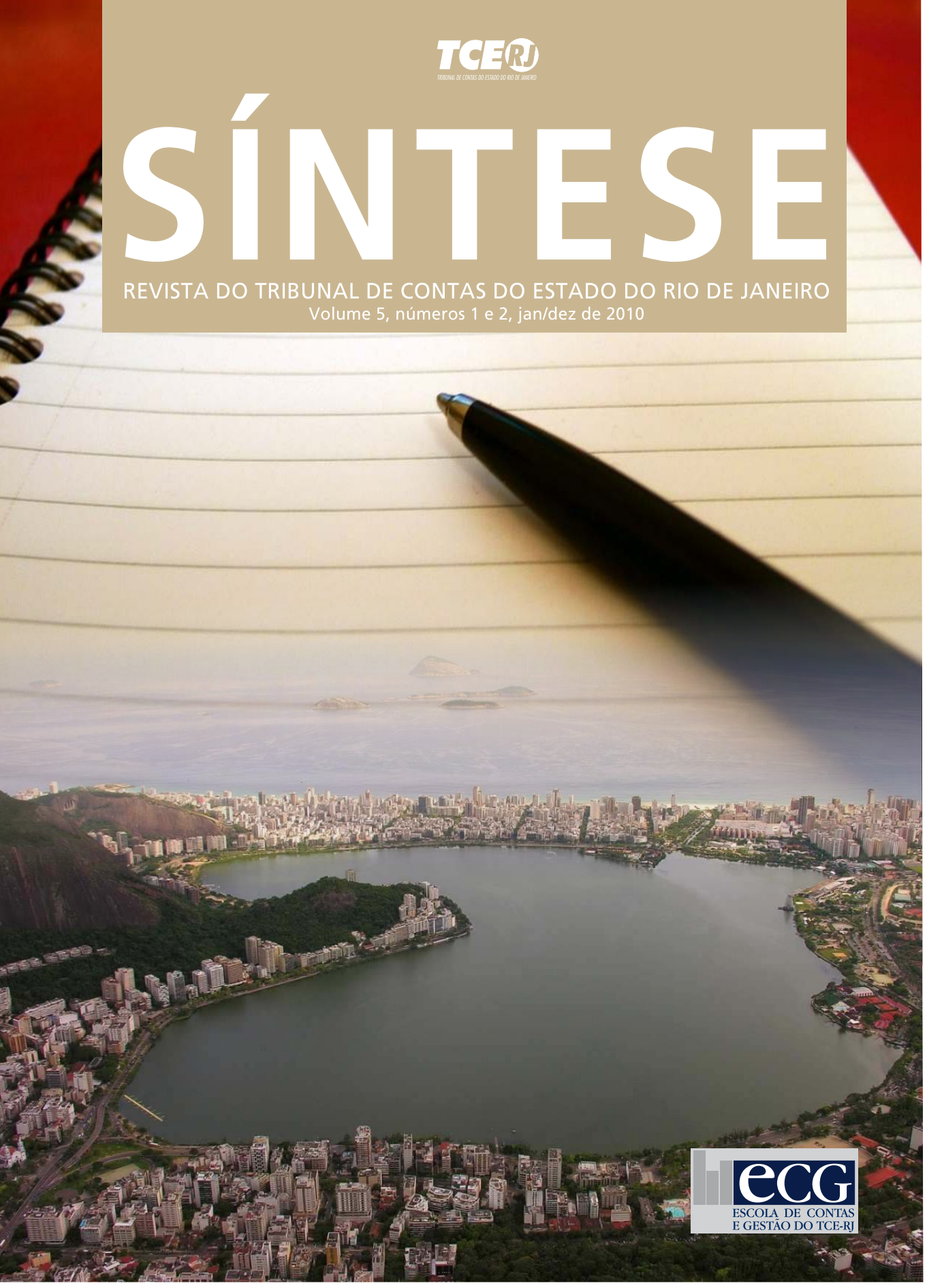
TCE RJ
TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

SÍNTESE

REVISTA DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

Volume 5, números 1 e 2, jan/dez de 2010



ECG
ESCOLA DE CONTAS
E GESTÃO DO TCE-RJ

TCE RJ

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

SÍNTESE

ISSN: 1981-3074

Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

volume 5, números 1 e 2, jan./dez. de 2010

ECG
ESCOLA DE CONTAS
E GESTÃO DO TCE-RJ

Rio de Janeiro
2010

Conselho Deliberativo

Presidente
Jonas Lopes de Carvalho Junior

Vice-Presidente
Aluisio Gama de Souza

Conselheiros
José Gomes Graciosa
Marco Antonio Barbosa de Alencar
José Maurício de Lima Nolasco
Julio Lambertson Rabello
Aloysio Neves Guedes

Procurador-Geral do Ministério Público Especial
Horácio Machado Medeiros

Secretária-Geral de Controle Externo
Elaine Faria de Melo

Secretário-Geral de Planejamento
José Roberto Pereira Monteiro

Secretário-Geral de Administração
Marcos André Ricardo de Brito

Secretária-Geral das Sessões
Gardenia de Andrade Costa

Procurador-Geral
Sérgio Cavalieri Filho

Chefe de Gabinete da Presidência
Ana Helena Bogado Serrão

Diretora-Geral da Escola de Contas e Gestão
Paula Alexandra Nazareth

Coordenador-Geral de Comunicação Social, Imprensa e Editoração
Celia Abend

Síntese: Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro
ISSN: 1981 - 3074 volume 5, números 1 e 2, jan./dez. 2010

A Síntese: Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro é uma publicação organizada pela Escola de Contas e Gestão do TCE-RJ, com periodicidade semestral. Seu objetivo é disseminar trabalhos técnico-científicos – artigos, resenhas e estudos de caso – na área de administração pública, controle externo, tribunal de contas e áreas afins. Foi lançada em novembro de 2006 em substituição à antiga Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Os trabalhos publicados são de exclusiva responsabilidade de seus autores. As opiniões neles manifestadas não correspondem, necessariamente, a posições que refletem decisões desta Corte de Contas. Qualquer parte desta publicação pode ser reproduzida, desde que citada a fonte. Disponível também em: www.tce.rj.gov.br/sinteseonline

Conselho Editorial: Conselho Superior da ECG

Supervisão Acadêmica: Rosa Maria Chaise

Comissão Científica
Cláudio Martinelli Murta, Elaine Faria de Melo, Fátima Cristina de Moura Lourenço, Flávia Andréa de Albuquerque Melo, Gardenia de Andrade Costa, Guilherme Pinto de Albuquerque, Jean Marcel de Faria Novo, Jorge Henrique Muniz da Conceição, Marcelo Franca de Faria Mello, Paula Alexandra C. P. Nazareth, Renata de Oliveira Razuk e Sérgio Paulo Vieira Villaça

Editor Executivo: Celia Abend / ***Editora Assistente:*** Tetê Oliveira / ***Projeto gráfico:*** Inês Blanchart / ***Diagramação:*** Adelea Barbosa, Inês Blanchart e Margareth Peçanha / ***Fotografias:*** Jorge Campos e Banco de imagens da CCS/TCE-RJ / ***Arte e editoração:*** Coordenadoria de Comunicação Social, Imprensa e Editoração / ***Revisão:*** Marco Antonio Gay, com colaboração de Luiz Henrique de Almeida Pereira (referências) / ***Versão para inglês*** (Abstracts e Keywords): ECG e Eleonora de Barros (artigo de Alípio Reis Firmo Filho)

Foto da capa: Aristóteles Lemos da Silva

Impresso na Gráfica J.DIGiorgio

Periodicidade: Anual

Tiragem: 500 exemplares – Distribuição gratuita

Endereço para correspondência
Escola de Contas e Gestão do TCE-RJ
Avenida Jansen de Melo nº 3
CEP 24030-220 – Centro – Niterói
Tel.: (21) 2729-9534
e-mail: pesquisas_ ecg@tce.rj.gov.br

Esta revista foi editada e impressa no primeiro semestre de 2011, após a posse dos novos dirigentes do TCE-RJ para o biênio 2011-2012, o que resultou na atualização das informações (nomes e cargos) desta página.

Rio de Janeiro (Estado). Tribunal de Contas
Síntese: Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro – n. 1 e 2 (jan./dez. 2010). Rio de Janeiro: O Tribunal, 2006- .

Semestral
ISSN: 1981-3074

Continuação da Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

1. Administração Pública. 2. Controle Externo. 3. Tribunal de Contas. I. Título.

CDD 352

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca da Escola de Contas e Gestão/TCE-RJ.

SUMÁRIO

4 ***EDITORIAL***
Presidente JONAS LOPES DE CARVALHO JUNIOR

6 ***APRESENTAÇÃO***
Paula Alexandra Nazareth

ESTUDOS

10 DESAFIOS PARA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:
despretensiosas considerações sobre o método ABC
Autor: Lino Martins da Sliva

26 O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO
e o processo de desestatização e regulação no Brasil
Autor: Adalberto Santos de Vasconcelos

36 DOSIMETRIA PENAL NO REGIMENTO INTERNO
do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas
Autor: Alípio Reis Firmo Filho

50 TRANSPARÊNCIA E CONTROLE SOCIAL,
alicerces da boa governança
Autora: Luiza Maia

68 RESTOS A PAGAR:
a última fronteira da transparência
Autora: Ana Cecília de Souza

84 TERCEIRIZAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:
algumas notas sobre como torná-la lícita, oportuna e bem-sucedida
Autor: Sérgio Paulo Vieira Villaça

104 JUDICIALIZAÇÃO E ACESSO A MEDICAMENTOS
Autora: Lucianny Maria Carvalho



JONAS LOPES DE CARVALHO JUNIOR

Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

Em seu quinto ano, a Revista *Síntese* marca o início de um processo de transição nas publicações técnicas do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Não por acaso, este momento coincide com a transição na Presidência do Tribunal, para a qual tive a honra de ser eleito em dezembro de 2010 e tomar posse no mês subsequente.

Na área editorial, uma de nossas propostas para o biênio 2011-2012 é reestruturar a *Síntese*, tornando-a um veículo exclusivamente dedicado à divulgação de estudos e teses acadêmicas sobre Administração Pública no nosso país. Conseguintemente, cada vez mais receptiva à colaboração de servidores de órgãos e entidades públicos – federais, estaduais e municipais –, profissionais e estudiosos do assunto que queiram contribuir com sua

expertise para o enriquecimento do conteúdo da revista.

Desenvolvido em parceira com técnicos e professores da Escola de Contas e Gestão, responsáveis pela seleção dos artigos e temas a serem publicados, o atual planejamento editorial da *Síntese* não inclui mais votos para processos analisados por este Tribunal, que agora são publicados na Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

Outra particularidade desta edição é a periodicidade anual, em consequência de um vácuo provocado pela falta de publicação da revista durante o ano de 2010 – periodicidade que ainda será adotada na próxima edição, por questões temporais, gráficas e de editoração.

Em 2012, nosso objetivo é que a *Síntese* consolide o reconhecimento que conquistou no meio acadêmico nos últimos cinco anos. Para tanto, estamos estudando e discutindo novas ideias para o aperfeiçoamento de seu conteúdo, consagrando-a, ainda mais, como uma referência para gestores públicos, pesquisadores, estudantes e cidadãos em geral, direta ou indiretamente interessados nos mais diversos temas da Administração Pública.

De início, esta edição tem o privilégio de trazer artigos assinados pelo ex-controlador-geral do Município do Rio de Janeiro Lino Martins da Silva; pelo secretário de Fiscalização e Desestatização do Tribunal de Contas da União, Adalberto Santos de Vasconcelos; pelo auditor-substituto de conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, Alípio Reis Firmo Filho; pelas vencedoras do Prêmio Ministro Gama Filho 2010, a servidora do TCE-RJ Luiza Maia e a assistente na Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro Ana Cecília de Souza, além de dois outros técnicos deste Tribunal, Lucianny Maria Carvalho e Sérgio Paulo Vieira Villaça.

No entanto, nossa reformulação editorial não se limita às alterações na *Síntese* e à retomada da Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. A revista *TCE Notícia* também vive um momento de aprimoramento, no qual visamos a ampliar seu papel como veículo capaz de promover maior aproximação não só entre o Tribunal e os órgãos e entidades jurisdicionados, mas também com a sociedade civil como um todo.

Nosso compromisso é manter-nos cada vez mais presentes no dia a dia da população fluminense, oferecendo-lhe respostas imediatas às questões concernentes à Administração Pública – e atuando de forma proativa, sempre que possível.

De forma sintética e objetiva, comprometemo-nos a produzir trabalhos que possam contribuir, sobremaneira, para a fiscalização e o controle social permanentes da aplicabilidade dos recursos públicos pelos gestores fluminenses. E, assim, também na área editorial, o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro cumpre sua missão institucional.

Paula Alexandra Nazareth

Diretora-Geral da Escola de Contas e Gestão – ECG/TCE-RJ

Desde a sua primeira publicação, em 2006, a *Síntese* vem contribuindo para o aprimoramento da formação dos servidores públicos ao disseminar novos conhecimentos e práticas, que têm como objetivo maior o desenvolvimento institucional.

A partir deste número, em sintonia com o compromisso da Escola de Contas e Gestão com a inovação, a Revista passará a publicar exclusivamente artigos e textos científicos, de técnicos do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e de autores convidados.

Inaugurando o novo formato, a *Síntese* traz uma importante contribuição do professor Lino Martins da Silva, renomado mestre da contabilidade, parceiro e incentivador da ECG, que nos brinda com uma proposta inovadora para a gestão pública. Em "Desafios para a implantação do Sistema de Custos na Administração Pública: despretensiosas considerações sobre o método ABC", o professor reflete sobre as transformações que exigem rápidas mudanças na forma de gerenciamento de recursos públicos escassos e, destacando as dificuldades para a implementação de métodos de custeamento, apresenta suas considerações sobre o método ABC.

Outros autores convidados nos levam a refletir sobre temas de grande relevância para a Administração Pública, sob a ótica do controle externo.

"O Tribunal de Contas da União e o processo de desestatização e regulação no Brasil", de autoria do secretário de Fiscalização e Desestatização do Tribunal de Contas da União, Adalberto Santos de Vasconcelos, contextualiza a atuação do TCU no controle externo das agências reguladoras. Em seu artigo, o autor destaca as normas editadas, a estrutura funcional e os procedimentos adotados internamente por aquele Tribunal, concluindo que, diante dos riscos inerentes ao processo regulatório, é essencial a exigência de maior accountability por parte das agências reguladoras e a atuação das instituições de controle.

Alípio Reis Firmo Filho, auditor-substituto de conselheiro do TCE-AM, em artigo intitulado "Dosimetria Penal no Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas", apresenta alguns pontos convergentes de procedimentos adotados pelos Tribunais de Contas com relação à aplicação de sanções aos jurisdicionados ressaltando que a diversidade de formas de agir decorre, muitas vezes, de diferenças existentes entre as leis orgânicas e as normas regimentais. Sob essa perspectiva, o autor analisa o Regimento Interno do TCE-AM, em busca de exemplos de aspectos controvertidos sobre a dosagem das penas aplicadas e os critérios utilizados, análise que certamente será de grande utilidade para outras Cortes de Contas do país.

Neste número, a *Síntese* traz também artigos oriundos dos trabalhos vencedores do Prêmio Ministro Gama Filho, edição 2010, cujo tema foi "Dez anos da Lei de Responsabilidade Fiscal: a contribui-

ção da transparência da gestão fiscal para a boa governança".

No artigo "Transparência e Controle Social, alicerces da boa governança", a autora Luiza Maia, assistente da Coordenadoria de Exames de Editais do TCE-RJ, 1° lugar do referido Prêmio, discute o papel crucial do acesso à informação e da transparência nas ações governamentais para o desenvolvimento da cidadania participativa e o fortalecimento do controle social. A autora analisa mecanismos de participação popular que considera mais efetivos para o exercício do controle pela sociedade e, em pesquisa empreendida em sites oficiais de prefeituras fluminenses, avalia o estado da arte da disponibilização das informações pelas administrações municipais, concluindo que, em nosso estado, ainda há um longo caminho a trilhar.

Em "Restos a pagar: a última fronteira da transparência", Ana Cecília de Souza, assistente da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro (SEFAZ), ganhadora do 2° lugar do Prêmio, nos apresenta o exemplo do tratamento dado a essa questão no âmbito do Estado do Rio de Janeiro, com a implementação do Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar, instituído pelo Decreto nº 40.874/2007. Após resumir os aspectos conceituais e legais, com destaque para os dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como os procedimentos relacionados ao tratamento contábil dos restos a pagar, a autora agrega informações e dados que demonstram os bons resultados alcançados na redução do passivo com a adoção do Programa.

Fechamos esta edição com duas relevantes contribuições de servidores do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. O assessor da Diretoria-Geral de Informática, Sérgio Vieira Villaça, discorre, em artigo intitulado "Terceirização na Administração Pública – algumas notas sobre como torná-la lícita, oportuna e bem-sucedida", sobre esse controvertido tema, enfatizando os cuidados necessários para garantir a realização de procedimentos que sejam bem-sucedidos e eficazes. Para tanto, destaca a importância da identificação, entre as atividades em que cabe a terceirização, de quais são oportunas, considerando aspectos como a importância e singularidade, disponibilidade de recursos e economicidade, ou seja, a aplicação racional dos recursos, de forma que os resultados alcançados sejam coincidentes com o interesse público.

Finalmente, no artigo "Judicialização e acesso a medicamentos", Lucianny Maria Carvalho, inspetora-geral da 1ª Inspetoria-Geral de Controle Estadual da Subsecretaria de Controle Estadual, traça um breve histórico da legislação que regula esse direito no Brasil e chama a atenção para o fenômeno da judicialização e seus efeitos, com destaque para a crescente complexidade da avaliação, pelos órgãos de controle, das ações relacionadas à gestão da assistência farmacêutica.

Trazendo a vocês essas reflexões, a Escola de Contas e Gestão mais uma vez espera, por meio do compartilhamento de ideias, contribuir para o aprimoramento da gestão pública e a permanente qualificação dos servidores.

ESTUDOS



10

DESAFIOS PARA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:
despretensiosas considerações sobre o método ABC

26

O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO
e o processo de desestatização e regulação no Brasil





36

DOSIMETRIA PENAL NO REGIMENTO INTERNO
do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas

50

TRANSPARÊNCIA E CONTROLE SOCIAL,
alicerces da boa governança





68

RESTOS A PAGAR:
a última fronteira da transparência

84

TERCEIRIZAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:
algumas notas sobre como torná-la lícita, oportuna e bem-sucedida





104

JUDICIALIZAÇÃO
E ACESSO A MEDICAMENTOS

DESAFIOS PARA IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:

despretensiosas considerações sobre o método ABC

Lino Martins da Silva
Contador e ex-controlador-geral do Município do Rio de Janeiro.

RESUMO: Muitos governos usam, apenas, as regras da lei para expressar a evidenciação contábil do patrimônio público. Entretanto, os novos tempos fazem com que a administração pública sofra constantes transformações que exigem mudanças na forma de gerenciamento de recursos escassos e demandas crescentes. Neste sentido o presente trabalho sugere a implantação de um sistema de custos a partir da identificação de barreiras para a compatibilização da estrutura orçamentária com a contabilidade pública, de tal forma que o método ABC possa ser colocado em prática.

PALAVRAS-CHAVE: Sistema de Custeio; Serviços Públicos; Custeio Baseado em Atividade; Administração Pública; Contabilidade Governamental.

ABSTRACT: Many governments only apply for the rules of Law to show the public property's accounting disclosure. However, the new times make public administration undergoes constant changes, which require modifications in the way of managing limited resources and increasing demands. Thus, this paper proposes a cost system's implementation based on the identification of barriers to the reconciliation of budget structure with the public accounting, so that the Activity-Based Costing Method (ABC Method) can be put into practice.

KEYWORDS: Costing System; Public Service; ABC Method; Public Administration; Government Accountability.

INTRODUÇÃO

Estudos sobre a implantação de uma contabilidade de custos no setor público revelam que muitos governos usam, apenas, as regras da lei para expressar a evidenciação contábil do patrimônio público. Entretanto, os novos tempos fazem com que a administração pública sofra constantes transformações que exigem mudanças na forma de gerenciamento de recursos escassos e demandas crescentes. Neste sentido o trabalho procura fazer um diagnóstico sobre as razões da não implantação de um sistema de custos no setor público e apresenta despretensiosas considerações sobre o método ABC. Além disso, o artigo procura identificar forças restritivas que constituem fator crítico para essa implantação.

RELEVÂNCIA DO TEMA

Muitos governantes têm enfrentado diversos problemas, entre os quais talvez o mais importante seja o denominado "stress fiscal", em decorrência do declínio das receitas orgânicas e do aumento das demandas por bens e serviços governamentais.

Por outro lado, cada vez mais os organismos financiadores exigem que os entes públicos, tanto em matéria orçamentária como contábil, tenham uma base mais racional para a tomada de decisões, especialmente em relação à distribuição dos recursos escassos para a consecução de uma série de objetivos sociais, além de manter sistemas de informação que permitam fácil acesso e compreensão dos atos de gestão por parte dos "*stackholders*" [1].

Em que pese todo o esforço que vem sendo desenvolvido para atingir esse objetivo, com a melhoria contínua dos instrumentos de planejamento[2], é preciso reconhecer que, tanto por parte dos órgãos do Poder Legislativo como do Executivo, ainda existe uma preocupação excessiva com o êxito das ações de governo no curto prazo, seja para gerar constrangimentos políticos com vistas à próxima eleição, seja em relação ao excesso de vinculações orçamentárias em que o mais importante é o cumprimento dos limites legais em detrimento da aplicação dos conceitos de custos ou, ainda, a existência de órgãos com bases locais, distritais ou regionais, considerando-se a existência de estudos que mostram uma relação custo benefício negativa e, portanto, sua desnecessidade. Estes e muitos outros fatos são falsos argumentos para que os administradores deixem de implementar sistemas de custos.

O exame destas questões mostra que é fácil compreender porque muitos órgãos públicos vivem crises financeiras endêmicas e, com frequência, preferem realizar operações de empréstimos que nada mais são do que uma transferência para gerações futuras da carga tributária de atividades presentes. Tal situação tem levado os governantes a um ciclo vicioso de menos impostos e mais empréstimos.

Este artigo tem o propósito de fazer uma reflexão sobre as ferramentas e tecnologias que podem ser utilizadas no sentido de viabilizar a melhora dos processos operacionais e, deste modo, mostrar formas de atender ao aumento das demandas sem necessariamente recorrer ao aumento dos recursos, seja por financiamento ou acréscimo da base tributária. Aliás, qualquer proposta de elevação da carga tributária ou cria-

1 *Stackholders* são todos aqueles que são afetados ou que têm, direta ou indiretamente, influência sobre os requisitos para um sistema (clientes, usuários, desenvolvedores, gerentes etc.).
2 No Brasil: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei do Orçamento Anual.

ção de encargos para os contribuintes deveria ser precedida de amplo estudo comparativo entre os custos relacionados e os benefícios da ação proposta.

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS PARA O SETOR PÚBLICO

A existência da Contabilidade de Custos, analítica ou de gestão nas organizações públicas e privadas é muito importante e seus objetivos, segundo Almeida (2000), podem ser assim resumidos:

> Elaboração de informação sobre o processo de custos, tanto o correspondente às atividades internas como às funções, ou ainda aos serviços prestados ao exterior e aos investimentos realizados;
> Elaboração de informação para a análise e controle de gestão, com indicadores de eficácia ao alcance dos objetivos planejados e eficiência na utilização dos recursos.

Um dos objetivos das entidades do setor público é a apresentação de informações analíticas sobre receitas, despesas, crédito público e resultados que são úteis para o processo de planejamento e tomada de decisões, tanto sob o aspecto político como em relação à gestão e ao controle.

A leitura de qualquer referencial teórico no âmbito das organizações públicas mostrará um forte apego aos aspectos da legalidade. Entretanto, essas mesmas organizações não têm sido capazes de cumprir dispositivos legais que tratam da implantação de sistema de custos na administração pública, como podemos observar a seguir:

- Lei 4.320/1964
  - Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeiro comum.
  - Art. 100. As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistência ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

- Decreto-Lei 200/1967
  - Art. 14. O trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de controles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco.
  - Art. 25, inciso IX. Acompanhar os custos globais dos programas setoriais do Governo, a fim de alcançar uma prestação econômica de serviços.
  - Art. 30, § 3º. É dever dos responsáveis pelos diversos órgãos competentes dos sistemas atuar de modo a imprimir o máximo rendimento e a reduzir os custos operacionais da Administração.
  - Art. 73. Nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência de crédito que a comporte ou quando imputada a dotação imprópria, vedada expressamente qualquer atribuição de fornecimento ou prestação de serviços cujo custo exceda aos limites previamente fixados em lei.
  - Art. 79. A contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão.
  - Art. 94, inciso XI. Instituição, pelo Poder Executivo, de reconhecimento do mérito aos servidores que contribuam com sugestões, planos e projetos não elaborados em decorrência do exercício de suas funções e dos quais possam resultar aumento de

produtividade e redução dos custos operacionais da administração.

• Art. 95. O Poder Executivo promoverá as medidas necessárias à verificação da produtividade do pessoal a ser empregado em quaisquer atividades da Administração Direta ou de autarquia, visando a colocá-lo em níveis de competição com a atividade privada ou a evitar custos injustificáveis de operação, podendo, por via de decreto executivo ou medidas administrativas, adotar as soluções adequadas, inclusive a eliminação de exigências de pessoal superiores às indicadas pelos critérios de produtividade e rentabilidade.

Por sua vez, o artigo 79 do Decreto-Lei 200/1967 foi posteriormente regulado através do Decreto nº 93.872/1986, o qual detalhou a forma pela qual a contabilidade pública deveria apurar os custos dos serviços, bem como determinou punição para as unidades que não disponibilizassem as informações pertinentes para permitir essa evidenciação:

> Art. 137. A contabilidade deverá apurar o custo dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão.
> § 1º A apuração do custo dos projetos e atividades terá por base os elementos fornecidos pelos órgãos de orçamento, constantes dos registros do Cadastro Orçamentário de Projeto/Atividade, a utilização dos recursos financeiros e as informações detalhadas sobre a execução física que as unidades administrativas gestoras deverão encaminhar ao respectivo órgão de contabilidade, na periodicidade estabelecida pela Secretaria do Tesouro Nacional.
> § 2º A falta de informação da unidade administrativa gestora sobre a execução física dos projetos e atividades a seu cargo, na forma estabelecida, acarretará o bloqueio de saques de recursos financeiros para os mesmos projetos e atividades, responsabilizando-se a autoridade administrativa faltosa pelos prejuízos decorrentes.

Mais recentemente verificamos a mesma obrigatoriedade na redação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar 101/2000, estabelecendo no artigo 50:

• obediência às normas de contabilidade pública;
o segregação das disponibilidades de caixa, dos recursos vinculados;
• regime de competência para despesa e compromissos;
o apuração complementar do resultado do fluxo financeiro;
• receitas e despesas previdenciárias apresentadas em demonstrativos específicos;
• evidenciar na escrituração o montante e variação da dívida pública;
• destacar a aplicação das receitas de alienações;
• avaliação da eficiência dos programas com a manutenção da contabilidade de custos;
• consolidação das contas nacionais e por esfera de governo
• normas gerais editadas pelo Conselho de Gestão Fiscal.

Os poucos estudos existentes para identificar razões pela não implantação de um sistema de custos mostram que a estrutura orçamentária está voltada para a responsabilização financeira de agentes e ordenadores, constituindo elemento inibidor para implementação e cumprimento dos dispositivos determinantes do sistema de custeamento na administração pública. Assim, qualquer reflexão sobre a implementação de sistema de custos evidenciará que o mesmo tem relação estreita com a cadeia de valor mediante identificação dos inputs e dos outputs, além de certas características que diferenciam

o setor público do setor privado, como a seguir resumido:

a) as organizações públicas são basicamente entidades prestadoras de serviço em que o custo não está relacionado a uma receita efetiva, considerando-se que seu financiamento decorre em grande medida do recolhimento de impostos pagos pelos cidadãos, que, por sua vez, não obtêm uma contrapartida individual e direta em produtos ou serviços;
b) muitos dos outputs das ações desenvolvidas são intangíveis e, consequentemente, apresentam dificuldades de avaliação.

De qualquer modo, em que pesem tais dificuldades, a contabilidade de custos é importante para o setor público para a formação de custos das atividades e programas, possibilitando o conhecimento sobre os efeitos econômicos do orçamento, tanto a curto como a longo prazo, com a produção de informações para o planejamento, o controle e a tomada de decisões.
A produção de informações para o planejamento é um fator importante a ser considerado na implantação da contabilidade de custos, para o entendimento integral do processo e das etapas inter-relacionadas que se iniciam com a definição de objetivos e terminam com a alocação dos recursos para que as metas estabelecidas sejam alcançadas.
No que se refere ao controle, a contabilidade de custos pode resultar em um interessante instrumento de controle da economia, eficiência e eficácia no desenvolvimento das atividades dos entes públicos, através da determinação dos desvios produzidos, que deverão ser analisados com a devida cautela, dado que não devemos esquecer a possibilidade de ocorrer a denominada ineficiência planificada que, paradoxalmente, pode ter origem exatamente na falta de uma contabilidade de custos.
Por sua vez, a produção de informações para auxílio ao processo decisório fará, por certo, da contabilidade de custos o maior pilar de apoio para ajudar os administradores a:

a) decidir entre produzir e prestar serviços ou terceirizar sua execução;
b) calcular e justificar o valor das taxas e preços públicos a serem cobrados;
c) facilitar a elaboração dos orçamentos;
d) medir a eficiência, eficácia, economia, subatividades ou sobreatividades;
e) fundamentar o valor dos bens produzidos pelo órgão para uso próprio ou bens de uso comum do povo;
f) apoiar decisões sobre continuar responsável pela produção de determinado bem, serviço ou atividade ou entregar a entidades externas;
g) facilitar informação a entidades financiadoras de produtos, serviços ou atividades;
h) comparar custos de produtos ou serviços similares entre diferentes órgãos do setor público;
i) determinar o valor pelo qual deve ser registrado contabilmente um ativo que está sendo produzido pela própria administração.

Para implantar uma contabilidade de custos que dê resposta para as diversas questões colocadas acima é necessário que os administradores públicos façam o reexame permanente de suas missões e identifiquem o processo de negócios, vez que, com tais informações, poderão fazer a opção do sistema de custos que melhor identifique as atividades relacionadas aos processos inerentes a um programa, uma ação, um produto ou um serviço.
Não basta, portanto, ter somente a visão orçamentária e a estrutura institucional do orçamento ou a classificação segundo a natureza dos custos incorridos. Será imprescindível incluir nestes parâmetros uma classificação de custos em relação à capacidade instalada e ao volume de atividades, com o objetivo de poder analisar melhor qual a origem dos desvios produzidos ao final de cada período de apuração. Ademais os desvios entre as quantidades inicialmente orça-

das e as reais podem ter origem em múltiplos fatores nem sempre relativos aos problemas gerenciais, como por exemplo:

a) fatores políticos - alocação dos recursos segundo as prioridades;
b) fatores econômicos e demográficos - índices de desemprego e o aumento da população constituem fatores que ampliam a demanda de recursos públicos;
c) fontes de recursos - limitações constitucionais ao poder de tributar que dificultam o aumento da base tributária.

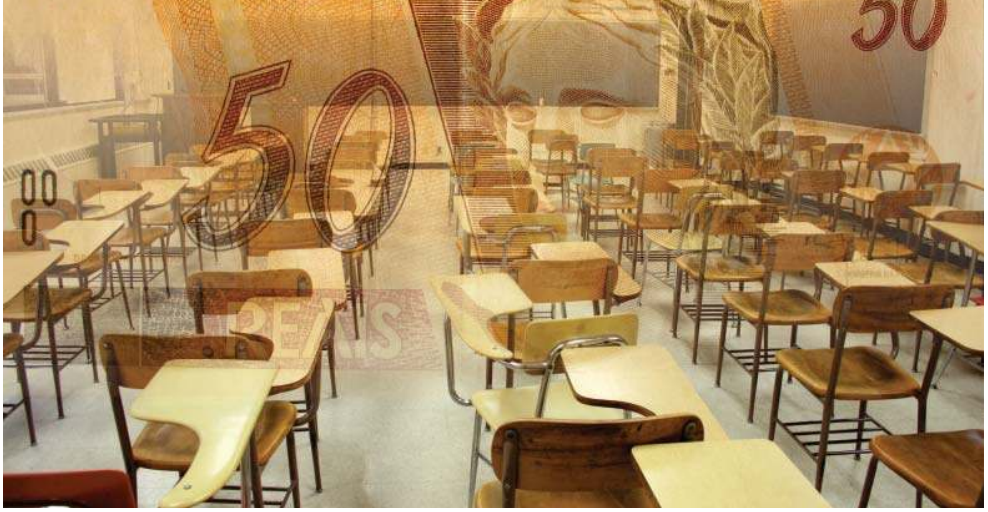
É com o estudo de tais fatores que os gestores públicos poderão identificar a verdadeira ação dos responsáveis pela geração de custos e iniciar uma efetiva redução dos custos, eliminando desperdícios e rompendo com a lógica perversa de que a equação financeira do Tesouro só pode ser movimentada pelo aumento da base tributária ou pela obtenção de empréstimos.
Ao tratar das dificuldades de implantação de um sistema integrado de gerência com o propósito de avaliar os custos para consecução das metas, Silva (2004) esclarece:

> Sem dúvida, é mais fácil medir custos e benefícios que sejam sensíveis a uma avaliação do mercado do que medir os custos verdadeiros ou o verdadeiro valor dos efeitos mais intangíveis da atividade governamental que não está sujeita à avaliação do mercado.

Que importa gastar, por exemplo, 500 milhões de reais em Educação, atendendo ao percentual exigido pela Constituição, se o número de estudantes pode estar diminuindo a cada ano e mesmo os que saem da escola não sabem ler nem contar adequadamente, ou de que vale aumentar as despesas com saúde se o número de pacientes atendidos diminui a cada exercício. Esta é uma situação que deve ser solucionada a partir da conscientização dos administradores para a implantação da contabilidade de custos.

REFLEXÕES SOBRE A ESCOLHA E IMPLANTAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO

Tradicionalmente os governantes têm deficiências no que se refere à precisão de informações quanto ao custo do fornecimento de serviços simples, seja um posto de saúde, uma escola ou uma delegacia de polícia. De um modo geral, o sistema orçamentário torna disponíveis os gastos segundo a sua natureza (Pessoal, Material e Serviços) e especifica quanto cada um destes itens se refere às funções de governo (Legislativa, Administração, Saúde, Educação, Transporte, Segurança etc.), agrupando tais valores de acordo com a estrutura institucional (Ministérios, Unidades Orçamentárias e Unidades Administrativas), informando os aumentos ou diminuições anuais. Não diz se os serviços específicos foram prestados de modo eficiente e, como decorrência, o governo e os cidadãos não conseguem avaliar se estão ou não obtendo serviços do modo mais econômico e eficiente. Uma análise mais frequente deste assunto poderá mostrar que o setor público fornece produtos ou serviços que poderiam ser fornecidos pelo setor privado de modo mais barato e eficiente.
Acresce que as mudanças, reformas e até mesmo dispositivos legais não têm sido capazes de produzir o conhecimento necessário sobre os custos dos serviços prestados à população. Por outro lado, os contribuintes estão demandando cada vez mais serviços face aos impostos que pagam. Enquanto isso, os órgãos responsáveis pela distribuição dos recursos via orçamento realizam cortes lineares pela falta de um sistema de decisão racional, fazendo com que os diversos setores do governo passem a receber cada vez menos recursos como participação no esforço comum para redução dos gastos, com o objetivo de cumprir as metas de equilíbrio ou



de superávit em que pese continuarem a ser cobrados pela manutenção dos mesmos níveis de serviços públicos.

