importante destacar que houve alteração no texto do aludido artigo, por meio da Emenda Constitucional Estadual nº 30, de 29/05/2023. Todavia, o novo percentual estabelecido para as emendas impositivas – 1,00% - entrará em vigor apenas a partir do exercício de 2025, sendo que, no exercício de 2024, o montante será de 0,70% da Receita Corrente Líquida, reservados 50% (cinquenta por cento) desses recursos para aplicação em ações e serviços de saúde, enquanto outros 15% (quinze por cento) serão destinados à área da educação.

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\$96,76 milhões) correspondeu a 65,79% do orçamento atualizado (R\$147,09 milhões).

Nota-se que a diferença nominal entre o valor que fora formalmente empenhado

19 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.

(R\$122,72 milhões) e o orçamento atualizado (R\$147,09 milhões), no exercício de 2023, apresentou significativa evolução (R\$24,37 milhões), quando comparada com a diferença verificada no exercício de 2022.

Conquanto tenha se verificado um incremento em relação à execução financeira das aludidas emendas, observa-se que o desempenho ainda está aquém da previsão constitucional. Indo além, restou evidenciado um segundo déficit de desempenho, visto que o montante efetivamente pago (R\$96,76 milhões) correspondeu a 78,85% do total empenhado (R\$122,73 milhões), este em percentual próximo ao registrado no exercício de 2022, de 80,94%.

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, até o exercício de 2023: 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 PPA 2020-2023, conforme o disposto no art. 51 da Lei Estadual nº 14.490, de 30/11/2022 (LDO/2023) *in verbis*:

Art. 51 - As emendas individuais propostas pelos deputados de que trata o art. 160 da Constituição Estadual destinarão, na Lei Orçamentária de 2023, 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 46 (Ref. 3285944-317, aqui já transcrita) que as disposições do art. 51 da LDO/2023 foram observadas, vez que a alocação dos recursos foi repartida entre: saúde (51,78%), educação (25,97%) e outras áreas temáticas (22,25%).

Em razão do caráter impositivo de que gozam as reservas orçamentárias resultantes de emendas parlamentares²⁰, 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/2023, *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.

20 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).

[...]

§ 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 2023, 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, ressaltados os eventuais impactos decorrentes de impedimentos de ordem técnica ou legal, devidamente justificados.

Ao analisar a execução orçamentária das secretarias com os quatro maiores orçamentos para emendas parlamentares, a Equipe de Auditoria selecionou²¹ a Secretaria da Educação (SEC) e a Secretaria do Trabalho, Emprego, Renda e Esporte (SETRE) “para apresentarem os motivos da execução parcial e quais providências foram adotadas para remanejamento dos recursos, caso existissem impedimentos técnicos ou legais insuperáveis” (Ref.3285944-319).

Conforme registrado pela Auditoria (Ref.3285944-319), o Titular da SEC apresentou os impedimentos técnicos previstos no art. 56, § 1º, IV e V, da LDO/2023, bem como adotou as providências estabelecidas no §2º do mesmo artigo. Contudo, considerando que este deixou de publicizar os fatores que impediram o processamento integral do orçamento nos moldes legais, restou violado o art. 160, § 11, inciso I, da CE/1989, c/c o art. 56, § 4º, da LDO/2023. O Titular da SETRE, por sua vez, não havia respondido à Equipe de Auditoria até o fechamento da Seção Analítica.

Consoante 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, 2021 e 2022).

Desta forma, entendemos, em alinhamento às conclusões da Unidade Técnica, que SEC e a SETRE, em maior ou menor grau, descumpriram as determinações contidas no art. 160, § 11 da CE/1989, c/c o art. 56, §§ 2º e 4º, da LDO 2023.

Quanto à falta de isonomia na execução orçamentário-financeira das multirreferidas reservas orçamentárias, a Equipe Técnica (Ref. 3285944-318) registrou percentuais de execução orçamentária variando entre 47,42% e 100%²², assim como entre

21 O critério de seleção foi a baixa execução orçamentária e financeira das emendas parlamentares pelas duas secretarias.

22 Dados coletados pela Auditoria no anexo 2 das DCCes de 2023, p. 890-891.

14,57% e 96,49%²³ em relação à financeira. Outrossim, apesar de todos esses percentuais serem superiores aos verificados no exercício de 2022 (a saber: 0,00% e 86,42% de variação de execução orçamentária e 0,00% e 72,33%, de execução financeira), cumpre ressaltar que a faixa de variação da execução financeira aumentou em 2023, passando de 72,33 pontos percentuais em 2022, para 81,92 pontos percentuais de variação em 2023, o que evidencia incremento na desigualdade da execução das Emendas Parlamentares Individuais.

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, 2021 e 2022, 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.

Ademais, quanto ao acompanhamento das Recomendações expedidas no âmbito das Contas de Governo do exercício 2022 (último examinado), a Auditoria aponta que, em relação à recomendação c3²⁴, em virtude do prazo final de todas as ações previstas ser dezembro de 2024, esta ainda detém o status “a monitorar”, já no tocante à recomendação e1²⁵, a Equipe Técnica atestou a sua não implementação (Ref.3285944-319/320).

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 reduzido desempenho orçamentário), este Tribunal, 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.

23 Dados calculados pela Auditoria com base em informações do Sistema FIPLAN Gerencial.

24 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 LOAs e nas LDOs (item 2.6.3.9.4 da Seção Analítica).

