

Tomada de Contas Especial – Uma Análise Retrospectiva

Tomada de Contas Especial - A Retrospective Analysis

Alexandre Ávila Furiati*

Resumo

O presente artigo versa sobre os processos de Tomada de Contas Especial julgados pelo Tribunal de Contas da União entre o primeiro semestre do ano de 2000 e o primeiro semestre de 2012, os quais foram analisados a partir do estudo dos pressupostos do controle na Administração Pública, bem como dos conceitos de prestação de contas, da teoria da agência, da *accountability* e da governança corporativa, além dos normativos que regem o instituto da Tomada de Contas Especial. A metodologia utilizada para o estudo do caso é do tipo quantitativo-descritivo e visa identificar as principais características dos processos de Tomada de Contas Especial instaurados no âmbito da Administração Pública Federal nos últimos anos. Os dados foram coletados por meio de pesquisas bibliográficas e documentais.

Palavras-chaves: Tomada de Contas Especial; despesa pública; accountability.

Abstract

This article examines the institute of Tomada de Contas Especial (which is the process used for the Brazilian government obtain reimbursement in the event of misapplication of public funds), from the analysis of the federal cases decided by Tribunal de Contas da União between the first half of the year 2000 and the first half of 2012. Data were collected through bibliographic and documentary research.

Keywords: Tomada de Contas Especial; public spending; accountability.

*Analista de Finanças e Controle da CGU.

I. Introdução

De acordo com o inciso II do art. 71 da Constituição Federal de 1988, compete aos Tribunais de Contas julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Consoante o Decreto-Lei nº 200/1967, os órgãos de contabilidade inscreverão como responsável todo ordenador da despesa¹, o qual só será exonerado de sua responsabilidade após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas (art. 81). Destarte, todo ordenador de despesa está sujeito à tomada de contas realizada pelo órgão de contabilidade e verificada pelo órgão de auditoria interna, a qual deve ser objeto de pronunciamento do Ministro de Estado, dos dirigentes de órgãos da Presidência da República ou de autoridade a quem estes delegarem competência, antes de seu encaminhamento ao Tribunal de Contas para os fins legais (arts. 82 e 83). Ainda nos termos Decreto-Lei nº 200/1967:

Art. 84. Quando se verificar que determinada conta não foi prestada, ou que ocorreu desfalque, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo para a Fazenda Pública, as autoridades administrativas, sob pena de co-responsabilidade e sem embargo dos procedimentos disciplinares, deverão tomar imediatas providências para assegurar o respectivo ressarcimento e instaurar a tomada de contas, fazendo-se as comunicações a respeito ao Tribunal de Contas.

Nos termos da IN CGU nº 01/2001, o processo de tomada de contas é formalizado pelo titular da unidade gestora da administração direta², com suporte da setorial contábil, na função de contabilidade analítica da respectiva unidade, com objetivo de evidenciar os resultados alcançados, mediante confronto do programa de trabalho, com as informações e os comprovantes da execução física dos projetos e das atividades efetivamente desenvolvidas. A tomada de contas contém dados e informações pertinentes aos atos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional e à guarda de bens e valores públicos e deve ser encaminhada à respectiva unidade de controle interno, pelo titular da unidade gestora.

1 Ordenador de despesas é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda (§ 1º do art. 80).

2 Cabe observar que, nos termos desta norma, as pessoas física ou jurídica, pública ou privada, sujeitam-se à atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal mediante os seguintes processos:

I) Tomada de Contas: a) os ordenadores de despesas das unidades da Administração Direta Federal; b) aqueles que arrecadem, gerenciem ou guardem dinheiros, valores e bens da União, ou que por eles respondam; e c) aqueles que, estendidos ou não pelos cofres públicos, e que, por ação ou omissão, derem causa a perda, subtração, extravio ou estrago de valores, bens e materiais da União pelos quais sejam responsáveis.