Não resta dúvida que na maioria dos órgãos públicos os administradores estão sempre às voltas com os aspectos financeiros e, de um modo geral, somente se preocupam com ele. Quando tratam dos déficits ou superávits, sua preocupação é apenas pelo aspecto monetário, sem levarem em consideração os parâmetros físicos que serviram de base para a elaboração da proposta enviada ao Poder Legislativo para aprovação.

De qualquer modo, tal relato assim efetuado constitui apenas um relato da movimentação global e financeira ocorrida, não permitindo a alocação das responsabilidades pela eficiência e eficácia. Se um determinado orçamento inclui, por exemplo, reparos e manutenção de edifícios no total de 2.100 unidades monetárias e se o montante despendido foi de 1.900 unidades monetárias, a informação contábil apresentará o assunto sob a ótica do controle global e indicará que o responsável atingiu o objetivo desejado, qual seja não ultrapassar o orçamento aprovado e cumprir as metas estabelecidas. Mas se somente 1/3 do trabalho desejado foi realizado e o administrador que deveria gastar 700 unidades monetárias gastou efetivamente 1.900, isto indica falta de eficiência na realização dos gastos. Observado globalmente teríamos:

Aparentemente o administrador teria atendido ao princípio de que o teto orçamentário não fosse ultrapassado e ainda teria gasto valor menor do que lhe fora autorizado, gerando, portanto, economia de recursos, mas a verdade, como se demonstra a seguir, é bem diferente (ver tabela 2).

Se um homem de negócios é menos eficiente do que seus concorrentes, ele pode sair da direção da empresa, ser demitido ou perder definitivamente o negócio. Se seus custos de produção ou administração são baixos, ele pode vender seus produtos por preços também baixos. Por isso qualquer organização comercial ou industrial guarda o detalhamento dos custos e despesas sob intensa vigilância, mediante a implantação de um sistema de custeamento, mesmo que de forma rudimentar. Mas no setor público, de um modo geral, são estabelecidas algumas falsas premissas que podem ser resumidas em dois aspectos fundamentais:

Tabela 1: Comparação global entre previsão e realização.

		Em unidades monetárias
PREVISTA	REALIZADA	VARIAÇÃO
2.100	1.900	200

Tabela 2: Comparativo das metas previstas e realizadas com as respectivas variações.

Em unidades monetárias

META %	PREVISTO	META	REALIZADO	VARIAÇÃO	TIPO DE VARIAÇÃO
100	2.100	1/3	1.900	(200)	Variação financeira
100	2.100	1/3	(700)	(1.400)	Variação no volume de atividade
100			1.200	1.200	Variação orçamentária Realização (-) Realizado na capacidade atingida

a) é uma atividade que normalmente tem o monopólio dos serviços que presta (saúde, educação, transportes, justiça, meio ambiente, fiscalização e controle);
b) normalmente tem poder para aumentar os recursos, seja pela via tributária, seja pela via de empréstimos ou simples emissão de moeda.
Deste modo, o incentivo à eficiência através da competição e geração de resultados positivos tem aplicação rara no âmbito governamental e essas características acabam criando barreiras que precisam ser resolvidas quando da implantação da contabilidade de custos.

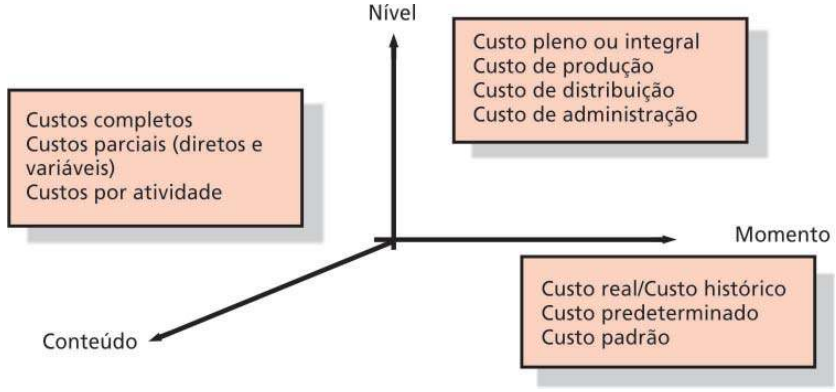
SISTEMA DE AVALIAÇÃO POR MEIO DE INDICADORES

Os sistemas de custos e informações gerenciais de qualquer entidade do setor público devem, além da delimitação do seu objeto (função, programa, projeto, produto), atender as seguintes características:

- Nível de custeamento
- Conteúdo do custo
- Momento em que o custo deve ser calculado.

A Figura 1 evidencia tais características.
Os indicadores a serem construídos devem levar em conta os aspectos físicos e financeiros de modo a observar, numa primeira abordagem, os resultados das instituições e dos programas segundo critérios definidos pela administração. Nada impede, entretanto, que no futuro, além destes aspectos, a administração possa avançar em análises mais detalhadas incluindo os produtos e os clientes.

Figura 1: Características de um sistema de custos.



NECESSIDADE DE ARTICULAÇÃO DO ORÇAMENTO COM A CONTABILIDADE

Silva (1997) esclarece que a articulação entre orçamento e contabilidade somente será possível na medida em que a contabilidade governamental mantenha coerência entre a nomenclatura contábil (Ativo, Passivo, Receita e Despesa) e a estrutura do orçamento (Receitas, Despesas e Crédito Público), de tal modo que possibilite a comparabilidade dos registros contábeis com a movimentação orçamentária. A integração dos procedimentos contábeis com a execução orçamentária deve levar em conta a aplicação do princípio de competência para as despesas e da realização para as receitas. Não bastando, portanto, a classificação apenas pelo aspecto financeiro, mas, principalmente, pela finalidade das despesas, visto que alguns projetos e atividades acumulam parcelas de gastos que não deveriam, no momento da sua ocorrência orçamentária e financeira, integrar o resultado do exercício por se referirem a vários períodos, processos ou atividades e, portanto, seu custo deveria ser distribuído por mais de um período.

A contabilidade governamental, entretanto, só reconhece os gastos pelo aspecto financeiro, considerando que os mesmos diminuem as disponibilidades ou aumentam o passivo. O aspecto econômico é enfocado pela rígida classificação em despesas correntes e de capital que pouco contribuem para a melhoria do sistema de informações gerenciais e de custos. Observada sob o enfoque de custos, verifica-se que a classificação atual das despesas dificulta a geração de informações de custos dos produtos ou serviços. Não fornece os elementos necessários para identificar os gastos de consumo imediato e aqueles que devem constituir elementos do ativo e nem apreciar a pertinência de um custo em relação aos recursos que consome e nem às atividades que são inerentes.

Na administração pública, conforme já foi observado, existe grande dificuldade para implantar qualquer sistema de acumulação de custos, que conjugue a classificação das despesas constantes do orçamento (Institucional, Funcional Programática e por Natureza) de utilização obrigatória. Entretanto, o estudo sistema de custos mostrará a necessidade de uma visão de processo para conhecimento dos objetos de custo e estabelecimento de critérios de mensuração e avaliação, sem o abandono da classificação legal das despesas atualmente vigente, conforme pode ser observado na Figura 2.

CONSIDERAÇÕES SOBRE O MÉTODO ABC

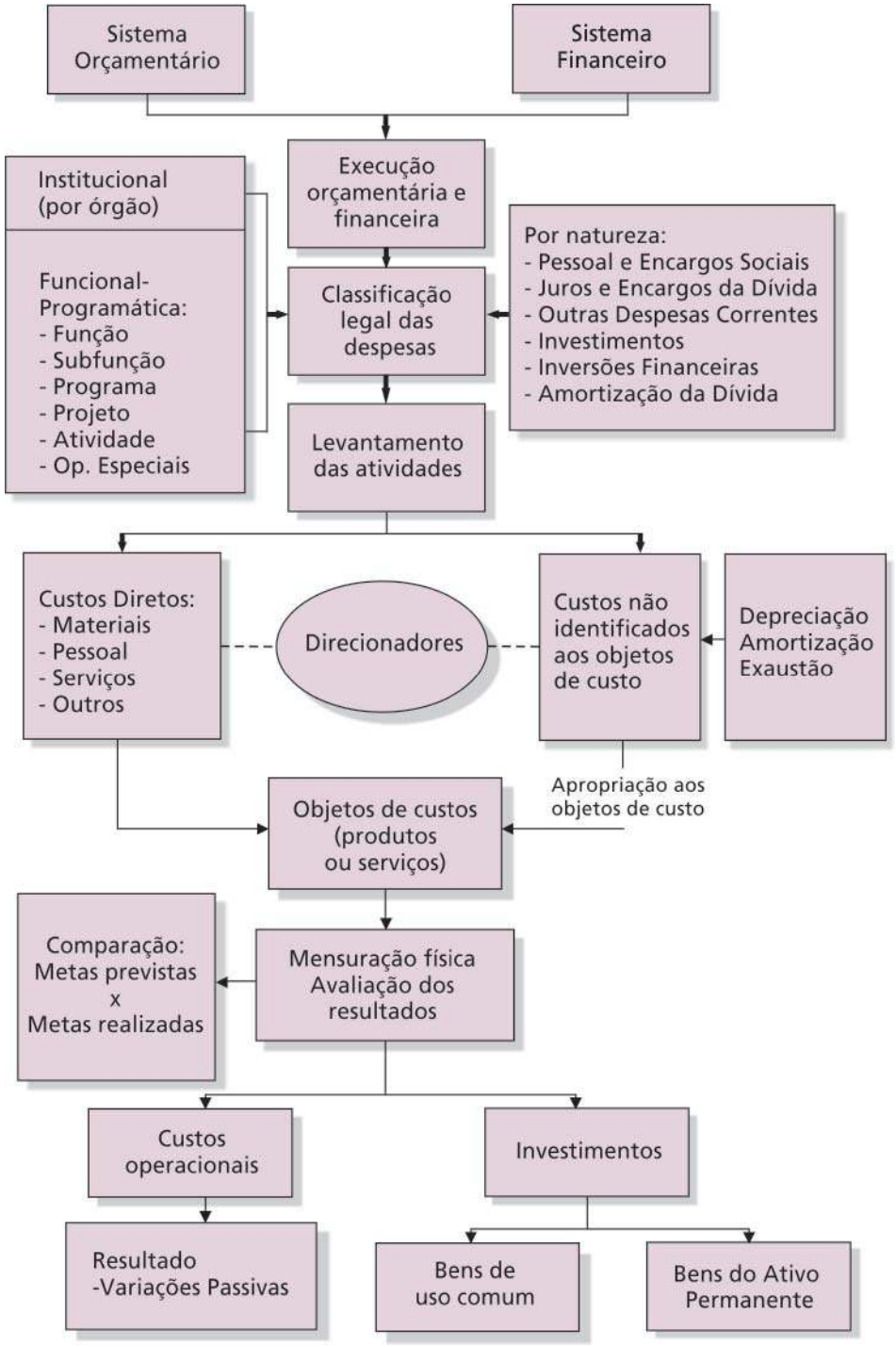
Ostrenga (1993) faz referência aos estudos de Miller e Vollmann (1993) que, em artigo intitulado "A fábrica oculta", forneceram um conceito inovador do que posteriormente veio a ser o custeio baseado em atividades e abriram caminho para a discussão sobre a busca de um melhor entendimento dos fatores que geram os custos indiretos e como eles devem ser tratados. Na pesquisa, os autores chegaram a importantes conclusões:

a) o problema dos custos indiretos não é um fenômeno cíclico. Com novos investimentos sendo feitos na automação de processos é natural que se elevem cada vez mais os gastos de suporte a essas operações;
b) a etapa crítica no controle dos custos indiretos está no desenvolvimento de um modelo que relacione esses custos "às forças por trás deles".

Grande parte dos custos indiretos se enquadraria nas chamadas "categorias de transação", a saber:

a) transações de logística: encomendam, executam e confirmam os materiais de um local para outro;
b) transações de equilíbrio: garantem que os

Figura 2: Fluxo do sistema de custos.





suprimentos de materiais, mão de obra e capacidade sejam iguais à demanda;
c) transações de qualidade: vão muito além daquilo que consideramos normalmente como sendo controle de qualidade, engenharia indireta e aprovisionamento e incluem a identificação e comunicação de especificações, a garantia de que outras transações ocorreram como deveriam e o desenvolvimento e registro de dados relevantes;
d) transações de mudanças: atualizam sistemas básicos de informações e controle de produção para acomodar mudanças em projetos, programações, roteiros, padrões, especificações e relações de materiais.

O ABC parte do entendimento de que as entidades são formadas por um emaranhado de atividades conectadas umas às outras em uma estrutura que é responsável por tudo o que acontece dentro da organização e é na execução dessas atividades que se encontram as explicações de como foram consumidos os recursos que vão dar origem a um produto ou serviço. O sistema ABC, na lição de Doyle (1999), começa com uma verificação horizontal da organização para se identificar a completa cadeia de recursos, atividades e tarefas para produzir um produto ou prestar um serviço.
Em uma metodologia de custeio baseada em volume existem dois estágios de alocação:

a) os custos são atribuídos aos centros de custos, e
b) em seguida, rateados às unidades produzidas.

O fato de estas metodologias utilizarem como base de rateio o volume faz com que os custos indiretos, que não possuem relação com a

métrica utilizada para distribuição, distorçam os custos dos produtos ou serviços.
A metodologia ABC, como as tradicionais, também apresenta dois estágios de alocação:

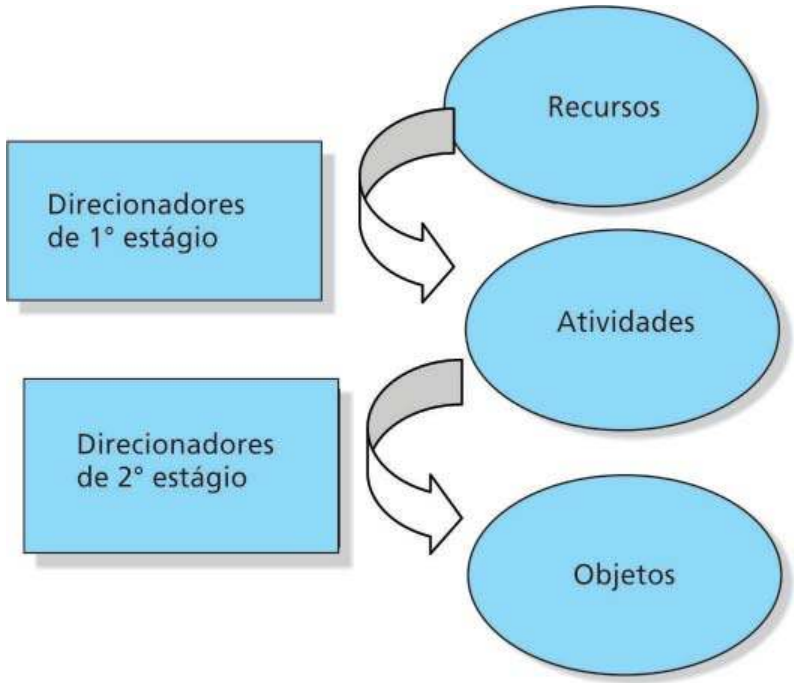
a) no primeiro, os recursos são distribuídos entre as atividades que consumiram esses recursos, ou que só ocorreram graças à existência dos mesmos, e
b) no segundo, o custo das atividades é distribuído entre os diversos produtos ou serviços, na proporção do que eles necessitaram de cada uma das atividades.

Para que essa alocação seja possível, são utilizados os direcionadores de custo de primeiro estágio (direcionadores de recursos) e de segundo estágio (direcionadores de atividades), conforme pode ser observado na Figura 3.
As principais diferenças entre essas metodologias são:

a) os custos no ABC são concentrados nas atividades ou centros de atividades e não em centros de custos, como acontece no custeio tradicional;
b) os direcionadores de custos, utilizados para atribuir os custos das atividades aos produtos ou serviços, possuem uma relação mais clara sobre o porquê o custo ocorreu e para quê, ao contrário do que acontece na metodologia tradicional.

Na abordagem da Contabilidade por Atividades, o gerenciamento dos custos vê a entidade como um conjunto de atividades. Uma atividade descreve o que a empresa faz, a maneira pela qual os recursos (material, mão de obra, tecnologia) são transformados em produtos ou serviços.
A metodologia pode ser resumida em grandes etapas:
a) levantamento das atividades;
b) levantamento dos recursos consumidos;

Figura 3: Estágios para alocação dos custos ABC.



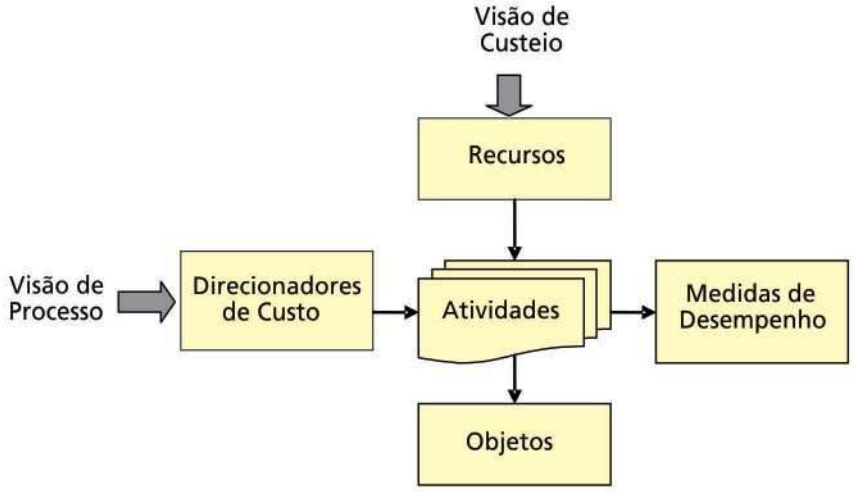
c) identificação dos direcionadores de custos e custeio das atividades (relacionamento entre atividades e recursos);
d) custeio dos objetos e processos de negócio;
e) identificação de medidas de desempenho.

O relacionamento entre os elementos que formam o ABC permite a observação do resultado sob dois aspectos: a visão do custeio (vertical) e a visão do processo (horizontal), conforme a Figura 4.

A visão vertical permite responder às três perguntas básicas: o que foi gasto, como foi gasto e para que foi gasto. Já a visão do processo é o relacionamento horizontal entre os fatores que compõem o método ABC. As informações geradas na visão de processo não são de natureza financeira. Os direcionadores de custeio funcionam como indicadores da causa que originou a execução das atividades. Análises sobre aspectos negativos da existência dos direcionadores podem ser importantes na busca de melhores resultados no que se refere à eficiência na utilização dos recursos.

Além disso, a visão horizontal do método ABC incorpora o conceito dos indicadores de performance. Os indicadores funcionam como medidores da execução das atividades comparadas a padrões preestabelecidos ou com atividades realizadas por outras áreas da organização pública ou entidades congêneres representadas por outras esferas estaduais ou municipais (*benchmarking*).

Figura 4: Visão de custeio e visão de processo.



CONCLUSÃO

A metodologia ABC sustenta que os recursos são consumidos pelas atividades e estas, por sua vez, são resultantes da demanda dos produtos ou serviços que a organização oferece aos seus clientes. Os direcionadores de custo funcionam como indicadores da relação causal entre a execução de uma atividade e o consumo de um recurso (direcionadores de primeiro estágio), bem como representam a relação entre a prestação de um serviço e a necessidade de execução de certas atividades para que isso seja possível.

Os "rateios" de custo com base em volumes realizados pelas metodologias tradicionais são substituídos no ABC por um emaranhado de direcionadores de custeio. Enquanto a metodologia tradicional relaciona a maioria dos custos indiretos a uma única base de rateio, o método ABC cria tantos direcionadores quantos forem necessários para melhor explicar a relação entre os produtos e o consumo de recursos (rastreamento).

Entretanto, é preciso alertar que o custeio ABC não é o único e existem muitos outros que podem perfeitamente ser aplicados em face de características específicas das atividades governamentais.

Assim, qualquer sistema que seja desenvolvido deverá permitir que os administradores possam monitorar os processos por meio de indicadores de performance e, deste modo, medir a qualidade das ações, dos produtos ou serviços, bem como indicar a satisfação dos usuários. A análise dos indicadores de performance leva ao aperfeiçoamento de equipamentos e procedimentos (atividades e processos) para melhor atender a esses mesmos usuários e, além de indicar a eficiência na utilização dos recursos, responde às seguintes questões:

a) Como estamos fazendo?
b) Por que estamos fazendo?
c) Como podemos melhorar?

Finalmente é preciso considerar que, seja mediante a implementação do ABC ou de outro método de custeamento qualquer, é fundamental o estabelecimento de uma aliança entre o mundo acadêmico e os profissionais do setor público que, em última análise, têm a responsabilidade pela implementação que deve constituir, muito antes de uma exigência legal, uma ferramenta que auxilie o processo decisório dos administradores públicos.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA PARA O DESENVOLVIMENTO INTERNACIONAL. *Sistema integrado, modelo de administração financeira, controle e auditoria:* SIMAFAL. Washington, 1991.

ALMEIDA, José Rui Nunes. *Contabilidade de Custos para autarquias locais*. Porto: Vida Econômica, 2000.

ANTHONY, R; HEKIMIAN, J. Controle de custos de operações. São Paulo: Brasiliense, 1974.

ASSMANN, Milton Beno et al. Análise crítica do orçamento plurianual de investimentos. In: SEMINÁRIO NACIONAL SOBRE ORÇAMENTO PÚBLICO, 3., 1976, Salvador. Brasília: SEPLAN/PR, 1977.

AZEVEDO, Luis Carlos dos Santos; MENDONÇA, Jorge Augusto Gazeta de. *Intercâmbio com o Governo de Maryland*. Rio de Janeiro: Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro, 1996. (Cadernos da Controladoria; ano 2, n. 4, mar. 1995).

BIOLCHINI, Alberto. *Codificação da Contabilidade Pública brasileira*. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1930. V. 1.

BRIMSON, James. *Contabilidade por atividades:* uma abordagem de custeio baseado em atividades. São Paulo: Atlas, 1996.

CAMPOS, Ana Maria. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? *Revista de Administração Pública,* Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, fev./abr. 1990.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Curso de Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 1993.

_____. *Curso sobre Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas, 1992.

DOYLE, David. *Controlo de custos, um guia estratégico*. Lisboa: CETOP, 1999.

ESTADOS UNIDOS. General Accounting Office. *GAO cost estimating and assessment guide*. Washington, 2009.

GILBERT, Patrick. *Le controle de gestion dans les organisations publiques*. Paris: Les Editions d`Organization, 1980. (Coleção Management Public).

GILSON, Iberê. Do controle financeiro e orçamentário. *Revista da Inspetoria Geral de Finanças*, Rio de Janeiro, mar./abr. 1974.

HINRICHS, Harley H.; TAYLOR, Graeme M. *Orçamento Programa e análise de custo–benefício:* casos, textos e leituras. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1974.

HORNGREN, Charles T. *Introdução à Contabilidade Gerencial*. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1985.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. *Perspectives on Cost Accounting for Government*. New York, 2000. (Study 12).

IUDÍCIBUS, Sérgio. Contabilidade Gerencial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1986.

_____. Teoria da Contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

JESUS, Alfredo Fernandes de. *Aplicação do orçamento baseado em atividades na mensuração de indicadores de desempenho em organização hospitalar do comando da aeronáutica*. 2003. Dissertação (Mestrado em Contabilidade)–Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2003.

KAPLAN, Robert S.; JOHNSON, H. Thomas. *A relevância da Contabilidade de Custos*. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

LEONE, George S. Guerra. *Custos, planejamento, implantação e controle*. Rio de Janeiro: Atlas, 1981.

LI, David H. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 1977.

MACHADO, J. Teixeira Jr.; REIS, Heraldo Costa. A Lei 4320 Comentada. 26. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1995.

MACHADO, Nelson. *Sistema de informações de custos:* diretrizes para integração ao orçamento público e à Contabilidade Governamental. 2002. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade)–Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas, 1979.

OSTRENGA, Michael R. *Guia Ernst & Young para gestão total dos custos*. Rio de Janeiro: Record, 1993.

REINO UNIDO. National Audit Office. *Measuring the performance of government departments*. London, 2001.

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade Governamental:* um enfoque administrativo. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. *Contribuição ao estudo para implantação de sistema de custos na Administração Pública*. Brasília : ESAF, 1997. Monografia vencedora em 2º lugar no II Prêmio STN de Monografia. Texto baseado em Tese de Livre Docência defendida na Universidade Gama Filho.

_____. *Diretrizes para a elaboração de indicadores de custos no Governo Federal.* Projeto Integração para eficiência da gestão, desenvolvido no Ministério da Fazenda com apoio da Embaixada Britânica. Brasília: Embaixada Britânica, 2011.

_____. *O controle interno no setor público:* situação, reforma e Constituinte. 2. ed. Rio de Janeiro: NUSEF-UERJ, 1987.

WESBERRY JR., Jemes P. Administração financeira integrada no Governo. *Revista Brasileira de Contabilidade,* Brasília, n. 91, jan/fev. 1995.

O TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO
e o processo de desestatização e regulação no Brasil



Adalberto Santos de Vasconcelos
Auditor federal de Controle Externo;
Secretário de Fiscalização e Desestatização do TCU



RESUMO: A atuação do Tribunal de Contas da União no controle externo dos processos de desestatização e de regulação dos setores de infraestrutura fica por conta de unidades técnicas especializadas. A organização da Corte de Contas é consequência das alterações realizadas pelo Poder Executivo na estrutura do Estado e na necessidade de especialização do quadro técnico do TCU para acompanhar esse objeto de controle. O presente texto tem por objetivo contextualizar a atuação do TCU na fiscalização dos processos de desestatização e regulação, considerando os preceitos constitucionais e as alterações ocorridas na administração pública, bem como os normativos internos que regulamentam os procedimentos de fiscalização adotados.

ABSTRACT: The role of the Brazilian Court of Audit (TCU) in the oversight of the privatization and regulation of the infrastructure sectors is carried out by specialized technical units. The Court's organization is a consequence of the changes made by the Executive Branch in the structure of Government as well as of the need to have a specialized technical staff in TCU to monitor this object of control. The purpose of this text is to show TCU's place regarding the audit of the privatization and regulation processes, taking into consideration the constitutional principles and the changes occurred in the public administration, as well as the internal norms that regulate the oversight procedures adopted.

PALAVRAS-CHAVE: Controle Externo; Controle da Regulação; Fiscalização da Desestatização; Tribunal de Contas da União.

KEYWORDS: Oversight; Regulation Control; Privatization Audit; Brazilian Court of Audit.

A reforma gerencial da administração pública federal, iniciada nos anos 1990, teve por objetivo a redução dos investimentos públicos e a melhoria da eficiência do Estado. Devido à crise fiscal e à baixa capacidade de investimento, a prestação de serviços de infraestrutura, que demanda capital intensivo, foi transferida para grupos privados mediante processos de desestatização. Assim, o Estado, até então provedor dos serviços públicos, mormente nos setores de energia, telecomunicações e transportes, estaria apto a focar seus investimentos em funções típicas de Estado, isto é, educação, saúde, previdência e assistência, e atuar como regulador dos serviços delegados à iniciativa privada. Segundo Bresser Pereira (1996), " a crise do Estado impôs a necessidade de reconstruí-lo; a globalização tornou imperativo redefinir suas funções".

Em 12 de abril de 1990, por meio da Lei nº 8.031, foi instituído no Brasil o Programa Nacional de Desestatização (PND), que teve por finalidade: a alienação de participações societárias; a abertura de capital de empresas estatais; a transformação, incorporação, fusão ou cisão dessas empresas; o arrendamento, locação, comodato ou cessão de bens e instalações, e a dissolução de empresas ou desativação parcial de seus empreendimentos, com a consequente alienação de seus ativos.

Além de alterar substancialmente o foco da atuação do Estado, o programa de desestatização buscava: adequar o país à realidade político-econômica da década de 1990, a qual, em razão da baixa capacidade de investimento, demandava a delimitação do tamanho do Estado; a recuperação da governança ou capacidade financeira e administrativa de executar as decisões políticas, e o aumento da governabilidade ou capacidade política do governo de intermediar interesses, garantir legitimidade e governar.

Os leilões de ações de empresas estatais, com a definição do preço mínimo baseado em avaliações feitas por consultores independentes, foram, inicialmente, a forma de desestatização mais utilizada no Brasil. A par de existir previsão legal para concessão, permissão e autorização de serviços públicos desde a Lei do PND, essas formas de delegação somente foram adotadas após a sanção das Leis nº 8.987 e nº 9.074, ambas de 1995. Posteriormente, com a edição da Lei nº 11.079/2004, as parcerias público-privadas (PPP) foram positivadas como uma nova forma de contratação pela administração pública.

Os leilões de ações de empresas estatais, com a definição do preço mínimo baseado em avaliações feitas por consultores independentes, foram, inicialmente, a forma de desestatização mais utilizada no Brasil

O Brasil, em paralelo ao processo de privatização, promoveu a delegação de serviços públicos nos principais setores de infraestrutura.

No setor de energia, procedeu-se à assinatura de contratos de concessão com empresas de distribuição, de transmissão e de geração de energia elétrica, bem como a licitação de novos empreendimentos. Além disso, na área de petróleo e gás, deu-se a licitação de blocos para exploração e produção de petróleo e gás natural e foram firmados, com a Petrobras, contratos de

concessão, de exploração, de desenvolvimento e de produção em novas áreas.

A privatização do Sistema Telebrás, com a concessão dos serviços de telefone fixo comutado local e de longa distância, aliada à autorização para atuação de empresas de telefonia móvel no Brasil, destacaram-se como as principais ações de desestatização na área de telecomunicações.

A prestação de serviços no setor de transporte rodoviário foi significantemente alterada após a privatização e concessão de rodovias federais, haja vista o maior controle na qualidade e no custo repassado ao usuário. Ademais, passou-se a fiscalizar questões relacionadas à alocação de riscos das partes, ao passivo ambiental, à qualidade da prestação do serviço e à recomposição do equilíbrio econômico-financeiro para a definição dos valores decorrentes dos reajustes e das revisões das tarifas de pedágio.

Para fazer frente ao novo arranjo institucional, no qual a iniciativa privada assumiu a prestação de serviços públicos, a competência de fiscalizar e normatizar a prestação desses serviços passou a ser dos entes reguladores.

As agências reguladoras são autarquias especiais, vinculadas a ministérios supervisores. Foram criadas com o objetivo de regular os setores mediante a definição de critérios que assegurem modicidade tarifária, qualidade dos serviços fornecidos, transparência e controle social, estímulo à competição, continuidade na execução do serviço, remuneração justa do capital investido e sustentabilidade ambiental. Considerando a importância das agências para garantir o equilíbrio do novo modelo de prestação de serviços públicos, a criação e o aparelhamento dessas instituições deveriam ter antecedido a definição do marco legal e o início das privatizações e concessões. No Brasil, no entanto, o processo seguiu ordem inversa. Em decorrência, persistem ainda hoje entraves regulatórios relacionados a contratos assinados antes da definição das normas que regeriam as operações concedidas, tais como os identi-



ficados principalmente no setor de transportes. Fiscalizar, acompanhar e discutir as questões regulatórias implicou a necessidade de adaptação e maior profissionalização das instituições responsáveis pelo controle externo, em sentido amplo: o Ministério Público, o Poder Judiciário, as Assembleias Legislativas, por intermédio dos Tribunais de Contas Estaduais, e o Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU).

A atuação do TCU no controle externo das agências reguladoras tem como principal objetivo assegurar a efetiva e regular aplicação dos recursos públicos, em benefício da sociedade. As ações do TCU baseiam-se em competência definida nos artigos 70 e 71 da Constituição Federal, especialmente no que se refere à realização de auditorias operacionais e à prestação de contas de pessoa jurídica, pública ou privada, que gerencie ou administre bens e valores públicos pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

O controle externo sobre setores regulados tem por fim precípuo atestar a regularidade, eficiência, transparência e melhoria da gestão do setor de infraestrutura federal, principalmente quando decorre da atuação das agências reguladoras e dos entes responsáveis pela formulação de políticas públicas, pelo planejamento da expansão e da operação dos serviços.

As duas primeiras normas editadas pelo Tribunal para disciplinar o controle do processo de desestatização foram a Instrução Normativa nº 7/1994 e a de nº 10/1995, que dispunham, respectivamente, sobre a fiscalização dos processos de privatização de empresas incluídas no PND e das concessões, permissões e autorizações de serviços públicos. Essas normas foram substituídas pela Instrução Normativa nº 27/1998, que, de forma consolidada, abrange a fiscalização dos processos de desestatização, incluídas as formas de delegação de serviços públicos.

Posteriormente, foram publicadas normas



que disciplinavam a fiscalização de processos específicos, tais como as Instruções Normativas nº 43/2002, que trata do acompanhamento dos processos de revisão tarifária periódica dos contratos de concessão dos serviços de distribuição de energia elétrica, e nº 46/2004, que versa sobre a fiscalização dos processos de concessão para exploração de rodovias federais. Após a edição da Lei nº 11.079/2004, foi editada a Instrução Normativa nº 52/2007, que dita como se dará o controle e a fiscalização, pelo TCU, dos procedimentos de licitação, contratação e execução contratual de parcerias público-privadas.

Para alcançar os resultados esperados – correção de eventuais irregularidades, falhas ou inconsistências com o menor custo para a



sociedade e para o processo regulatório –, o controle realizado nos processos de desestatização acontece de forma concomitante, sempre no intuito de prevenir a ocorrência de danos irremediáveis.

Em processos de outorga, cabe ao TCU fiscalizar o cumprimento dos pré-requisitos legais exigidos na desestatização, a viabilidade técnico-econômica e financeira do projeto, bem como as implicações ambientais inerentes ao negócio em questão. Além desses aspectos, analisam-se a legalidade do edital e sua consonância com os estudos de viabilidade técnica e econômico-financeira, as etapas de habilitação de interessados e de julgamento de propostas, acompanhando-se, por fim, a assinatura dos contratos.

No acompanhamento da execução dos contratos de desestatização existentes, examinam-se as condições inicialmente pactuadas e os possíveis efeitos, sobre tais avenças, das alterações técnicas e seus eventuais reflexos nos cenários econômico-financeiros. O foco do controle externo é nos processos de revisão e reajustes tarifários, na qualidade e na universalização da prestação dos serviços concedidos.