25 Executar as Emendas Parlamentares individuais de forma integral e isonômica, conforme disposto no art. 160, § 10, da CE/1989, e, caso não seja possível, publicar os impedimentos de ordem técnica ou legal pela não execução e adotar as demais providências estabelecidas no § 11 do art. 160 da CE/1989 e na LDO do exercício respectivo (item 2.6.3.9.4 da Seção Analítica).

d) Irregularidades observadas nas transferências voluntárias de recursos estaduais (item 2.6.1.9 do Relatório Técnico)

Ao tratar das transferências voluntárias de recursos estaduais (item 2.6.1.9 e respectivos subitens da Seção Analítica), a Unidade Técnica registrou, inicialmente, que as DCCs de 2023 foram disponibilizadas apenas com os saldos dos convênios pendentes de prestação de contas de algumas unidades orçamentárias nos exercícios de 2022 e 2023, não fornecendo informações sobre os repasses por convênios, com detalhes sobre a movimentação no ano, bem como o resumo por situação (isto é, em execução, concluídos, paralisados e etc.), em descumprimento ao art. 7º, I, da Resolução TCE/BA nº 164/2015²⁶;

Em seguida, ao tratar do monitoramento das recomendações formuladas no Parecer Prévio das contas do exercício de 2022, a equipe técnica **reiterou** a ausência de um sistema eletrônico de informação para realizar o adequado gerenciamento e efetivo controle das transferências voluntárias envolvendo recursos estaduais, achado que, como dito, fora objeto de **ressalvas** e **recomendações** específicas no bojo do processo de prestação de contas do Chefe do Poder Executivo correspondente ao exercício de 2022²⁷, senão vejamos:

- **Ressalvas:**

[...]

3) às fragilidades de controle da inadimplência relacionada à prestação de contas dos convênios e congêneres, à ausência de sistema de gestão e controle de convênios e à ausência de plataforma eletrônica para o controle das prestações de contas das parcerias regidas pelo Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC) (item 2.6.3.8 da Seção Analítica);

- **Recomendações:**

[...]

- c) Quanto ao controle Interno:**

- 1) 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, bem como atualizar os conjuntos normativos atinentes aos aludidos instrumentos de transferência de recursos (item 2.6.3.8 da Seção Analítica);

- 2) implantar 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 2.6.3.8 da Seção Analítica);

- d) Quanto à gestão orçamentária, financeira e patrimonial:**

- 9) 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);

- 10) implantar uma plataforma de gestão e controle de convênios, com a maior brevidade possível, para assegurar a prevenção de danos ao erário e

26 Disponível em: <https://www.tce.ba.gov.br/legislacao-tce/resolucoes-normativas>. Acesso em: 19 jul. 2024.
27 TCE/003439/2023.

garantir a fidedignidade dos demonstrativos contábeis, financeiros e patrimoniais (item 2.6.3.8 da Seção Analítica);

Instada a se manifestar sobre o ponto da Seção Analítica, a PGE, por meio da resposta apresentada, reiterou o comprometimento do Estado em buscar uma solução adequada para a gestão das parcerias, no âmbito do Marco Regulatório das Parcerias com Organizações da Sociedade Civil (MROSC), instituído pela Lei Federal nº 13.019/2014. Ademais, informou que, especificamente em junho de 2024, a Secretaria da Administração do Estado da Bahia (SAEB) publicou consulta pública para buscar empresas interessadas em licenciamento de software capazes de atender às demandas do Estado, sendo submetido o “Termo de Referência, com o objetivo de realizar levantamento de valores de mercado, identificar a existência de empresas interessadas em participar do certame licitatório, bem como colher contribuições aos requisitos funcionais para o sistema pleiteado” (Ref.3297389-93).

Ocorre que, a despeito das ações informadas para avançar na definição da solução informatizada, a equipe técnica entendeu que “a sugestão de ressalva e os respectivos encaminhamentos devem ser mantidos, uma vez que as situações identificadas pela Auditoria permanecem” (Ref.3301607-17), **não** tendo, portanto, a Administração demonstrado a adoção de qualquer providência concreta **durante o exercício financeiro de 2023** para a correção da mencionada ilicitude.

Verifica-se, assim, que as falhas indicadas nos sucessivos anos **remanescem**, vez que a sobredita sugestão de aprimoramento na disponibilização das informações relativas aos ajustes entabulados pelo Estado ainda não foi implementada de forma satisfatória, repercutindo negativamente na verificabilidade e na confiabilidade dos dados registrados nas DCCes. Por certo, as graves fragilidades apresentadas comprometem o efetivo controle gerencial, pelos órgãos e entidades repassadoras, de todas as etapas que compõem o ciclo de existência dos convênios celebrados (celebração, execução e prestação de contas), elevando os riscos de prejuízo ao erário estadual, porquanto estão sendo repassados recursos públicos sem os adequados controle e fiscalização.

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

Outrossim, com o advento da Lei Federal nº 13.019/2014, 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.

Ademais, o art. 7º da Resolução TCE/BA nº 144, de 12/12/2013, também estabelece a obrigatoriedade do Poder Executivo do Estado da Bahia enviar a essa Corte de Contas, após o fim de cada quadrimestre, o demonstrativo dos convênios em

vigência ou concluídos no período abrangido, bem como aqueles concluídos em períodos anteriores que ainda apresentam pendências na prestação de contas. Veja-se a íntegra do referido dispositivo:

Art. 7º. **Deverá ser encaminhado ao Tribunal de Contas**, no prazo de 30 (trinta) dias após o fim de cada quadrimestre encerrado em 30 de abril, 31 de agosto e 31 de dezembro de cada ano, pelos órgãos ou entes pertencentes à estrutura do Ministério Público Estadual, da Defensoria Pública Estadual e dos Poderes Legislativo, Judiciário e **Executivo** do Estado da Bahia, **o demonstrativo dos convênios em vigência ou concluídos no período abrangido, bem como aqueles concluídos em períodos anteriores que ainda apresentam pendências na prestação de contas.**

§1º As informações deverão ser prestadas de forma consolidada por Unidade Jurisdicionada (UJ), por meio eletrônico, conforme orientações técnicas e sistema disponíveis no sítio www.tce.ba.gov.br, salvo o disposto no §3º.