II) Prestação de Contas: a) os dirigentes das entidades supervisionadas da Administração Indireta Federal; b) os responsáveis por entidades ou organizações, de direito público ou privado, que se utilizem de contribuições para fins sociais, recebam subvenções ou transferências à conta do Tesouro; c) as pessoas físicas que recebam recursos da União, para atender necessidades previstas em Lei específica.

Além das tomadas de contas ordinárias instauradas a partir das contas de gestão anuais, os administradores públicos eventualmente se submetem à **Tomada de Contas Especial (TCE)**. De acordo com a IN TCU nº 71/2012, este processo é instaurado depois de esgotadas as medidas administrativas para ressarcimento ao erário diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens e valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário. É um processo administrativo devidamente formalizado, com rito próprio, que visa apurar responsabilidade de dano à administração pública federal, com apuração de fatos, quantificação do dano e identificação dos responsáveis. Consideram-se responsáveis pessoas físicas ou jurídicas às quais possa ser imputada a obrigação de ressarcir a Fazenda Pública. Logo, é possível a responsabilização solidária de entidades privadas e pessoas físicas não vinculadas à Administração Pública que tenham concorrido para dar causa a prejuízo ao erário público.

Ademais, nos termos do art. 254, §3º, do Regimento Interno do TCU, a não adoção das providências com vistas à instauração de TCE sujeita a autoridade administrativa competente à responsabilidade solidária pelo prejuízo causado ao erário.

O art. 5º da IN TCU nº 71/2012 dispõe, em suma, que a TCE deve ser instruída, no âmbito do próprio órgão ou entidade que a instaurou, com os elementos de prova suficientes para se definir qual a conduta dos agentes públicos e demais responsáveis, bem como o dano objetivo e o nexo de causalidade entre a conduta dos responsáveis e o prejuízo.

Após essa fase interna de instrução, a TCE, no âmbito federal, é remetida à Controladoria-Geral da União – CGU, para emissão do parecer do controle interno, e, posteriormente, ao Tribunal de Contas da União – TCU, para julgamento.

O objetivo do presente trabalho é mapear os processos de TCE julgados pelo TCU nos últimos anos e analisar o fluxo processual, visando contribuir para a compreensão de como este mecanismo institucionalizado de controle na Administração Pública Federal tem sido utilizado como forma de garantir a eficiência e eficácia do gasto público.

Para tanto, foram analisadas as principais características dos processos de TCE julgados pelo TCU entre o primeiro semestre de 2000 e o segundo semestre de 2012, a partir da coleta e análise de dados de quase a totalidade dos processos julgados na esfera federal nesse período. Foram eleitos os seguintes objetivos específicos: estimar o percentual de processos de TCE instaurados por cada área de atuação; identificar o percentual de processos de TCE instaurados em cada Estado; analisar o fluxo do processo de TCE no âmbito federal e o tempo médio até o julgamento das contas; e, por fim, elaborar hipóteses para os dados coletados.

2. Referencial Teórico

2.1 O controle na Administração Pública

A noção de controle está diretamente relacionada à intervenção realizada em processos decisórios visando à adequação de uma situação a um critério pré-concebido.

Di Pietro (2004) define o **controle da Administração Pública** como o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos do Poder Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico. Para França (2011), é a força aplicada ao maquinário administrativo estatal com o objetivo de impedir sua atuação fora dos limites do sistema legal institucionalizado, contrariando os valores que conformam o direito.

Segundo Cavalcante (2006), a Administração Pública não pode agir com absoluta independência, praticando atos não autorizados em lei e sem objetivar o interesse público. Ao executar as políticas públicas do Estado, é essencial que sejam considerados, precipuamente, os aspectos de legalidade e legitimidade dos atos administrativos, do interesse público, da eficiência, da eficácia e da utilidade que lhe são exigidos.

O controle da Administração Pública existe para proteger o cidadão, que se encontra em condição de hipossuficiência ante o Estado, que, por meio de seus representantes eleitos, gerencia a *res pública*, cujo titular é o povo, consoante parágrafo único do art. 1º da Carta Magna, que encapa o regime político da democracia participativa, ao afirmar que todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente.