O TCU fiscaliza o procedimento licitatório com o objetivo de garantir a transparência e a observância dos princípios da legalidade, isonomia, publicidade, moralidade e competitividade. Adicionalmente, a ação do Tribunal verifica a vinculação do processo ao instrumento convocatório e julgamento objetivo, com a seleção da proposta mais vantajosa, de modo a assegurar aos interessados igualdade de oportunidade e de tratamento.

Outro aspecto relevante a ser considerado é o desempenho do regulador. Quanto a esse ponto, influi significativamente a capacidade da entidade em gerir suas competências e apresentar soluções técnicas satisfatórias e ágeis frente às evoluções do mercado. A independência funcional e a neutralidade, premissas básicas do funcionamento das agências reguladoras, induzem à transparência dos seus atos e à esperada busca por incentivos regulatórios. Nesse sentido, todas as ações do Tribunal têm-se pautado em aferir o desempenho adequado dessas entidades de acordo com suas finalidades legais.

Por não ter o mesmo nível de informações que as firmas reguladas, para incentivar as concessionárias e permissionárias a prestarem melhores serviços a preços justos, o órgão regulador é obrigado a tomar decisões subordinadas ao conjunto de informações fornecidas pelos regulados (JENSEN e MECKLING, 1976; WILLIAMSON, 1989). Assim, torna-se imprescindível o estabelecimento de mecanismos para contrabalançar as desvantagens de informação e os problemas daí decorrentes.

Havendo incerteza e risco moral nas relações entre reguladores e regulados, e sendo os contratos notoriamente passíveis de lacunas e imperfeições, seria indispensável a utilização, pelo regulador, de sistemas de informação, incentivo, monitoramento, controle e punições para tornar as informações fornecidas pelos regulados mais confiáveis e acessíveis.

O órgão regulador não é infalível, seja por estar sujeito à informação declaratória das concessionárias, seja por não estar isento de cometer erros ou desvios de finalidade ou, ainda, seja pela possibilidade de ser capturado por grupos de interesse. Nesse aspecto, deve-se destacar que eventuais impropriedades, irregularidades, imprecisões e equívocos, porventura cometidos pelos órgãos reguladores, podem vir a lesar tanto os usuários finais do serviço regulado quanto à própria concessionária, assim como o poder público. Diante desses riscos, é essencial a exigência de maior capacidade das agências reguladoras no sentido de prestar contas e responder por seus atos e pelo uso dos recursos sob sua gestão.

As impropriedades cometidas pelos órgãos reguladores, contudo, não são de fácil detecção pelas instituições de controle, pois tais inconsistências geralmente se referem a questões intrínsecas aos procedimentos regulatórios, como: i) emprego incorreto de uma determinada metodologia; ii) erros algébricos constantes de memoriais de cálculos; iii) falta de coerência na técnica empregada para atingir os objetivos buscados; iv) não conformidade entre o que a agência realmente fez e o que se propôs a fazer. Para a detecção de impropriedades são necessárias várias auditagens em planilhas, relatórios e estudos técnicos. É nesse ponto que reside a importância da atuação do TCU, porquanto adentra nas fórmulas empregadas pelo regulador, avaliando a exatidão, a consistência e a coerência dos estudos elaborados pelo poder concedente ou pelos órgãos reguladores.

A fiscalização típica do controle externo, no entanto, não é sinônimo e nem pode ser confundida com a de regulação do mercado, como podem alegar alguns. Ainda, não significa substituir o regulador nas funções que lhe são próprias; não implica afirmar que o TCU seja órgão certificador ou instância revisora dos atos praticados pelos órgãos reguladores; não é causa de insegurança jurídica ou regulatória que possa aumentar as tarifas ou a percepção de riscos por parte dos investidores. Pelo contrário, se há falhas na regulação e o TCU as identifica tempestivamente, propondo as medidas cabíveis para que sejam sanadas, com o menor custo para o processo regulatório e para a sociedade, há de se reconhecer o papel do controle externo como indutor de uma regulação estável e fundada nas leis e normas que regem determinado setor.

A fiscalização do TCU tem incidido sobre a atuação das agências reguladoras, observadas as competências legais dessas autarquias

O órgão regulador não é infalível, seja por estar sujeito à informação declaratória das concessionárias, seja por não estar isento de cometer erros ou desvios de finalidade ou, ainda, seja pela possibilidade de ser capturado por grupos de interesse

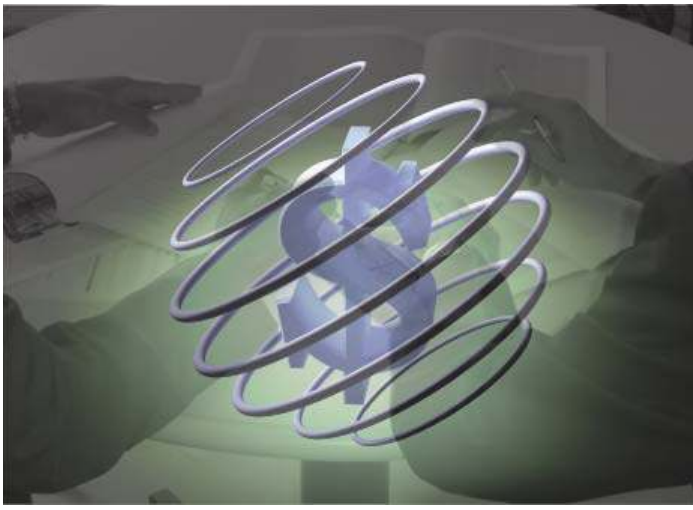
especiais e sempre respeitadas suas escolhas regulatórias. As deliberações do Tribunal têm-se voltado para requerer fundamentação técnica às medidas adotadas pelos entes reguladores, dado que discricionariedade não se confunde com arbitrariedade, razão pela qual é exigida a motivação dos atos emanados pelos gestores públicos.

Ressalte-se que num estado democrático de direito, a independência e a autonomia de um ente governamental não se contrapõem à necessária transparência e ao controle externo, mas antes são elementos complementares. O que não se pode desconsiderar é que, de forma mediata ou imediata, os atos de regulação e de fiscalização das agências sobre os concessionários de serviços públicos causam reflexos sobre o erário ou sobre os usuários. Tanto assim que a fiscalização insuficiente ou inadequada dos contratos pode gerar situações de desequilíbrio econômico-financeiro, com reflexos na tarifa cobrada dos usuários.

Além da possibilidade de examinar os processos de concessão, acompanhar a execução dos contratos celebrados e realizar fiscalizações por iniciativa própria, muitos são os procedimentos instaurados no TCU por força de solicitações externas, em especial do Congresso Nacional e do Ministério Público Federal, bem como a análise de denúncias ou representações de licitantes.

Inicialmente, a ação fiscalizadora do TCU era realizada de forma pontual e descentralizada nas unidades técnicas regionais, com foco nos procedimentos adotados pelos gestores do Programa Nacional de Desestatização (PND). Em 1995, dada à irreversibilidade do processo de desestatização e o volume de recursos públicos envolvidos, o Tribunal criou Grupo de Trabalho para centralizar, acompanhar e examinar os processos de privatização que já tramitavam na Casa. Entendeu-se, à época, que a obtenção de resultados eficazes dependia da especialização do corpo técnico.

Os resultados daí provenientes demonstraram a necessidade de uma unidade especializada. A primeira criada foi a Secretaria de Fiscalização de Desestatização (Sefid), instituída a partir do disposto na Resolução TCU nº 140/2000 (BRASIL, 2000). Em 23 de dezembro de 2010, o Tribunal de Contas da União editou a Resolução nº 240/2010, a qual prevê, na estrutura da Secretaria-Geral de Controle Externo, duas Secretarias de Fiscalização de Desestatização e Regulação, com o objetivo de atuar na fiscalização e na avaliação da outorga de obras e serviços públicos e de atividades econômicas dos setores de infraestrutura, de logística e de saúde suplementar, da execução dos respectivos contratos, da regulação setorial, da atuação dos entes reguladores e das privatizações de empresas estatais.



A Sefid 1 terá como competência acompanhar, examinar e instruir processos referentes às áreas de transporte terrestre, transporte aquaviário e portos secos, transporte aéreo e saúde suplementar. À Sefid 2 competirá o acompanhamento, o exame e a instrução de processos referentes às áreas de energia elétrica, petróleo, gás e telecomunicações.

Além de alterar a estrutura funcional de modo a contemplar uma unidade especializada, o



TCU adotou diversas ações de treinamento e de sistematização do conhecimento sobre regulação e seu controle. Desde a criação da Sefid já foram realizados dois cursos de pós-graduação focando o tema regulação e cinco projetos de acompanhamento sobre matérias regulatórias: concessão de rodovias, revisões periódicas no setor de energia, parcerias público-privadas, e, mais recentemente, um projeto para acompanhamento do pré-sal.

O TCU patrocinou, ainda, o Projeto para Modernização do Controle Externo da Regulação, cujo objetivo foi o aperfeiçoamento do modelo de controle externo para a área de regulação de infraestrutura. Esse projeto surgiu da identificação de oportunidades de aperfeiçoamento do trabalho que estava sendo realizado pelo TCU, não somente em áreas já sob o acompanhamento do Tribunal, mas também sobre novos objetos de controle externo da atividade regulatória estatal na área de infraestrutura.

O projeto foi idealizado para atender tanto a ações de diagnóstico da atuação do TCU e dos entes reguladores quanto a ações de desenvolvimento e sustentabilidade dos processos de trabalho criados ou aperfeiçoados após a adoção dos produtos previstos.

O Projeto de Modernização do Controle Externo da Regulação identificou as competências profissionais e a infraestrutura técnica necessária para adoção de uma sistemática de fiscalização abrangente de processos de delegação de serviços públicos com foco no controle externo do regulador.

Por fim, vale ressaltar que a fiscalização do TCU tem buscado resguardar a União, os concessionários e os futuros usuários de problemas de difícil solução após a consolidação dos contratos. A análise técnica tem-se pautado em dar garantias mínimas de fidedignidade aos valores balizadores dos procedimentos licitatórios. Nesse sentido, além de corresponder às competências constitucionais e legalmente instituídas, proporciona segurança jurídica aos agentes (poder concedente, investidores e usuários de serviços públicos), induz a correta gestão das questões regulatórias, quando são identificadas quaisquer irregularidades, e fortalece a atuação da agência.

REFERÊNCIAS

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. 1988. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Lei nº 8.031, de 12 de abril de 1990*. 1990. Cria o Programa Nacional de Desestatização e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8031.htm>. Acesso em 4 ago. 2010.

_____. *Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995*. 1995. Dispõe sobre o regime de concessão e de permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8987cons.htm>. Acesso em 4 ago. 2010.

_____. *Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995*. 1995a. Estabelece normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9074cons.htm>. Acesso em 4 ago. 2010.

_____. *Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004*. 2004. Institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L11079.htm>. Acesso em 4 ago. 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Instrução Normativa nº 7, de 29 de novembro de 1994*. 1994. Dispõe sobre a fiscalização dos processos de privatização de empresas incluídas no Programa Nacional de Desestatização criado pela Lei nº 8.031, de 12 de abril de 1990. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20090206/INT1994-007.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Instrução Normativa nº 10, de 22 de novembro de 1995*. 1995. Dispõe sobre a fiscalização, no âmbito da Administração Pública Federal, das concessões, permissões e autorizações de serviços públicos. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20090206/INT1995-010.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Instrução Normativa nº 27, de 2 de dezembro de 1998*. 1998. Dispõe sobre a fiscalização pelo Tribunal de Contas da União dos processos de Desestatização. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20090624/INT1998-027.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Instrução Normativa nº 43, de 3 de julho de 2002*. 2002. Dispõe sobre o acompanhamento pelo Tribunal de Contas da União dos processos de revisão tarifária periódica dos contratos de concessão dos serviços de distribuição de energia elétrica. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20090206/INT2002-043.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Instrução Normativa nº 46, de 25 de agosto de 2004*. 2004. Dispõe sobre a fiscalização, pelo Tribunal de Contas da União, dos processos de concessão para exploração de rodovias federais, inclusive as rodovias ou trechos rodoviários delegados pela União a estado, ao Distrito Federal, a município, ou a consórcio entre eles. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20090206/INT2004-046.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Instrução Normativa nº 52, de 4 de julho de 2007*. 2007. Dispõe sobre o controle e a fiscalização de procedimentos de licitação, contratação e execução contratual de Parcerias Público-Privadas (PPP), a serem exercidos pelo Tribunal de Contas da União. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20090122/INT2007-052.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Resolução nº 140, de 13 de dezembro de 2000*. 2000. Dispõe sobre a estrutura e as competências das unidades da Secretaria do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Resol/20090123/RES2000-140.doc>. Acesso em: 15 ago. 2010.

_____. *Resolução nº 240, de 23 de dezembro de 2010*. 2010. Dispõe sobre a estrutura e as competências das unidades da Secretaria do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Resol/20110121/RES2010-240.doc>. Acesso em: 27 dez. 2010.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma da Administração Pública. In: _____. *Crise econômica e reforma do Estado no Brasil*. São Paulo: Editora 34, 1996. P. 269-294. Disponível em: <http://www.bresserpereira.org.br/papers/1996/96.ReformaDaAdministracaoPublica.pdf>. Acesso em: 6 ago. 2010.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. Theory of the Firm: managerial behavior, agency cost and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, Rochester, NY, v. 3, n. 4, p. 1-78, 1976.

WILLIAMSON, Oliver E. *Las instituciones económicas del capitalismo*. México: Fondo Nacional de Cultura Económica, 1989.

DOSIMETRIA PENAL NO REGIMENTO INTERNO

do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas



Alípio Reis Firmo Filho
Auditor-Substituto de Conselheiro do TCE-AM

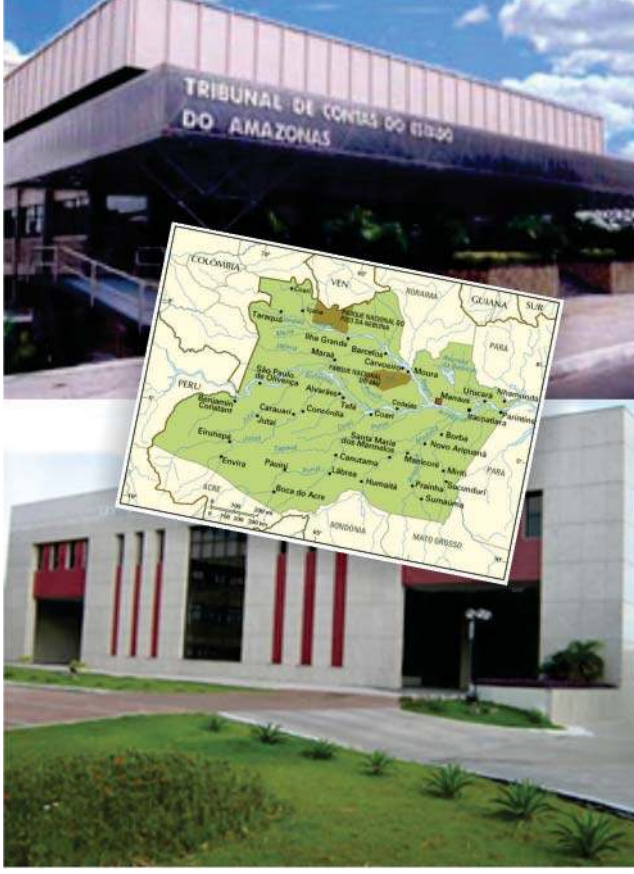
RESUMO: As multas aplicadas pelos Tribunais de Contas carecem, muitas vezes, da adoção de critérios objetivos e razoáveis. Além disso, grande é a ausência, na literatura nacional, de textos destinados a suprir esta lacuna. Foi pensando nessas limitações que procuramos elaborar o presente artigo. Nele, analisamos alguns dispositivos do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, reguladores da aplicação de multas aos seus jurisdicionados. Procuramos enfocar a necessidade de haver coerência entre o juízo de avaliação das contas anuais e os critérios motivadores da aplicação da penalidade pecuniária. E fazemos ainda considerações acerca de institutos como o do grau de incidência do ato infrator, fundamental, a nosso ver, no processo de dosagem da pena. Também analisamos a aplicabilidade de três modalidades de multas - a decorrente de contas irregulares e as motivadas pela prática de atos ilegítimos, antieconômicos e com grave infração à norma legal ou regulamentar –, todas sob o prisma dosacional.

ABSTRACT: The fines applied by the Court of Accounts very often lack the adoption of objective and reasonable criteria. Moreover, there is a large absence in Brazilian literature of texts designed to overcome this shortfall. In consideration of these limitations, we decided to prepare this article. In it, we analyze some of the provisions of the Internal Regulations of the Court of Accounts of the State of Amazonas. These are the regulators of the application of fines to the parties that are subject to the jurisdiction of the court. We sought to clarify the need of coherence between the court of evaluation of the annual accounts and the motivating criteria of the application of the financial penalty. Furthermore, we considered the degree of incidence of the unlawful act. In our view, this is fundamental in the quantification process of the penalty. We also analyzed the applicability of three types of fine – those arising from irregular accounts, those motivated by the practice of illegitimate, anti-economic acts, and those with a serious violation of the legal or regulatory rule -, all from the quantification perspective.

PALAVRAS-CHAVE: Tribunal de Contas; Dosimetria Penal; Multas; Grave Infração; Ato Ilegítimo; Ato Antieconômico.

KEYWORDS: Court of Accounts; Penalty Quantification; Fines; Serious Violation; Illegitimate Act; Anti-economic Act.

APRESENTAÇÃO



Muito embora não haja uma uniformidade de procedimentos no âmbito dos Tribunais de Contas acerca da aplicação das sanções aos seus jurisdicionados, fruto, muitas vezes, das diferenças existentes entre as disposições de suas leis orgânicas e normas regimentais, há pontos convergentes que merecem uma maior reflexão.

O presente artigo se destina exatamente a analisar alguns destes pontos convergentes.

Nesse sentido, o processo de dosagem da pena aplicada aos jurisdicionados surge como um dos mais relevantes atos praticados pelas Cortes de Contas. Por isso mesmo, exige a eleição de critérios objetivos capazes de robustecê-lo evitando-se, assim, a perpetuação das discussões, seja sob a forma recursal, seja submetendo-o ao crivo judicial.

Sem nutrir qualquer pretensão de exaurir o tema, nosso objetivo é chamar a atenção para aspectos controvertidos inseridos no Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas (RI/TCE-AM), que, muitas vezes, estão igualmente reproduzidos nas inúmeras normais regimentais de algumas Cortes de Contas do País.

CATEGORIA DE MULTAS

Segundo o Regimento Interno (RI) do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, as multas aplicadas aos jurisdicionados classificam-se em duas categorias: a proporcional, referida em seu art. 307[1]; e a regimental, contida no art. 308[2].

A diferença básica entre elas reside em seus limites. Enquanto a fronteira da primeira poderá equivaler ao dano sofrido pelos cofres públicos, a da segunda, menos agressiva, limitar-se-á ao valor estimulado periodicamente pela Presidência do Tribunal, conforme preceitua o § 2º do art. 54 da Lei 2.423/1996. No tocante, ainda, à multa regimental, determina o parágrafo terceiro deste mesmo dispositivo que "o Regimento Interno disporá sobre a gradação da multa prevista no *caput* deste artigo, *em função da gravidade da infração*" (grifamos). Na esteira desta exigência, e a fim de atendê-la, o art. 308 do RI/TCE-AM passa então a regulá-la, fixando-lhe sucessivos intervalos de valores, tudo a depender da natureza da infração incorrida pelo responsável.

1 Art. 307: Quando ficar caracterizado dano ao erário, além da determinação do alcance, o Tribunal aplicará multa de até cem por cento deste valor, corrigido monetariamente (...).
2 Art. 308: Independentemente do disposto no artigo 307, o Tribunal aplicará multa entre cinco por cento (...) e cem por cento (...) do valor previsto no artigo 54 da Lei estadual 2.423/1996, já devidamente atualizado, aos administradores e demais responsáveis, no âmbito estadual e municipal, pelas seguintes irregularidades e atos, observada a gradação seguinte (...).

GRAU DE INCIDÊNCIA DA INFRAÇÃO

Daí por diante, os incisos do art. 308 do RI/TCE-AM acabam por traçar valores, traduzidos em percentuais mínimos e máximos, cada um deles correspondendo a uma fração da pena pecuniária máxima admitida, qual seja, aquela fixada pela Presidência do Tribunal. A dúvida é saber por que a norma regimental optou por definir intervalos de valores - descritos nos incisos I a V -, não adotando um valor fixo para cada infração. Em outras palavras, a norma regimental poderia ter dito simplesmente que a prática de ato com grave infração à norma legal fosse punida em valor correspondente a 50% do máximo admitido, ao invés de fixar-lhe um intervalo de valores (de 20% a 100% do valor máximo)[3]. Optou, portanto, por deixar ao talante do Tribunal a responsabilidade por dosar o montante da pena a ser aplicada. A questão é por quê? Respondemos: porque o *quantum* da pena aplicada dependerá do grau de incidência da infração no período de tempo analisado. É o grau de incidência da infração cometida que conduzirá todo o processo de dosagem da pena imposta. Por "grau de incidência da infração" entenda-se o número de vezes que o ato irregular é praticado pelo responsável durante um certo e determinado período de tempo[4], levando-se em consideração, ainda, as condições materiais e circunstanciais em que se deu o ato infrator. Percebe-se, de antemão, que o ato infracional possui duas dimensões: uma quantitativa e outra qualitativa. Ambas deverão ser levadas em consideração no processo de quantificação da pena pecuniária. É a partir destas premissas que será possível avaliarmos se a pena ocorrerá em seu grau máximo, médio ou mínimo.

No âmbito quantitativo o aspecto mais importante a ser considerado será o número de vezes em que se deu o ato infrator. Esta dimensão nos proporcionará saber se a infração é frequentemente praticada pelo responsável ou ocorreu de forma isolada, isto é, pontual. É um dado genuinamente matemático, mas que revelará muito sobre a inclinação do gestor na prática do ato irregular mostrando sua recorrência ou não. É um excelente subsídio no processo de formação do juízo penal.

No nível qualitativo, por sua vez, deverão ser levadas em consideração as condições materiais e circunstâncias em que o ato infrator foi operado. De fato, uma coisa é um fracionamento de despesa que ocorre em localidade com um milhão de habitantes; outra, é a mesma irregularidade verificada numa cidade com dez mil habitantes. Mais: o fracionamento de despesa configurado numa cidade distante da capital provavelmente não deverá receber o mesmo tratamento daquele realizado numa cidade de igual porte, mas integrante de área metropolitana. Ora, nas situações dadas a infração foi exatamente a mesma, mas indubitavelmente as condições materiais e circunstanciais em que ela foi operada apresentaram-se indiscutivelmente de maneira diversa. Por conta disso, essas variáveis vão "pesar" também na estipulação de uma eventual pena a ser imposta aos infratores. O processo muito se assemelhará às "atenuantes" e "agravantes" existentes no Direito Penal.

Mas poderá mesmo ocorrer que o julgador (relator e/ou Tribunal Pleno/Câmaras) dispense a aplicação da pena pecuniária, por constatar que a exígua materialidade do ato infrator a recomende. Neste caso, a incidência do ato irregular será de tão pequena magnitude que ele como que se diluirá no cômputo geral avaliado, não oferecendo elementos suficientes capazes de sustentar a imposição da pena, ainda que em valores mínimos. Haverá, portanto, sempre a alternativa de se optar, em tais situações, pela

3 Alínea "a" do inciso V do art. 308.
4 O período de tempo aqui referido corresponderá ao período em que o responsável atuou como administrador público (dia, semana, mês, trimestre, ano etc.).

exclusão da aplicação de multa ao gestor, mas tudo dependerá do livre convencimento do relator e/ou Tribunal Pleno/Câmaras. Nada obstará, todavia, que a Unidade Técnica (SECEX) e o MP façam propostas nesse sentido. Entretanto, em tais casos, conquanto a irregularidade não venha a atrair a imposição da pena pecuniária, é possível que ela sustente a irregularidade das contas já que o juízo de avaliação das contas anuais não se confunde com o juízo penal regimental. São duas realidades completamente distintas.

JUÍZO DE AVALIAÇÃO DAS CONTAS E JUÍZO PENAL REGIMENTAL

Primeiramente, é preciso deixar claro que avaliar as contas de uma gestão considerando-as irregulares não possui nenhuma conotação sancionatória, conforme, aliás, há muito pacificou o Egrégio Tribunal de Contas da União. O contrário, contudo, em certas ocasiões, não será admitido, isto é, reconhecer uma irregularidade capaz de sustentar a aplicação da multa pecuniária, mas propor a regularidade com ressalvas das contas (ou sua regularidade plena) enseja um juízo contraditório por parte do órgão julgador, fragilizando o *Decisum*. Estamos nos referindo às infrações contidas nos incisos II a V do art. 308 do RI/TCE-AM, que são, ao mesmo tempo, motivadoras do julgamento pela irregularidade das contas (alíneas " a" a " e" do inciso III do parágrafo primeiro do art. 188 da mesma norma regimental). Estas últimas sustentam o juízo de avaliação; enquanto aquelas o juízo penal.

Com efeito, se aplico multa por prática de ato com grave infração à norma legal (alínea " a" do inciso V do art. 308), estou admitindo que a magnitude do ato infrator alcançou uma esfera de irregularidade tal que não terei outra alternativa senão puni-lo com a pena pecuniária correspondente, ainda que em seu percentual mínimo (20%). Ora, se reconheço esta dimensão do ato infrator no plano sancionador, não terei outra alternativa senão propor a irregularidade das contas pelo mesmo motivo no juízo avaliador, isto é, pela prática de ato com grave infração à norma legal (última parte da alínea " b" do inciso III do parágrafo primeiro do art. 188). Nesse caso, a natureza da irregularidade que sustentará a apenação do responsável (juízo penal) será a mesma a conduzir a irregularidade das contas (juízo de avaliação). A contradição se instalaria se fosse proposta, nesta mesma situação, a regularidade com ressalvas das contas (ou, ainda, a sua regularidade plena), uma vez que, no plano sancionador, estarei reconhecendo um ato infrator de insuperável mácula; enquanto no plano avaliador (das contas) simplesmente o ignorarei. Ademais, a própria Lei Orgânica do Tribunal define que as contas serão julgadas regulares " quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável" ; enquanto que o julgamento pela regularidade com ressalvas " evidencia impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário" [5]. A questão que se põe é a seguinte: no plano avaliativo admitirei a ausência de máculas capazes de levar à irregularidade das contas, mas no plano sancionador as levarei em consideração já que a multa aplicada decorrerá exatamente da prática de ato com grave infração à norma legal. Ora, este vício possibilitará a interposição de Embargos de Declaração pelo interessado, utilizados nos casos em que o conteúdo dos julgados se mostram contraditórios (*caput* do art. 148 do RI/TCE-AM). A propósito, já tivemos a oportunidade de nos manifestar a respeito em outra ocasião[6].

5 Conforme incisos I e II do art. 22 da Lei n. 2.423/1996.
6 Vide artigo de nossa autoria intitulado " Multas Regimentais *versus* Contas Irregulares" .

INFRAÇÃO MÍNIMA, MEDIANA E MÁXIMA

Retomando a discussão acerca da mensuração do valor a ser imposto a título de multa, e na hipótese de entender cabível sua aplicação, o órgão julgador poderá se defrontar com três situações igualmente possíveis.

Caso a incidência da infração ocorra em níveis intermediários, provavelmente a pena será fixada em valores medianos; uma alta incidência, contudo, sinalizará para a aplicação de uma pena próxima ou equivalente ao máximo admitido (em cada intervalo); ao passo que baixas incidências atrairão uma pena situada num patamar mínimo ou muito próximo ao mínimo. Tudo dependerá, repetimos, do grau de incidência da infração cometida pelos responsáveis.

De forma bastante simplificada, e buscando ilustrar essa particularidade, vejamos estes mesmos três contextos como presentes nas entidades "A", "B" e "C", a seguir:

Entidade "A"
1. Ato praticado com grave infração à norma legal
2. Ato praticado com grave infração à norma legal
3. Ato praticado com grave infração à norma legal
4. Ato praticado com grave infração à norma legal
5. Ato praticado com grave infração à norma legal
6. Ato praticado com grave infração à norma legal.

Entidade "B"
1. Ato praticado com grave infração à norma legal
2. Ato praticado com grave infração à norma legal
3. Ato praticado com grave infração à norma legal
4. Ato praticado com grave infração à norma legal.

Entidade "C"
1. Ato praticado com grave infração à norma legal
2. Ato praticado com grave infração à norma legal.

Note-se que em todas as entidades consideradas restou configurada a prática de ato com grave infração à norma legal. A diferença entre elas reside justamente no grau de incidência do ato. Conforme pode ser visto, a grave infração à norma legal ocorreu em níveis mais rarefeitos na entidade "C" do que nas entidades "A" e "B". Esta situação sugere a aplicação da multa em seu grau mínimo ou próximo a ele. Já nas demais entidades o valor tende a se situar em patamares mais elevados, dada a incidência maior do ato irregular.

Na entidade "A", provavelmente, a multa será fixada em seu grau máximo ou próximo a ele, ao passo que na entidade "B" ela tenderá a adquirir contornos intermediários. Tudo dependerá do número de vezes em que o ato irregular tiver ocorrido no período avaliado. Todavia, tais conclusões poderão se inverter completamente ao levarmos em consideração as condições materiais e circunstanciais em que se deu a infração. Nesse sentido, é possível que a pena pecuniária ocorra em seu nível máximo na entidade "C" e em níveis mínimos na entidade "A".

Vejamos mais um exemplo:

Entidade "A"
1. Ato praticado com grave infração à norma legal
2. Ato praticado com grave infração à norma legal
3. Ato praticado com grave infração à norma legal
4. Ato praticado com grave infração à norma legal

5. Ato praticado com grave infração à norma legal
6. Ato praticado com grave infração à norma legal
a. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário[7]
b. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário.

Entidade " B"
1. Ato praticado com grave infração à norma legal
2. Ato praticado com grave infração à norma legal
3. Ato praticado com grave infração à norma legal
4. Ato praticado com grave infração à norma legal
a. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário.

Entidade " C"
1. Ato praticado com grave infração à norma legal
2. Ato praticado com grave infração à norma legal
a. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário
b. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário
c. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário
d. Ato antieconômico que causa injustificado dano ao erário.

Perceba que nesse segundo exemplo o quadro se altera completamente. Agora, além da ocorrência de ato praticado com grave infração à norma legal, também ficou caracterizada a prática de ato antieconômico nas três entidades. Em relação a esta natureza de infração, a entidade " C" se sobressai (quatro incidências), vindo logo a seguir a " A" (duas incidências) e, por fim, a " B" (uma incidência).

A imposição de multas sem distinguir a natureza da infração praticada poderá levar à aplicação de várias penalidades pela incidência da mesma irregularidade gerando um *bis in idem*

Ora, para infrações dessa natureza a norma regimental prevê a possibilidade de aplicação de multa que variará entre 10% e 50% do valor máximo fixado (inciso IV do art. 308). Seguindo a mesma exegese que utilizamos no contexto anterior, a multa a ser aplicada à entidade " C" deverá corresponder à máxima permitida naquele intervalo (50%) ou se situar num nível próximo a ele. Quanto à entidade " B", provavelmente, a sanção deverá girar em torno do mínimo admitido (10%), enquanto em relação à entidade " A" o valor da sanção assumirá uma posição intermediária. Tudo decorrerá, repetimos, do número de incidência e das condições materiais e circunstanciais em que as infrações ocorreram ao longo do período analisado. Também não correremos

| 7 Inciso IV do art. 308 do RI/TCE-AM.



o risco de incorrermos num *bis in idem*, pois nesta segunda situação as duas multas aplicadas decorrerão de infrações de natureza diversa, qual seja, (1) ato praticado com grave infração à norma legal e (2) ato antieconômico que cause injustificado dano ao erário. A incomunicabilidade e independência entre as sanções aplicadas requeridas no parágrafo primeiro do art. 308 da norma regimental ficará, assim, preservada.

NATUREZA DA INFRAÇÃO E BIS IN IDEM

Essa maneira de avaliar a gestão sugere a necessidade de distinguirmos a natureza da infração praticada pelos jurisdicionados. Isto evitará um *bis in idem*[8] na aplicação da multa pecuniária, ou seja, evitará que o responsável seja punido mais de uma vez pela mesma infração cometida. Nesse sentido, deverá ser descartada a hipótese de fixação da multa por ato irregular praticado. Ou seja, na hipótese da entidade "C", por exemplo, ficou constatada a incidência de dois atos irregulares. A prevalecer a hipótese de aplicação da multa por ato irregular praticado, haveria a incidência de duas sanções. Nas entidades "B" e "A" o número de multas aplicadas seria de quatro e seis, respectivamente. Ora, esse critério não se afigura como razoável, justamente em razão de os atos irregulares possuírem a mesma natureza em cada uma das entidades observadas. Todos são, a uma só vez, atos praticados com grave infração à norma legal; e para esta categoria de irregularidade só existe um e apenas um intervalo de valores definidos na norma regimental, que poderá variar entre 20% e 100% do valor máximo fixado. Portanto, a imposição de multas sem distinguir a natureza da infração praticada poderá levar à aplicação de várias penalidades pela incidência da mesma irregularidade gerando *um bis in idem*.

Importante aqui colhermos o entendimento do Tribunal de Contas da União sobre o assunto:

> Uma vez que não se confundem os objetos dos Processos mencionados, nem são idênticos os atos praticados

8 Expressão por vezes utilizada pelo Direito Tributário significando a dupla incidência tributária sobre uma mesma operação.

> pelos procuradores, não há que falar em *bis in idem*. (Acórdão n. 163/2009 – Plenário/TCU, excerto do voto do Ministro-Relator Walton Alencar.)
>
> Observo, por exemplo, que a audiência do Sr. Luis Cláudio Lima Macedo, na ocasião do citado acórdão, tratou da execução de melhorias sanitárias localizadas em municípios diferentes daqueles em que foram construídos os poços tubulares objeto desta TCE. Não vislumbro, portanto, *bis in idem* da multa cominada na ocasião, com fulcro no art. 58, inciso III, da Lei 8.443/92, com a sanção a ser aplicada no presente processo, visto que decorrem de condutas distintas, ainda que similares. (Acórdão n. 6052/2010 – Segunda Câmara/TCU, excerto do voto do Ministro-Relator José Jorge.)
>
> (destacamos)

Esta interpretação encontra amparo regimental. Trata-se da independência e da não comunicabilidade das infrações para fins de aplicação das multas (previstas em seus arts. 307 e 308), conforme dispõe o parágrafo primeiro do art. 308 de nosso Regimento Interno, *verbis:*

> § 1°. As infrações, inclusive as previstas no artigo 307, para efeito de imputação da multa, são consideradas independentemente e não se comunicam. (grifamos)

Em síntese, podemos dizer que a independência e a incomunicabilidade entre as infrações, apontadas no dispositivo em tela, impõem que devamos considerar, primeiramente, a natureza da irregularidade praticada para, em seguida, dosar a penalidade aplicada a partir de seu grau de incidência.