§ 2º As informações deverão obedecer a um conjunto de requisitos técnicos e estruturais, com o conteúdo mínimo disposto no Anexo Único desta Resolução.

§ 3º Se a totalidade das informações previstas neste artigo estiver disponível em sistemas corporativos do Estado, em condições que permitam a extração e o processamento das bases de dados, segundo avaliação técnica do Tribunal de Contas, poderá ser dispensado o encaminhamento na forma prevista no § 1º.

§ 4º O cadastro das informações, nos sistemas corporativos do Estado destinados ao registro e controle de contratos e convênios, **deverá compreender todas as espécies de acordos e ajustes celebrados pelos órgãos e entidades da administração direta e indireta, qualquer que seja a denominação atribuída ao instrumento.** (grifo nosso)

Ocorre que, quase dez anos após a publicação da Lei Federal nº 13.019/2014 e em descumprimento aos demais normativos citados, é de se ver que o Estado da Bahia **permanece** sem disponibilizar adequadamente as informações relativas aos repasses de recursos estaduais, muito embora esse seja, como dito, achado **recorrente** nas Contas do Chefe do Poder Executivo **há mais de dez exercícios financeiros**²⁸.

Vale dizer que, diante do quadro de inconsistência sistêmica, a base de dados do Poder Executivo permanece não dispondo de mecanismos que permitam obter informações fidedignas e acompanhar, de modo razoavelmente eficiente, a execução dos convênios e instrumentos congêneres, celebrados com entidades governamentais e não governamentais, comprometendo o controle (interno, externo e social) da boa e regular aplicação dos recursos públicos estaduais voluntariamente transferidos.

28 Item 2.6.3.8 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2022 (TCE/003439/2023), item 2.6.3.8 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2021 (TCE/003537/2022), item 2.6.3.8 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2020 (TCE/002683/2021), item 2.4.3.6 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2019 (TCE/004140/2020), item 2.4.5.2.3 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2018 (TCE/002835/2019), 2.4.5.1.3 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2017 (TCE/002387/2018), 2.3.2 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2016 (TCE/002522/2017), 2.3.2 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2015 (TCE/002434/2016), 5.2.2 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2014 (TCE/004023/2015) e item 3.3.4 das Contas do Chefe do Poder Executivo do Estado da Bahia – Exercício de 2013 (TCE/004093/2014).

No que toca ao controle social, é possível destacar que o atual modelo adotado pelo Estado da Bahia praticamente inviabiliza o controle, pela sociedade, dos recursos transferidos, haja vista que o cidadão não consegue fácil acesso às informações dos convênios e instrumentos congêneres. E mesmo que o cidadão obtenha algumas informações básicas como o termo de ajuste e o plano de trabalho, a análise concomitante sobre a aplicação dos recursos fica praticamente obstaculizada, pois não há um instrumento (ferramenta) que permita o fácil acesso a essas informações.

Em regra, o cidadão teria de esperar a consolidação de toda documentação no momento da prestação de contas para verificar a aplicação dos recursos transferidos. Ou seja, o atual modelo adotado pelo Estado da Bahia, no que pertine à fiscalização dos recursos públicos transferidos voluntariamente, está pautado no controle posterior, o qual impõe diversas limitações para os controles interno e externo dos órgãos públicos, e, praticamente, inviabiliza o controle social.

Face o acima exposto, notadamente em razão da ausência de providências efetivas para saneamento dos achados que vêm sendo reiteradamente apontados no bojo das contas de governo, este MPC sugere a expedição de **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo estadual para que: (i) em continuidade às ações informadas, implemente, no prazo de 180 dias, plataforma eletrônica de gestão e controle que permita aos órgãos e entidades da administração estadual o registro de todos os procedimentos atinentes às parcerias regidas pelo MROSC, de acordo com o determinado pelo art. 65, da Lei Federal nº 13.019/2014; e (ii) encaminhe a este TCE/BA, no prazo de 60 dias, relatório detalhado dos convênios e instrumentos congêneres, pendentes de prestação de contas em 31/12/2023, com indicação das providências adotadas pela Administração, em atenção ao disposto no art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005, c/c art. 7º da Resolução TCE/BA nº 144/2013, devidamente conciliado com os controles contábeis.

e) Cômputo de Despesas Inelegíveis como Manutenção e Desenvolvimento de Ensino (MDE) (item 2.6.3.1.2 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)²⁹.

De início, deve-se registrar que as inadequações e impropriedades relacionadas à apuração do percentual mínimo da Receita Líquida de Impostos (RLI) que deve ser aplicado em educação vêm sendo evidenciadas, pela Unidade Técnica do TCE/BA, nas contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo **dos últimos cinco exercícios financeiros**³⁰, sendo que, somente no exercício 2021, o Plenário dessa Corte de

29 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.

30 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

Contas deixou de consignar a necessidade de adoção de medidas corretivas relacionadas à apuração do percentual mínimo em comento.

Sobreleva destacar, ainda, que no Parecer Prévio das Contas de Governo do exercício anterior³¹, esse TCE/BA expediu **recomendação e alerta** específicos para correção do achado, senão vejamos:

- **Recomendação:**

[...]

27) abster-se 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, haja vista a afronta ao art. 71, inciso IV, da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.9.1.2 da Seção Analítica);

- **Expedição de Alerta** referentes ao art. 59, parágrafo 1º, da LRF:

[...]

8) a inclusão de despesas inelegíveis no cálculo do índice de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) contraria o art. 71 da Lei Federal nº 9.394/1996 e representa irregularidade na gestão orçamentária (item 2.9.1.2 da Seção Analítica).