De acordo com o TCU (BRASIL, 2012), as modalidades de controle podem ser agrupadas em diferentes espécies, conforme o quadro I.

Quadro I - Espécies de Controle

QUANTO AO ÓRGÃO
CONTROLE ADMINISTRATIVO: poder de fiscalização e correção que a Administração Pública exerce sobre a própria atuação, por iniciativa própria ou mediante provocação.
CONTROLE LEGISLATIVO: compreende o controle político (que aprecia se as decisões administrativas atendem aos aspectos legais e de oportunidade e conveniência diante do interesse público) e o financeiro (o qual é exercido com auxílio do Tribunal de Contas, que executa fiscalizações contábeis, financeiras, orçamentárias, patrimoniais e operacionais).
CONTROLE JUDICIAL: dotado de garantias de imparcialidade que permitam apreciar e invalidar os atos ilícitos perpetrados pela Administração Pública.
QUANTO AO MOMENTO
CONTROLE PRÉVIO: ocorre quando o ato administrativo está sujeito à autorização ou aprovação prévia, visando impedir que seja praticado ato ilegal.
CONTROLE CONCOMITANTE: ocorre no momento em que o ato é executado.
CONTROLE POSTERIOR: objetiva rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou confirmá-los; atos de aprovação, homologação, anulação, revogação e convalidação.

QUANTO À POSIÇÃO EM QUE SE LOCALIZA O CONTROLE

CONTROLE INTERNO (controle interno administrativo): exercido por órgão integrante da própria estrutura em que se insere o órgão controlado.

CONTROLE EXTERNO: exercido por um dos Poderes sobre outro, ou a auditoria realizada por um órgão que não é componente da estrutura da administração que está sendo fiscalizada.

CONTROLE DE LEGALIDADE OU CONTROLE DE MÉRITO

CONTROLE DE LEGALIDADE: é o controle que pode ser exercido pelos três Poderes sobre a legalidade dos atos administrativos, ou seja, sua adequação às normas.

CONTROLE DE MÉRITO: é exercido pela Administração Pública sobre seus próprios atos verificando a oportunidade e conveniência de realização do ato administrativo.

Fonte: Elaboração do autor

Nos termos do art. 13 do Decreto-Lei nº 200/1967, o controle da **Administração Pública Federal** deverá exercer-se em todos os níveis e órgãos, compreendendo: a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado; b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares; c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

Portanto, em decorrência do princípio dos freios e contrapesos, a Administração Pública está sujeita, além do próprio controle interno (exercido no âmbito de sua própria estrutura administrativa), ao controle externo do Legislativo (com auxílio do Tribunal de Contas), do Judiciário, do Ministério Público, bem como ao controle exercido pela sociedade.

Há órgãos específicos para a avaliação da eficiência dos gastos públicos, assim como órgãos para responsabilizar judicialmente os gestores públicos por ato de improbidade.

De acordo com a Lei nº 4.320/1964, o controle da execução orçamentária tem por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e o legal emprego dos dinheiros públicos, bem como o cumprimento da Lei de Orçamento. Esse controle compreende: a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O controle orçamentário-financeiro da Administração Pública Federal é exercido pelo Congresso Nacional, instituição que representa o povo. Nos níveis estaduais e municipais, por força do princípio da simetria, esse controle é exercido pelas respectivas Casas Legislativas.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 70, dispõe que: “a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncias de receitas, será exercido pelo Congresso Na-

cional, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada Poder”. Nos termos do art. 71, “o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União”.

Para Lima (2007), o objeto do controle externo são os atos administrativos em todos os Poderes, nas três esferas de governo, e os atos de gestão de bens e valores públicos.

Já o controle interno, segundo Cavalcante (2006), é exercido no âmbito da própria estrutura dos órgãos, sobre os funcionários encarregados de executar os programas orçamentários, bem como seus superiores hierárquicos, na aplicação de dinheiros públicos.

Frise-se que uma das finalidades do sistema de controle interno prevista na Carta Magna (art. 74, IV) é “apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional”.