Para tanto, é preciso que reconheçamos que cada um dos incisos do art. 308 do RI/TCE-AM contém infrações cuja natureza é distinta uma das outras, conforme transcrevemos no quadro na próxima página.

Isso significa que para cada uma delas poderá ser aplicada a sanção prevista no respectivo inciso, respeitando-se sempre o intervalo correspondente. Esta forma de constituição da sanção evitará a ocorrência do *bis in idem*.

CONSIDERAÇÕES ACERCA DA MULTA PREVISTA NO INCISO II DO ART. 308

Uma consideração, contudo, faz-se necessária em relação à infração contida no inciso II do art. 308. O dispositivo autoriza a aplicação de multa no valor entre 5% e 50% do máximo autorizado na hipótese de "contas julgadas irregulares de que não resulte débito ao erário". Ora, sabemos que nove situações tornam as contas irregulares. São elas:

1) a omissão no dever de prestar contas;
2) a prática de ato ilegal;
3) a prática de ato ilegítimo;
4) a prática de ato antieconômico;
5) a prática de ato com grave infração à norma legal ou regulamentar;
6) a prática de ato ilegítimo ou antieconômico do qual resulte dano ao erário;
7) o desfalque de dinheiros, bens e valores públicos;
8) o desvio de dinheiros, bens e valores públicos; e
9) a reincidência no descumprimento de determinação endereçada ao responsável, que ele tenha tido ciência, realizada em processo de prestação ou tomada de contas anterior.

Portanto, basta que seja evidenciada qualquer uma das situações acima para que se configure a irregularidade das contas anuais.

Com efeito, julgadas irregulares as contas, qualquer que seja o motivo, poderá ser aplicada imediatamente a multa prevista no inciso II. A única condição que o dispositivo exige é que,

NATUREZA DA INFRAÇÃO	ALÍNEA/INCISO
Não atendimento, no prazo fixado, a diligência ou recomendação do Tribunal.	Alínea " A" do inciso I
Sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou auditorias.	Alínea " B" do inciso I
Inobservância de prazos legais ou regulamentares para remessa ao Tribunal, por meio informatizado ou documental, de balancetes, balanços, informações, demonstrativos contábeis ou quaisquer outros documentos solicitados.	Alínea " B" do inciso I
Contas julgadas irregulares de que não resulte débito ao erário.	Inciso II
Obstrução ao livre exercício das inspeções e auditorias determinadas.	Alínea " A" do inciso III
Reincidência no descumprimento de determinação do Tribunal.	Alínea " B" do inciso III
Ato de gestão ilegítimo ou antieconômico de que resulte injustificado dano ao erário.	Inciso IV
Ato praticado com grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.	Alínea " A" do inciso V
Deixar de cumprir, injustificadamente, decisão do Tribunal.	Alínea " B" do inciso V

da irregularidade, não resulte débito algum ao erário. Temos duas considerações a fazer quanto ao alcance deste dispositivo.

A primeira diz respeito ao processo de quantificação da multa nele prevista. Sabemos que ela poderá variar entre 5% e 50% do valor máximo permitido. Sabemos também que qualquer uma das irregularidades mencionadas acima poderão levar à irregularidade das contas. Se esta for provocada pela ocorrência de apenas uma das nove infrações capituladas, o processo de quantificação da multa não enfrentará maiores problemas já que bastará ao aplicador avaliar o grau de sua incidência no período da gestão considerado. Todavia, o problema ocorrerá se a irregularidade das contas for motivada por duas ou mais categorias de infrações como, por exemplo, (1) pela omissão no dever de prestar contas e (2) pela prática de ato ilegal. Nesse caso, a dúvida é saber se as infrações deverão ser consideradas individualmente no processo de quantificação da pena ou tomadas em seu conjunto. Em outras palavras, deveremos considerar o grau de incidência



da primeira infração e compará-la com o grau de incidência da segunda infração para, após, definirmos o valor da multa a ser imposta ou, diversamente, considerar de forma conjunta o grau de incidência de ambas as infrações para dosarmos a pena pecuniária? A nosso ver, será mais prudente tomá-las em seu conjunto. A razão é simples. O próprio dispositivo é genérico quanto ao requisito para a imposição da pena: limita-se a dizer no caso de contas irregulares de que não resulte dano ao erário. Portanto, ele não se preocupou com a natureza da infração que conduziria à irregularidade das contas. Com efeito, poderá ser qualquer uma das nove infrações já elencadas, indistintamente. Ora, se o dispositivo não se preocupou com essa particularidade, não será o aplicador da norma que deverá concluir nesse sentido.

Um outro aspecto que gostaríamos de enfocar refere-se à prática de ato com grave infração à norma legal ou regulamentar e à prática de ato ilegítimo ou antieconômico do qual resulte (injustificado) dano ao erário.

PRÁTICA DE ATO COM GRAVE INFRAÇÃO À NORMA LEGAL OU REGULAMENTAR

Pelo disposto na última parte da alínea "b", inciso III, § 1º, art. 188 do RI/TCE-AM, a prática de ato com grave infração à norma legal ou regulamentar conduzirá à irregularidade das contas. Configurada a irregularidade, haverá a incidência imediata da multa prevista no inciso II do art. 308 do mesmo diploma regimental, consoante acabamos de comentar. Há, aqui, uma particularidade que merece ser colocada em relevo.

Num processo de prestação de contas anuais, o órgão julgador profere dois juízos: um juízo de avaliação e um juízo sancionador. O primeiro relaciona-se com o mérito das contas, ou seja, com a aprovação plena das contas anuais (regularidade), com a aprovação com restrições (regularidade com ressalvas) ou, ainda, com sua desaprovação (irregulares). Em outras palavras, ao proferir um juízo de mérito o órgão de controle externo estará emitindo o seu ponto de vista acerca de todas as ações empreendidas pelo responsável durante o tempo em que ele permaneceu à frente da administração pública. Diante dessa conclusão, é possível que o órgão julgador profira, adicionalmente, um segundo juízo, a saber, um juízo sancionador, fundado na aplicação de alguma penalidade (pecuniária ou não) ao administrador faltoso.

Assinale-se, contudo, que este segundo juízo poderá ou não ser proferido. Esclarecemos: é

possível que o órgão julgador limite-se a aprovar ou reprovar as contas anuais sem a imposição de qualquer sanção ao responsável. Para tanto, será imprescindível que ele (o órgão julgador) convença-se de que eventuais faltas cometidas pelo gestor não são suficientes para sustentar a aplicação de qualquer penalidade. Neste caso, restará tão somente um juízo de avaliação das contas anuais, desacompanhado de qualquer sanção (juízo sancionador).

Desta acepção, fica claro que o juízo avaliador estará sempre presente no processo de julgamento das contas anuais sendo, por conta disso, de prática obrigatória[9], diferentemente do juízo sancionador cuja prática será sempre de natureza facultativa. Este caráter facultativo, por sua vez, resultará de um juízo discricionário do órgão julgador que, avaliando o grau das irregularidades contidas nos autos, convencer-se-á ou não da necessidade de se imporem sanções ao gestor faltoso. Conquanto discricionário, esse processo certamente encontrará limites nos Princípios da Proporcionalidade e Razoabilidade, sob pena de se submeter o julgado a um eventual crivo judicial. Salutar, portanto, a disposição inserida na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro que exige, na ocasião da imposição de multa do gestor faltoso, que seja observado o exercício da função, a relevância da falta, o grau de instrução do servidor e sua qualificação profissional, assim como se sua conduta foi dolosa ou culposa[10].

Feitas estas considerações, voltemos à incidência da multa prevista no inciso II do art. 308 do RI/TCE-AM.

Este dispositivo autoriza a aplicação de multa aos responsáveis " por contas julgadas irregulares de que não resulte débito ao erário" . Ora, julgar contas irregulares constitui-se, conforme dissemos, num ato de avaliação. E aqui temos uma particularidade.

Na hipótese preconizada no dispositivo em análise, o legislador regimental acabou por vincular o juízo sancionador ao juízo avaliador, e não propriamente ao ato infrator. A presença deste último será, assim, irrelevante no processo de aplicação da pena ali prevista. Em outras palavras, a multa definida no dispositivo não se vincula ao ato infrator praticado pelo responsável como ocorre, por exemplo, no caso de multa aplicada por prática de ato com grave infração à norma legal prevista (alínea " a" , inciso V, art. 308 do RI/TCE-AM) ou, ainda, na hipótese de prática de ato antieconômico do qual resulta injustificado dano ao erário (inciso IV, art. 308 do RI/TCE-AM). Com efeito, pouco importará a natureza do ato infrator que ensejou o juízo pela irregularidade das contas (omissão no dever de prestar contas, prática de ato ilegal e ilegítimo, desfalque de dinheiros, bens e valores públicos, grave infração à norma legal etc.). Bastará apenas que as contas tenham sido consideradas irregulares e que das mesmas não tenha resultado débito ao erário, conforme, aliás, exige a parte final do inciso. Satisfeitos estes dois requisitos, ato contínuo estará também aberta a possibilidade de imposição da multa em comento.

Uma dúvida poderia surgir nas situações em que a irregularidade das contas decorresse da prática de ato com grave infração à norma legal (alínea " b" , inciso III, § 1º, art. 188 do RI/TCE-AM), uma vez que a norma regimental prevê uma multa específica para esta prática (alínea " a" , inciso V, art. 308). Desta feita, e, a princípio, estaríamos diante de um problema: uma dupla sanção prevista para um único ato infrator. Mais: o calibre da primeira sanção

9 Exceto no caso de contas consideradas iliquidáveis nas quais, efetivamente, não há qualquer juízo avaliador, dadas as limitações de natureza material.
10 Art. 65 da Lei Complementar nº 63, de 01/08/1990.

(inciso II) é diferente da segunda (alínea "a" do inciso V) já que a primeira poderá ser fixada num percentual de 5% a 50% do valor máximo permitido, enquanto a segunda variará num percentual de 20% a 100% daquele valor, sendo, assim, mais gravosa. Questionamos: qual multa aplicar? Antes de adentrarmos ao mérito desta problemática temos de fazer algumas considerações preliminares.

A primeira delas refere-se a uma sutil diferença entre as mencionadas sanções. Na verdade, o problema da dupla sanção é mais aparente do que real, pois, na verdade, cada sanção possui características próprias e inconfundíveis. Vejamos.

Consoante dissemos anteriormente, a sanção prevista no inciso II decorre do julgamento de mérito proferido pelo Tribunal, diferentemente da pena contida na alínea "a" do inciso V, que se dirige ao ato infrator praticado pelo responsável. Desta feita, as razões que autorizam a imposição de cada uma delas são, portanto, distintas, o que fulmina a tese da dupla sanção aplicável a um mesmo ato infrator. Em outras palavras, a primeira das penalidades decorre das contas, não visando coibir o ato infrator, enquanto a segunda se dirige ao ato infrator. Por isso mesmo, ela decorre das contas; a outra se dirige ao ato infrator. São dois movimentos absolutamente opostos.

Em suma, enquanto a primeira das penalidades prende-se ao juízo avaliador das contas anuais, a segunda orienta-se pela infração cometida pelo administrador faltoso que teve as suas contas reprovadas. São aspectos distintos que não podem ser ignorados. Assim, ambas as penalidades são perfeitamente aplicáveis conjuntamente nas contas anuais, mas, para tanto, deveremos considerar, ainda, a presença ou não do elemento "débito".

A pena prevista no inciso II exige que das irregularidades das contas anuais não tenha resultado débito algum ao erário. Nesta hipótese, sua incidência torna-se plenamente possível. Entretanto, se das irregularidades apontadas decorrer algum prejuízo aos cofres públicos, não será mais possível a aplicação da multa ali prevista, já que um dos requisitos – inexistência de débito – não se configurou. Nesse caso, poderá ser aplicada apenas a multa contida na alínea "a" do inciso "V", uma vez que para sua incidência torna-se irrelevante a presença do elemento "débito" [11].

PRÁTICA DE ATO ILEGÍTIMO OU ANTIECONÔMICO DO QUAL RESULTE (INJUSTIFICADO) DANO AO ERÁRIO

Aqui, a situação é inversa à do caso precedente. Sabemos que a presença de atos ilegítimos e antieconômicos que tragam injustificados danos ao erário atrairá uma sanção específica contida no art. 308 do RI/TCE-AM, qual seja, a prevista em seu inciso IV. Ora, presente o dano já não mais será possível a incidência da multa contida no inciso II do mesmo artigo, pois, conforme vimos, esta só será aplicável na hipótese de ausência de débito aos cofres públicos. Assim, diversamente da situação anterior, não será possível a aplicação conjunta das referidas sanções.

11 Desde que, é evidente, o ato infrator que levou à irregularidade das contas tenha sido caracterizado como prática de grave infração à norma legal ou regulamentar.

REFERÊNCIAS

AMAZONAS. Lei n. 2.423, de 10 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado do Amazonas*, Manaus, n. 28.580, p.1-9, 10 dez. 1996.

_____.Tribunal de Contas. Resolução n. 4, de 23 de maio de 2002. Dispõe sobre o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas e do Ministério Público junto ao TCE-AM. *Diário Oficial do Estado do Amazonas*, Manaus, n. 28.580, p. 2-32, 27 maio 2002.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição Federal. In: MEDAUAR, Odete (Org.). Constituição Federal, coletânea de legislação de direito ambiental. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004. (RT-minicódigos).

BRASIL. Lei n. 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, n. 136, 17 jul.1992, Seção 1, p.9449-9456.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Site oficial*. Disponível em <www.tcu.gov.br>. Acesso em: 18 mar. 2011



TRANSPARÊNCIA E CONTROLE SOCIAL, alicerces da boa governança*



Luiza Maia
Assistente da Coordenadoria de Exames de Editais do TCE-RJ;
Especialista em Administração Pública pela FGV/ECG

RESUMO: As democracias representativas constituídas na modernidade ocuparam-se da tarefa de instituir direitos e garanti-los constitucionalmente. Não obstante, a pós-modernidade representa *locus* temporal onde deverão se consolidar as democracias participativas, caracterizadas por uma maior atuação dos cidadãos nas decisões governamentais. Por conseguinte, a disponibilidade e a qualidade das informações ofertadas pelos entes governamentais são diretamente proporcionais ao envolvimento social com os atos estatais, e se retroalimentam mutuamente. Neste sentido, o comando normativo estabelecido pela Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), alterada pela Lei Complementar nº 131/2009, revela a crescente preocupação dos legisladores com a transparência, disponibilidade e qualidade das informações de natureza fiscal e financeira que ganham relevância e merecem tratamento cuidadoso, já que sua absorção e compreensão pelos atores envolvidos no processo de controle serão determinantes para garantir a qualidade das escolhas levadas a efeito pela sociedade.

ABSTRACT: The modern representative democracies are responsible for establishing the rights as well as guaranteeing them according to the Constitution. However, post modernity represents temporal locus where it will probably consolidate the participatory democracies, characterized by a higher citizens' performance into government decisions. Therefore, the availability and quality of information provided by governmental entities are directly proportional to the social involvement with the state acts, supplying each other with feedbacks. Thus, the normative command established by the Complementary Law n° 101/2000 (Fiscal Responsibility Law – LRF), modified by the Complementary Law n° 131/2009, reveals the lawmakers growing preoccupation within transparency, accessibility and quality, when concerning the tax and financial information, gain importance and deserves careful treatment, since its absorption and understanding among the involved parties involved in the process of controlling will be crucial to ensure the quality of choices that society carries out.

PALAVRAS-CHAVE: Transparência; Controle Social; Gestão Participativa.

KEYWORDS: Transparency; Social Control; Participatory Management.

* Artigo originado da monografia contemplada com o 1° lugar do Prêmio Ministro Gama Filho – 2010

INTRODUÇÃO

No Brasil o patrimonialismo, o fisiologismo e, em especial, o populismo e o assistencialismo sempre estiveram presentes na conflituosa relação entre governantes e governados e uma de suas consequências é a eterna postura de subserviência que a sociedade demonstra diante dos representantes do poder estatal. Por tais motivos, o Brasil pode ser considerado como um país de pouca cultura participativa. Além disso, conforme Gesta Leal (2006, p. 47), a Administração Pública sempre gerenciou o cotidiano das demandas sociais valendo-se do pressuposto de que possui autoridade e conhecimento absoluto sobre todas elas, elegendo-se a autoridade estatal como a única capaz de demarcar e executar prioridades e políticas públicas.

A limitada reação popular diante dos casos de corrupção de agentes governamentais investigados nos últimos anos revela uma sociedade debilitada e entorpecida, incapaz de reagir com autonomia frente aos desequilíbrios institucionais que chegam ao seu conhecimento, e também de oferecer resistência contra as inúmeras tentativas de fazer com que o patrimônio público venha a ser colonizado pelos interesses privados. Portanto, o controle social emerge como alternativa para o acompanhamento da gestão e fiscalização dos gastos públicos, e a transparência nas ações governamentais caracteriza-se como elemento imprescindível para o desenvolvimento da cidadania participativa em busca da boa governança.

Neste contexto foi aprovada a Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, que alterou a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), de 4 de maio de 2000, imputando aos entes públicos a obrigação de divulgarem na rede mundial de computadores informações relacionadas às receitas e despesas governamentais, contratos, empresas contratadas, valores pagos por serviços prestados e obras executadas, entre diversas outras. O objetivo deste trabalho constitui em verificar o comportamento de alguns entes municipais diante da obrigação de conferirem maior transparência às suas iniciativas.

ESTADO E DEMOCRACIA

Ascensão e Decadência do Welfare State

O modelo de Estado democrático inaugurado a partir da Revolução Francesa de 1789 foi concebido como o responsável pela garantia dos direitos de primeira geração assegurando a liberdade, mantendo a ordem pública e protegendo o homem especialmente da atuação do próprio Estado totalitário até bem recentemente. O artigo segundo da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, aprovada na França em 1789, proclamava:

> Art. 2º. A finalidade de toda associação política é a conservação dos direitos naturais e imprescritíveis do homem. Esses direitos são a liberdade, a prosperidade, a segurança e a resistência à opressão.

Bonavides (2006, p. 563-564), discorrendo sobre os direitos de primeira geração, afirma:

> Os direitos de primeira geração ou direitos da liberdade têm por titular o indivíduo, são oponíveis ao Estado, traduzem-se como faculdades ou atributos da pessoa e ostentam uma subjetividade

> que é seu traço mais característico, enfim, são direitos de resistência ou de oposição perante o Estado [...] valorizam primeiro o homem-singular, o homem das liberdades abstratas, o homem da sociedade mecanicista que compõe a chamada sociedade civil, da linguagem jurídica mais usual.

Na realidade, contrariando as promessas iniciais, o Estado liberal não foi capaz de abrandar os níveis de desigualdade econômica observados à época, tampouco de impedir distúrbios sociais decorrentes, sobretudo, de carências nas áreas de saúde e seguridade social. Ainda que a classe burguesa tenha construído um ambiente particularmente favorável para a defesa dos seus interesses, as carências sociais visivelmente presentes, a desigualdade emergente consequência de uma promessa que o liberalismo não pôde cumprir, e as críticas originadas também na Igreja mostraram que o modelo concebido, difundido e aplicado em estrita consonância com o liberalismo e com a economia de mercado, não lograva êxito em assegurar a dignidade que a vida humana exigia. Com a publicação em 1891 da Encíclica *Rerum Novarum* (Das Coisas Novas), de cunho eminentemente social, a Igreja alertou os governantes sobre os riscos decorrentes da desigualdade, recomendando a adoção de iniciativas que buscassem a justiça na vida industrial e socioeconômica, através de uma melhor distribuição de riqueza, caridade dos empregadores para com os empregados e intervenção do Estado na economia em favor dos necessitados. Pode-se assim observar que, sem se desincumbir de antigas atribuições que já executava dentro da concepção liberal, foram agregadas novas responsabilidades, necessárias à estruturação de benefícios categoricamente identificados como inerentes ao bem-estar, imprescindíveis ao exercício da cidadania. Essa natureza intervencionista criaria uma nova consciência da cidadania, uma vez que os cidadãos passariam a exigir mais, colocando-se diante da Administração Pública como clientes que dependiam da eficiência dos serviços, dos programas e dos bens coletivos fornecidos pelo Estado.

Elaborando uma síntese do que foi abordado, podemos asseverar que, nos 200 anos passados desde a Revolução Francesa, coube ao Estado moderno a atribuição de enunciar direitos adequadamente positivados nas cartas constitucionais das mais diversas nações. Não obstante, o desafio do Estado pós-moderno consiste em transformar estas declarações em conquistas efetivas a serem traduzidas em serviços disponíveis para todos os cidadãos, já que a maioria continua sem atendimento às suas necessidades básicas.

MECANISMOS DE GESTÃO PARTICIPATIVA E RECURSOS QUE PODEM CONTRIBUIR PARA O FORTALECIMENTO DO CONTROLE SOCIAL

A democracia participativa, inaugurada a partir da promulgação da Constituição Republicana de 1988, instituiu diversos mecanismos de participação popular, incitando o exercício da cidadania como recurso de controle social por meio de Conselhos Deliberativos e audiências públicas, entre outros. Por outro lado, fortaleceu também os organismos incumbidos do controle institucional ampliando a independência e as competências do Ministério Público e os sistemas de Tribunais de Contas, propondo ainda as bases para a edificação da Controladoria-Geral da União. Evidenciava-se, assim, a preocupação dos legisladores em: a) criarem institutos destinados ao estabelecimento de uma aproximação entre governantes e governados na tentativa de reduzir o abismo entre o que a sociedade deseja e o que a Administração Pública pode fazer; b) robustecerem os organismos responsáveis pelo controle institucional como forma de melhorar a

A Carta Magna de 1988 convocou os cidadãos a participarem da administração púbica, agregando à democracia representativa a democracia participativa

eficiência e a efetividade do controle dos gastos públicos. Com o intuito de complementar nosso entendimento, são pertinentes as palavras de José F. F. Tavares (2005, p. 180):

> Não há boa gestão sem um bom controlo! E estamos perante um bom controlo quando em qualquer dos seus níveis for correctamente exercido, segundo métodos e procedimentos técnicos adequados; e ainda, quando, globalmente, todos os lados constituindo um sistema integrado que, simultaneamente, respeite a autonomia, a natureza e as respectivas finalidades específicas.
>
> Trata-se, como salientamos, de um objectivo possível e desejável, imprimindo racionalidade e rigor na actuação, assim contribuindo para uma vida financeira sã e equilibrada.
>
> O estado do controlo de cada sociedade é bem o reflexo do seu desenvolvimento cultural.
>
> Afinal, não é o controlo um acto de cultura?

Para que o controle seja um ato de cultura, teremos que "educar" nossa sociedade para participar. E, neste sentido, há que se mencionar Diogo de Figueiredo Moreira Neto (2005, p. 126-127):

> [...] *a importância de educar o cidadão para a democracia*, mostrando-lhe desde a mais tenra idade, que enquanto a sociedade é a realidade tangível, pois é conformada por pessoas – *todas as pessoas* –, o Estado, em suas múltiplas configurações, é uma virtualidade necessária para que pessoas – *algumas pessoas* – possam tomar e executar decisões de interesse geral da sociedade e que, por isso, todo tipo de participação nesse processo interativo será importante para a vida de todos e de cada um, mas, em especial, porque é a mais fácil e permanentemente acessível, destaca-se essa modalidade de participação democrática exercida através dos instrumentos abertos ao *controle social*, isso não só pelo valor que possa ter em cada caso em razão de seu conteúdo, como e principalmente, pelo que sempre terá como exemplo de civismo.
>
> Com efeito, a vitalidade do *controle social* depende, sobretudo, da *educação do cidadão para a democracia*, particularmente, no caso em exame da área de atribuições das cortes de contas, para que essa função participativa tenha êxito, uma específica educação voltada à consciência da *res publica* e do dever que todos têm de zelar pela correta destinação dos recursos retirados da sociedade para custear as atividades do Estado.

Controle Social e Cidadania

A Carta Magna de 1988 convocou os cidadãos a participarem da administração púbica, agregando à democracia representativa a democracia participativa. A instituição de alguns mecanis-

mos de participação popular nas decisões, antes limitadas à esfera burocrática, justificou sua proclamação como a "Constituição Cidadã". Iniciaremos, então, uma abordagem sobre a cidadania e os mecanismos de controle social, em especial, sobre as quatro ferramentas mais expressivas para o seu efetivo exercício: conselhos, audiências, *ombudsman* (ouvidorias) e observatórios sociais.

Na lição de José Murilo de Carvalho (2002, p. 105-106), o conceito de cidadania pode ser apreendido sob três dimensões que se diferenciam de acordo com a corrente de pensamento a que se encontram vinculadas: 1) a concepção liberal, que define cidadania como o direito individual primário por meio do qual se procura formar uma redoma protetora contra os abusos do poder do Estado. Essa liberdade individual é definida como "liberdade negativa" sendo uma característica marcante das sociedades modernas, especialmente em sua fase inicial[1]; 2) republicanismo clássico, origina-se das obras de Cícero, Maquiavel, Montesquieu e mais recentemente Hannah Arendt, difere da anterior porque enfatiza a preocupação com a *res publica* com o bem coletivo[2] (mesmo com sacrifício do interesse individual); 3) visão comunitária de cidadania, advém de Aristóteles com formulação moderna em Rousseau, Comte e Habermas[3]. A evolução dos sistemas de produção, o crescimento das cidades e as novas relações sociais que emergiram na segunda metade do século XX aproximaram os conceitos de cidadania e participação social na gestão pública, principalmente a partir da percepção de que a complexidade das demandas modernas impede que os gestores assimilem adequadamente todas as necessidades da sociedade, especialmente no que se refere à ordem das prioridades.

Conselhos

Institutos previstos em lei com a finalidade de contribuírem para o controle social constituem colegiados ora com função deliberativa, ora consultiva, que reúnem representantes da Administração Pública e da sociedade com a



1 O autor cita uma longa lista de pensadores que se identificam com essa perspectiva, de Kant a Hayek, sendo adequado lembrar que esse conceito se solidificou por ocasião da edificação das democracias modernas.

2 Nessa concepção a liberdade tem uma acepção positiva, pois não se refere à reação contra o poder do Estado, mas à disponibilidade do cidadão para se envolver diretamente na tarefa do governo da coletividade, estando bastante atrelada ao período em que se fortaleceu o Estado de bem-estar social.

3 O que importa neste enfoque é o sentimento de pertencimento a uma comunidade política. Embora complexa, esta concepção de cidadania pode ser resgatada na medida em que se fortalece o federalismo concedendo-se competências mais abrangentes aos gestores locais.

atribuição de discutirem temas e apresentarem propostas que serão submetidas aos responsáveis pelo processo decisório das respectivas áreas de interesse da administração. Os conselhos são instrumentos que auxiliam a concretização da democracia na medida em que representam *loci* onde são debatidas questões relevantes para a comunidade, servindo, portanto, para contextualizar as vozes sociais. Entre diversos exemplos instituídos pela legislação infraconstitucional do Brasil podemos citar: Conselho Nacional da Seguridade Social, Lei nº 8.212/1991; e Conselho Gestor do Cadastro Nacional do Trabalhador, Lei nº 8.212/1991[4].

É razoável admitir que a auspiciosa iniciativa adotada pelos legisladores no que se refere à tentativa de aproximar a sociedade da Administração Pública por meio da instituição de conselhos, em certa medida, superestima a capacidade da população de participar de reuniões e assembleias onde se discutirão temas muito específicos, com o manuseio de relatórios e informações desconhecidas para a grande maioria dos brasileiros. Consequentemente, as barreiras técnicas, no que concerne ao processamento e adequado tratamento da informação, poderão potencializar os entraves para o efetivo exercício do controle social. Não obstante, estas dificuldades terão de ser enfrentadas com maturidade, cabendo às unidades de conhecimento, como universidades, Tribunais de Contas e escolas corporativas, empreenderem seus maiores esforços no sentido de colaborar com o treinamento, preparação e qualificação dos indivíduos que participarão desses conselhos, a fim de evitar a prática do *rent seeking*, quando os bens públicos são capturados por interesses privados.

Audiências Públicas

Instituídas sob outra concepção, e originadas a partir do Direito Anglo-Saxão, conforme Moreira Neto (1992, p. 128), as audiências públicas constituem instrumento destinado a favorecer a participação popular nas decisões administrativas. Tratam da realização de reuniões abertas a todos os interessados em deliberarem e solicitarem esclarecimentos, oferecerem sugestões ou apresentarem críticas acerca de determinadas decisões pretendidas pela Administração. Gustavo Justino de Oliveira (1997) entende que é por meio dessas audiências que se garante um direito fundamental dos cidadãos, onde podem ser ouvidos e opinar sobre os assuntos que interessam à coletividade, concretizando o direito fundamental à participação.

Nossa Carta Magna não albergou a audiência pública como fase obrigatória nos processos instruídos perante a Administração Pública, mas sua exigência encontra-se prevista, por exemplo, na Lei Federal nº 8.666/1993, que estabelece a obrigação de sua realização quando, por meio de licitação, o governo decide contratar terceiros para implementar intervenções cujos valores envolvidos superem um determinado montante. Embora tenhamos destacado apenas imposições estabelecidas na esfera federal, o contexto municipal parece mais adequado para a realização de audiências e consultas públicas, constituídas como instrumentos necessários ao fortalecimento da democracia participativa.

4 Uma das mais relevantes questões colocadas em relação aos conselhos refere-se à sua representatividade. Segundo Di Pietro (1993, p. 15) para que este caráter fosse assegurado seria necessário que seus integrantes fossem eleitos pela própria sociedade e, de preferência, entre pessoas estranhas ao corpo dos Poderes do Estado. Mas a própria autora reconhece que os conselhos contribuem para uma maior aproximação entre governantes e governados ao afirmar:

> [...] a participação do particular já não se dá mais nem por delegação do poder público, nem por simples colaboração em uma atividade paralela. Ela se dá mediante a atuação do particular diretamente na gestão e no controle da Administração Pública. É nesse sentido que a participação popular é uma característica essencial do Estado de Direito Democrático, porque ela aproxima mais o particular da Administração, diminuindo ainda mais as barreiras entre o Estado e a sociedade.

Ombudsman

Não podemos deixar de citar a participação exercida, em alguns países, por meio do *ombudsman*, por vezes identificado como mediador (França), e ouvidor-geral ou defensor do povo (Espanha). Esta figura tem a atribuição de proteger os cidadãos na relação com o Parlamento e sua competência está direcionada ao controle das atividades da Administração Pública. Embora seja designado pelo poder público, deve exercer suas funções com independência. Quanto à sua atuação, Di Pietro (1993, p. 135) ensina que ele "recebe as denúncias dos administrados, mas pode agir *ex officio* quando toma conhecimento de irregularidades por outros meios". Cretella Júnior (1990, p. 266) afirma que "a grande publicidade dada às atividades do ombudsman, aliada à força da opinião pública e ao prestígio que lhes empresta o Parlamento, fazem do instituto um dos meios mais eficazes para o controle da legalidade e da moralidade administrativa". No Brasil, a instituição do *ombudsman* não foi albergada em sede constitucional ainda que algumas experiências sejam identificadas, por exemplo, no Paraná e no Ceará, conforme Perez (2004, p. 183).

Observatórios Sociais

Os observatórios são instituições independentes (ONGs[5]), sem qualquer vinculação com as autoridades governamentais, constituídos por membros voluntários da sociedade civil que se ocupam, entre outras coisas, das tarefas de acompanhar os gastos e fiscalizar as contas públicas. Embora sua instituição não decorra de uma prescrição legal, a recente criação de observatórios sociais em municípios do Estado do Rio de Janeiro fortalece a percepção de que a sociedade demonstra empenho crescente em participar da gestão de suas cidades, ainda que a iniciativa não tenha sido pioneira uma vez que já existiam em cidades localizadas na Região Sul do Brasil. Outrossim, diferentemente dos recursos de controle social contemplados pela Constituição e abordados anteriormente, os observatórios se constituem a partir de iniciativas autônomas da sociedade, revestindo-se de uma importância ímpar no estudo dos mecanismos de controle social por florescerem fora do escopo institucional, encontrando-se, por conseguinte, desvinculados de qualquer esfera de poder ou centro de influência normativa.

A INFORMAÇÃO COMO PRESSUPOSTO DE CIDADANIA E RECURSO ESTRATÉGICO

Visibilidade versus Corrupção

A Transparência Internacional[6] é uma organização não governamental que pesquisa os níveis de corrupção em diversos países do mundo, tomando por referência a percepção experimentada por empresários, universitários e analistas sobre a atuação dos agentes públicos e políticos. Nesta avaliação, efetuada anualmente por meio da concessão de pontos[7], a situação brasileira é lamentável, ocupando, em 2009, a 75ª posição. Em resumo, entre 2002 e 2008, o Brasil caiu 35 posições na lista de países mais corruptos, e, embora tenha recuperado cinco posições no ranking, podemos inferir que as iniciativas até então adotadas para o combate à pilhagem dos cofres públicos não têm produzido os resultados

5 Organizações não governamentais
6 Sediada na Alemanha, fundada em 1993.
7 O índice de percepções da corrupção (ICP) pode variar entre zero (altamente corrupto) e 10 (país limpo), de acordo com dados extraídos em 03/12/2009 do site <http://www.transparency.org/global.corruption>.

esperados. Na outra extremidade da listagem, distribuídos entre as dez primeiras posições, com níveis de corrupção quase imperceptíveis à sociedade, encontram-se países como Dinamarca, Holanda e Finlândia, onde os coeficientes de transparência são tão elevados que até mesmo os dados fiscais não são considerados privados, mas de interesse público acessível a todos os cidadãos, de acordo com Limberger (2006, p. 3).

A Informação como um Direito

Indissociável do princípio democrático, o acesso à publicidade administrativa se caracteriza também como um direito fundamental do cidadão, possuindo, segundo Motta (2008, p. 2), um substrato positivo identificado como o dever estatal de possibilitar o livre acesso à informação como condição indispensável ao conhecimento, à participação e ao controle da Administração, e outro substrato negativo que garante o segredo das informações relacionadas à segurança da sociedade. Para Bobbio *apud* Motta (2008, p. 2), este direito fundamental efetiva-se por meio de quatro vertentes: 1 - direito fundamental à informação[8]; 2 - princípio do contraditório[9]; 3 - direito de acesso aos registros públicos[10]; 4 - direito de exigir do Estado prestações positivas[11]. Conhecendo a conduta dos administradores, a sociedade poderá certificar-se de que seus representantes estão agindo na medida exata da responsabilidade que a eles foi atribuída por ocasião do sufrágio, contribuindo para o estabelecimento de um elo de confiança entre os agentes políticos responsáveis pela gestão do Estado e os indivíduos. A transparência fiscal emerge como um recurso de importância crucial para o amadurecimento do controle social, com vistas ao fortalecimento da cidadania e da própria democracia, valorizando e tornando mais eficiente o controle das finanças públicas, uma vez que a visibilidade somente se justifica se a sociedade estiver disposta a oferecer sua parcela de contribuição. Dessa forma, transparência e controle social precisam amadurecer juntos, pois se retroalimentam sucessivamente.