No presente exercício, tomando por base dados consolidados no Sistema FIPLAN, assim como o Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) — informe produzido pela SEFAZ e constante das DCCes 2023³² —, o corpo técnico desse Tribunal de Contas novamente 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.

De acordo com o Demonstrativo das Receitas e Despesas com MDE, elaborado pela SEFAZ (DCCes de 2023, p. 867-870), o Estado da Bahia realizou despesas no montante de R\$12,0 bilhões, equivalentes a 25,64% do total da RLI e das transferências constitucionais e legais. A princípio, atenderia ao limite mínimo constitucional de aplicação de 25,00%. (Ref.3285944-334).

Além da disciplina constitucional (art. 212, caput, da CF/1988), as despesas com MDE 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

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; Exercício de 2022, TCE/003439/2023 – **Recomendação:** Abster-se 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, haja vista a afronta ao art. 71, inciso IV, da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.9.1.2 da Seção Analítica).

31 TCE/003439/2023.

32 O detalhamento das receitas e despesas escrituradas no Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) consta das DCCes de 2023 (p. 867-870).

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;
- 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 MDE. 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, I a IX, da LDB. 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 abrigando, portanto, ampliações.

Conforme sinalizado, no conjunto de gastos considerados para fins de apuração do limite constitucional (25% da RLI), a Unidade Técnica, inicialmente, identificou R\$129,4 milhões atinentes a atividades e/ou ações não enquadráveis como MDE, consoante discriminado na Tabela 51 (Ref.3285944-334), 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	16,2
3002 - Concessão de Bolsa Estudantil para Elaboração de Projeto de Vida e Intervenção Social - Bolsa Presença	113,2
Total liquidado	129,4

Fonte: Seção Analítica (Ref.3285944-334).

Por meio do Relatório de Diligência (Ref.3301607-19), a Equipe Técnica deixou de considerar a ação 4131 – Administração de Bolsa Estágio de Nível Superior – Partiu Estágio/Mais Futuro, no valor de R\$16,2 milhões, contudo reafirmou seu posicionamento sobre a não consideração do montante de **R\$113,2 milhões** registrada pela **Ação 3002 – Concessão de Bolsa Estudantil para Elaboração de Projeto de Vida e Intervenção Social – Bolsa Presença**, sob a justificativa de restar claro o caráter assistencial destas despesas e, portanto, inelegíveis como Despesas de Manutenção e Desenvolvimento em Ensino (MDE), para fins de limite constitucional.

Instada a esclarecer a impropriedade evidenciada, a Procuradoria informou que a eleição de tal despesa como sendo de manutenção e desenvolvimento do ensino teve como âncora opinião jurídica³³ emitida no âmbito da PGE, em resposta formal a uma consulta formulada pelo núcleo central da SEC/BA, que advogou pelo afastamento da natureza assistencial que caracteriza as ações relacionadas a aludidas despesas.

Em que pese o entendimento externado pela Douta PGE em relação a tal ponto, impende ressaltar que a natureza assistencial da Ação 3002 dimana da própria lei estadual que a instituiu. Veja-se, neste sentido, as disposições da Lei Estadual nº 14.310/2021 (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**. (Destaques inseridos)

33 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.

Assim, prescindem de maiores esforços hermenêuticos a compreensão e o alcance do real sentido da norma veiculada pela Lei Estadual nº 14.310/2021, pois não há espaço interpretativo que autorize, juridicamente, afastar o caráter assistencial de que são revestidas as despesas entabuladas no âmbito do Programa Bolsa Presença, nos moldes em que evidenciado na Seção Analítica.

Ampliando a discussão em torno de ações, de natureza assistencial, que gravitam no entorno da matéria em comento, 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)³⁴ para o decênio 2014-2024 -, conforme a seguir demonstrado:

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

34 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.

fornecimento gratuito de óculos, em articulação com a área da saúde; (grifos inseridos)

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, 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 didáticoescolar, 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**. (destaques inseridos)

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 estrita 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 podem 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, apud Sena, 2017, 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 a Ação 3002 - Concessão de Bolsa Estudantil para Elaboração de Projeto de Vida e Intervenção Social - Bolsa Presença não podem ser classificadas como MDE, para fins de apuração do limite mínimo previsto no art. 212, caput, da CF/1988**. Confirmam o entendimento aqui firmado

as disposições do art. 71, 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. (destaques inseridos).

Como visto, a LDB não categorizou como despesas de MDE 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 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 Programa Bolsa Presença, inegavelmente importante 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 da despesa decorrente da Ação 3002, a Unidade Técnica atestou que (Ref.3301607-19), o Poder Executivo atingiu o limite mínimo de despesas com ações em manutenção e desenvolvimento de ensino (25,39%), 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 expeça **DETERMINAÇÃO** ao Governador do Estado que 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 nos arts. 212, caput e § 1º, da Constituição Federal e 71 da Lei Federal nº 9.394/1996.

2.2.4 AUDITORIA FINANCEIRA E ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

a) Existência de 3.822 Contas Bancárias Não Escrituradas durante o exercício de 2023 com saldo de R\$129,4 milhões, em 31/12/2023 (item 2.7.1.2.3.1 do Relatório Técnico)

Após analisar informações referentes a diversas unidades do Poder Executivo estadual encaminhadas por diferentes instituições financeiras³⁵ e realizar o cotejamento com as contas bancárias cadastradas no Sistema FIPLAN ou evidenciadas nas DCCes de 2023 como não escrituradas, a equipe técnica desse Tribunal identificou a existência de 3.822 contas sem Cadastramento de Conta Bancária (CBO), com saldo no montante de R\$129,4 milhões, conforme tabela abaixo (Ref.3285944-371):

TABELA 58 – Disponibilidades não escrituradas e não evidenciadas nas DCCes de 2023

Em R\$

UO	Saldo	Saldo bloqueado ⁽¹⁾	Quantidade contas
SEC	120.794.935,90	369.749,15	3.695
FESBA	7.101.112,75	230.187,34	43
SEDUR	1.138.287,43	0,00	30
FUNSERV	148.109,27	0,00	2
SESAB	79.301,40	130.285,20	4
ESTADO DA BAHIA	71.647,97	0,00	13
SEFAZ	71.039,71	0,00	16
DETRAN	23.025,88	0,00	3
Outras	2.874,17	13.724,92	16
Total	129430334,48	743946,61	3822

Fonte: Elaborada com base no cotejamento das informações das instituições financeiras, o cadastro de CBO do Sistema FIPLAN e esclarecimento das unidades.