O órgão central de controle interno do Poder Executivo Federal é a Controladoria-Geral da União. Consoante a IN CGU N° 01/2001, os controles internos administrativos devem prioritariamente ter caráter preventivo. Apesar desse mandamento legal, é notável que os instrumentos de controle, no Brasil, ainda têm caráter predominantemente repressivo.

2.2 Prestação de contas

De acordo com a definição do TCU (2012), o conceito de prestação de contas consiste essencialmente na obrigação de que alguém, pessoa física ou jurídica, justifique o adequado uso de determinada quantidade ou mesmo de determinado objeto, instrumento ou ato, não se restringindo apenas a valores financeiros. A prestação de contas está prevista desde a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão (1789), que previa que “a sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração”.

Por sua vez, segundo o Decreto-Lei n° 200-1967, art. 93, “quem quer que utilize dinheiros públicos terá de justificar seu bom e regular emprego na conformidade das leis, regulamentos e normas emanadas das autoridades administrativas”.

A Constituição Federal de 1988 (arts. 34 a 36) considera a prestação de contas um princípio constitucional sensível. Assim, caso seja desrespeitado, é permitido à União intervir nos Estados. Do mesmo modo, os Estados podem intervir nos seus respectivos Municípios, a fim de restabelecer a normalidade da prestação de contas.

Ademais, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 70, prevê que “prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens, valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária”.

A prestação de contas é norteada pelo princípio da supremacia do interesse público e pelo princípio da indisponibilidade. O primeiro assevera que o interesse público deve prevalecer sobre o interesse particular.

Nesse sentido, é de interesse de toda a sociedade conhecer como os recursos públicos foram aplicados. Já de acordo com o princípio da indisponibilidade, os bens e direitos são confiados ao administrador apenas para sua gestão, nunca para a sua disposição. Assim, os atos administrativos, tais como licitações, contratos, alienações, utilização e guarda de bens e recursos públicos, devem ser geridos pelo responsável com respeito aos poderes e deveres conferidos por lei (TCU, 2012).

A sistemática de prestação de contas decorre da Teoria de Agência, também denominada Teoria do Agente-Principal. Conforme definido pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, essa teoria é considerada a principal abordagem formal para a governança corporativa, tendo sido formalizada no artigo de Jensen e Meckling (1976), que definem o relacionamento de agência como um contrato no qual uma ou mais pessoas – o *principal* – engajam outra pessoa – o *agente* – para desempenhar alguma tarefa ao seu favor, envolvendo a delegação de autoridade para a tomada de decisão. Dessa forma, o *agente* deve prestar contas ao *principal* da gestão dos recursos sob sua responsabilidade.

Embora o *agente* tenha que tomar decisões em benefício do *principal*, podem ocorrer situações em que os interesses de ambos são conflitantes, dando margem a um comportamento oportunista por parte do *agente*. Um exemplo é a situação na qual o agente, ao receber recursos do *principal* para a aquisição de determinada mercadoria, adquire mercadoria de qualidade inferior, com o valor na Nota Fiscal acima do valor real, desviando a o valor da diferença entre o que foi declarado e o que foi efetivamente pago. É nesse contexto que se encontra a origem conceitual da auditoria e também da governança corporativa, como um mecanismo de monitoramento para redução dos conflitos de agência (TCU, 2012).

2.3 Accountability

O termo *accountability* não possui tradução exata para a língua portuguesa: remete à ideia de obrigação de os integrantes da administração de determinada corporação prestarem contas a instâncias superiores. Ou seja, representa o processo de contínua demonstração, por parte do *agente*, de que sua gestão está alinhada às diretrizes previamente fixadas pelo *principal*. O *agente* deve prestar contas de sua atuação a quem fez a delegação, respondendo integralmente por todos os atos que praticar no exercício desse mandato (TCU, 2012).

Pode-se considerar, no setor público, que o *principal* (delegante de recursos) é a sociedade, pois a Constituição Federal de 1988 dispõe que todo poder emana do povo. Porém, a sociedade é representada por parlamentares escolhidos pelo povo nas eleições.