A Informação como Recurso Estratégico

Tem sido recorrente a afirmação segundo a qual compomos atualmente a sociedade da informação, uma vez que o seu volume e qualidade são imprescindíveis para o desenvolvimento das sociedades e dos países. Entretanto, o aspecto a ser considerado, e que representa o diferencial hodierno, é que nunca antes na história da Humanidade a capacidade de produzir e de multiplicar o conhecimento foi tão determinante para a emancipação das sociedades e o desenvolvimento dos países. Portanto, a informação se transforma em recurso estratégico quando é ofertada em qualidade e quantidade suficientes para que seu processamento por parte dos usuários resulte em decisões compatíveis com o cenário existente. A Administração Pública dispõe de uma grande quantidade de dados e é necessário que eles estejam acessíveis à população com vistas a proporcionar um amadurecimento nas relações de cidadania.

A Accountability

Na primeira metade do século XIX um engenheiro ferroviário americano destacou-se como Teórico da Administração em um período em que

8 Que confere aos indivíduos a prerrogativa de ter ingresso a todos os atos e motivos relacionados com a ação administrativa, assim como seus desdobramentos e suas consequências.
9 Garantia ante o processo de produção de decisões administrativas por meio da audiência dos envolvidos e interessados.
10 Como decorrência direta do princípio democrático.
11 Que garantam a visibilidade e a transparência, com vistas a possibilitar o controle das ações administrativas.

Indissociável do princípio democrático, o acesso à publicidade administrativa se caracteriza também como um direito fundamental do cidadão

a ciência administrativa ainda se encontrava em fase embrionária. As estradas de ferro constituíam a primeira organização comercial moderna de grande porte e os problemas enfrentados por Henry Varnum Poor (1812-1905) na gestão de uma delas não eram, na essência, muito diferentes daqueles enfrentados pelas grandes corporações da atualidade. Henry Poor concebia a gestão de um grande empreendimento assentado sobre três fundamentos: organização, comunicação e informação. *Accountability*, à época, representava a obrigação de prestação de contas que cada empregado tinha para com seu superior hierárquico e Henry Poor valorizava estas atividades porque percebera que um dos grandes desafios das grandes corporações consistia em trabalhar adequadamente as informações. Não obstante, a grande inovação implementada pelo engenheiro, e que mais nos interessa, foi a iniciativa de publicar balanços e informações financeiras da empresa em periódicos e em revistas especializadas. Na ciência da administração, Henry Poor é atualmente lembrado por ser um antecipador do pioneirismo responsável e pela preocupação com o progresso humano que não excluía a sociedade. Consultando manuais de contabilidade e textos sobre administração pública e gestão responsável, vimos que a expressão *accountability* recebe diversas traduções, tais como " dar transparência" , " conferir visibilidade" e, em acepção mais literal, " imputar responsabilidades" . Em síntese, o elemento predominante remete à necessidade de os gestores conferirem ampla divulgação de todas as suas iniciativas e dos atos administrativos que possam despertar algum interesse na sociedade civil e nos administrados, assumindo total responsabilidade pelo sucesso e pelo fracasso dos mesmos. Embora a publicidade seja princípio consagrado pelo direito constitucional brasileiro, resultando em elemento imprescindível para a validação dos atos administrativos, quanto maior o volume de informação que o gestor divulga, mais ele tende a se aproximar do ideal de *accountability*.

A TRANSPARÊNCIA FISCAL E O CONTROLE SOCIAL

Transparência e Publicidade na Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal instituiu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e assentadas em princípios constitucionalmente consagrados como a moralidade, a publicidade, a economicidade, o equilíbrio fiscal e a transparência. Não existia uma legislação específica obrigando os entes da Federação a divulgarem informações em meios eletrônicos, entretanto, ao introduzir a gestão fiscal responsável, a LRF já em seu primeiro artigo evidenciava a necessidade de uma ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Na sequência da lei, mais precisamente no artigo 48, o legislador ratificou a sua preocupação

com a transparência da gestão. Comentando a regra, Toledo Júnior (2005, p. 289) leciona que:

> Além de tudo isso, o art. 48, ora em comentário, preceitua ampla divulgação, inclusive pela internet, dos orçamentos, balanços e pareceres dos Tribunais de Contas sobre as contas dos gestores do dinheiro público. Quer isso dizer, cada uma das Comunas manterá uma página naquela rede mundial, nela disponibilizando informações sobre elaboração, execução e controle dos orçamentos; os que não dispuserem de recursos para tanto, buscarão apoio da União (art. 64), ente que, além do mais, divulgará as contas consolidadas de todas as esferas de governo (art. 51).

A despeito da lacuna deixada pelo art. 64, que admitia a possibilidade de alguns municípios não disporem de recursos para operar as alterações determinadas pela nova lei, desde 05/05/2000 os municípios ficaram obrigados a efetuar a divulgação eletrônica de informações relacionadas às suas finanças públicas. Não obstante, em 28/05/2009 entrou em vigor a Lei Complementar nº 131/2009, com destaque para o inciso II do parágrafo único[12], que alterou algumas regras do artigo 48 da LRF tornando imperiosa a divulgação eletrônica de outras informações além daquelas já previstas, observados os prazos estabelecidos no artigo 2º para o cumprimento das respectivas exigências. A iniciativa de ratificar esta obrigação por meio de uma nova lei decorreu da percepção experimentada pelo legislador de que, em geral, os gestores e agentes políticos mantêm um grande apego ao sigilo, traduzindo-se em uma incomensurável dificuldade em lidar com a transparência.

Agora a LRF inovou ao incluir, através do inciso II do parágrafo único que alterou o artigo 48, a expressão "em tempo real", para obrigar a divulgação de informações sobre a execução financeira em meios eletrônicos de acesso ao público, ratificando o registro de que a publicação tradicional em meio impresso não satisfaz o mandamento legal, uma vez que a tempestividade e a característica de "estar disponível para consultas a qualquer tempo" foram albergadas pelo texto legal. Mas o legislador foi muito além quando introduziu o artigo 48-A[13], combinando as expressões "em tempo real", "em meios eletrônicos de acesso ao público" e "disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações". Desta forma, podemos presumir que os entes públicos deverão disponibilizar em seus respectivos *sites*, permanentemente, informações atualizadas sobre os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, os Relatórios de Gestão Fiscal, suas versões resumidas, licitações previstas e em andamento, contratos em execução com a adequada identificação dos contratados e dos pagamentos realizados, entre outros dados relevantes e necessários ao acompanhamento da gestão pública. Assim, é válida e atual a lição de Limberger (2006, p. 2), para quem "o

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

13 Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado; II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

direito Moderno se aproxima dos valores, em especial da ética do direito. De longo tempo os princípios estão no direito, a novidade é sua normatividade".

As regras instituídas pela Lei Complementar nº 131/2009 deveriam ser cumpridas pelos municípios com mais de cem mil habitantes em até um ano após a publicação, conforme redação estabelecida no artigo 2º que acrescentou o artigo 73-B à LRF. Em que pese a preocupação com a transparência demonstrada e normatizada pelo legislador, compete aos entes públicos cumprirem sua parte, divulgando as informações imprescindíveis para o fortalecimento do controle social. Por outro lado, ao cidadão cabe a atribuição de lançar mão das ferramentas da tecnologia da informação para exercer a "cibercidadania", tendo em vista o efetivo controle da ação governamental em busca da boa governança.

Cidadania Eletrônica

Segundo Limberger (2006, p. 4),

> cibercidadania foi o termo cunhado por Pérez Luño para destacar a importância de os indivíduos se beneficiarem da democratização da administração buscando informações nos sites oficiais para exercitar a cidadania eletrônica, com vistas a construir uma sociedade mais justa e solidária.

Entretanto, este poderá constituir um desafio de difícil superação, já que, diante de aproximadamente três bilhões de endereços acessíveis na rede mundial de computadores, é provável que boa parte da sociedade tenha pouco interesse em buscar informações nos *sites* governamentais para o controle e acompanhamento dos



gastos públicos. Ademais, o problema se agrava quando agregamos os dados sobre exclusão digital e reconhecemos que muitos brasileiros ainda não têm acesso aos recursos tecnológicos que tanto poderiam contribuir para essa fiscalização. Parte deste problema poderá ser mitigada na medida em que as Escolas de Governo se proponham a abrir suas portas para todos aqueles que demonstrarem interesse em acompanhar a gestão pública. Palestras, seminários e *workshops* em escolas e universidades poderão produzir enorme efeito multiplicador, além de oferecer instrumentos para que os cidadãos se conscientizem da importante tarefa de se tornarem os protagonistas do processo decisório, estabelecendo uma melhor aproximação com os gestores e a classe política responsável pelas escolhas governamentais.

SITES GOVERNAMENTAIS – A TRANSPARÊNCIA COMO DESAFIO

Pesquisa em sites de Prefeituras

Tem sido recorrente nos meios de comunicação, e em diversos outros contextos institucionais de debate, o aprofundamento dos discursos que enaltecem a transparência da gestão pública como requisito dos mais importantes para a consolidação e fortalecimento da democracia e da boa governança. Contudo, em razão da existência de um abismo entre o que as intenções proclamam e o que as ações fazem, tomamos a iniciativa de estabelecer um afastamento do campo teórico e empreender uma pesquisa em *sites* oficiais de prefeituras fluminenses, para verificar a quantidade e a qualidade das informações disponibilizadas, como forma de avaliar se os recursos tecnológicos existentes têm sido empregados para dar transparência às ações governamentais.

Considerando as limitações para pesquisar as páginas eletrônicas dos 27 municípios do Estado do Rio de Janeiro que possuem mais de cem mil habitantes (excluindo a capital, que não está sob jurisdição do TCE-RJ) e, portanto, deveriam cumprir as regras da LC 131/2009 até a data limite de 28 de maio de 2010, restringimos a investigação aos sete municípios de maior receita bruta[14].

Posteriormente, limitamos nossa busca aos tópicos a seguir:

I) contas ou finanças públicas, com destaque para informações contábeis, em especial Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, Relatórios de Gestão Fiscal, balancetes mensais ou quaisquer dados contábeis que possam oferecer ao internauta dados sobre a gestão financeira do ano em curso;

II) licitações realizadas, em andamento ou agendadas;

III) contratos em execução, valores pagos, itens ou serviços adquiridos com a identificação dos fornecedores;

IV) divulgação sobre audiências públicas, conferências, seminários ou quaisquer outros fóruns de debate envolvendo qualquer assunto de interesse público;

V) existência de ouvidoria ou outro canal acessível ao cidadão para efetuar queixas, reclamações ou apresentar sugestões sobre a gestão municipal.

Para efeitos metodológicos, destacamos que a pesquisa foi realizada nos dias 30 de março e 8 de abril deste ano, por meio do buscador "Google", lançando-se o nome da cidade após a expressão "Prefeitura Municipal de...". Eventualmente, como recurso adicional de busca,

14 Enumerados no grupo I do Anexo I da Resolução TCE-RJ nº 245. Devido às restrições estabelecidas pelo regulamento do Prêmio Ministro Gama Filho, que define os critérios para a avaliação da monografia que deu origem a este trabalho, os municípios não têm seus nomes revelados.

utilizamos o Portal do Cidadão, *site* oficial do Governo do Estado do Rio de Janeiro, onde se encontram disponíveis os endereços das páginas dos municípios fluminenses na Internet.

Nesta primeira fase, a pesquisa revelou que:

a) somente um dos municípios divulgava dados sobre Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e Relatórios de Gestão Fiscal;

b) informações atualizadas sobre licitações em andamento e agendadas constavam de dois *sites*, um dos quais da prefeitura citada acima;

c) a página de um município apresentava um tópico denominado " receitas públicas" , mas o espaço não incluía qualquer informação;

d) nenhum dos municípios informava sobre contratos em execução, empresas contratadas, serviços em execução, aquisições e valores pagos;

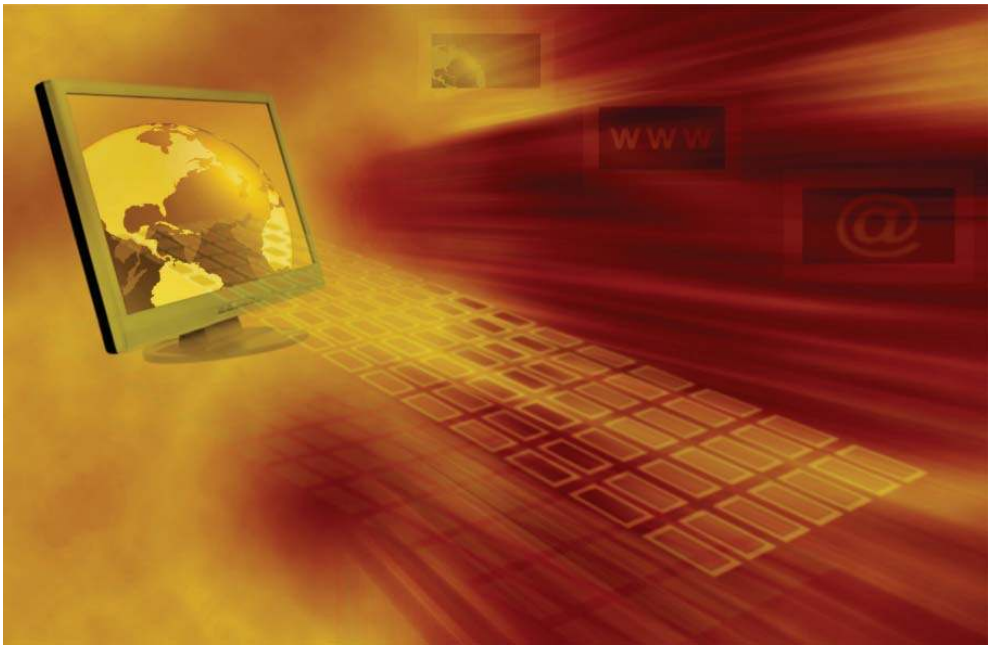
e) todas as prefeituras disponibilizavam um canal de comunicação direto com a população, mas apenas um trazia notícias sobre uma audiência pública.

Em 30 de maio de 2010, dois dias após o prazo determinado em lei para o cumprimento de normas voltadas para a responsabilidade e transparência fiscal na Administração Pública, repetimos a pesquisa nos *sites* dos mesmos municípios. Os novos resultados são melhores do que aqueles encontrados anteriormente, contudo a qualidade e a quantidade das informações ainda estavam muito aquém das determinações da LC 131/2009, conforme resumo a seguir:

a) a prefeitura que disponibilizava a maior quantidade de informações na primeira pesquisa melhorou seu *site* e passou a apresentar um relatório mensal com as empresas contratadas, serviços e aquisições correspondentes, e valores empenhados, constituindo o único, naquela data, a atender integralmente, em termos quantitativos, às exigências da referida lei;

b) um município, que informava que sua página eletrônica fora reformulada e estava em caráter experimental, criou um espaço para divulgar pregões agendados e outro para contas públicas, embora neste os arquivos ainda estivessem indisponíveis;

c) uma terceira prefeitura atualizou seu conteúdo de licitações e criou um " Portal da Transparência" , onde passou a disponibilizar relatórios mensais de



despesa e receita, embora não informasse sobre as empresas contratadas.

Numa comparação, verificamos que na segunda pesquisa:

a) cinco dos sete municípios apresentavam informações sobre licitações; anteriormente somente dois adotavam esta prática;

b) havia informações sobre contas municipais em dois *sites*; na primeira pesquisa, apenas um;

c) um *site* passou a apresentar uma relação com os dados das empresas contratadas, informação até então inexistente nas páginas consultadas.

Com a pesquisa, vimos que algumas cidades somente tiveram a preocupação de melhorarem a quantidade de informações em seus *sites* na data limite estabelecida pela lei, ou seja, não fosse pela exigência legal provavelmente as administrações municipais não adotariam iniciativa autônoma de fornecer aos munícipes dados atualizados sobre contas, contratos, licitações, empenhos e pagamentos.

Sintetizando os resultados da pesquisa podemos ponderar que se a busca por uma gestão transparente constitui um dos motivos para um ente público possuir uma página na Internet, excluindo-se a capital do Estado do Rio de Janeiro, os sete municípios que têm as maiores receitas brutas possuem uma grande oportunidade de melhoria. Atualizar o *link* de finanças públicas, disponibilizando informações sobre os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, e apresentar um relatório mensal com receitas e despesas podem constituir passos importantes para oferecer aos munícipes e outros interessados informações adequadas sobre o desempenho das contas públicas. Divulgar informações sobre as licitações também é uma iniciativa importante porque pode contribuir para aumentar a competitividade dos certames reduzindo, por consequência, o valor dos contratos e a construção de arranjos e acordos irregulares. Noticiar os contratos em execução, por sua vez, afigura-nos iniciativa fundamental para que se possam conhecer as empresas beneficiadas com contratações públicas; ademais, possibilita aos munícipes avaliarem a qualidade da prestação executada pelas mesmas. Nas condições atuais, a sociedade somente tomará conhecimento dessas informações se cultivar o hábito incomum de ler os periódicos oficiais e criar, por sua própria conta, um arquivo com o registro sistemático dos extratos contratuais e dos aditamentos assinados pela Administração Pública. Por fim, a existência de um canal direto de comunicação entre os cidadãos e a prefeitura (ouvidoria) pode instituir um termômetro da gestão municipal ante a possibilidade de acolher sugestões e reclamações sobre as intervenções e iniciativas realizadas pelos gestores.

REFLEXÕES FINAIS

Ao longo das duas últimas décadas a utilização de recursos tecnológicos tem sido determinante para acelerar e facilitar uma infinidade de transações que ocorrem diariamente em um mundo globalizado, marcado por relações sociais e econômicas de grande complexidade. No Brasil não é difícil identificar instituições que multiplicam e pulverizam os benefícios decorrentes do emprego destas novas soluções, podendo ser citados: o sistema de compras eletrônicas do Governo Federal – Comprasnet, e a implantação do voto eletrônico, que merece destaque especial diante do pioneirismo da Justiça Eleitoral brasileira. Independente de integrarem o setor público ou privado, as instituições que aplicaram inovações tecnológicas possuem uma característica em comum, já que todas experimentaram uma enorme redução no número de fraudes, desvios e corrupção nos segmentos em que atuam. Se no passado a racionalidade dos procedimentos foi determinante para a modernização da Administração Pública, o futuro aponta para a necessidade de conferir visibilidade aos atos administrativos e, mais do que isso, torná-los compreensíveis a todos os cidadãos, favorecendo a consolidação de instrumentos imprescindíveis para o aprimoramento da gestão participativa proclamada em nossa Constituição Federal.

Assim, se a corrupção sempre decorre de práticas dissimuladas que abrigam condutas ilegais, a transparência das ações emerge como recurso disponível, da mesma forma que os ideais do Iluminismo contestaram o poder divino dos monarcas e se insurgiram contra o Estado absoluto no passado, conforme lição de Limberger (2006, p. 4).

No entanto, a pesquisa empreendida e apresentada neste trabalho demonstra que em matéria de transparência, controle social e governança, mesmo que incentivados pela LRF, temos ainda um longo e tortuoso caminho a trilhar.

REFERÊNCIAS

CARVALHO, José Murilo de. Cidadania na encruzilhada. In: Bignotto, Newton. (Org.). *Pensar a República*, Belo Horizonte: Editora UFMG, 2002.

CRETELLA JUNIOR, José. *Direito administrativo comparado*. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Participação popular na administração pública. *Revista trimestral de direito público*. São Paulo, v. 1, p. 128-139, 1993.

GIESTA LEAL, Rogério. *Estado, Administração Pública e Sociedade:* novos paradigmas. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

LIMBERGER, Têmis. Tranparência administrativa e novas tecnologias: o dever de publicidade, o direito a ser informado e o princípio democrático. *Interesse Público*. Porto Alegre, v. 8, n. 39, p. 55-71, set./out. 2006.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Direito da participação política*, Rio de Janeiro: Renovar, 1992.

_____. O Parlamento e a Sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas. In: SOUSA, Alfredo José de et. al. *O novo Tribunal de Contas*: órgão protetor dos direitos fundamentais. 3 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005. P. 77-130.

MOTTA, Fabrício. Notas sobre a publicidade e transparência na Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Eletrônica de Direito do Estado*, Salvador, n. 14, abr./jun. 2008. Disponível em: <www.direitodoestado.com.br/rede/edicao/14>. Acesso em: 12 abr. 2011.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. As audiências públicas e o processo administrativo brasileiro. *Revista de Direito Administrativo,* Rio de Janeiro, v. 209, p. 153-167, jul./set. 1997.

PEREZ, Marcos Augusto. *A administração pública democrática:* institutos de participação popular na administração pública. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

TAVARES, José F. F. Relações entre órgãos de controlo interno e externo. In: SOUSA, Alfredo José de et. al. *O novo Tribunal de Contas*: órgão protetor dos direitos fundamentais. 3 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005. P. 163-207.

TOLEDO JUNIOR, Flávio C. *Lei de Responsabilidade Fiscal*: comentada artigo por artigo. São Paulo: NDJ, 2005.

RESTOS A PAGAR:
a última fronteira da transparência*



Ana Cecília de Souza
Assistente da COAIG/SUTES na Secretaria de Estado de Fazenda (RJ); Tecnóloga em Processos Gerenciais pela Faculdade Tecnológica de Curitiba

RESUMO: O estoque de despesas pendentes de pagamento, notadamente os restos a pagar, traçou uma linha ascendente nos últimos anos, causando preocupações no Governo Federal. O registro contábil desses valores, principalmente dos restos a pagar não processados, prejudica a execução do orçamento público, uma vez que são incorporados ao patrimônio da entidade passivos que em essência ainda não se configuraram como tal. O aumento excessivo desses passivos, oriundos de despesas que não foram integralmente realizadas, é capaz de gerar orçamentos que, na prática, duram anos até que cumpram seus objetivos, ferindo o princípio da anualidade do orçamento. Os resultados demonstraram que a falta de tratamento contábil patrimonial, o limite de desembolsos insuficiente e a morosidade na aprovação da Lei Orçamentária Anual estão entre os prováveis fatores que têm contribuído para o aumento do registro dos restos a pagar no país. Visto isto, analisam-se as medidas adotadas no Estado do Rio de Janeiro que têm contribuído para a redução do passivo.

ABSTRACT: The stock of pending charges of payment, mainly the payable remains, has drawn a line upward for the past few years, which brought about some worries to the Federal Government. The book-keeping of such values, especially of the unprocessed payable remains, harms the implementation of the public budget, since they belong to the entity's assets as liabilities that, in essences, haven't been set as such. The excessive increase in such liabilities, which stems from expenses not fully paid, can generate some budgets that, in practice, remain for years until their goals are fully achieved, which violates the principle of yearly budget. Results have shown that the lack of equity accounting treatment, the insufficient disbursement limit, and the delay in approving the Annual Budget Law are among the probable factors that have been contributing to the increase in the record of the remains payable in Brazil. So, there is a consistent analysis of the steps adopted in the State of Rio de Janeiro for a decrease in liabilities.

PALAVRAS-CHAVE: Restos a Pagar Processados e Não Processados; Despesa Pública; Balanço Orçamentário; Cota Financeira.

KEYWORDS: Processed and Unprocessed Payable Remains; Public Expenditure; Budget Balance; Financial Share.

* Artigo originado da monografia contemplada com o 2° lugar do Prêmio Ministro Gama Filho – 2010

INTRODUÇÃO

O registro de valores como restos a pagar recebeu esta denominação em função de possibilitar que a despesa pública empenhada e não paga até o fim de determinado exercício fosse inscrita no passivo da entidade, como uma obrigação oriunda de um período anterior. Diante do exposto, no presente estudo foi efetuada uma análise dos aspectos conceituais e legais e dos procedimentos orçamentários, financeiros e patrimoniais relacionados ao tratamento contábil dos restos a pagar e uma análise das implicações que os mesmos causam nas contas públicas. O estudo também buscou levantar os prováveis fatores que têm elevado o registro desses valores ao longo dos anos, com ênfase ao adequado reconhecimento e evidenciação no âmbito da administração pública brasileira. Vistos os aspectos conceituais e legais, passam-se a estudar as medidas adotadas no Estado do Rio de Janeiro que têm contribuído, de modo eficiente, tanto para sanar despesas inscritas em restos a pagar herdadas de gestões anteriores como instrumentos adotados no período de 2007 a 2010, visando dar maior controle e transparência aos gastos públicos.

RESTOS A PAGAR

ASPECTOS CONCEITUAIS E LEGAIS

O termo Restos a Pagar foi usado pela primeira vez no art. 11 do Decreto 4.536/1922, que dispunha sobre o Código de Contabilidade Pública. No entanto, a atribuição da origem do termo se deu oficialmente em 10 de novembro de 1922, com a publicação no Diário Oficial da União do Decreto 15.783, de 8 de novembro de 1922, que aprovou o Regulamento da Execução do Código de Contabilidade Pública.

Os restos a pagar caracterizam-se como despesas orçamentárias empenhadas e não pagas até 31 de dezembro de cada exercício financeiro, distinguindo-se em processados (despesas que tenham cumprido o fato gerador, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito) e não processados (que ainda não tenham atingido o estágio das despesas processadas), constituindo, assim, compromissos financeiros exigíveis, que compõem a dívida flutuante. A inscrição das despesas em restos a pagar se dá através do Regime de Competência. Portanto, as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, e não canceladas, devem ser inscritas em restos a pagar, conforme disposto no art. 36 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que dispõe sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. A mesma lei define, em seu art. 92, parágrafo único, como os registros dos restos se darão: " O registro dos restos a pagar far-se-á por exercício e por credor distinguindo-se as despesas processadas das não processadas" .

Com o intuito de limitar as inscrições dos restos a pagar não processados nos balanços dos entes públicos, o Decreto nº 93.872/1986 definiu como regra a necessidade de anulação dos valores empenhados, mas não processados ao final do exercício financeiro (art. 84, inciso IV). De acordo com o decreto, a inscrição de despesas em restos a pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro de emissão da nota de empenho, desde que satisfaça as condições estabelecidas na norma, e terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente. Para o caso dos restos a pagar não processados, cuja despesa tenha sido empenhada, mas não liquidada, o art. 35 do referido decreto determina:

> Art. 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:
> I – vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
> II – vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
> III – se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;
> IV – corresponder a compromissos assumidos no exterior.

O pagamento dos restos a pagar processados será feito após a confirmação do ato pelo gestor competente ou após regular liquidação dos restos a pagar não processados. No momento do pagamento, caso se verifique que o valor real a ser pago é inferior ao inscrito, o saldo existente deverá ser cancelado. Caso contrário, quando o valor real a ser pago é superior ao inscrito, o pagamento de restos a pagar será feito nos termos do art. 37 da Lei 4.320/1964, ou seja, à conta de nova dotação orçamentária de despesas anteriores.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), entre os seus diversos aspectos disciplinares para as finanças públicas, buscou restringir o uso de restos a pagar, determinando proibições de inscrição no último ano de mandato do gestor. Também inclui a obrigatoriedade de confecção de relatórios demonstrativos do montante de restos a pagar, inscritos e pagos, observando os princípios que consistem em transparência responsável dos atos da gestão, equilíbrio das contas públicas, gestão orçamentária e financeira responsável, entre outros.

A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que alterou o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, nasceu com a intenção de dar executoriedade à LRF, uma vez



que tratou como crime, em seu art. 359-F, "deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei".

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS

A inscrição de restos a pagar, conforme já explicitado, é dividida em dois grupos: processados, que já cumpriram o regular estágio de liquidação, e não processados, que ainda não o cumpriram. Dessa forma, pode se depreender que os restos a pagar não processados, em geral, não se caracterizam como despesas do período de sua inscrição. Pois, se os restos a pagar não processados correspondem apenas a um ato administrativo sujeito a implemento de condição, não seria ele considerado como despesa do período, uma vez que seu fato gerador ainda não ocorreu, qual seja, a liquidação do empenho. Registra-se a observância aos fatos, cujo fato gerador antecede a liquidação da despesa. Os restos a pagar não processados, oriundos de despesas ainda não realizadas, são resultantes de atos administrativos pactuados pelos gestores públicos, sendo passíveis de evidenciação na escrituração pública do órgão. Em geral, atos administrativos são atos que não envolvem bens, direitos ou obrigações e, conforme o artigo 87 da Lei nº 4.320/64, são alvo de controle: "Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte".

Assim, a lei assegura que os atos administrativos em potencial devem ser objetos de registro na Contabilidade Pública. Não obstante este mandamento, o artigo 105, parágrafo quinto, da mesma lei, indica onde efetuar a escrituração desses atos: "Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio". Ou seja, apenas os atos administrativos que sejam potenciais deverão ser registrados em contas de compensação no Balanço Patrimonial.

Em geral, atos administrativos são atos que não envolvem bens, direitos ou obrigações e, conforme o artigo 87 da Lei nº 4.320/64, são alvo de controle

Em essência, pode-se depreender que os restos a pagar não processados correspondem a um empenho pendente de alguma condição, quer seja a entrega do bem serviço, quer a documentação comprobatória do ocorrido. Em ambos os casos tem-se que a despesa ainda não foi realizada, constituindo, assim, ato potencial para o patrimônio público. Desta forma, os restos a pagar devem ser inscritos, conforme o artigo 105 da Lei 4.320/64, em contas de compensação, para controle pela entidade, uma vez que esses atos ainda não repercutiram de forma efetiva no patrimônio. Preserva-se, então, a prudência no orçamento, registrando ações que podem se tornar obrigações para a administração pública.

O mesmo não acontece com os restos a pagar processados, tendo em vista a liquidação e, consequentemente, em geral, a realização da despesa. Estes já produziram efeitos capazes de alterar a posição patrimonial da entidade, quer



seja por sua alteração de qualificação ou por mudança quantitativa, devendo ser contabilizados em contas patrimoniais, mais precisamente no passivo da entidade.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), como ficou conhecida a Lei Complementar nº 101/2000, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações em que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas.

Após 10 anos de sua promulgação, é notório que a LRF está consolidada no âmbito das finanças públicas como uma das mais importantes inovações na administração pública brasileira, motivo de comemoração por seus resultados positivos para a população, embora alguns pontos de controle, específicos, ainda precisem de regulamentação e/ou de aperfeiçoamento.

Neste contexto, cabe ressaltar que a eficácia da mesma só se torna observável pela atuação dos órgãos de controle e fiscalização, que atuam analisando e julgando as contas de gestão em conformidade com o que dita a lei. Percebe-se, portanto, a importância dos Tribunais de Contas para a sociedade em geral em sua função precípua, ora fiscalizando, ora orientando e ora punindo os gestores dos recursos públicos.

ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

No presente estudo, pretendeu-se analisar um artigo especifico da LRF, que trata dos restos a pagar, qual seja:

> Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.
>
> Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

A regra geral do artigo supracitado é a vedação do detentor de mandato eletivo ou o agente designado que tenha competência decisorial para contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, sob pena de responsabilização. Este mandamento determina que o ordenador de despesas verifique se há disponibilidade de caixa líquida, deduzindo todas as despesas que o vincularão até o final do mandato, para previamente saber se poderá ou não assumir nova despesa.

Assim, de acordo com a corrente mais rígida, nenhum contrato relativo a obra (ainda que contemplada no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias) ou prestação de serviços continuados, cuja vigência extrapole o mandato, poderia ser assinado nos dois últimos quadrimestres, salvo se executado e pago no decorrer do mandato ou se houver disponibilidade em caixa, no final do exercício, que garanta o pagamento correspondente nos meses posteriores.

Sob a ótica da outra corrente, podem-se citar alguns entendimentos de Tribunais de Contas: quando na análise do Processo nº 6788-1/2009, a decisão administrativa nº 16/2005 do TCE-MT[1] foi proferida no seguinte sentido:

> O artigo 42 não veda o empenho de despesas contraídas em período anterior aos dois últimos quadrimestres, mas sim a realização de novos compromissos, nos dois últimos quadrimestres, por meio de contratos, ajustes ou outras formas de contratação, sem que haja disponibilidade de caixa suficiente para seu pagamento.

Na determinação da disponibilidade de caixa, devem ser observados os ditames do artigo 43:

> Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3° do art. 164 da Constituição.
> § 1° As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.
> § 2° É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o § 1° em:
> I - títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;
> II - empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

Neste tocante, especificamente, devem-se destacar as orientações exaradas pela Secretaria do Tesouro Nacional, por meio da Portaria nº 516/2002, que alterou a composição do Anexo V – Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa, do Relatório de Gestão Fiscal, incluindo uma linha para o registro de " Outras Disponibilidades Financeiras" [2].

A Lei de Responsabilidade Fiscal criou um mecanismo que tenta impedir a assunção de

1 Contas Anuais do Governo de 2008 – Tribunal de Contas de Mato Grosso. Disponível em: www.tce.mt.gov.br

2 A respeito do que poderia ser considerado como disponibilidade de caixa, estariam incluídos, por exemplo, parcelas do Fundo de Participação dos Municípios e do ICMS relativas ao final do mês de dezembro, que serão repassadas em janeiro; parcelas referentes às de operações de crédito e de convênios, que serão liberadas no ano seguinte; valores correspondentes a recursos assegurados pelo Estado ou pela União, para a cobertura de outras despesas realizadas no mês de dezembro, principalmente na área de Saúde, cujo repasse se dá em janeiro.

dívidas, no último ano de mandato, que não tenham condições de serem pagas dentro do próprio exercício financeiro; no entanto, caso seja necessário que o pagamento seja realizado no ano seguinte, o mandatário deve reservar disponibilidade suficiente para atender a este passivo.

Percebe-se que o legislador teve a preocupação de se referir, no Relatório de Gestão Fiscal, apenas aos empenhos não liquidados, ou seja, aos empenhos pendentes de implemento de condição, os quais são a origem dos restos a pagar não processados. Portanto, a intenção era permitir que as despesas não realizadas, as que não foram efetivadas, devido à entrega do bem ou serviço ou consumo pela administração, pudessem ser objeto de limitação pela insuficiência de disponibilidade de caixa. Até porque as despesas realizadas e não pagas - restos a pagar processados - representam verdadeira obrigação da administração pública, tendo em vista a ocorrência do fato gerador da despesa e, por isso, não poderiam sofrer limitações quanto ao seu pagamento, uma vez que a outra parte cumpriu seu acordo – a entrega do bem ou a prestação do serviço – na esperança de que a administração cumpra também a sua: o pagamento do passivo.

A LRF criou um mecanismo que tenta impedir a assunção de dívidas, no último ano de mandato, que não tenham condições de serem pagas dentro do próprio exercício financeiro

ESTUDO DE CASO - MEDIDAS ADOTADAS NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

BREVE HISTÓRICO

Corolário de qualquer estrutura administrativa, os artigos 47 e 48 da Lei nº 4.320/64 já defendiam a necessidade de planejamento das ações governamentais, com um planejamento financeiro que buscasse evitar o aparecimento de déficit da execução orçamentária, com vistas à harmonização entre receitas e despesas.