Notas: ⁽¹⁾ Situação conforme indicado pelas instituições financeiras.

De acordo com a mencionada tabela, a Secretaria de Educação (SEC) é a Unidade Orçamentária com o maior volume de recursos e quantidade de contas sem CBO. Por isso, o gestor da mencionada entidade foi instado a se manifestar sobre o achado, tendo informado que algumas contas não possuem CBO em razão da sua natureza transitória, e outras por serem “movimentadas exclusivamente pelas unidades escolares que não operacionalizam o FIPLAN” (Ref. 3255944-371).

Por oportuno, cumpre salientar que o CBO funciona como ferramenta essencial para o registro contábil das transações financeiras realizadas. Portanto, a ausência do CBO para uma conta bancária no Sistema FIPLAN indica falha no registro contábil das transações que tenham sido feitas por meio de tal conta. Isso ocorre porque a escrituração, isto é, o CBO, é um requisito indispensável para a efetivação do

35 Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Bradesco e Banco de Brasília.

registro contábil. Logo, essa lacuna nos requisitos contábeis prejudica a contabilidade do ente público, impossibilitando a demonstração precisa das receitas e despesas estimadas e realizadas.

O Relatório Técnico das contas de governo do exercício de 2022³⁶ verificou a existência de 353 contas bancárias não escrituradas no Sistema FIPLAN (item 2.8.1.1), o que, segundo a Auditoria, contrariou o art. 89, da Lei Federal nº 4.320/1964 e o art. 50, I, 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.

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.

Portanto, a realização de pagamentos por meio de contas bancárias não escrituradas potencializa os riscos relativos à execução financeira e provoca distorções nas Demonstrações Financeiras do Estado.

Em resposta aos questionamentos feitos pela Auditoria acerca dos achados, a PGE acostou um argumento de ordem jurídica e outro de ordem prática. Vejamos³⁷:

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, de 09/09/2015, infere-se que a utilização de contas

36 TCE/003439/2023.

37 Ref. 3063797-65/66 do processo TCE/003439/2023.

de autenticação somente é permitida em situações excepcionais, mais 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. Vejamos o que dispõem os mencionados artigos:

Art. 16. Os pagamentos a serem efetuados em contas correntes do Banco do Brasil, por meio de bloquetes 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)

No que concerne às justificativas de ordem prática, o Executivo alegou 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, o Estado da Bahia elencou 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 o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), cujo valor inclui amortização, que deve ser lançada como despesa de capital, e os juros, que são contabilizados como despesa corrente), entre outras³⁸.

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 do processo TCE/003439/2023).

Ainda sobre esse achado, no exercício de 2023, foi finalizada auditoria financeira nas disponibilidades do Estado³⁹, com o objetivo de expressar uma opinião sobre o grau de confiança das informações e dos saldos das disponibilidades apresentadas nas Demonstrações Financeiras do Estado, referentes ao exercício de 2022, ano no qual as contas das disponibilidades do referido ente político apresentaram um saldo, em 31/12/2022, de R\$12.284,9 milhões.

No âmbito daquela auditoria, a Auditoria afirmou que “o descumprimento de norma legal”, *in casu*, art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50, I da LRF, “não pode ser justificado por limitação do sistema informatizado de processamento e registro dos atos administrativos, considerando inclusive a relevância e a natureza das irregularidades, pois as ferramentas eletrônicas devem ser ajustadas para, dentre outras funções, atender às disposições legais”⁴⁰.

Conquanto louváveis os argumentos apresentados pela Auditoria, deles não se pode

38 Ref. 3063797-66 do processo TCE/003439/2023.

39 TCE/009619/2023.

40 Ref. 3127498-10 do processo TCE/009619/2023.

extrair elementos que refutem, inequívoca e categoricamente, a limitação técnico-operacional invocada pelo gestor público como fundamento para o uso de contas de autenticação não escrituradas no Sistema FIPLAN. Com efeito, o conjunto probatório não demonstrou que os pagamentos realizados por meio das contas de autenticação (ou parte deles) poderiam ter o seu processamento bancário efetiva e inteiramente concluídos no Sistema FIPLAN, ou, de outro modo, não apontou os meios alternativos que poderiam ter sido adotados para superar a limitação técnico-operacional existente no referido sistema para quitação de determinadas despesas.

Em razão disso, este MPC deixa de acompanhar, nesta oportunidade, a sugestão feita na Seção Analítica, para que seja expedida determinação ao Chefe do Poder Executivo para interromper a utilização de contas bancárias não escrituradas, considerando o disposto no art. 89 da Lei Federal 4.320/1964 e no art. 50, I, da LRF.

Por outro lado, conforme pontuado por este MPC no Parecer Ministerial⁴¹ constante do processo TCE/009619/2023, não é adequado que as pastas responsáveis sejam omissas no que toca à necessidade de adoção de medidas para dotar o Sistema FIPLAN de funcionalidades capazes de superar os obstáculos técnico-operacionais alegados.