Do outro lado, encontram-se aqueles que recebem os recursos públicos para aplicar em benefício de toda a sociedade, que são os delegados ou *agentes*, representados pelos Governadores, Prefeitos, Presidente da República e demais gestores.

Logo, a prestação de contas dos recursos aplicados pelos gestores deve ser apresentada ao Poder Legislativo, que representa a sociedade. Por exemplo, no caso de um ente federativo utilizar recursos oriundos de transferências voluntárias da União, a prestação de contas deve ser apresentada ao órgão ou entidade federal que concedeu os recursos. Posteriormente, essas contas serão julgadas pelo TCU, que auxilia o Poder Legislativo.

A prestação de contas relaciona-se com o nível de transparência pública do ente governamental. A Constituição Federal de 1988, no art. 31, § 3º, prevê que “as contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei”.

Por sua vez, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2001), no art. 49, dispõe que “as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade”.

2.4 Governança corporativa

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa define governança corporativa como “o sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os relacionamentos entre acionistas/cotistas, conselho de administração, diretoria, auditoria independente e conselho fiscal”. Para o TCU (2012), “governança corporativa” é uma espécie de fiscalização da alta gestão, que verifica se os atores envolvidos estão respeitando as normas e códigos, com o objetivo de reduzir ou eliminar os conflitos de interesse.

O conceito de governança relaciona-se com a adoção de boas práticas, consubstanciadas nos princípios adiante descritos, que asseguram equilíbrio entre os interesses das diferentes partes que, no caso do setor público, inclui a sociedade e os seus representantes, o parlamento, as associações civis, o mercado, os órgãos reguladores e de controle, dentre outros.

Os principais princípios da boa governança, de acordo com o TCU (2012), são:

- **transparência** (*disclosure*): representa o processo de contínua demonstração, pelo agente, de que sua gestão está alinhada às diretrizes estratégicas previamente fixadas pelo principal; não basta limitar-se à “obrigação de informar”, o agente deve cultivar o “desejo de informar”;
- **equidade** (*fairness*): tratamento justo e igualitário a todas as partes interessadas, sendo totalmente inaceitáveis atitudes ou políticas discriminatórias;
- **prestação de contas** (): os agentes da governança devem prestar contas de sua atuação a quem fez a delegação, devendo responder integralmente por todos os atos que praticarem no exercício desse mandato; e

- **responsabilidade** (*responsability*): definição de uma política de responsabilidade que assegure a máxima sustentabilidade dos negócios, incorporando considerações de ordem ética, social e ambiental.

Ainda de acordo com o TCU (2012), os agentes da governança institucional de órgãos, entidades, programas e fundos públicos, por subsunção a tais princípios, devem contribuir para aumentar a confiança sobre a forma como são geridos os recursos colocados a sua disposição, reduzindo a incerteza da sociedade sobre o que acontece na administração pública. Essa contribuição será tanto mais efetiva quanto melhor a qualidade dos instrumentos e mecanismos de governança institucional arregimentados e mantidos pelos agentes responsáveis pela coisa pública. Boas estruturas de gestão de riscos e controles internos são pré-requisitos para uma organização bem administrada, e esses três elementos são pré-requisitos para uma boa governança. Desse modo, governança, riscos e controles devem ser geridos de forma integrada, objetivando o estabelecimento de um ambiente que respeite não apenas os valores, interesses e expectativas da instituição e dos agentes, mas também de todas as partes interessadas, tendo a sociedade como o vetor principal do processo.

Por vezes, algumas indagações surgem sobre a exata diferenciação entre governança e governabilidade. Este assunto ganhou destaque com o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (1995), que definia objetivos e estabelecia diretrizes para a reforma da administração pública brasileira, ante o quadro de forte crise fiscal, o persistente cenário inflacionário e a avassaladora deterioração dos serviços públicos oferecidos pelo País.

Na introdução do documento (Plano de Reforma), consta que: “o governo brasileiro não carece de ‘governabilidade’, ou seja, de poder para governar, dada sua legitimidade democrática e o apoio com que conta na sociedade civil. Enfrenta, entretanto, um problema de governança, na medida em que sua capacidade de implementar as políticas públicas é limitada pela rigidez e ineficiência da máquina administrativa”.