Assim, diante da delicadeza do tema restos a pagar, em especial quanto ao atendimento dos preceitos estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 42) e com vistas a analisar como alguns entes federativos trataram do problema em tela, priorizando as obrigações deixadas em gestões anteriores, o presente trabalho tem como escopo principal o exemplo do Estado do Rio de Janeiro.

PROGRAMA DE PAGAMENTO/ PARCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR

Conforme informações extraídas do Sistema de Informações Gerenciais (SIG), no início de 2007, a gestão atual do Governo do Estado do Rio de Janeiro deparou-se com um montante de restos a pagar, processados nos exercícios

anteriores, da ordem de R$ 2 bilhões. Deste total apenas R$ 907 milhões eram referentes à folha de pagamento do mês de dezembro de 2006, paga em janeiro de 2007, como pode ser verificado na tabela 1.

De acordo com a publicação no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, a disponibilidade financeira do Estado do Rio de Janeiro, em 29/12/2006, era de R$ 209 milhões, o que representa cerca de 13% do valor total dos restos a pagar. Diante do volume de restos a pagar processados encontrados, o Estado do Rio de Janeiro buscou medidas factíveis para o adimplemento dos mesmos, assim como outros entes da Federação, como a Prefeitura de São Paulo e os Governos dos Estados de Minas Gerais e Rio Grande do Sul.

A primeira medida adotada pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro foi a implementação do Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar, instituído pelo Decreto nº 40.874/2007 que teve como escopo o pagamento das obrigações inscritas em restos a pagar processados, referentes ao exercício de 2006 e anteriores, que se encontrassem devidamente registradas no SIAFEM/RJ, reconhecidas pela atual administração estadual e custeadas com as seguintes fontes de recursos do Tesouro Estadual: 00 - Ordinários Provenientes de Impostos; 01 - Ordinários Não Provenientes de Impostos; e 06 - Fundo de Participação dos Estados – FPE.

O referido diploma legal vislumbrou que os credores que possuíam obrigações inadimplidas inscritas em restos a pagar processados em 2006 e exercícios anteriores, até o valor de R$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), teriam seus créditos pagos em parcela única no exercício de 2007; para os credores que tivessem valor superior a esta importância, o saldo seria quitado em até 14 parcelas semestrais não inferiores a R$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais). A Resolução SEFAZ nº 73, de 1 de outubro de 2007, regulamentou o Decreto nº 40.874/2007.

Buscou-se com tal normatização, portanto, atender aos princípios da isonomia, da publicidade, da legalidade, da impessoalidade, da moralidade e da probidade administrativa, além de eleger, como diretrizes balizadoras da normatização, (i) o tratamento isonômico dos credores, (ii) o caráter de adesão voluntária ao programa e (iii) a transparência e a publicidade.

Do total dos restos a pagar encontrados pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro, especificamente nas fontes de recursos do Tesouro Estadual, elencadas na tabela 1, e, ainda, excluindo-se da sistemática de pagamentos o disposto no artigo mencionado acima, o total de restos a pagar abarcado no início do programa era na ordem de R$ 400 milhões, com cerca de 4.000 fornecedores.

Importa esclarecer que o programa em tela envolveu o trabalho conjunto entre as Unidades Gestoras do Estado, a Contadoria-Geral do Estado, a Auditoria-Geral do Estado, sendo a Secretaria de Estado de Fazenda o órgão

Restos a Pagar Processados Inscritos no Início de 2007 (R$ milhões)
Tabela 1

Fontes Tesouro	0	1	4	6	22	Outras fontes	Subtotal
Pessoal	762	8	-	-	-	137	907
Corrente	530	5	11	29	68	193	836
Capital	115	5	53	-	6	51	230
Total	1.407	18	64	29	74	381	1.973

Fonte: SIAFEM/RJ.

responsável pela edição de normas complementares necessárias à execução do Decreto nº 40.874/2007, e a Subsecretaria de Finanças (SUBFIN) responsável pelo acompanhamento do programa.

VALORES REPACTUADOS E PAGOS PELO PROGRAMA

Conforme informações extraídas do Boletim de Transparência Fiscal, os valores repactuados pelo programa, bem como o número de fornecedores que aderiram ao mesmo, encontram-se descritos na tabela 2.

A partir dos dados apresentados, percebe-se que do montante inicial da dívida do Governo do Estado do Rio de Janeiro com as obrigações de restos a pagar cerca de 63% foram repactuados. Deve-se mencionar, no entanto, que diante da implementação do módulo "AUTENTICA" e, ainda, da baixa contábil de alguns restos a pagar em virtude da prescrição administrativa, verifica-se que o estoque efetivo dos restos a pagar abarcados pelo programa soma cerca de R$ 350 milhões até 30 de junho de 2010.

Em relação ao total dos pagamentos efetuados, em consonância com o cronograma estipulado pela Secretaria de Estado de Fazenda, no dia 25 de novembro de 2009, foi quitado um total R$ 87.516.282,81 correspondentes à: quinta parcela, para os credores que ingressaram na 1ª fase do programa; quarta parcela, para os que aderiram na 2ª fase; terceira parcela, para aqueles que ingressaram na 3ª fase; e segunda parcela para os que o fizeram na 4ª fase. Nesse montante, deve-se mencionar que não estão incluídos os pagamentos realizados através da Oferta Pública de Recursos (o que será desenvolvido em tópico posterior).

Até 30 de junho de 2010, com todos os pagamentos efetuados pelo Tesouro Estadual, aproximadamente 725 credores tiveram seus créditos adimplidos, o que representa cerca de 75% do total dos credores que aderiram ao programa.

OFERTA PÚBLICA DE RECURSOS

A opção do parcelamento no Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar em até sete anos por parte do Governo do Estado do Rio de Janeiro deu-se em virtude de uma grande preocupação em assegurar a conciliação

Total de Credores que assinaram o Termo de Adesão previsto no Anexo II da Resolução nº 73/2008 e o Total dos Valores Repactuados até a presente data
Tabela 2

Número de Credores que efetivamnete aderiram ao programa		
Fases do programa	Nº Credores Aderiram	Valor Repactuado
1º Fase	560	126.747.792,83
2º Fase	229	81.985.551,73
3º Fase	80	36.556.962,81
4º Fase	97	7.546.829,29
Total	966	252.837.136,66

Fonte: SUBFIN/SEFAZ.

dos pagamentos assumidos com os credores, prevista no programa, com o fluxo de caixa do Estado. Buscou-se, com isso, garantir que essas obrigações fossem pagas no tempo devido.

Nesse sentido, o Governo Estadual previu a possibilidade de antecipação das últimas parcelas do programa, com o disposto no artigo 2º do Decreto nº 40.874/2007:

> Art. 2º. A Secretaria de Estado de Fazenda poderá, excepcionalmente e por despacho fundamentado, ouvida a Comissão de Programação Orçamentária e Financeira (COPOF), antecipar das últimas parcelas do pagamento previsto no art. 1º deste Decreto, desde que oferecidos descontos pelo credor, cujos percentuais mínimos serão fixados e publicados pelo Executivo, observado o princípio da impessoalidade e o disposto no artigo 5º da Lei nº 8.666/93.

Em suma, a primeira Oferta Pública de Recursos dar-se-ia por meio do sistema informatizado fornecido pelo Banco do Brasil S/A[3] , onde o credor que aderiu ao programa, devidamente habilitado, com vistas a antecipar os seus créditos, ingressa na página da rede mundial de computadores (Internet) e realiza lances, com os respectivos valores de descontos. Uma vez classificados os lances conforme os critérios e os limites fixados por edital, e, ainda, observados os maiores descontos dados pelos credores, tais valores seriam pagos imediatamente pela instituição financeira contratada.

A Primeira Oferta Pública de Recursos foi realizada em 12 de maio de 2009, destinada a antecipar as parcelas vincendas nos exercícios de 2012 a 2015. Foi disponibilizado o montante de até R$ 12 milhões, distribuídos em sete lotes. A tabela 3 detalha os números da Primeira Oferta Pública de Recursos.

Assim, puderam ser atendidas 131 parcelas, em um valor total de R$ 13.723.527,64 e um dispêndio efetivo, pelo Governo, de R$ 6.176.485,08, com médias de deságio superiores a 50%. Desta maneira, a economia para os cofres públicos foi de R$ 7.547.042,56.

Já a Segunda Oferta Pública de Recursos aconteceu em 12 de março de 2010, destinada a

Tabela 3

Lotes	Montante sem Deságio	Montante Liquidado	Mínimo	Máximo	Mediado/ Deságio	Nº Atendido
1	R$ 2.172.558, 46	R$ 1.148.931,29	43,10%	55,10%	46,84%	21
2	R$ 2.306.420,60	R$ 1.204.752,27	46,40%	52,00%	47,87%	23
3	R$ 2.129.130,44	R$ 1.012.050,16	52,00%	60,00%	53,03%	20
4	R$ 2.370.087,55	R$ 1.047.732,00	55,50%	62,50%	56,22%	21
5	R$ 1.692.474,43	R$ 627.789,00	59,70%	65,00%	60,46%	18
6	R$ 1.721.254,98	R$ 626.673,38	63,20%	70,00%	64,05%	17
7	R$ 1. 331.601,18	R$ 463.556,98	65,00%	65,50%	65,25%	11
Total	R$ 13.723.527,64	R$ 6.176.485,08				131

Fonte: SUBFIN/SEFAZ.

3 Em 10 de setembro de 2008, foi realizada por meio de licitação, na modalidade de Pregão Eletrônico (nº 39/2008), a contratação da instituição financeira que iria ofertar o sistema informatizado em tela. O vencedor do certame foi o Banco do Brasil S/A.

Tabela 4

Lote	Montante sem Deságio	Montante Liquidado	Desconto (R$) (C)	Desconto (%) (D)	Atendidas (E)
1°	1.111.751,66	1.020.187,00	91.564,66	-8,24%	14
2°	1.142.995,08	989.802,00	153.193,08	-13,40%	15
3°	935.319,30	746.526,00	188.793,30	-20,18%	17
4°	1.219.178,52	907.680,21	311.498,31	-25,55%	18
5°	465.612,75	326.125,71	139.487,04	-29,96%	10
6°	786.624,42	501.853,38	284.771,04	-36,20%	10
7°	1.113.611,80	654.196,11	459.415,69	-41,25%	15
8°	540.214,61	304.221,62	235.992,99	-43,69%	11
9°	1.027.336,98	519.920,46	507.416,52	-49,39%	12
10°	896.476,73	434.470,36	462.006,37	-51,54%	11
11°	632.601,49	302.739,63	329.861,86	-52,14%	4
Total	9.871.723,34	6.707.722,48	3.164.000,86	-32,05%	137

Fonte: SUBFIN/SEFAZ.

antecipar as parcelas vincendas nos exercícios de 2010 a 2016. Foram disponibilizados até R$ 12 milhões, observando uma proporcionalidade entre os valores totais das parcelas a pagar[4]. O resultado encontra-se descrito na tabela 4.

O total dos créditos (sem desconto) das parcelas dos fornecedores que participaram do leilão era de R$ 9.871.723,34, enquanto o montante pago somou R$ 6.707.722,48, correspondentes a 137 parcelas, com deságio. Desta maneira, do total efetivamente disponibilizado pelo Tesouro Estadual, de R$ 10,8 milhões, foram gastos cerca de R$ 6,7 milhões, com uma economia efetiva de R$ 3.164.000,86.

Observa-se, portanto, que após a realização da Primeira e da Segunda Oferta Pública de Recursos, o Governo do Estado do Rio de Janeiro economizou R$ 10.711.043,42. Os débitos quitados pelo programa, computando-se os valores pagos em novembro de 2009 e as ofertas públicas, são de, aproximadamente, R$ 107,5 milhões.

SITUAÇÃO ATUAL DOS RESTOS A PAGAR NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

COTA FINANCEIRA

Cota Financeira é o mecanismo que permite aos órgãos saberem quanto e quando disporão de recursos para o efetivo pagamento dos bens e serviços adquiridos. Se por um lado os órgãos só podem efetuar empenhos dentro das suas cotas orçamentárias liberadas, por outro são obrigados a emitir Programações de Desembolso até o valor das respectivas cotas financeiras liberadas, que são definidas de acordo com um cronograma mensal.

A publicação de um cronograma mensal de programação financeira é uma das ferramentas

| 4 O edital previa a oferta de até 90% desse valor.

de gestão codificadas na Lei de Responsabilidade Fiscal e se desdobra na publicação detalhada da aplicação do cronograma em uma resolução do secretário da Fazenda. Assim, a distribuição mensal do limite para emissão de Programações de Desembolso se faz de acordo com as Metas Fiscais de Arrecadação e o Cronograma de Desembolso (art. 8º da LRF).

Em 2010, as duas principais inovações na metodologia de definição e revisão das cotas financeiras foram:

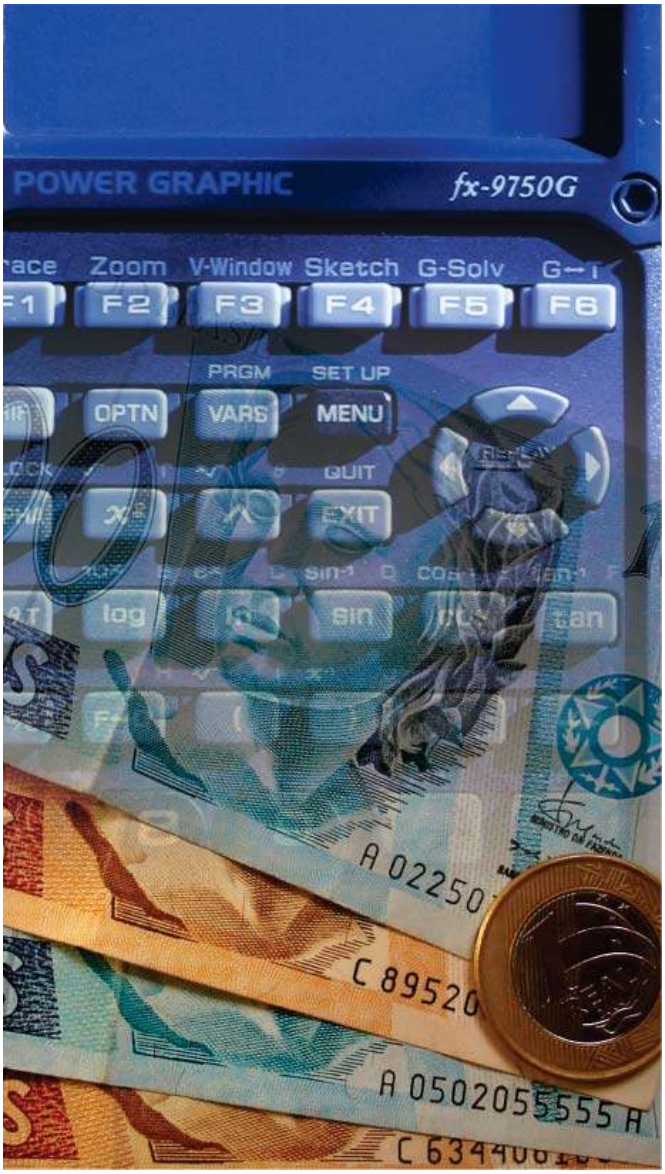
(a) a segregação das despesas de cada órgão, com " restos a pagar processados" do exercício anterior separados dos gastos promovidos pelo orçamento do ano corrente,

(b) o ajuste dinâmico das cotas em função não só do comportamento da receita, mas também do uso das respectivas cotas até o fim de cada bimestre.

O objetivo de rever as cotas de acordo com seu uso, ao fim de cada bimestre, é incentivar a disciplina dos órgãos e evitar um excesso de liquidez, ou seja, a possibilidade de um órgão emitir repentinamente um grande volume de pedidos de desembolsos, após um período de imobilidade. Isto porque demandas bruscas dificultam a boa administração das disponibilidades do Tesouro do Estado. Assim, a partir de abril de 2010, o excesso de cota não utilizada ao fim de cada mês passou a ser redistribuído nos meses seguintes, ao invés de se acumular como valor disponível para saque imediato.

SITUAÇÃO ATUAL

Além de o Estado adotar as medidas para a quitação dos restos a pagar anteriores a 2007, é imprescindível destacar que o *quantum* do estoque de restos a pagar anteriores a 2006 (não abarcados pelo Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar) está sendo sanado.



Ao se analisar a distribuição das programações de desembolso emitidas com liquidação até 2006, constata-se que somente as de pequeno valor não foram honradas.

Dos restos a pagar inscritos entre 2007 e 2009, aproximadamente 92% foram quitados. Há de se ressaltar que do total dos restos a pagar que não foram honrados em 2007 e 2008, em média, 1,8% foi bloqueado e/ou cancelado e o restante não pôde ser pago, principalmente em virtude da falta de confecção das programações de desembolso.

CONCLUSÃO

Este estudo buscou evidenciar o quanto os restos a pagar implicam na qualidade dos gastos públicos, gerando uma espécie de "orçamento paralelo", pois a sua inscrição ao longo dos anos passou a requerer a assunção de obrigações em volume superior à capacidade de pagamento, o que tem resultado, conseguintemente, em uma das formas de financiamento do setor público, acarretando o comprometimento de receitas futuras e a imobilização dos governos no início de cada exercício financeiro.

Para tanto, na primeira parte deste estudo, fez-se uma revisão dos aspectos conceituais e legais dos restos a pagar, dando ênfase às implicações da Lei de Responsabilidade Fiscal, que veio preencher uma importante brecha para obtenção do equilíbrio fiscal, limitando a inscrição em restos a pagar, com base na disponibilidade financeira, sob pena de responsabilização do administrador público. A LRF estabeleceu regras rígidas para adequação de despesas e dívidas públicas a níveis compatíveis com as receitas de cada ente da Federação, envolvendo todos os poderes.

Assim, pretendeu-se evidenciar que, após 10 anos de vigência da LRF, sua consolidação no âmbito da administração pública é indiscutível, permitindo uma melhor avaliação dos gestores públicos ao criar normas que visam à redução do passivo financeiro, que poderia ser passado para futuras gestões. Contudo, o artigo 42 da referida norma ainda suscita controvérsias. A questão dos restos a pagar deixados de uma gestão para outra, portanto, não é um problema trivial. Dessa maneira, buscou-se analisar a estimulação que o titular do poder ou órgão pode e deve exercer com sua postura, manifestando sua vontade de cumprir a lei e transmitir a imagem que, sinceramente, prioriza sua observância. Assim, optou-se por avaliar as medidas adotadas no Estado do Rio de Janeiro para reduzir as inscrições em restos pagar, contribuindo para a redução do passivo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil:* promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm/>. Acesso em: 20 jun. 2010.

BRASIL. *Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htn>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964*. Estabelece 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.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Lei nº. 10.028, de 19 de outubro de 2000*. Altera o Decreto-lei 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, a Lei 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-lei 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10028.htm>. Acesso em: 23 jun. 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Plenário. *Acórdão 2354/2007*. Relatório de acompanhamento. Verificação dos relatórios de gestão fiscal relativos ao 3º quadrimestre de 2006. Inclui relatório e voto. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20071108/TC-002-798-2007-0.doc>. Acesso em: 20 jun. 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 7. ed. São Paulo. Atlas, 2004.

RIO DE JANEIRO (Estado). *Decreto nº. 40.874, de 02 de agosto de 2007*. Dispõe sobre o pagamento dos restos a pagar processados do exercício de 2006 e anteriores. Disponível em: <www.fazenda.rj.gov.br/legislacao/decreto>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Decreto nº. 42.200, de 21 de dezembro de 2009*. Autoriza o pagamento das programações de desembolso (pd´s) pertinentes a restos a pagar processados relativos aos exercícios de 2003 e 2004, abarcados pela fonte de recursos 22 - FECP, que tenham passado pelo módulo " autentica" no SIAFEM. Disponível em: <www.fazenda.rj.gov.br/legislacao/decreto>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Decreto Municipal nº 45.720/05, Decreto Municipal n 47.123/2006*, Portarias Inter-Secretariais nº 01 e 02/SGM/SF/SJ/SEMPLA/2005, Portarias SF nº 32/2005 e 43/2007.

SÃO PAULO (SP). *Decreto nº 47.123, de 24 de março de 2006*. Regulamenta os artigos 14 e 15 da Lei nº 14.129, de 11 de janeiro de 2006, que autorizam o Poder Executivo a renegociar os débitos que especifica, por meio de novação, mediante realização de oferta pública de recursos a seus credores. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=25032006D 471230000>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Decreto nº 45.720, de 18 de fevereiro de 2005*. Dispõe sobre delegação de competência a Secretários Municipais. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=19022005D 457200000>. Acesso em: 23 jun. 2010.

SÃO PAULO (SP). Secretaria Municipal de Finanças. *Portaria nº 32/2005*. Aprova o " Roteiro para Pagamento de Débitos Anteriores" para débitos referentes a contratos com divida superior a R$ 100 mil (cem mil reais), com recursos do tesouro - fonte OO. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/pesqnumero.asp?t=P&n=32&a=2005&s=SF&var=0>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Portaria nº 43/2007*. Constitui Comissão Especial para Realização Da Segunda Oferta Pública De Recursos/07 no âmbito da Secretaria de Finanças. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=28032007P 000432007SF>. Acesso em: 23 jun. 2010.

SÃO PAULO (SP). Secretaria Municipal de Governo. *Portaria Inter-Secretarial nº 01/2005 SGM/SF/SJ/SEMPLA*. Dispõe sobre a forma do pagamento das despesas referentes ao exercício de 2004 e anteriores. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/pesqnumero.asp?t=PI&n=1&a=2005&s=&var=0>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. *Portaria Inter-Secretarial nº 02/2005 SGM/SF/SJ/SEMPLA*. Altera parágrafo 1. do artigo 1. da Portaria Intersecretarial 1/05, que dispõe sobre a forma do pagamento das despesas referentes ao exercício de 2004 e anteriores. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/pesqnumero.asp?t=PI&n=2&a=2005&s=&var=0>. Acesso em: 23 jun. 2010.

TERCEIRIZAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:

algumas notas sobre como torná-la lícita, oportuna e bem-sucedida



Sérgio Paulo Vieira Villaça
Assessor da Diretoria-Geral de Informática do TCE-RJ;
Mestre em Administração Pública pela EBAPE/FGV

RESUMO: Prática relativamente difundida na Administração Pública, a utilização da Terceirização ainda gera dúvidas e questionamentos, que decorrem não só da correta aplicação dos princípios legais que regem seu uso, como também da incerteza que existe na determinação do que terceirizar e como fazê-lo sem descaracterizar a administração pública, preservando o que ela tem de mais importante – o atendimento ao interesse coletivo. Assim, além de observar o que diz a legislação, a adoção da terceirização pressupõe o uso de instrumentos que permitam identificar o que pode e deve ser terceirizado e o estabelecimento de um conjunto mínimo de normas que orientem essa prática.

ABSTRACT: Outsourcing, which is commonly widespread in the Public Administration, still raises doubts and questions. These doubts and questions arise not only because of the right usage of legal principles that controls their practice, but also because of the uncertainty in specifying what and how outsource, without mischaracterizing the Government, as well as preserving the Public Administration's main purpose, that is, serving the public interest. Therefore, beyond observing what Law says, the use of outsourcing leads to the application of mechanisms that permit recognize what can and what should be outsourced, besides the organization of a group of a few rules that guides outsourcing.

PALAVRAS-CHAVE: Terceirização; Administração Pública.

KEYWORDS: Outsourcing; Public Administration.



"Temos o direito de ser iguais quando a diferença nos inferioriza, temos o direito de ser diferentes quando a igualdade nos descaracteriza."
Boaventura de Souza Santos, criticando a monocultura do mundo moderno em entrevista ao caderno Prosa e Verso do jornal *O Globo*, em 24/07/2010.

INTRODUÇÃO

A administração pública, para cumprir melhor o seu papel de representar a sociedade e atender às necessidades coletivas, busca novas formas de estrutura e de atuação, distantes das formas rígidas e burocráticas do passado.

Neste contexto, entre as iniciativas de que dispõe, ela procura reduzir a sua obrigação de executar atividades não finalísticas, valorizando seu papel de legislar, regular, julgar, policiar, fiscalizar e, principalmente, definir e implementar políticas de fomento. Trata-se, na verdade, de terceirização, pela qual a contratação de serviços é utilizada em substituição à manutenção de um grupo de servidores para a realização de atividades básicas, reservando para esses o exercício das funções tipicamente públicas.

É importante estabelecer que este texto aborda a terceirização em um sentido estrito, a contratação de uma empresa para desempenho de uma atividade-meio, já que muitos consideram a locação de mão de obra e a concessão ou permissão de serviços públicos como formas de terceirização. Com esse conceito é que, desde a edição do Decreto Lei nº 200, em 25/02/1967, quando foi admitida a execução indireta de tarefas executivas, a terceirização foi introduzida na administração pública:

> Art. 10
> [...]
> § 7º - Para melhor desincumbir-se das tarefas de planejamento, coordenação, supervisão e controle, e com o objeto de impedir o crescimento desmesurado da máquina administrativa, a administração procurará desobrigar-se da realização material de tarefas executivas, recorrendo, sempre que possível, à execução indireta, mediante contrato, desde que exista, na área, iniciativa privada suficientemente desenvolvida e capacitada a desempenhar os encargos de execução.

Este decreto representou um marco no processo de aperfeiçoamento da administração pública, e é por isso conhecido como o " Estatuto da Reforma Administrativa" . O diagnóstico realizado na oportunidade e que serviu de base para a sua confecção apontava, entre outros aspectos: a excessiva concentração de atribuições nos órgãos de cúpula; a falta de racionalização dos trabalhos; serviços ineficientes e morosos, em decorrência da burocracia inútil e custosa; demora na tramitação dos processos e atraso nas decisões governamentais; e a subordinação das atividades-fim às atividades-meio.

Desde então, as atividades consideradas auxiliares devem ser preferencialmente executadas pelo setor privado, que detém condições, nem sempre existentes no serviço público, para investir em recursos materiais e humanos visando à produção de serviços de melhor qualidade.

Introduzida no último quarto do século passado com a denominação de *outsourcing* e voltada para a área de informática, a terceirização ganhou força na área privada a partir da percepção de que cada organização deve concentrar as ações em suas competências centrais. Mais recentemente, junto com a globalização, o seu uso torna-se mais sofisticado, e mesmo funções centrais como engenharia, pesquisa e desenvolvimento, produção e marketing cedem espaço para terceirizações bem-sucedidas.

Há que ressalvar, entretanto, que a gestão pública é algo muito complexo e específico a ponto de tornar notório o fato de que a imitação de experiências bem-sucedidas na iniciativa privada, ou mesmo na administração pública de outros países, não garante o mesmo resultado de sucesso. Retomando a citação de Boaventura Santos que abre este artigo, e adaptando-a ao contexto da administração, o gestor público tem o dever de estar atendo em igualar a administração pública à privada naquilo em que

ela se inferioriza, mas manter a desigualdade naquilo que possa vir a descaracterizá-la.

A terceirização é um desses casos, e a sua aplicação no setor público, mesmo depois de passados alguns anos e experimentada por várias instituições governamentais, ainda suscita dúvidas e temores. Assim, o objetivo deste texto é reunir os aspectos fundamentais da terceirização, que permitam criar um referencial com as indicações que devem ser minimamente observadas para torná-la lícita, oportuna e bem-sucedida.

PRINCÍPIOS GERAIS

Terceirizar é descentralizar a terceiros os processos auxiliares (atividade-meio) à atividade principal (atividade-fim), o que é reconhecido pelo Enunciado nº 331, do Tribunal Superior do Trabalho (TST), em dezembro de 1993.

> ***Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho***
>
> I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).
>
> II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).
>
> III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.
>
> IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993).

Inicialmente, cabe destacar que esta súmula fixa alguns requisitos para a terceirização:

• somente poderá ocorrer nas atividades auxiliares a sua atividade principal (atividades-meio). Exemplos: manutenção, limpeza, segurança, administração etc.;



• a impessoalidade, que não existe naturalmente quando da contratação de empresa (pessoa jurídica), já que é ela que emprega as pessoas para prestarem o serviço junto o tomador; mas não fica clara, entretanto, na contratação de profissionais autônomos (pessoa física), onde, embora eles executem o serviço, não devem estar subordinados a horários de trabalho ou hierarquicamente;

• não existência de subordinação direta, o que acarreta que o tomador de serviços não poderá ficar dando ordens aos empregados da contratada ou ao profissional autônomo.

Considerando os aspectos específicos da administração pública, pode-se estabelecer os seguintes princípios:

• terceirização das atividades auxiliares, acessórias, instrumentais ou complementares das atividades finalísticas dos órgãos ou entidades;

• a prestação do serviço será o objeto destas terceirizações e não a contratação indireta de mão de obra;

• mensuração dos serviços por resultado: a gestão das atividades terceirizadas deverá ser calcada, sempre que possível, em indicadores objetivos e mensuráveis para avaliação.

Um aspecto de destaque nas terceirizações é a sua admissibilidade apenas para as atividades-meio da administração pública. Significa dizer que toda e qualquer terceirização que alcance uma atividade-fim de órgão ou entidade da administração pública é considerada ilícita, critério que serve, aliás, para o setor privado, alcançando, portanto, as empresas que atuam no livre mercado.

Esse critério é aceito como o mais adequado para fixar os limites das terceirizações pela esmagadora maioria dos doutrinadores, seja no campo do Direito Administrativo ou no do Direito do Trabalho, como também pela prática administrativa, onde os gestores, como regra, observam essa diferenciação no momento de fixar o objeto a ser terceirizado. É adotado também na jurisprudência administrativa dos Tribunais de Contas, em especial do Tribunal de Contas da União, que orienta a Administração Pública Federal no sentido de somente admitir as terceirizações nos estritos limites de suas atividades-meio.

Cabe aqui uma informação relevante. A Constituição Federal de 1988 não tratou do tema, não se identificando em nenhum dos seus dispositivos qualquer limite para as terceirizações envolvendo a natureza da atividade – meio ou fim. Aliás, não há, no texto constitucional, nenhuma menção à expressão terceirização, fazendo apenas referência à prestação de serviços quando trata dos contratos administrativos (art. 37, inciso XXI).

Já no plano normativo infraconstitucional, encontram-se várias referências ao contrato de prestação de serviços, entretanto, sem qualquer limitação de alcance em função da natureza da atividade. Mesmo no já citado § 7º do art. 10 do Decreto-Lei nº 200, de 25.02.1967, não há menção à natureza da atividade como fator limitante à contratação de serviços. Também a Lei nº 8.666/93, ao fixar o conceito de serviço, não limitou a execução indireta por terceiros apenas às atividades-meio. Aliás, o referido diploma legal, em nenhum dos seus dispositivos, condicionou as terceirizações ao critério atividade-meio/fim.

Fica claro, portanto, que o critério atividade-meio/fim como limitador das terceirizações não tem sede na Constituição Federal e nem na legislação ordinária que disciplina o tema, sendo a Justiça do Trabalho, por via da Súmula 331, a responsável pela fixação desse critério como norteador das terceirizações.

Também é importante não confundir uma função exclusiva do Estado com os processos que são executados para que esta função seja adequadamente desempenhada. Preservada a competência, algumas atividades-meio que compõem a cadeia produtiva de tal função exclusiva podem ser objeto de contratação externa.

Igualmente relevante é ter sempre presente que a terceirização no setor público não pode ser instrumento de burla a concurso público (plano de cargos do órgão), que o objeto da contratação é o serviço e não as pessoas e que os trabalhadores são empregados da empresa contratada, não podendo ter vínculo com a Administração (sem pessoalidade e subordinação) e nem mesmo ser considerados como colaboradores eventuais do órgão.

LEGISLAÇÃO VIGENTE

Para o uso de terceirização o gestor deve estar atento aos dispositivos existentes na legislação nacional.

Na Constituição Federal, o artigo 37 trata da contratação de pessoal para a administração pública:

> Art. 37
> [...]
> II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração.

A leitura deste dispositivo constitucional, combinada com a da Súmula 331 do TST, indica que a terceirização para ser legal e regular no serviço público, além de o requisito do serviço a ser contratado ter caráter auxiliar, não finalístico, deve adicionalmente inexistir, no quadro funcional do órgão, a categoria funcional sendo terceirizada. Não foi outra a razão pela qual a União, através do Decreto nº 2.271, de 7 de julho de 1997, estabeleceu:

> Art. 1º No âmbito da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional poderão ser objeto de execução indireta as atividades materiais acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade.
> § 1º As atividades de conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações serão, de preferência, objeto de execução indireta.
> § 2º Não poderão ser objeto de execução indireta as atividades inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário ou quando se tratar de cargo extinto, total ou parcialmente, no âmbito do quadro geral de pessoal.

O critério atividade-meio/fim como limitador das terceirizações não tem sede na Constituição Federal e nem na legislação ordinária [...] sendo a Justiça do Trabalho, por via da Súmula 331, a responsável pela fixação desse critério

Em relação à Lei 8.666/93 deve o gestor estar atento, em primeiro lugar, ao conceito de serviço, já que, como visto antes, a terceirização materializa-se com a contratação de serviços e não de pessoas. Este conceito é encontrado no artigo 6°:

> Art. 6º - Para os fins desta Lei, considera-se:
> [...]
> II - Serviço - toda atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração, tais como: demolição, conserto, instalação, montagem, operação, conservação, reparação, adaptação, manutenção, transporte, locação de bens, publicidade, seguro ou trabalhos técnico-profissionais.

Quanto aos contratos que envolvem terceirização é preciso também observar o artigo 57 desta lei, que limita a duração de contratos à vigência dos créditos orçamentários, ratificando o princípio da anualidade do orçamento, norma de direito financeiro.

> Art. 57 - A duração dos contratos regidos por esta Lei ficará adstrita à vigência dos respectivos créditos orçamentários, exceto quanto aos relativos:
> I - aos projetos cujos produtos estejam contemplados nas metas estabelecidas no Plano Plurianual, os quais poderão ser prorrogados se houver interesse da Administração e desde que isso tenha sido previsto no ato convocatório;
> II - à prestação de serviços a serem executados de forma contínua, que poderá ter a sua duração prorrogada por iguais e sucessivos períodos com vistas à obtenção de preços e condições mais vantajosas para a Administração, limitada a sessenta meses; (Redação dada pela Lei nº 9.648, de 1998)
> III - (Vetado). (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)
> IV - ao aluguel de equipamentos e à utilização de programas de informática, podendo a duração estender-se pelo prazo de até 48 (quarenta e oito) meses após o início da vigência do contrato.
> [...]
> § 2° Toda prorrogação de prazo deverá ser justificada por escrito e previamente autorizada pela autoridade competente para celebrar o contrato.
> § 3° É vedado o contrato com prazo de vigência indeterminado.
> § 4° Em caráter excepcional, devidamente justificado e mediante autorização da autoridade superior, o prazo de que trata o inciso II do caput deste artigo poderá ser prorrogado por até doze meses. (Incluído pela Lei nº 9.648, de 1998)

Assim, a duração dos contratos não deve ultrapassar a vigência do orçamento, exceto nos casos em que a lei autoriza e indicados nos incisos I a IV, em especial o tratado no inciso II que é relativo à duração de contratos de execução continuada. O entendimento do que seriam os contratos abrangidos por tal dispositivo, apesar de aparentemente simples, não é pacífico e tem gerado alguma polêmica, principalmente por não ter o legislador estabelecido o seu conceito. Para o jurista Leon Fredjda Szklarowsky (1998), tais contratos são aqueles que "não podem ser interrompidos, não podem sofrer solução de continuidade, sob pena de causar prejuízo ou dano".