Diante desse panorama, este Órgão Ministerial sugeriu, alternativamente, à proposta da 7ª CCE feita na Auditoria TCE/009619/2023, que fosse expedida determinação à SEFAZ, para que apresentasse estudo, devidamente fundamentado, indicando soluções/medidas, com os respectivos prazos e responsáveis pela implementação de tais ações, que tenham por objetivo superar as limitações técnico-operacionais do Sistema FIPLAN que tem impedido que determinadas obrigações da administração pública estadual sejam inteiramente processadas na referida ferramenta eletrônica, com vistas a assegurar, neste caso, o pleno e integral cumprimento do art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50, I, da LRF.

Com efeito, a mencionada Auditoria Financeira TCE/009619/2023 foi julgada pelo Tribunal Pleno, em 13/07/2024, por meio da Resolução TCE/BA nº 40/2024, a qual expediu as seguintes providências:

- l) determinações, por maioria de votos, à SEFAZ para que:
 - a) adote medidas a fim de implementar soluções/medidas, que tenham por objetivo superar as limitações técnico-operacionais do Sistema FIPLAN que impossibilitam que determinadas obrigações da administração pública estadual sejam inteiramente processadas na referida ferramenta eletrônica, com vistas a assegurar, neste caso, o pleno e integral cumprimento do art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50, inciso I, da LRF;
 - b) descontinue a prática de registros por regularização que não refletem os eventos econômicos e financeiros ocorridos, em consonância com o estabelecido na NBC TSP Estrutura Conceitual, em especial quanto à representação fidedigna;
 - c) identifique todas as contas bancárias não escrituradas e seus respectivos saldos em 31/12/2022 e emita nota explicativa complementar às DCCes de 2022, conforme previsto na NBC TSP Estrutura Conceitual, itens 2.28 e 8.24, e a NBC TSP 11, itens 29c, 127c ; e

41 Ref. 3256312-7.

d) adote providências, em obediência ao inciso I, art. 50, da LRF e ao dever de transparência pública, 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.

II) determinação, por unanimidade, à SAEB para que:

a) encaminhe a este TCE/BA, no prazo de 120 dias, um relatório detalhado com a identificação dos credores do saldo da conta bancária não escriturada (nº 991.640-7), referente ao rejeito da folha de pagamento, tendo em vista que, em 31/12/2022, a referida conta possuía saldo de R\$10,1 milhões, nos termos do art. 70, § único da CF/1988. (grifo do original)

Como se observa do trecho acima, no item “a”, o Tribunal Pleno dessa Corte acolheu, em parte, a sugestão dada por este MPC e determinou que a SEFAZ adotasse medidas a fim de implementar soluções que tivessem por objetivo superar as limitações técnico-operacionais do Sistema FIPLAN, de modo assegurar o cumprimento do art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50, inciso I, da LRF.

Dito isso, embora as determinações proferidas no bojo daquela Auditoria Financeira tenham sido direcionadas à SEFAZ e à SAEB, por possuírem, segundo a 7ª CCE⁴² “relação direta com as competências regimentais das referidas secretarias”, entendemos que cabe ao Chefe do Poder Executivo adotar medidas de articulação com as citadas pastas para viabilizar as soluções impostas pela mencionada determinação. Isso porque cabe ao Governador do Estado realizar a gestão financeira do ente político, inclusive, respondendo pessoalmente pelas sanções impostas pela LRF. Além disso, as pastas a quem foram direcionadas as determinações constantes da Resolução TCE/BA nº 40/2024 são diretamente subordinadas a ele.

Desse modo, o Ministério Público de Contas sugere que seja expedida **DETERMINAÇÃO** ao Chefe do Poder Executivo para que, em articulação com a SEFAZ e SAEB, cumpra as determinações exaradas pelo Tribunal Pleno ao apreciar a Auditoria Financeira tombada sob o número TCE/009619/2023, com vistas a assegurar o pleno e integral cumprimento do art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50, I, da LRF.

Em relação às demais providências sugeridas pela Auditoria quanto as inconformidades encontradas nas disponibilidades de 2023, cumpre ressaltar que o relatório da Seção Analítica aborda de forma esmerada e consistente as irregularidades identificadas, com a indicação adequada dos seus contornos fáticos e jurídicos, tornando-se despendioso o enfrentamento individualizado de todos os achados auditoriais na fundamentação do presente opinativo ministerial, pelo que ficam ratificados, como se aqui transcritos estivessem, os fundamentos lançados no relatório técnico emitido pela mencionada equipe técnica.

42 Ref. 3229115-5 do processo TCE/009619/2023.

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 2023, de responsabilidade do Exmo. Sr. Jerônimo Rodrigues Souza, com as **RESSALVAS** propostas pela Unidade Técnica desse Tribunal, a serem devidamente discriminadas no Parecer Prévio, especialmente, quanto aos fundamentos acima expostos, em relação:

a.1) às fragilidades nos indicadores e metas dos programas do PPA 2020-2023, que permaneceram na elaboração do PPA 2024-2027, comprometendo o processo de acompanhamento, monitoramento, avaliação e regionalização dos programas de governo, em descumprimento aos arts. 74, I e II e 165, §1º da CF/1988 (itens 2.4.1, 2.4.1.1, 2.4.3, 2.4.3.1.1 e 2.4.3.1.2 do Relatório Técnico);

a.2) à inexistência dos decretos exigidos pelos seguintes atos normativos: **(i)** art. 12, §4º da Lei Estadual nº 6.930, de 28/12/1995, alterada e revogada parcialmente em 2023, por meio da Lei Estadual nº 14.637, de 28/11/2023, **(ii)** art. 37 da Lei Estadual nº 13.223/2015, **(iii)** art. 13 da Lei Estadual nº 12.050, de 07/01/2011, **(iv)** art. 79 da Lei Estadual nº 12.933/2014, **(v)** art. 26 da Lei Estadual nº 11.172/2008, **(vi)** art. 69 da Lei Estadual nº 12.932/2014, **(vii)** art. 8 da Lei Estadual nº 13.914/2018, e **(viii)** art. 4º da Lei Estadual nº 13.937/2018 (item 2.5 do Relatório Técnico);