2.5 Tomada de Contas Especial – TCE

A Tomada de Contas Especial aplica-se para ressarcimento ao erário por danos provocados por seus subordinados e corresponsáveis, em regra, nos casos de omissão de prestação de contas ou prejuízo ao erário verificado em transferências de recursos financeiros oriundos do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social mediante instrumentos celebrados pelos órgãos e pelas entidades da Administração Pública com órgãos ou entidades públicas ou privadas sem fins lucrativos para a execução de programas, projetos e atividades de interesse recíproco.

De acordo com a IN TCU nº 71/2012, diante da omissão no dever de prestar contas; da não comprovação da aplicação de recursos repassados pela União mediante **convênio, contrato de repasse, ou instrumento congênere**; da ocorrência de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiro, bens ou valores públicos; ou da prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao erário, a autoridade competente deve imediatamente adotar medidas administrativas para caracterização ou elisão do dano. Esgo-

tadas as medidas administrativas sem a elisão do dano, a autoridade competente deve providenciar a imediata instauração de TCE, mediante a autuação de processo específico.

No mesmo sentido, dispõe o art. 8º da Lei Orgânica do TCU, transcrito a seguir:

Art. 8º Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, na forma prevista no inciso VII do art. 5º desta Lei, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano (grifo nosso).

É importante, neste ponto, transcrever os artigos 76 e 82 da Portaria Interministerial MPOG/MF/CGU nº 507/2011, que regula as transferências de recursos da União, *in verbis*:

Art. 76. A autoridade competente do concedente terá o prazo de noventa dias, contado da data do recebimento, para analisar a prestação de contas do instrumento, com fundamento nos pareceres técnico e financeiro expedidos pelas áreas competentes.

§ 1º O ato de aprovação da prestação de contas deverá ser registrado no SICONV, cabendo ao concedente prestar declaração expressa de que os recursos transferidos tiveram boa e regular aplicação.

§ 2º Caso a prestação de contas não seja aprovada, exauridas todas as providências cabíveis para regularização da pendência ou reparação do dano, a autoridade competente, sob pena de responsabilização solidária, adotará as providências necessárias à instauração da Tomada de Contas Especial, com posterior encaminhamento do processo à unidade setorial de contabilidade a que estiver jurisdicionado para os devidos registros de sua competência.

(...)

Art. 82. A Tomada de Contas Especial é um processo devidamente formalizado, dotado de rito próprio, que objetiva apurar os fatos, identificar os responsáveis e quantificar o dano causado ao Erário, visando ao seu imediato ressarcimento.

§ 1º A Tomada de Contas Especial somente deverá ser instaurada depois de esgotadas as providências administrativas a cargo do concedente pela ocorrência de algum dos seguintes fatos:

I - a prestação de contas do convênio não for apresentada no prazo fixado no inciso I do art. 72, observado o § 1º do referido artigo desta Portaria; e

II - a prestação de contas do convênio não for aprovada em decorrência de:

- a) inexecução total ou parcial do objeto pactuado;
 - b) desvio de finalidade na aplicação dos recursos transferidos;
 - c) impugnação de despesas, se realizadas em desacordo com as disposições do termo celebrado ou desta Portaria;
 - d) não utilização, total ou parcial, da contrapartida pactuada, na hipótese de não haver sido recolhida na forma prevista no parágrafo único do art. 73 desta Portaria;
 - e) não utilização, total ou parcial, dos rendimentos da aplicação financeira no objeto do Plano de Trabalho, quando não recolhidos na forma prevista no parágrafo único do art. 73 desta Portaria;
 - f) inobservância do prescrito no § 1º do art. 54 desta Portaria ou não devolução de rendimentos de aplicações financeiras, no caso de sua não utilização;
 - g) não devolução de eventual saldo de recursos federais, apurado na execução do objeto, nos termos do art. 73 desta Portaria; e
 - h) ausência de documentos exigidos na prestação de contas que comprometa o julgamento da boa e regular aplicação dos recursos.
- § 2º A Tomada de Contas Especial será instaurada, ainda, por determinação dos órgãos de Controle Interno ou do Tribunal.