Pensa de forma semelhante Jorge Ulisses Jacoby (1996), para quem o

> contrato de prestação de serviços a serem executados de forma contínua não foi, acertadamente, conceituado pelo legislador, mas, segundo a majoritária doutrina, são aqueles em que a execução

> se protrai no tempo e cuja interrupção trará prejuízos à Administração. Não apenas a continuidade do desenvolvimento, mas a necessidade de que não sejam interrompidos, constituem os requisitos basilares para que se enquadrem como prestação de serviços a serem executados de forma contínua.

Para ele, o significado da expressão admite tanto a noção de permanência como a de continuidade por um período indefinido ou definido e longo.

Parecido é o posicionamento do Tribunal de Contas da União, para quem os serviços de natureza contínua são aqueles auxiliares e necessários à Administração, no desempenho de suas atribuições, que se interrompidos podem comprometer a continuidade de suas atividades e cuja contratação deva estender-se por mais de um exercício financeiro.

> Acórdão 1240/2005 – Plenário (relatório do Ministro-Relator)
> [...] A jurisprudência desta Corte de Contas também se alinha a este entendimento:
> 'O Exmo. Sr. Ministro-Relator Marcos Vilaça, em seu relatório para a Decisão nº 466/1999 - Plenário, traz o entendimento do jurista Carlos Pinto Coelho Motta sobre o assunto: serviços contínuos são aqueles que não podem ser interrompidos; fazem-se sucessivamente, sem solução de continuidade, até seu exaurimento ou conclusão do objetivo. A exemplo, teríamos: limpeza, conservação, manutenção, vigilância, segurança, transporte de valores, carga ou passageiros. (Eficácia nas Licitações e Contratos, 7.ed. ,1998). O Exmo. Sr. Ministro Walton Alencar utilizou-se da mesma doutrina em seu relatório para o Acórdão 128/1999 - Plenário. No relatório para a Decisão nº 1098/2001 - Plenário, o Ministro Adylson Motta afirma que: De natureza continuada são os serviços que não podem ser interrompidos, por imprescindíveis ao funcionamento da entidade pública que deles se vale. Enquadram-se nessa categoria os serviços de limpeza e de vigilância, o fornecimento de água e de energia elétrica, a manutenção de elevadores. [Acórdão 1382/2003 - 1ª Câmara. Ministro Relator: Augusto Sherman Cavalcanti.]
> [...]

O governo federal estabeleceu, pelo Decreto nº 2.271/1997, as regras para a contratação de serviços pela administração pública federal direta, autárquica e fundacional, decreto que foi mais tarde regulamentado pela Instrução Normativa 02, de 30/04/2008, da Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. A Instrução Normativa adota, conforme seu Anexo I, as seguintes definições:

> SERVIÇOS CONTINUADOS são aqueles cuja interrupção possa comprometer a continuidade das atividades da Administração e cuja necessidade de contratação deva estender-se por mais de um exercício financeiro e continuamente;
> SERVIÇOS NÃO CONTINUADOS são aqueles que têm como escopo a obtenção de produtos específicos em um período pré-determinado.

Aceitas tais interpretações, pode-se fixar que os principais requisitos para caracterizar serviço contínuo são: sua necessidade se prolonga por um período indefinido ou definido e longo; é essencial ao atingimento de um objetivo de caráter indivisível, que não pode ser interrompido, sob pena de causar prejuízo.



A divergência de opiniões está na necessidade de ser um serviço essencial, ou seja, cuja paralisação traz prejuízo para a Administração. Os que não aceitam esta condição argumentam que a lei não limitou as hipóteses de contratos executados de forma contínua, sendo enquadráveis neste dispositivo todos aqueles serviços que são executados de forma contínua, não importando se o serviço é essencial ou que sua interrupção provoque dano à Administração. Basta que seja executado de forma contínua, isto é, a necessidade da Administração não se esgota com a prática de ato instantâneo correspondendo, portanto, a uma necessidade permanente da Administração, algo de que ela precisa dispor sempre, ainda que não todos os dias (exemplos: manutenção de bens móveis e telefonia). Para quem adota essa interpretação, os serviços contínuos não se confundem com os serviços de execução instantânea, ou seja, aqueles que, uma vez realizados, satisfazem, integralmente, a necessidade da Administração (ex.: serviço de assessoria em obra de engenharia).

Outra questão em que há divergências é poder o contrato de prestação de serviço executado de forma contínua ter sua duração fixada por prazo superior ao respectivo exercício financeiro. Ou seja, pode o contrato ser firmado com duração certa e determinada de até 60 meses?

Apesar de opiniões admitindo que o prazo do contrato pode ser superior ao término do exercício financeiro, a maioria entende ser esta prática incompatível com a Constituição Federal, pois esta veda a assunção de obrigações que excedam os créditos orçamentários (art. 167, inciso II) e não excepcionou o caso de serviço contínuo.

> Art. 167. São vedados:
> I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;
> II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.

Assim, o prazo do contrato poderá ser prorrogado até o limite do art. 57 da Lei 8.666/93, cabendo ressaltar que a possibilidade de prorrogação deverá ser prevista no edital. Se não prevista, não poderá haver a prorrogação, pois afetaria o princípio da isonomia, da proposta mais vantajosa para a Administração e da vinculação ao instrumento convocatório.

Outro aspecto a ser considerado é que a modalidade de licitação deverá ser determinada levando-se em conta a duração estimada do contrato (art. 23 da Lei 8.666/93), ou seja, o prazo de duração total do contrato levando em consideração as possíveis prorrogações – o valor estimado do contrato será aquele correspondente ao período em que o contrato poderá ter vigência.

Por último, em casos excepcionais, e por razões de

oportunidade e conveniência administrativa, devidamente justificadas, pode a Administração prorrogar o contrato além de 60 meses, por até 12 meses, conforme autoriza o § 4º do art. 57.

Resumidamente, os principais aspectos a serem observados, de forma a tornar a terceirização lícita, são:

• não ser instrumento de burla a concurso público, não sendo permitida para a execução das atividades inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade;

• não incluir atividades da missão institucional do órgão e as de poder de polícia ou manifestação da vontade do Estado, por atos administrativos, tais como: aplicação de multas e sanções administrativas; a concessão de autorizações, licenças, certidões ou declarações; atos de inscrição, registro e certificação; e atos de decisão ou homologação em processos administrativos;

• a terceirização não é a contratação para o fornecimento de pessoas mas de um serviço, que pode incluir o fornecimento de mão de obra, materiais e equipamentos;

• os trabalhadores são empregados da empresa contratada e não podem ter vínculo com a Administração, mantendo com ela uma relação impessoal e sem subordinação direta;

• a Administração não pode direcionar a contratação de pessoas pela empresa contratada, bem como é vedado o desvio de função desses trabalhadores;

• o pagamento por serviços prestados, isto é, pelos resultados e não por pessoas, evitando-se pagar pelos meios empregados – postos de serviço ou horas trabalhadas;

• a terceirização deve atender ao que dispõe a Lei nº 8.666/93 em relação às licitações e contratos da administração pública.

O não respeito a esses princípios torna a terceirização ilícita e o gestor público, além de estar sujeito às sanções que decorrem do descumprimento da legislação, poderá criar algumas situações indesejáveis para a Administração, como:

• não observância do princípio do mérito, já que os terceirizados não passam por provas para serem contratados;

• distorções salariais entre os servidores e os terceirizados alocados para o exercício das mesmas atividades;

• prática do nepotismo e do clientelismo, a partir da indicação política dos terceirizados;

• falta de comprometimento com o resultado e de cuidado com a segurança da informação;

• pagamento de indenizações na Justiça do Trabalho; e

• perda da memória histórica com a saída do terceirizado.

Ainda a respeito da terceirização ilícita, vale a pena destacar que quando colocada ao lado do princípio da Continuidade do Serviço Público, em decorrência do qual o serviço público não pode parar, e que de acordo com Maria Sylvia Zanella Di Pietro (1998) "tem aplicação especialmente com relação aos contratos administrativos e ao exercício da função pública", e independente da apuração de responsabilidades, esse último deve prevalecer, impedindo a rescisão dos contratos de locação de mão de obra, irregulares, enquanto não houver a substituição dos terceirizados por concursados, de modo a não prejudicar o funcionamento das atividades do contratante.

Cabe citar, como exemplo da aplicação desse princípio, o caso da União que utilizava terceirização para contratar mão de obra, o que é ilegal. A esse respeito, o Ministério Público do Trabalho (MPT) buscou em 2006 firmar um Termo de Ajustamento de Conduta (TAC) com o Executivo Federal. Em agosto do mesmo ano, o Governo enviou ao Tribunal de Contas da União uma proposta detalhada de substituição dos terceirizados irregulares, que previa a substituição de 33.125 pessoas até 2010 – em média 6.000 novos servidores concursados a cada ano. Ao resumir o seu voto, na apreciação pelo Plenário do Acórdão n° 1520, de 2006, o ministro-relator do TCU Marcos Vinicius Vilaça afirmou que:

> [...] A terceirização, quando fora dos casos regulamentados, todos referentes apenas a atividades de apoio, frustra a regra constitucional do concurso público e, frequentemente, estando vinculada a empresas fornecedoras de mão de obra, representa uma meia privatização.

OPORTUNIDADES DE TERCEIRIZAÇÃO – COMO IDENTIFICAR

Terceirizar é delegar a um agente externo a execução de um processo ou parte dele, tendo em vista a obtenção de resultados que não poderiam ser alcançados se os processos fossem executados internamente. Assim, as oportunidades de terceirização no setor público podem ser identificadas respondendo-se à indagação: quais são os ganhos auferidos com a delegação? A pergunta é clara, mas a resposta exige a avaliação conjunta de dois fatores: a oportunidade da contratação e os resultados que podem ser obtidos.

A OPORTUNIDADE DA CONTRATAÇÃO

O fator "oportunidade" é determinado a partir de duas características – a possibilidade da terceirização e a disponibilidade de recursos.

A primeira é inerente ao serviço cuja possibilidade de terceirização está sendo analisada, sendo possível observar a existência, na administração pública, de atividades exclusivas, aquelas que envolvem o poder de Estado para regular não apenas os membros da organização, mas toda a sociedade – atividades que garantem o cumprimento das leis e o financiamento e execução das políticas públicas. Tais atividades são privativas e, em princípio, indelegáveis.

Percebe-se, adicionalmente, que existe um grande risco na delegação a agentes externos de atividades realizadas pelo núcleo estratégico do governo, como a definição de leis e formulação das políticas públicas, recomendando-se que elas sejam tratadas como privativas.

Restam as atividades que não são exclusivas ou estratégicas. Sem uma maior reflexão, seria admitida a sua terceirização.

Percebe-se que a simples análise da natureza da atividade não é suficiente para fixar quais processos podem ser terceirizados, havendo que aprofundá-la.

Gottfredson e outros (2005) publicaram um artigo na *Harvard Business Review* com o sugestivo título *"Strategic Sourcing – From Periphery to the Core"*, no qual afirmam que a decisão sobre competências que devem ser terceirizadas precisa levar em conta dois fatores: o primeiro é o grau de singularidade, ou seja, serem usuais o suficiente para que fornecedores externos possam realizá-las com vantagem, e o segundo é seu "valor proprietário", onde uma competência tem alto "valor proprietário" se a sua execução gera um valor maior que seus competidores ou são significativos os danos se os rivais puderem limitar a realização de tais competências.

Uma adaptação desse critério para a área pública está mostrada na figura 1, onde o valor proprietário passa a ser função da exclusividade e da natureza estratégica da competência, o que leva a três categorias: exclusiva, não exclusiva e estratégica, e não exclusiva e não estratégica. Já a singularidade do processo foi dividida em três níveis: alta, média e baixa. Vale lembrar que para os processos com alta singularidade, os exclusivos da administração pública ou aqueles que, embora não específicos, não são habitualmente encontradiços no setor privado, deve a administração, em função da sua importância, cuidar de adquirir capacidade de executá-los autonomamente.

Da figura, é possível determinar que existem processos em que não há possibilidade de terceirização, outros em que a terceirização é recomendada – média prioridade –, e os que a

terceirização deve ser tratada como uma alternativa importante – alta prioridade.

A segunda característica, disponibilidade de recursos, resulta da avaliação dos recursos que a organização detém para a realização de tais funções, em que são consideradas as seguintes disponibilidades: de servidores, de competências – domínio dos conhecimentos e das habilidades requeridas – e dos demais recursos exigidos, como equipamentos e instalações.

O critério a ser adotado para a destinação desses recursos deve ser o de priorizar as funções exclusivas e estratégicas, cuidando-se de, na hipótese de insuficiência de recursos para atendê-las, procurar aumentar a capacidade da organização para a sua realização e não a contratação de agentes externos.

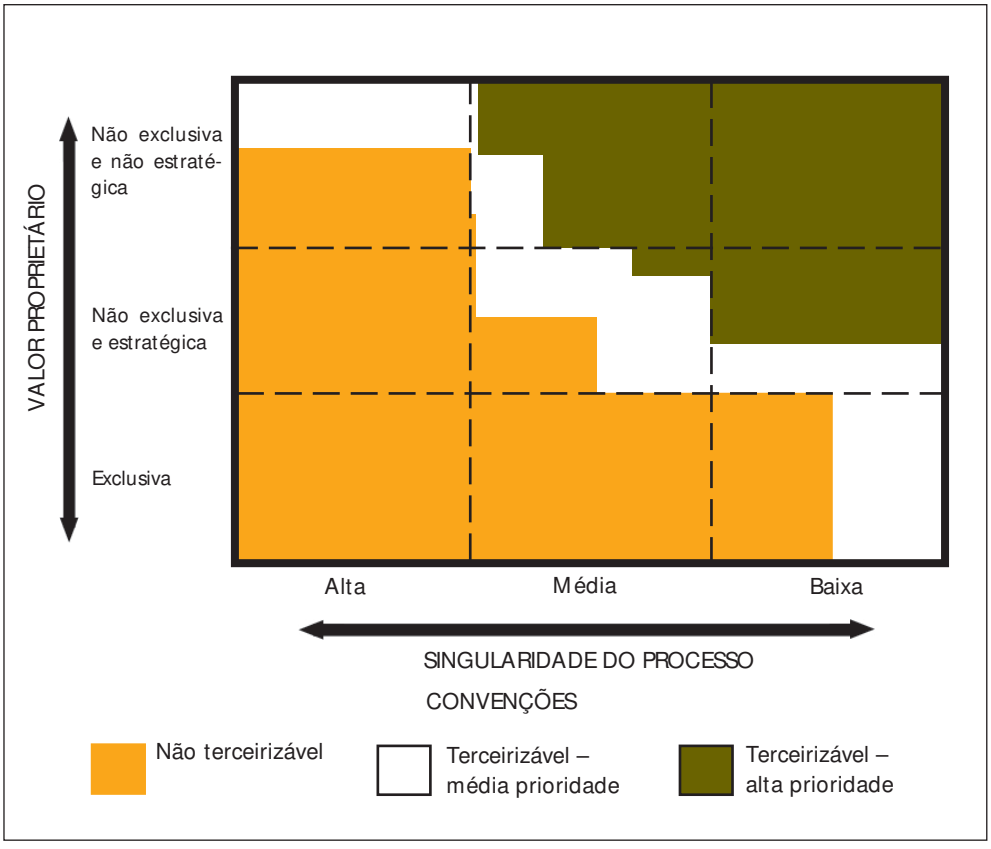
Para as demais funções, não exclusivas ou estratégicas, existem as alternativas interna e externa, e pode-se estabelecer como princípio que um processo crítico para a realização de funções institucionais, e para o qual a organização não disponha de recursos, é um forte candidato à terceirização.

Assim, a oportunidade será resultante da avaliação conjunta dessas duas características.

RESULTADOS ESPERADOS

O fator "resultados esperados" é, na verdade, a avaliação custo-benefício, ou seja, o confronto

Figura 1 - Possibilidades de terceirização no setor público



Fonte: Adaptado de Gottfredson e outros (2005), em *"Strategic Sourcing – From Periphery to the Core", Harvard Business Review, on-line*, *February* 2005.

dos resultados que se espera alcançar com o custo de todos os recursos que deverão ser empregados.

Do lado dos custos é importante destacar a necessidade de que sejam considerados os de toda a cadeia produtiva relacionada à sua execução e não só os diretos, havendo que incluir, quando for o caso, os gastos com armazenagem, transportes, instalações, amortização de investimentos e administração, entre outros.

Adicionalmente deve também ser considerado o custo de oportunidade, isto é, deixar de empregar recursos em atividades críticas, nas quais seus conhecimentos e habilidades são essenciais e que poderiam gerar maiores resultados para a organização, aplicando-os em atividades repetitivas e de baixa complexidade, e com menores resultados.

Outro aspecto que pesa na escolha das atividades que devem ser terceirizadas é a existência de diferenciais de qualidade ou de prazos para a execução dos serviços. A contratação de empresas especializadas no fornecimento de um serviço específico pode, em decorrência da sua produção em maior escala ou eficiência, ou pelo domínio de métodos ou técnicas, ou mesmo da maior experiência na gestão deste, propiciar ganhos significativos não só no prazo de execução, como também de qualidade.

Em resumo, a opção pela contratação externa de fornecedores de serviços não decorre de uma análise simples e linear, mas do balanceamento dos fatores "oportunidade" e "resultados esperados", o que permite a identificação dos aspectos positivos e negativos para cada alternativa.

CUIDADOS PARA A CONTRATAÇÃO

Analisada a oportunidade e, observando seu enquadramento dentro dos limites da lei, devem ser estabelecidas formalmente regras específicas para os processos de terceirização, sendo que as mais relevantes são tratadas a seguir.

DAS ATIVIDADES

Inicialmente há que se definir formalmente o critério para identificar quais atividades são passíveis de terceirização. A União, através do Decreto 2.271/97, estabeleceu que podem ser objeto de execução indireta as atividades acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade, tendo indicado, inclusive, aquelas que preferencialmente devem ser terceirizadas – conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações.

Cuidou também esse decreto de ressalvar aquelas em que não será admitida a execução indireta, especificamente as inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário ou quando se tratar de cargo extinto, total ou parcialmente, no âmbito do quadro geral de pessoal.

A Instrução Normativa SLTI nº 02, de 30 de abril de 2008, que regulamenta o Decreto nº 2.271/97, amplia esse rol de vedações ao incluir as que proíbem a execução indireta de atividades que: (a) constituam a missão institucional do órgão ou entidade, e (b) impliquem na limitação do exercício dos direitos individuais em benefício do interesse público, exercício do poder de polícia, ou manifestação da vontade do Estado pela emanação de atos administrativos. Especificamente em relação ao item b, a instrução normativa cita a aplicação de multas ou outras sanções administrativas, a concessão de autorizações, licenças, certidões ou declarações, a realização de atos de inscrição, registro ou certificação e de atos de decisão ou homologação em processos administrativos.

Nesse ponto cabe comentar que não há vedação à terceirização de cargos que realizam funções de apoio administrativo. O Código Brasileiro de Ocupações define tais cargos como "agentes, assistentes e auxiliares administrativos" como os que

> executam serviços de apoio nas áreas de recursos humanos, administração, finanças e logística; atendem fornecedores e clientes, fornecendo e recebendo informações sobre produtos e serviços; tratam de documentos variados, cumprindo todo o procedimento necessário referente aos mesmos.

Esta definição cria, em função dos princípios básicos e da base legal que rege a terceirização, a necessidade de tomar alguns cuidados relativamente à terceirização de atividades de apoio administrativo, e que são:

• evitar a caracterização da pessoalidade e subordinação;

• exigir a substituição em caso de faltas ou férias;

• tornar claro que o trabalhador deve atender a um setor, área ou departamento, e não deve estar subordinado a uma única pessoa;

• prever, sempre que possível, um rodízio entre os trabalhadores de cada uma das áreas atendidas; e

• não exercer o poder disciplinar diretamente sobre o trabalhador.

A Instrução Normativa 02/2008 tornou explícitos esses cuidados ao determinar em seu art. 8° (incluído pela IN 03/2009):

> Art. 8º Poderá ser admitida a alocação da função de apoio administrativo, desde que todas as tarefas a serem executadas estejam previamente descritas no contrato de prestação de serviços para a função específica, admitindo-se pela administração, em relação à pessoa encarregada da função, a notificação direta para a execução das tarefas previamente definidas.

Ainda em relação às atividades que podem ser terceirizadas, há que se estabelecer regras distintas para a contratação de serviços continuados, aqueles cuja interrupção possa comprometer a normalidade das atividades da Administração e cuja necessidade de contratação deva estender-se por mais de um exercício financeiro e de forma contínua, dos não continuados, aqueles que têm como escopo a obtenção de produtos específicos em um período pré-determinado.

Essa distinção é importante, pois, em geral, os de natureza continuada são de uso intensivo de mão de obra, devendo estar bem claras as regras que preservem a segurança jurídico-trabalhista do acordo; quanto aos não continuados, normalmente vinculados à obtenção de um produto, os cuidados devem ser no sentido de garantir ao contratante o direito de propriedade intelectual dos produtos desenvolvidos e os direitos autorais da solução. No caso dos não continuados e que sejam de natureza intelectual ou estratégicos, o cuidado adicional será estabelecer a obrigação da contratada de, na transição contratual, promover a transferência da tecnologia e das técnicas empregadas, sem perda de informações, podendo ser exigida, inclusive, a capacitação dos técnicos da contratante ou de outra empresa que venha a assumir a execução dos serviços.

DOS PARTICIPANTES

As condições para a participação em processos licitatórios estão registradas no art. 22 da Lei 8.666/93, e vinculadas às diversas modalidades de licitação admitidas pela legislação.

Atenção especial, entretanto, deve ser dada à participação de cooperativas nas licitações, havendo a necessidade de estabelecer regras

específicas que preservem os princípios da terceirização, antes destacados neste texto. De pronto, deve ser vedada a participação de cooperativa cujo estatuto e objetivos sociais não prevejam ou não estejam de acordo com o objeto contratado. Adicionalmente, há que permitir a contratação de sociedades cooperativas somente quando, pela sua natureza, o serviço a ser contratado evidenciar a possibilidade de ser executado com autonomia pelos cooperados, de modo a não demandar relação de subordinação direta entre a cooperativa e os cooperados e admitir sistema de gestão compartilhada ou em rodízio, onde as atividades de coordenação e supervisão da execução dos serviços, e a de preposto, conforme determina o art. 68 da Lei nº 8.666/93, sejam realizadas pelos cooperados de forma alternada, em que todos venham a assumir tal atribuição.

Outro cuidado, agora na fase contratual, é que exista uma cláusula que estabeleça a obrigatoriedade de o serviço contratado ser executado pelos cooperados, vedada qualquer intermediação ou subcontratação.

Limitações semelhantes devem também ser estabelecidas para as instituições sem fins lucrativos cujo estatuto e objetivos sociais estejam em desacordo com o objeto contratado, sendo que, havendo a contratação, deve ser obrigatoriamente exigido que o serviço seja executado pelos profissionais pertencentes à instituição contratada, também vedada qualquer intermediação ou subcontratação.

O TCU, a este respeito, se manifestou:

> GRUPO II - CLASSE VII - Plenário
> TC – 016.860/2002-0, TC – 008.013/2003-0 (apensado) e TC 008.058/2003-1 (apensado)
> [...]
> 9.3. determinar à [...] que:
> 9.3.1. nos futuros editais de licitação, defina a forma como os serviços serão prestados, nos seguintes moldes:
> 9.3.1.1. se, pela natureza da atividade ou pelo modo como é usualmente executada no mercado em geral, houver necessidade de subordinação jurídica entre o obreiro e o contratado, bem assim de pessoalidade e habitualidade, deve ser vedada a participação de sociedades cooperativas, pois, por definição, não existe vínculo de emprego entre essas entidades e seus associados.

Ainda a respeito de cooperativas, no § 3º do artigo 19 da IN 02/2008 encontram-se as exigências relativas à fase de habilitação, onde se destacam:

• apresentação da relação dos cooperados que atendem aos requisitos técnicos exigidos para a contratação e que executarão o contrato, acompanhada da prova de regularidade de inscrição e de recolhimento das suas contribuições do Contribuinte Individual para com a Previdência Social – DRS-CI, fornecida pelo INSS, e da comprovação de integração das respectivas quotas-parte;

• comprovação do capital social proporcional ao número de cooperados necessários à prestação do serviço;

• registro na Organização das Cooperativas Brasileiras ou na entidade estadual, se houver, previsto no art. 107 da Lei 5.764/1971, que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, entre outras providências;

• apresentação de documentos que comprovem a regularidade jurídica da cooperativa: ata de fundação e estatuto social com a ata da assembleia que o aprovou; regimento dos fundos instituídos pelos cooperados, com a ata da assembleia que os aprovou; editais de convocação das três últimas assembleias gerais extraordinárias; três registros de presença dos cooperados que executarão o contrato em assembleias gerais ou nas reuniões seccionais; e ata da sessão em que os cooperados autorizaram a cooperativa a contratar o objeto da licitação; e

• última auditoria contábil-financeira da coo-

perativa, com parecer emitido por um serviço independente de auditoria credenciado pela Organização das Cooperativas Brasileiras (art. 112 da Lei nº 5.764/1971), ou declaração de que tal auditoria não foi exigida pelo órgão fiscalizador. Um último comentário se faz necessário em relação às regras específicas para a participação de cooperativas, considerando que recorrentemente aparece a alegação de que nas licitações elas estariam concorrendo em situação privilegiada comparando-se à dos demais concorrentes, especialmente em função de incentivos fiscais não extensivos aos demais licitantes, o que contrariaria o princípio da isonomia expresso na Lei de Licitações e Contratos Públicos.

Reiteradamente, a manifestação dos estudiosos do tema tem sido de que não é possível suprimir, no âmbito das licitações públicas, o tratamento conferido às cooperativas pelo ordenamento jurídico brasileiro, ou seja, a proteção dada ao cooperativismo pela Constituição (art. 174, §2°) é extensível a todos os campos em que a ele tenha sido autorizado um tratamento privilegiado. Assim, a instrução normativa, ao estabelecer regras para a participação de cooperativas, não mexeu em nenhum desses privilégios, e sim procurou evitar distorções ou abusos, em especial a criação e atuação de algumas cooperativas apenas para usufruto de tais privilégios.

OUTRAS RECOMENDAÇÕES

Na fase interna da licitação, constituída de todos os atos necessários para bem caracterizá-la, algumas recomendações são importantes:

• requisição acompanhada da elaboração de um Plano de Trabalho do qual conste a justificativa da necessidade dos serviços, a quantidade demandada e os resultados a serem alcançados, sendo o instrumento básico para orientar a elaboração do Projeto Básico;

• serviços distintos devem ser licitados e contratados separadamente, ainda que o prestador seja vencedor de mais de um item ou certame, o que não impede a adoção de medidas de economia processual, tais como a assinatura e publicação conjunta, em um mesmo documento, de contratos distintos;

• não contratar o mesmo prestador para realizar serviços de execução e fiscalização relativos ao mesmo objeto, assegurando a necessária segregação das funções;

• o Projeto Básico, também conhecido como Termo de Referência, pré-requisito para a licitação de obras e serviços (Lei 8.666/93, art. 7°, § 2°, I), deve conter, segundo a IN 02/2008, por exemplo:

– a justificativa e o objetivo da contratação - o que se pretende alcançar;

– o objeto, com a indicação dos produtos e dos resultados esperados;

– os serviços com, no mínimo, a indicação de: (a) frequência e periodicidade; (b) ordem de execução, quando couber; (c) quando for o caso, os procedimentos e as metodologias e tecnologias a serem empregadas; e (d) dos deveres e disciplina exigidos;

– a justificativa da relação entre a quantidade de serviço demandada e a ser contratada, com a descrição dos critérios de medição e da unidade de medida, aqui descritas as métricas, metas e formas de mensuração adotadas, sempre que possível, na forma de Acordo de Níveis de Serviços, descrito mais adiante neste texto;

– a metodologia de avaliação da qualidade e aceite dos serviços;

– o quantitativo e o custo estimado da contratação, com a indicação dos valores máximos global e mensal, determinados a partir de uma planilha de custos e formação de preços, tratada mais adiante neste texto;

– outras informações que possam ajudar na identificação do quantitativo de pessoal e insumos necessários à execução contratual, tais como: (a) quantitativo de usuários; (b) horário de funcionamento do órgão e horário da prestação dos serviços; (c) restrições de área, iden-

tificando questões de segurança institucional, privacidade, segurança, medicina do trabalho, entre outras; (d) disposições normativas internas; e (e) instalações, especificando o mobiliário e equipamentos disponíveis;
– a produtividade de referência, quando cabível, ou seja, aquela considerada aceitável para a execução do serviço.

Acordo de Níveis de Serviço

Um instrumento de grande utilidade para a aferição de resultados previamente definidos em contratos de terceirização é o Acordo de Níveis de Serviços (ANS). O ANS (originalmente *service level agreement* – SLA), utilizado na área empresarial em operações de *outsourcing*, é parte de um contrato entre um fornecedor de serviços e um cliente, no qual se especifica quais serviços o fornecedor vai prestar e a forma de medir os níveis desses serviços.
Os níveis de serviço serão usados para mensurar e monitorar o desempenho do fornecedor, o que torna possível até mesmo o estabelecimento de multa ao prestador de serviço caso o desempenho acertado pelo ANS não seja atingido. Previsto como um integrante do Projeto Básico, incorporado como um anexo ao edital, e fazendo parte do contrato, o ANS introduz na administração pública uma prática que contribui para romper práticas tradicionalmente enraizadas na contratação de serviços, especialmente a eliminação da remuneração da contratada com base em quantidade de horas trabalhadas ou por postos de trabalho, que passa a ser baseada nos resultados. Adicionalmente, o ANS é um instrumento ágil e objetivo de avaliação da qualidade da execução contratual.
O conceito de ANS para a IN 02/2008 é

> um ajuste escrito, anexo ao contrato, entre o provedor de serviços e o órgão contratante, que define, em bases compreensíveis, tangíveis, objetivamente observáveis e comprováveis, os níveis esperados de qualidade da prestação do serviço e as respectivas adequações de pagamento.

Assim, fazem parte do ANS, ver anexo I, a descrição dos procedimentos de fiscalização e de gestão da qualidade do serviço, para o que serão especificados os indicadores e instrumentos de medição, com as respectivas adequações de pagamento pelo não atendimento das metas estabelecidas, além da indicação dos registros, controles e informações que deverão ser prestados pela contratada. Para isso devem ser observadas algumas diretrizes, sendo as mais importantes:
- construção de indicadores e metas de forma sistemática, refletindo fatores que estão sob controle do prestador do serviço e determinados a partir de uma definição clara dos serviços e dos resultados esperados, e aqueles fora do controle do prestador e que possam interferir no atendimento dessas metas, tratando de forma diferenciada as atividades críticas e as secundárias;
- estabelecimento de regras que vinculem os pagamentos ao contratado, proporcionalmente, ao atendimento das metas estabelecidas e de uma faixa de tolerância, determinada a partir da relevância da atividade, abaixo da qual o fornecedor se sujeitará às sanções, sendo admitida nenhuma margem de tolerância para as atividades consideradas críticas.
Destaca-se que a verificação da adequação da prestação do serviço, realizada com base no ANS, só será admitida quando este documento estiver previamente definido no ato convocatório e pactuado pelas partes.

Planilha de Custos e Critério de Aceitabilidade de Preços

Outro aspecto que também contribui para garantir melhor resultado numa contratação de terceirização é a adoção de uma Planilha de

Custos e Formação de Preços, a ser preenchida pelos proponentes. Trata-se, na verdade, de uma exigência de natureza informal, sendo um documento importante para subsidiar a Administração, seja fornecendo informações sobre a composição do preço a ser contratado, o que facilita a identificação dos preços inexequíveis, seja auxiliando o processo de repactuação do contrato, permitindo a discussão dos itens e facilitando a glosa dos serviços não executados. Não existe um modelo fechado de Planilha de Custos e Formação de Preços, devendo ser adaptada às necessidades do órgão contratante e às especificidades do serviço, podendo ser corrigida até o momento da contratação, desde que não altere o preço para cima. O seu conteúdo deve prever, no mínimo:

• Mão de obra:

– salário normativo da categoria: definido por acordo, convenção ou dissídio coletivo de trabalho;

– adicionais: noturno, periculosidade, insalubridade, entre outros;

– reserva técnica: custo referente à substituição de mão de obra, em caso de faltas ou atrasos do efetivo disponibilizado para a execução dos serviços (existe recomendação do TCU de que se evite incluir este item nas planilhas de estimativa de custo constantes dos processos de contratação de serviços terceirizados - Acórdão TCU - 2ª Câmara nº 1.851/2008);

– encargos sociais previstos na legislação previdenciária e trabalhista (FGTS, INSS, férias, 13º salário, licença-paternidade, aviso prévio indenizado, entre outros);

–insumos de mão de obra: vale-transporte, vale-refeição, uniformes, assistência médica, auxílio-funeral, seguro de vida, treinamento ou reciclagem de pessoal e outros contemplados através de acordo, convenção ou dissídio coletivo.

• Demais componentes:

– despesas administrativas/operacionais: gastos devidos à estrutura administrativa e à organização da empresa;

– lucro: taxa incidente sobre o total geral dos custos e despesas, excluídas as despesas fiscais;

– tributos: federais[1] e municipais.

Vale reforçar que não é a planilha que está sob julgamento, mas sim o preço final e, portanto, no julgamento das propostas ela só pode ser utilizada para desclassificar os licitantes quando ficar evidenciado que o preço ofertado é inexequível.

Preços inexequíveis são aqueles que, comprovadamente, forem insuficientes para a cobertura dos custos decorrentes da contratação em pauta, lembrando que nesta avaliação deve ser considerada a compatibilidade dos custos dos insumos com os do mercado e dos coeficientes de produtividade com o objeto do contrato. Não esquecer que tais condições devem estar necessariamente especificadas no ato convocatório da licitação (Lei 8.666/93, art. 48, II).

Atenção deve ser dada ao fato de que mesmo havendo inexequibilidade dos valores referentes a itens isolados da planilha de custos, desde que não contrariem instrumentos legais, isso não caracteriza motivo suficiente para a desclassificação da proposta e que havendo indícios de inexequibilidade da proposta de preços poderá ser efetuada diligência, prevista no § 3º do art. 43 da Lei nº 8.666/93.