a.3) ao expressivo montante de Despesas de Exercícios Anteriores realizadas no exercício de 2023, gerando distorções relevantes nas Demonstrações Contábeis Consolidadas do Estado (DCCes), 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, II, da CF/1988 (itens 2.6.1.6, 2.6.1.6.1, 2.6.1.6.2 e 2.6.1.7.1 do Relatório Técnico);

a.4) à execução orçamentária e financeira das Emendas Individuais Parlamentares, em desacordo com o disposto no art. 160, § 10 da CE/1989 (item 2.6.1.8 do Relatório Técnico);

a.5) à ausência de informações sobre os repasses realizados por convênios e instrumentos congêneres nas DCCes de 2023, em descumprimento ao art. 7º, I da Resolução TCE/BA nº 164/2015 e ao dever de transparência pública, consectário do direito fundamental à informação, previsto no art. 5º, XXXIII e do princípio da publicidade inserto no art. 37, caput, da CF/1988 (item 2.6.1.9.1 do Relatório Técnico);

a.6) à ausência de implementação da plataforma eletrônica para o controle das prestações de contas das parcerias regidas pelo Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil (MROSC), em descumprimento ao art. 65 da Lei Federal nº 13.019/2014 (item 2.6.1.9.2 do Relatório Técnico);

a.7) à inclusão de despesas inelegíveis, no montante de R\$113,2 milhões, no cálculo do índice de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), em afronta ao art. 71, IV da Lei Federal nº 9.394/1996 (item 2.6.3.1.2 do Relatório Técnico);

a.8) à falta de contabilização, nas DCCs de 2023, como despesa de pessoal, no exercício de 2023, do montante de R\$1,1 bilhão 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 2.6.3.2.1 do Relatório Técnico);

a.9) à transferência de recursos, em 2023, no montante de R\$761,1 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 2.6.3.2.1 do Relatório Técnico);

a.10) à existência de 3.822 contas bancárias não escrituradas no Sistema FIPLAN e não evidenciadas nas DCCs de 2023, com saldo de R\$129,4 milhões em 31/12/2023, em violação ao disposto no art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e no art. 50, inciso I, da LRF (item 2.7.1.2.3.1 do Relatório Técnico);

b) pela expedição, por esse Tribunal de Contas, em um 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) apresente Projeto de Lei de revisão do PPA 2024-2027, com fundamento no art. 13 da Lei Estadual nº 14.647/2023, com a finalidade de (i) aprimorar 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, em observância ao constante do art. 74, I e II, da Constituição Federal de 1988; e (ii) regionalizar as respectivas Metas dos Indicadores de Compromisso do PPA 2024-2027 para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada carentes de regionalização, em observância ao disposto no art. 165, § 1º, da CF/1988 e do art. 9º, § 1º, da Lei Estadual nº 14.674/2023 (item 2.2.1.a e 2.2.1.b da fundamentação);

b.2) edite, no exercício de sua competência privativa, em cumprimento ao art. 105, inciso V, da Constituição Estadual, os decretos exigidos pelos seguintes atos normativos: (i) art. 12, §4º da Lei Estadual nº 6.930, de 28/12/1995, alterada e revogada parcialmente em 2023, por meio da Lei Estadual nº 14.637, de 28/11/2023, (ii) art. 37 da Lei Estadual nº 13.223/2015, (iii) art. 13 da Lei Estadual nº 12.050, de 07/01/2011, (iv) art. 79 da Lei Estadual nº 12.933/2014, (v) art. 26 da Lei Estadual nº 11.172/2008, (vi) art. 69 da Lei Estadual nº 12.932/2014, (vii) art. 8 da Lei Estadual nº 13.914/2018, e (viii) art. 4º da Lei Estadual nº 13.937/2018 (item 2.2.2- da fundamentação);

b.3) no momento da confecção do projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA), 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 art. 4º e 6º da Lei Federal nº 4.320/1964 (item 2.2.3.b da fundamentação);

b.4) adote medidas, direcionadas aos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, no sentido de coibir a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais existentes, em cumprimento ao que dispõe o art. 167, II, da Constituição Federal (item 2.2.3.b da fundamentação);

b.5) 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 2.2.3.b da fundamentação);

b.6) adote as 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 2.2.3.c da fundamentação);

b.7) em continuidade às ações informadas para busca da solução informatizada do Estado, implemente, no prazo de 180 dias, plataforma eletrônica de gestão e controle que permita, aos órgãos e entidades da administração estadual, o registro de todos os procedimentos atinentes às parcerias regidas pelo MROSC, de acordo com o determinado pelo art. 65, da Lei Federal nº 13.019/2014 (tem 2.2.3.d da fundamentação);

b.8) encaminhe a este TCE/BA, no prazo de 60 dias, relatório detalhado dos convênios e instrumentos congêneres, pendentes de prestação de contas em 31/12/2023, com indicação das providências adotadas pela Administração, em atenção ao disposto nos art. 175 da Lei Estadual nº 9.433/2005, c/c art. 7º da Resolução TCE/BA nº 144/2013 devidamente conciliado com os controles contábeis (item 2.2.3.d da fundamentação);

b.9) 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 nos arts. 212, caput e § 1º, da Constituição Federal e 71 da Lei Federal nº 9.494/1996 (item 2.2.3.e da fundamentação);

b.10) em articulação com a SEFAZ e SAEB, cumpra as determinações exaradas pelo Tribunal Pleno ao apreciar a Auditoria Financeira tombada sob o número TCE/009619/2023, com vistas a assegurar o pleno e integral cumprimento do art. 89 da Lei Federal nº 4.320/1964 e do art. 50, inciso I, da LRF (item 2.2.4.a da fundamentação);

Por fim, buscando privilegiar a função pedagógica desse Tribunal, este MPC corrobora com as **RECOMENDAÇÕES** propostas pela Unidade Técnica.