Em regra, a TCE deve ser instaurada pela autoridade competente do próprio órgão ou da entidade jurisdicionada (responsável pela gestão dos recursos), depois de esgotadas as providências administrativas internas com vista à recomposição do erário. Entretanto, a TCE pode ser instaurada por recomendação dos órgãos de controle interno (art. 50, III, da Lei nº 8.443/92) ou por determinação do próprio TCU, nos casos de omissão na prestação de contas ou inércia na instauração da TCE pelo gestor. A TCE pode ser, ainda, oriunda de conversão de outros processos de controle externo, tais como, denúncia, representação, inspeção, auditoria e processos de registro de atos de pessoal (art. 47 da Lei nº 8.443/92).

Nos termos da IN TCU nº 71/2012, é dispensada a instauração de TCE após transcorridos dez anos desde o fato gerador sem notificação ao responsável, salvo determinação em contrário do TCU. Ademais, serão arquivados os casos de prejuízo inferior a R\$ 75.000,00. Anteriormente, na vigência da IN TCU nº 56, o teto era de R\$ 23.000,00.

Durante o trâmite do processo de TCE, é dada oportunidade de defesa ao responsável. Após emissão do Relatório do Tomador de Contas Especial, no âmbito de cada órgão federal, este é encaminhado para a Controladoria-Geral da União, para emissão de parecer e posterior encaminhamento ao TCU, para julgamento. No âmbito do TCU, o processo de TCE possui etapas instrutivas e decisórias, sendo garantidos novamente o contraditório e a ampla defesa, havendo, ainda, a possibilidade de interposição de recursos.

Os processos de TCE poderão ser julgados regulares (com quitação plena aos responsáveis), regulares com ressalva (em caso de falhas formais – impropriedades) e irregulares. Além disso, os processos podem ser

considerados iliquidáveis (trancamento das contas por impossibilidade de julgamento) ou arquivados sem apreciação do mérito quando verificada a ausência de pressupostos de constituição ou de desenvolvimento válido e regular do processo (artigos 197 a 213 do Regimento Interno do TCU).

Quando as contas são julgadas irregulares, há imputação de débito e/ou multa – decisão que tem eficácia de título executivo extrajudicial (art. 71, § 3º, da CF/88), tornando a dívida líquida e certa. O responsável é, então, notificado para recolher o valor devido. Se o responsável não recolher tempestivamente a importância devida, é formalizado processo de cobrança executiva, o qual é encaminhado ao Ministério Público junto ao Tribunal para, por meio da Advocacia-Geral da União ou das unidades jurisdicionadas ao TCU que detêm essa competência, promover a cobrança judicial da dívida ou o arresto de bens.

Além dessas consequências, outras sanções podem ser aplicadas, nos termos da Lei nº 8.443/92 (Lei Orgânica do TCU), tais como declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a administração, declaração de inabilitação para o exercício de cargo ou função pública, bem como inclusão no Cadastro Informativo dos débitos não quitados de órgãos e entidades federais – Cadin. O próprio julgamento das contas pela irregularidade já apresenta, como consequência, a inclusão no cadastro a ser enviado à Justiça Eleitoral, a partir do qual o responsável poderá figurar na lista de inelegíveis.

3. Coleta e análise dos dados

Para coletar os dados dos processos de Tomada de Contas Especial julgados no âmbito da Administração Pública Federal, foi realizada consulta ao site do Tribunal de Contas da União. Além disso, foram solicitadas informações à Controladoria-Geral da União.