1 Entre os tributos federais, o TCU (Acórdão nº 1.753/2008) destaca o cuidado a ser dado ao IRPJ e à CSLL, não havendo como obstar a sua inclusão na composição dos custos no item tributos. Pelo acórdão, o único óbice existente é a sua inclusão na taxa que o licitante utiliza para, na formação do preço de venda, determinar a remuneração dos custos indiretos. Conhecida como taxa de Benefício e Despesas Indiretas – BDI.

CONCLUSÕES

A utilização de serviços terceirizados, no âmbito da administração pública, sofreu grande expansão nos últimos anos, em um processo em que a Administração procura desobrigar-se da realização material de tarefas executivas, recorrendo à execução indireta, mediante contrato. O objetivo, além de evitar o aumento demasiado da máquina administrativa, é permitir a concentração da capacidade produtiva do Estado na realização de suas competências fundamentais. Objetiva também a economicidade, a aplicação racional dos recursos, de forma que os resultados alcançados sejam coincidentes com o interesse público, a própria razão de ser do Estado.

Apesar dos avanços recentes, a terceirização de serviços na administração pública ainda é um tema desafiador, instigante e complexo.

Assim, a administração pública, antes de contratar, deve tomar uma série de cuidados no sentido de garantir a realização de um procedimento lícito e oportuno, e mais que isso, que seja bem-sucedido, isto é, atinja os objetivos propostos.

O primeiro cuidado é a verificação de que a pretensão está em consonância com as disposições constitucionais e legais, em especial em relação à terceirização de atividades que cabem ao Estado ou a sua utilização com finalidade de intermediação de mão de obra, o que é vedado.

Há que também cuidar na identificação, entre as atividades em que cabe a terceirização, de quais são oportunas, aqui considerados aspectos como a sua importância e singularidade, a disponibilidade de recursos e a economicidade.

Por fim, há que observar a forma de realizar a terceirização, cercando-se a administração pública dos meios que permitam avaliar os resultados obtidos e até introduzir um novo paradigma na Administração, o de remunerar os contratos em função dos seus resultados.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Instrução Normativa n° 02, de 30 de abril de 2008.* Dispõe sobre regras e diretrizes para a contratação de serviços, continuados ou não. Disponível em: <www.comprasnet.gov.br/legislacao/in/in02_30042008.htm>. Acesso em: 13 mar. 2011.

_____. *Instrução Normativa n° 03, de 15 de outubro de 2009*. Altera a Instrução Normativa n° 02, de 30 de abril de 2008. Disponível em: <www.comprasnet.gov.br/legislacao/legislacaoDetalhe.asp?ctdCod=273>. Acesso em: 13 mar. 2011.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Temas polêmicos sobre licitações e contratos*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. A duração dos contratos de prestação de serviços serem executados de forma contínua. *Boletim de Licitações e Contratos Administrativos*, São Paulo, v. 9, n. 2, p. 75-78, fev. 1996.

GOTTFREDSON, Mark; PURYEAR, Rudy; PHILLIPS, Stephen. Strategic sourcing: from periphery to the core. *Harvard Business Review*, Boston, v. 83, n. 2, p.132-139, Feb, 2005.

SZKLAROWSKY, Leon Fredjda. Contratos Contínuos. *Correio Braziliense*, Brasília, 29 jun. 1998. Direito & Justiça, p. 25-30.

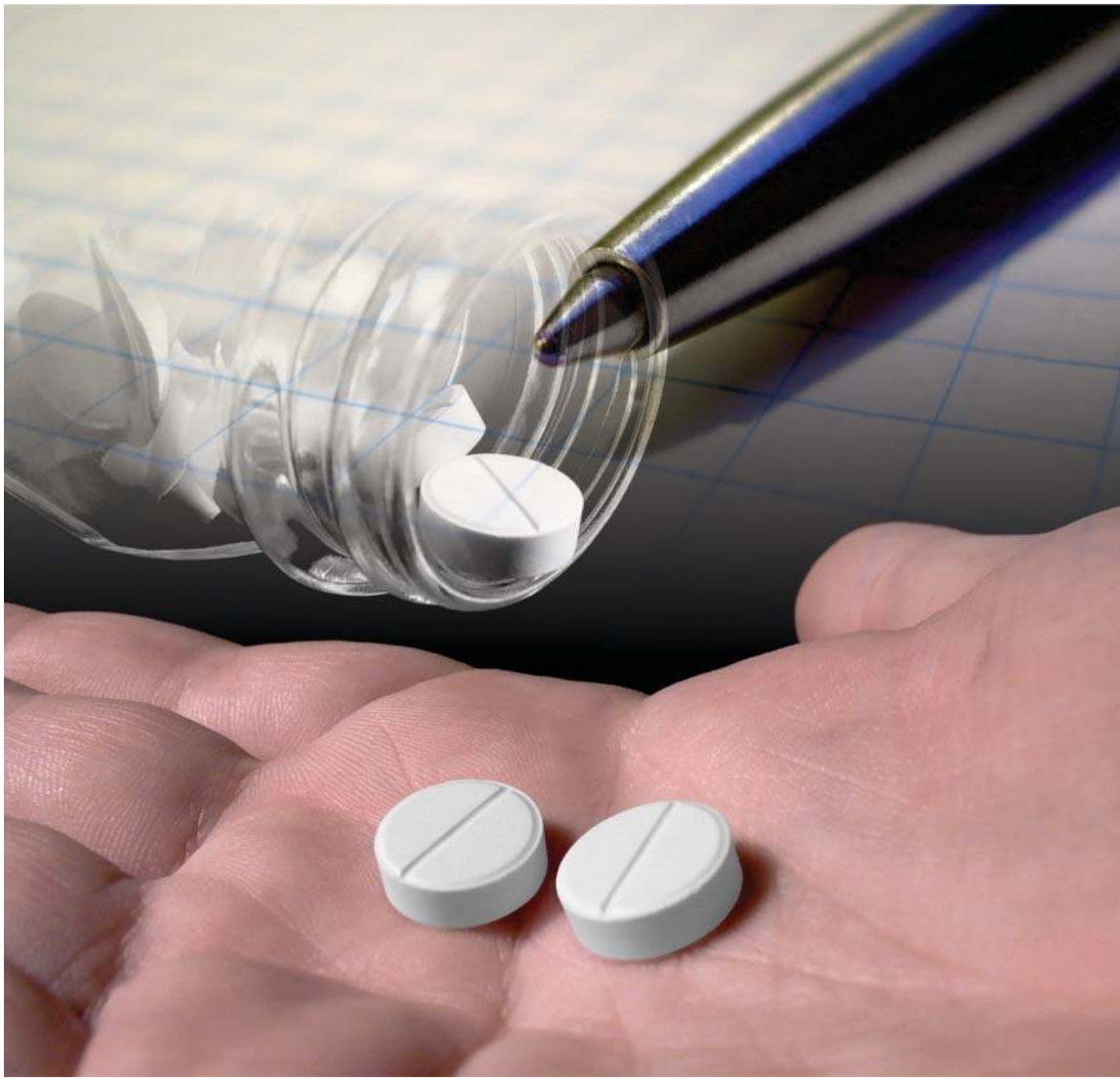
ANEXO I: EXEMPLO DE ACORDO DE NÍVEIS DE SERVIÇOS
Objeto: prestação de serviços de manutenção com aplicação de peças para os equipamentos de informática

Indicador: Prazo de atendimento de demandas (OS).	
Item	**Descrição**
Finalidade	Garantir um atendimento célere às demandas do órgão.
Meta a cumprir	Tabela abaixo.
Instrumento de medição	Registro do tempo na Ordem de Serviço (OS).
Forma de acompanhamento	Pelo sistema.
Periodicidade	Mensal
Mecanismo de cálculo	OS valorada individualmente: X = nº horas p/solução/Ts* .
Início de vigência	Data da assinatura do contrato.
Faixas de ajuste no pagamento	X até 1 – 100% do valor da OS. De 1 a 1,5 – 90% do valor da OS. De 1,5 a 2 – 80% do valor da OS.
Sanções	20% das OS acima de 2 – multa de XX. 30% das OS acima de 2 – multa de XX + rescisão contratual.
Observações	* Ver abaixo tabela com as referências de tempo de atendimento.

Tabela com as referências de tempo do atendimento para apuração das OS:

Item	Descrição do serviço	Tempo de solução (Ts)	
		Usuário padrão	Usuário crítico
1	Microcomputador de mesa sem aplicação de peças.	2h	1h
2	Microcomputador de mesa com aplicação de peças.	3h	2h
3	Laptop/notebooks sem aplicação de peças.	2h	1h
4	Laptop/notebooks com aplicação de peças.	3h	2h
5	Impressora sem aplicação de peças.	2h	1h
6	Impressora com aplicação de peças.	4h	2h
7	Scanner, nas condições do edital.	4h	2h

JUDICIALIZAÇÃO E ACESSO A MEDICAMENTOS



Lucianny Maria Carvalho

Técnica de Controle Externo do TCE-RJ;

Inspetora-Geral da 1a Inspetoria-Geral de Controle Estadual da Administração Direta (1ª IGD/SUE);

Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Moraes Junior - Mackenzie Rio

RESUMO: Este artigo propõe uma reflexão introdutória acerca da judicialização do direito à saúde[1], restrita ao acesso a medicamentos e a sua relação com a gestão da assistência farmacêutica. Foi delineado breve histórico da legislação normativa que regula o acesso a medicamentos no Brasil, sendo apresentados os principais aspectos que circundam esta discussão, na qual devem os órgãos de controle se inserir.

ABSTRACT: This article proposes a preliminary reflection about the judicialization to the right to health[1], restricted to the access to medicines, and its relation to pharmaceutical care management. It was drawn a brief history of the regulatory legislation that controls the access to medicines in Brazil, showing the main points that encircle this discussion, in which the control bodies must be inserted.

PALAVRAS-CHAVE: Medicamentos; acesso; assistência farmacêutica; judicialização; fiscalização; controle.

KEYWORDS: Medicine, access health care, pharmaceutical care management, medicine access in Brazil, right to health, judicialization to the right to health

1 Jargão que significa a obtenção de atendimento médico, medicamentos e de procedimentos diagnósticos por via judicial
It is a jargon that means that someone can get medical attention, medicines and diagnostic procedures in court.

INTRODUÇÃO



A escolha da Função Saúde, como Tema de Maior Significância (TMS) para o exercício de 2011, impôs ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ) o desafio de se buscar, entre a pluralidade e complexidade de temas afetos a esta função, aqueles que seriam objeto de fiscalização, balizando-os de modo a alcançar potenciais contribuições para a melhoria da gestão pública e, por consequência, gerar benefícios à sociedade.

A inserção deste projeto no Plano Anual de Auditoria Governamental (PAAG) da Secretaria-Geral de Controle Externo (SGE) instiga e democratiza o debate acerca dos pontos mais importantes para a conquista da efetividade do direito à saúde no Brasil.

Nesse sentido, este artigo traz como temas a judicialização, tida por fenômeno e entrave para a gestão da assistência farmacêutica no SUS, e o acesso a medicamentos, buscando traçar, neste primeiro contato, os aspectos gerais inseridos na discussão que o assunto suscita, a qual vem se intensificando nos últimos anos.

Para tanto, faz-se necessário, inicialmente, estabelecer a ligação entre o direito à saúde e a garantia ao acesso a medicamentos no Brasil.

ACESSO A MEDICAMENTOS – DIREITO RECONHECIDO

O reconhecimento do direito à saúde no Brasil tem como marco a Constituição Federal de 1988, que assim dispôs:

> Art. 196 - A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

A ação seguinte, com vistas a garantir aquele direito, foi a de estabelecer as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, assim como para a organização e funcionamento dos serviços correspondentes, mediante a promulgação da Lei Federal nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, Lei Orgânica de Saúde (LOA), que instituiu o Sistema Único de Saúde (SUS), definindo-o como:

> O conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais, da Administração direta e indireta e das fundações mantidas pelo Poder Público, [...].

Entre outras ações, previa o campo de atuação do SUS – "a formulação da política de medicamentos [...] de interesse para a saúde e a participação na sua produção" –, que se materializou na Portaria nº 3.916/MS/GM, de 30 de outubro de 1998, que aprovou a Política Nacional de Medicamentos (PNM).

As ações direcionadas ao acesso da população a medicamentos seguros, eficazes e de qualidade, ao menor custo possível, a cargo dos gestores do SUS nas três esferas de Governo, devem, segundo a PNM, ter por base as seguintes diretrizes: adoção de relação de medicamentos essenciais; regulamentação sanitária de medicamentos; reorientação da assistência farmacêutica; promoção do uso racional de

medicamentos; desenvolvimento científico e tecnológico; promoção da produção de medicamentos; garantia da segurança, eficácia e qualidade dos medicamentos; e desenvolvimento e capacitação de recursos humanos.

A diretriz ligada à adoção de relação de medicamentos essenciais, à qual se conferiu destaque, juntamente com a reorientação da assistência farmacêutica, por sua correlação direta com o tema aqui tratado, é a seguir explicitada, em síntese, nos termos da PNM:

> Integram o elenco dos medicamentos essenciais aqueles produtos considerados básicos e indispensáveis para atender a maioria dos problemas de saúde da população. Esses produtos devem estar continuamente disponíveis aos segmentos da sociedade que deles necessitem, nas formas farmacêuticas apropriadas, e compõem uma relação nacional de referência [...].
>
> O Ministério da Saúde estabelecerá mecanismos que permitam a contínua atualização da Relação Nacional de Medicamentos Essenciais – RENAME, imprescindível instrumento de ação do SUS, na medida em que contempla um elenco de produtos necessários ao tratamento e controle da maioria das patologias prevalentes no País.
>
> O fato de que a Relação Nacional, conforme assinalado acima, deverá ser a base para a organização das listas estaduais e municipais favorecerá o processo de descentralização da gestão, visto que estas instâncias são, com a participação financeira e técnica do Ministério da Saúde, responsáveis pelo suprimento de suas redes de serviços.

A reorientação da assistência farmacêutica, por sua vez, visava a que este campo não mais se restringisse à aquisição e à distribuição de medicamentos, mas também abrangesse a implantação de todas as atividades relacionadas à promoção do acesso da população aos medicamentos essenciais: seleção, programação, aquisição, armazenamento e distribuição, controle da qualidade e utilização, compreendendo esta última a prescrição e a dispensação.

A Política Nacional de Assistência Farmacêutica (PNAF), aprovada em momento posterior, melhor definiu a assistência farmacêutica, que acabou por contemplar atividades outras, conforme inc. III do art. 1º da Resolução nº 338, de 6 de maio de 2004, do Conselho Nacional de Saúde, abaixo transcrito:

> III – a Assistência Farmacêutica trata de um conjunto de ações voltadas à promoção, proteção e recuperação da saúde, tanto individual como coletiva, tendo o medicamento como insumo essencial e visando ao acesso e ao seu uso racional. Este conjunto envolve a pesquisa, o desenvolvimento e a produção de medicamentos e insumos, bem como a sua seleção, programação, aquisição, distribuição, dispensação, garantia da qualidade dos produtos e serviços, acompanhamento e avaliação da sua utilização, na perspectiva da obtenção de resultados concretos e da melhoria da qualidade de vida da população.

Verifica-se que este conjunto de ações envolve atividades de caráter essencialmente técnico-científico, como a pesquisa, o desenvolvimento e a produção de medicamentos e insumos, garantia da qualidade dos produtos e serviços, mas também atividades operacionais e de cunho clínico, articuladas sistematicamente como um ciclo, conforme a Figura 1. Em seguida, serão apresentados os objetivos correspondentes a cada etapa operacional do ciclo, de acordo com Oliveira (2007, p. 15-19).

A seleção (O que comprar?), que inicia o ciclo,

Figura 1: Ciclo da Assistência Farmacêutica



Fonte: Oliveira et al. (2007, p. 15).

é uma atividade que tem por objetivo decidir, de forma crítica e fundamentada na melhor evidência farmacológica-clínica, quais medicamentos devem ser disponibilizados aos usuários. Esta atividade tem por primeiro produto uma lista, constituída por medicamentos considerados essenciais para atendimento naquele contexto, que deverá ser complementada por um guia ou formulário terapêutico, sendo desejável, ainda, como produto neste processo, o protocolo terapêutico, com base no qual deverão orientar-se as atividades de prescrição e uso.

A atividade seguinte – programação – visa a quantificar o que será comprado (Quanto comprar?), valendo-se para tanto de uma construção de demanda a partir da morbidade, para o que assume crucial importância um sistema de informações confiável.

A aquisição (De que modo comprar?) implica um conjunto de procedimentos pelos quais se efetiva o processo de compra, tendo por objetivo suprir as unidades de saúde de medicamentos em quantidade, qualidade e menor custo/efetividade. Relacionado a este último, registre-se que no Estado do Rio de Janeiro as aquisições de medicamento hospitalar devem ocorrer pelo Sistema de Registro de Preço, em conformidade com os termos da Lei Estadual nº 4.928, de 20 de dezembro de 2006.

A atividade de armazenamento, que envolve o recebimento, a guarda, o controle de estoque e a expedição, ao contrário do que se vislumbra em primeira análise, possui certo grau de complexidade, na medida em que a guarda e o controle de estoque devem considerar, entre outros procedimentos técnicos e administrativos, a segurança e a manutenção das características de qualidade dos medicamentos.

A distribuição, por último, consiste no suprimento de medicamentos às unidades de saúde, em quantidade, qualidade e tempo oportuno, para posterior dispensação à população usuária. Necessário ainda discutir o financiamento das ações e serviços de saúde, de responsabilidade das três esferas de gestão do SUS, que se estrutura na forma de blocos (Figura 2). Para o intento deste artigo, convém delimitar a discussão ao Bloco de Assistência Farmacêutica, em destaque, integrado pelos Componentes Básico, Estratégico e Especializado, mais bem detalhados em seguida.

O Componente Básico da Assistência Farmacêu-

Figura 2: Blocos de Financiamento para o Custeio do SUS



Fonte: Elaboração da autora, com base na Portaria no 204/GM, de 29 de janeiro de 2007.

tica (AF) destina-se à aquisição de medicamentos e insumos da assistência farmacêutica no âmbito da atenção básica em saúde e àqueles relacionados a agravos e programas de saúde específicos neste nível de atenção, a exemplo dos Programas de Hipertensão e Diabetes, Asma e Rinite, Saúde Mental, Saúde da Mulher, Alimentação e Nutrição, e Combate ao Tabagismo.

O Componente Estratégico da AF visa ao financiamento de ações de assistência farmacêutica dos seguintes programas de saúde estratégicos: controle de endemias, tais como tuberculose, hanseníase, malária, leishmaniose, doença de Chagas e outras doenças endêmicas de abrangência nacional ou regional; antirretrovirais do programa DST/Aids; sangue e hemoderivados; e imunobiológicos.

Enfim, o Componente Especializado destina-se ao financiamento de medicamentos para tratamento de agravos inseridos nos seguintes critérios: doença rara ou de baixa prevalência e doença prevalente, ambas com indicação de uso de medicamento de alto valor unitário ou que, em caso de uso crônico ou prolongado, seja um tratamento de custo elevado.

Ressalte-se que o financiamento e a execução (que envolve as etapas de solicitação, avaliação, autorização, dispensação dos medicamentos e renovação da continuidade do tratamento), da mesma forma que a programação, aquisição, armazenamento e distribuição dos medicamentos inseridos nestes componentes, são regulamentados em normas específicas e, igualmente, competem às três esferas, respeitando os princípios e diretrizes estabelecidos na PNM.

As bases lançadas pela CF-88 e desenvolvidas nas Constituições Estaduais e na Lei Orgânica de Saúde – LOA (1990) representaram seguramente um desenvolvimento do direito à saúde no Brasil. As normas posteriores, como a Política Nacional de Medicamentos (1998) e a Política Nacional de Assistência Farmacêutica (2004), conseguiram uma organização e articulação importantes entre as esferas do governo, assim como os programas de estímulo à produção de medicamentos genéricos (Lei no 9.787/99) e à venda de medicamentos fracionados.

JUDICIALIZAÇÃO – FENÔMENO MULTIFACETADO

Não obstante as virtudes das citadas políticas e programas, notório é que a maior parte da população convive com um quadro alarmante, já que a falta, a perda e o desabastecimento de medicamentos são frequentes,



a que se atribuem fatores diversos, tais como a deficiência na gestão e organização dos serviços de saúde, a má aplicação dos recursos públicos, perpassando pelas práticas abusivas do setor privado da indústria farmacêutica e pela corrupção, como não raras vezes veiculado na mídia. O alcance da efetividade desta conquista – o acesso a medicamentos - não se tem mostrado tarefa simples aos gestores de saúde.

Traz-se como definição de acesso a medicamentos aquela proposta por Bermudez e colaboradores (OLIVEIRA, 2007, p. 67), segundo a qual acesso é a

> [...] relação entre a necessidade de medicamentos e a oferta dos mesmos, na qual essa necessidade é satisfeita no momento e no lugar requerido pelo paciente (consumidor), com a garantia de qualidade e a informação suficiente para o uso adequado.

No que diz respeito especificamente à deficiência na organização dos serviços de saúde, observa Oliveira (2007, p. 87) que, embora a divisão de ações entre os níveis de governo tenha trazido muito progresso na área e incremento do acesso, " alguns problemas, advindos tanto da lógica de funcionamento do SUS como deste arranjo hierárquico e da manutenção de programas centralizados, tiveram forte impacto na assistência aos usuários".

Ainda segundo Oliveira (2007, p. 87), " outros aspectos, como a rotatividade de gestores, as mudanças no cenário político e a multiplicidade de fontes de repasse de recursos e de legislação reguladora, tornaram a situação complexa".

" Ocorrem também áreas 'cinzentas' - aquelas em que a cobertura é pouco clara ou mesmo inexistente ao primeiro olhar" (OLIVEIRA, 2007, p. 88-89). Corroborando a linha de raciocínio da autora, cabe acrescentar:

> A depender de sua enfermidade, ou da porta de entrada no sistema, ou do nível de atenção, ou do local de domicílio ou de atendimento, o usuário teria diferentes instâncias a recorrer e níveis de atenção a trilhar para buscar seu medicamento.
>
> A este aspecto chamou-se segmentação ou 'fragmentação' da assistência farmacêutica.
>
> [...]
>
> Observou-se, por exemplo, que, mesmo em situações comuns como internações hospitalares ou em casos de co-morbidades, em que os usuários usam medicamentos de várias 'categorias', essenciais, de dispensação excepcional, de alto custo, outros 'não classificados' mas necessários para seu tratamento, não havia clareza quanto à responsabilidade de fornecimento. A quem deveria recorrer o usuário? Várias normativas legais de cunho orientador, oferecendo listas de medicamentos, foram publicadas, de modo a orientar gestores e usuários. No entanto, a complexidade de caminhos para o provimento tornou-se cada vez maior a cada novo ajuste. (OLIVEIRA, 2007, p. 88-89)

Neste cenário, constata-se um crescente núme-

ro de ações judiciais visando ao fornecimento de medicamentos, comportamento este inserido numa tendência cada vez maior de busca de realização de políticas públicas e direitos sociais por meio do apelo ao Judiciário.

O incremento das demandas judiciais interfere potencialmente no cumprimento das atividades da AF, seja naquelas que possuem caráter técnico-científico (pesquisa e desenvolvimento e registro sanitário), seja nas de cunho operacionais do ciclo, como exemplifica Pepe et al. (2010, p. 2408):

> A etapa da programação objetiva a garantia da disponibilidade dos medicamentos selecionados, nas quantidades adequadas e no tempo oportuno, [...]. Ela é importante para a correta alocação dos recursos disponíveis e para evitar a descontinuidade no abastecimento. Os mandados judiciais podem interferir tanto nas questões orçamentárias como administrativas, ao determinarem a entrega de medicamentos que não são de responsabilidade do ente federativo, réu na ação judicial, conforme as pactuações existentes [...].
>
> [...]
>
> A aquisição de medicamentos de ações judiciais tem sido em alguns casos categorizada como emergência e feita sem licitação, podendo favorecer fraudes e compra a preços elevados no mercado varejista.

As decisões do Judiciário, porém, têm sido uniformes, praticamente todos os pedidos formulados obtiveram, segundo estudos, concessão de tutela antecipada (liminar). Os magistrados pacificaram o entendimento de que os direitos à saúde e à vida devem ser assegurados, em quaisquer situações, deixando de conhecer e apreciar a legislação ordinária e as diversas normas administrativas que regulam o acesso a medicamentos, posto que estas, aliadas a questões de natureza orçamentária, não devem, no seu julgar, se sobrepor àquele fim maior.

Não se pode deixar de reconhecer o ponto sensível inserido neste contexto de decisão. Em diversas demandas faz-se parecer que uma sentença negativa corresponderia a uma sentença de morte, todavia este caminho pode trazer consequências negativas no que diz respeito à equidade no acesso e à segurança do paciente, sobretudo nos casos de demandas de medicamentos sem registro sanitário ou fora das indicações para as quais foram registrados (uso off label) e, portanto, não presentes nas listas oficiais.

Este é o ponto no qual os atores (cidadãos, profissionais de saúde, gestores públicos, Judiciário) divergem – o acesso aos medicamentos que não constam de listas públicas.

Pressupõe-se que a seleção de medicamentos deva se pautar em critérios estruturantes: perfil dos usuários (morbidades prevalentes), eficácia, segurança e efetividade, bem como requisitos de qualidade dos fármacos sob exame e formas farmacêuticas que atendam às necessidades. Assim sendo, a concessão acrítica de medicamentos não inseridos nas listas oficiais pode vir a favorecer a estratégia de pressão da indústria farmacêutica para a aprovação de seu produto, que pode não representar real ganho em eficácia terapêutica, mas pode adicionar eventos adversos inesperados (PEPE et al., 2010, p. 2407-2408).

Em contraposição a essa assertiva, nem sempre a etapa de seleção se baliza por tais critérios, sendo relatada a não adesão por parte dos profissionais médicos aos Protocolos Clínicos de Diretrizes Terapêuticas (PCDT), bem como a ausência de sua atualização. Mandados judiciais em larga escala poderiam, então, exercer uma pressão legítima para a inclusão de medicamentos que realmente representem avanços na terapêutica.

A decisão à revelia dos princípios estabelecidos na PNAF, pautada na maioria das vezes tão somente na prescrição, suprime esta etapa, que constitui o eixo do ciclo da AF, ampliando as distorções, com o paradoxo de infringir o

direito que alega preservar.

Como destaca Oliveira (2007, p. 90-91):

> Como não se julga a racionalidade da prescrição – a adequação do pedido à enfermidade frente à melhor evidência –, nem o ajuste às listas de fornecimento público, tampouco as responsabilidades de fornecimento no caso, ocorre um considerável dispêndio de recursos em solicitações nem sempre justificáveis e muitas vezes duplicadas (aos níveis municipal e estadual), potencialmente contribuindo para o uso irracional de medicamentos – ocasionando desserviço ao paciente receptor do medicamento e comprometendo o fluxo de financiamento do sistema. Instalou-se, no país, a 'prescrição por liminar'.
>
> [...]
>
> O sistema tem responsabilidades, em muitas ocasiões, por não definir claramente a competência do fornecimento. Em outras situações, a competência é clara, mas o fornecimento não é executado por aquela instância responsável, deixando aos pacientes poucas alternativas para conseguir o tratamento.

Convergem os diversos estudos e literatura relacionados a este assunto na necessidade de se ampliarem o diálogo e a articulação entre os atores, em especial entre gestores e magistrados, visando a uma melhor atuação do Judiciário no seu papel de garantir direitos que estão sendo violados, buscando a melhor fundamentação, que deverá analisar as peculiaridades de cada caso.

Na esteira deste entendimento, cita-se a realização da audiência pública no Supremo Tribunal Federal[2], a edição da Resolução no 31/2010 do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), e a iniciativa do Estado do Rio de Janeiro que formalizou com o Tribunal de Justiça do ERJ o Termo de Cooperação Técnica nº 003/074/2009, através do qual foi normatizada a criação do Núcleo de Assessoria Técnica (NAT), que se destina a fornecer subsídios técnicos aos magistrados nas ações que imponham ao Estado, entre outras, o fornecimento de medicamentos.

O uso da via judicial para o fornecimento de medicamentos que integram as listas oficiais, por outro turno, é um meio legítimo de garantir o direito constitucional, e pode ser um indicador da ausência ou deficiência da gestão dos serviços de saúde com maior grau de precisão.

Observa-se, de todo o exposto até então, o quão complexa se torna a avaliação, pelos órgãos de controle, das ações relacionadas à gestão da assistência farmacêutica, dadas as diversas variáveis que atuam neste campo, entre as quais as demandas judiciais, que impactam o orçamento ordinário e comprometem o custeio das ações regulares.

Ante a fragmentação da assistência farmacêutica, posto que na maioria das vezes a responsabilidade no que concerne aos medicamentos é compartilhada pelos três níveis, seja o financiamento, a execução, a programação, a aquisição, o armazenamento e a distribuição, conjunta ou isoladamente, custoso se torna o processo de fiscalização, especialmente para se afirmar as causas e atribuir responsabilidades e/ou propor medidas saneadoras à esfera sob sua jurisdição.

Ouse-se dizer mais, que a fiscalização dos atos administrativos, em especial aqueles formalizados visando ao fornecimento de medicamentos em face de ordens judiciais, fundados nas exceções previstas na Lei Federal nº 8.666, de 21 de junho de 1993, a Lei de Licitações (emergência), deve considerar também a legislação e as demais normas administrativas que regulamentam o seu

2 Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=processoAudienciaPublicaSaude>.

acesso (financiamento, programação, aquisição, armazenamento e distribuição), para o adequado exame meritório da questão trazida.

Pode-se citar, por exemplo, um ato de dispensa de licitação fundamentado na emergência (inc. IV do art. 24 da Lei no 8.666/93), tendo por objeto a aquisição de determinado medicamento, no qual alega a Administração que a emergência decorre da necessidade de se dar cumprimento a mandado judicial. O medicamento está inserido nas listas de financiamento público? A qual ente federativo compete a sua distribuição?

Os aspectos destacados denotam que o exercício do controle requer técnicos capacitados para proceder à fiscalização, assim como o seu constante aperfeiçoamento e atualização, vez que, ainda que se possa valer da experiência acumulada na prática, da qual não se pode prescindir, é preciso conjugá-la com as metodologias e técnicas adequadas para o alcance da efetividade das ações fiscalizatórias, o que ainda se impõe como desafio ao corpo técnico.

Sendo assim julga-se que a conscientização e o reconhecimento das limitações e fragilidades hoje existentes, entre outras já ultrapassadas, sejam o primeiro passo a ser dado na direção daquele objetivo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se que muito há que se percorrer para assegurar a equidade, o direito à saúde e o acesso aos medicamentos. O número de ações judiciais impetradas visando ao seu fornecimento cresce exponencialmente, com potencial efeito na gestão da assistência farmacêutica.

É consensual que o diálogo e a articulação entre os diversos atores deste processo, com interesses se não divergentes, mas conflitantes entre si, constituem o caminho a ser seguido. Diversas iniciativas vêm ocorrendo neste sentido, a exemplo do projeto de pesquisa "Judicialização e Saúde Pública: Proposta de Análise e Monitoramento das Demandas Judiciais Individuais para o Acesso a Medicamentos", que utilizou o Estado do Rio de Janeiro como modelo, desenvolvido por equipe multiprofissional de pesquisadores e pós-graduandos da Escola Nacional de Saúde Pública Sergio Arouca, da Fundação Oswaldo Cruz, que muito contribuiu para as ilações deste artigo.

Como produto final do mencionado projeto foi elaborado o Manual de Indicadores de Avaliação e Monitoramento das Demandas Judiciais de Medicamentos[3], que poderá constituir importante ferramental às ações de controle, sendo válido discorrer, em outra ocasião, acerca dos resultados do estudo realizado.

Propôs-se aqui uma reflexão inicial sobre este tema e, buscando contextualizá-lo, despertar o interesse e provocar o debate. Afinal, é um "fenômeno multifacetado".

3 Disponível em: http://www4.ensp.fiocruz.br/biblioteca/dados/txt_975659982.pdf.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <*http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm*>. Acesso em: 19 jul. 2011.

_____. Lei no 8.080, de 19 de setembro de 1990. Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Disponível em: <*https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm*>. Acesso em: 19 jul. 2011.

_____. Lei no 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm>. Acesso em: 19 jul. 2011.

_____. Lei no 9.787, de 10 de fevereiro de 1999. Altera a Lei no 6.360, de 23 de setembro de 1976, que dispõe sobre a vigilância sanitária, estabelece o medicamento genérico, dispõe sobre a utilização de nomes genéricos em produtos farmacêuticos e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9787.htm>. Acesso em: 19 jul. 2011.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Resolução no 31, de 30 de março de 2010. Recomenda aos Tribunais a adoção de medidas visando a melhor subsidiar os magistrados e demais operadores do direito, para assegurar maior eficiência na solução das demandas judiciais envolvendo a assistência à saúde. Disponível em: < *http://www.cnj.jus.br/atos-administrativos/atos-da-presidencia/322-recomendacoes-do-conselho/12113--recomendacao-no-31-de-30-de-marco-de-2010f*>. Acesso em: 19 jul. 2011.

CONSELHO NACIONAL DE SAÚDE. Resolução no 338, de 06 de maio de 2004. Aprova a Política Nacional de Assistência Farmacêutica. Disponível em: <*http://portal.saude.gov.br/portal/arquivos/pdf/resol_cns338.pdf*>. Acesso em: 19 jul. 2011.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. Portaria no 3.916, de 30 de outubro de 1998. Aprova a Política Nacional de Medicamentos. Disponível em: <*http://www.anvisa.gov.br/legis/portarias/3916_98.htm*>. Acesso em: 19 de jul. 2011.

_____. Portaria no 204, de 29 de janeiro de 2007. Regulamenta o financiamento e a transferência dos recursos federais para as ações e os serviços de saúde, na forma de blocos de financiamento, com o respectivo monitoramento e controle. Disponível em: <*http://dtr2001.saude.gov.br/sas/PORTARIAS/Port2007/GM/GM-204.htm*>. Acesso em: 19 de jul. 2011.

NÓBREGA, Ramiro. Acesso a medicamentos: direito garantido no Brasil? In: COSTA, Alexandre Bernardino et al. (Org.). *O Direito achado na rua*: Introdução crítica ao direito à saúde. Brasília: CEAD/UnB, 2009.

OLIVEIRA, Maria Auxiliadora et al. *Assistência Farmacêutica e Acesso a Medicamentos*. Rio de Janeiro: Editora FIOCRUZ, 2007.

PEPE, Vera L. Edais et al. A judicialização da saúde e os novos desafios da gestão da assistência farmacêutica. *Ciência e Saúde Coletiva*. 2010; 15(5):2405-2414.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei nº 4.928, de 20 de dezembro de 2006. Institui o Sistema Estadual de Compra e Medicamento Hospitalar e dá outras providências. Disponível em: <http://www.alerj.rj.gov.br/processo2.htm>. Acesso em: 19 de jul. 2011.