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 2023**. Disponível em: <https://www.sefaz.ba.gov.br/financas-publicas/balanco-geral-do-estado/>. Acesso em: 19 jul. 2024.

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-antiores-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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 12. ed. rev., atual., e ampl. São Paulo: Editora Juspodivm, 2023.

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: 19 jul. 2024.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 39. ed. Barueri: Atlas, 2023.

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/posdistancia/50290.pdf. Acesso em: 19 jul. 2024.

FONTES DE CRITÉRIOS

1 ACORDÃO

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Decreto nº 16.448, de 17 de novembro de 2015**. Aprova o Regimento da Secretaria de Infraestrutura - SEINFRA. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

4 INSTRUÇÃO NORMATIVA

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.

5 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: 19 jul. 2024.

6 LEIS

BAHIA. **Lei Estadual nº 6.930, de 28 de dezembro de 1995.** Dispõe sobre a Política Estadual de Assistência Social. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 11.172, de 01 de dezembro de 2008.** Institui princípios e diretrizes da Política Estadual de Saneamento Básico, disciplina o convênio de cooperação entre entes federados para autorizar a gestão associada de serviços públicos de saneamento básico e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 12.050, de 07 de janeiro de 2011.** Institui a Política sobre Mudança do Clima do Estado da Bahia, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 12.932, de 07 de janeiro de 2014.** Institui a Política Estadual de Resíduos Sólidos, e dá outras providências.. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 12.933, de 09 de janeiro de 2014.** Institui a Política Estadual de Turismo, o Sistema Estadual de Turismo, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 13.214, de 09 de dezembro de 2014.** Dispõe sobre os princípios, diretrizes e objetivos da Política de Desenvolvimento Territorial do Estado da Bahia, institui o Conselho Estadual de Desenvolvimento Territorial - CEDETER e os Colegiados Territoriais de Desenvolvimento Sustentável - CODETERs. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 13.223, de 12 de janeiro de 2015.** Institui a Política Estadual de Pagamento por Serviços Ambientais, o Programa Estadual de Pagamento por Serviços Ambientais e dá outras providências.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 13.914, de 29 de janeiro de 2018.** Institui a Política Estadual de Incentivo à Geração e Aproveitamento da Energia Solar no Estado da Bahia e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 13.937, de 14 de maio de 2018.** Dispõe sobre a rede elétrica na capital e cidades do interior da Bahia e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 14.490, de 30 de novembro de 2022.** Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício de 2023, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 14.637, de 28 de novembro de 2023.** Dispõe sobre a Política Estadual de Assistência Social, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 14.647, de 26 de dezembro de 2023.** Institui o Plano Plurianual Participativo - PPA do Estado da Bahia para o quadriênio 2024-2027, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 14.651, de 03 de janeiro de 2024.** Altera a Lei nº 10.955, de 21 de dezembro de 2007, na forma que indica, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br>. Acesso em: 19 jul. 2024.

BAHIA. **Lei nº 14.720, de 04 de junho de 2024.** Altera a Lei nº 12.357, de 26 de setembro de 2011, na forma que indica, e dá outras providências. Disponível em: www.legislabahia.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

7 RESOLUÇÕES

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução nº 144, de 12 de dezembro de 2013.** Estabelece normas e procedimentos para o controle externo dos convênios, acordos, ajustes e instrumentos congêneres destinados à descentralização de recursos estaduais. Disponível em: www.tce.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

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: 19 jul. 2024.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução nº 40, de 13 de julho de 2024.** Auditoria Financeira. Demonstrações Financeiras do Estado da Bahia. Exercício de 2022. Expedição de determinações. Disponível em: www.tce.ba.gov.br. Acesso em: 19 jul. 2024.

LISTA DE SIGLAS

ACO	Ação Civil Originária
AGE	Auditoria Geral do Estado
ALBA	Assembleia Legislativa do Estado da Bahia
AMAB	Associação dos Magistrados da Bahia
BA	Bahia
BAPREV	Fundo Previdenciário dos Servidores Públicos do Estado da Bahia
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CBO	Cadastramento de Conta Bancária
CCE	Coordenadoria de Controle Externo
CE	Constituição Estadual
CF	Constituição Federal
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
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
MPC/BA	Ministério Público de Contas do Estado da Bahia
MROSC	Marco Regulatório das Parcerias com Organizações da Sociedade Civil
PDI	Plano de Desenvolvimento Integrado
PEE	Plano Estadual de Educação
PGE	Procuradoria Geral do Estado
PNE	Plano Nacional de Educação
PPA	Plano Plurianual
PPP	Parceria Público-Privada
RCL	Receita Corrente Líquida
RISP	Regiões Integradas de Segurança Pública
RLI	Receita Líquida de Impostos
RP	Restos a Pagar
SAEB	Secretaria da Administração do Estado da Bahia
SAF	Superintendência de Administração Financeira
SEC	Secretaria da Educação do Estado da Bahia
SECEX	Secretaria de Controle Externo
SEFAZ	Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia
SEINFRA	Secretaria de Infraestrutura
SESAB	Secretaria da Saúde do Estado da Bahia
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE/BA	Tribunal de Contas do Estado da Bahia
TCU	Tribunal de Contas da União

Quadro de Assinaturas

Este documento foi assinado eletronicamente por:

Camila Luz de Oliveira
Procurador Geral de Contas - Assinado em 22/07/2024



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: UXMZEZMZM0