Os dados referentes a 10.913 processos de TCE julgados pelo TCU entre 2000 e o primeiro semestre de 2012 foram tabulados, como se segue:

Tabela 1 - Total de processos de TCE por UF (2000 a 2012)

Estado	TCEs
AC	102
AL	270
AM	413
AP	212
BA	1128
CE	497
DF	519
ES	123
GO	364

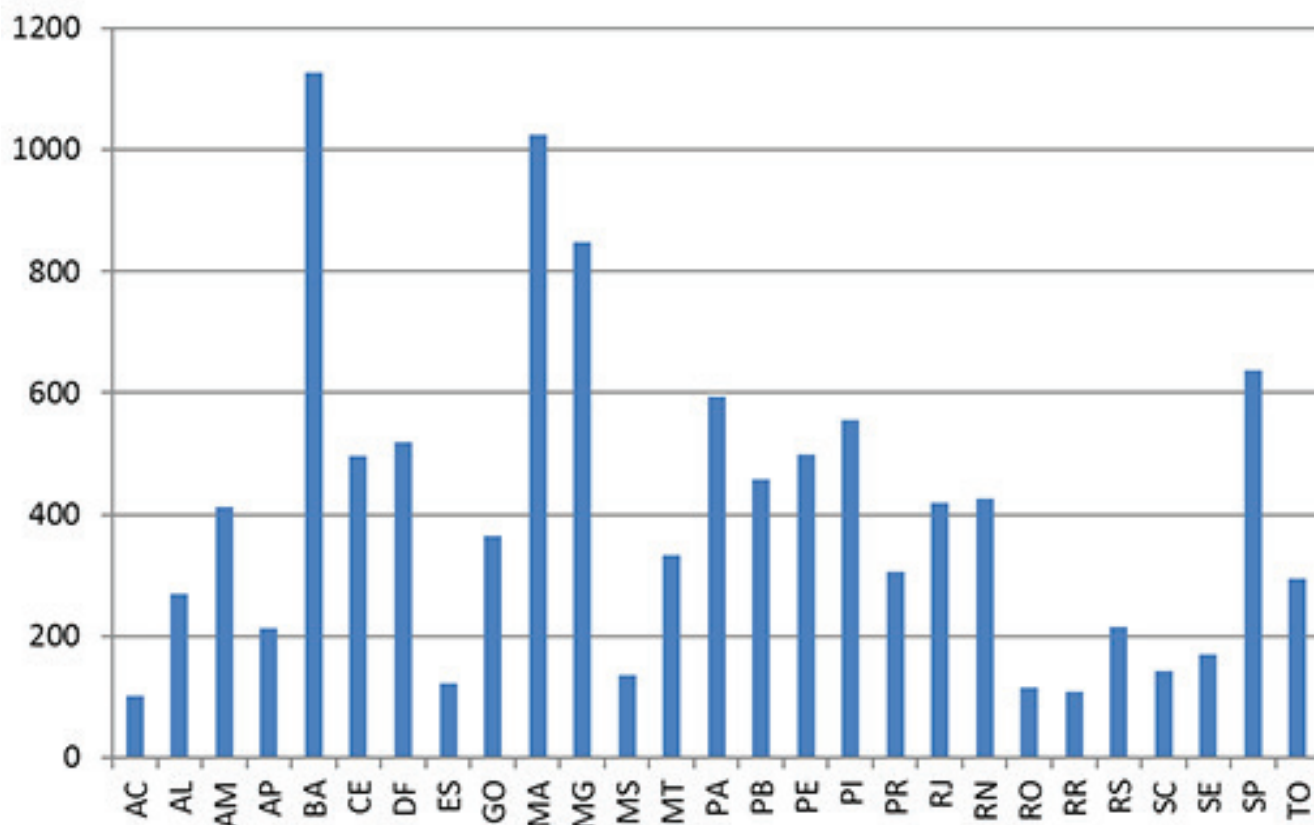
MA	1025
MG	849
MS	135
MT	334
PA	595
PB	458
PE	499
PI	555
PR	306
RJ	420
RN	426
RO	116
RR	109
RS	215
SC	143
SE	169
SP	636
TO	295
Total	10.913

Fonte: Elaboração do autor

O número de processos analisados corresponde a quase totalidade dos processos julgados pelo TCU no período. O motivo de terem sido desconsiderados alguns processos, na amostra, foi a ausência e/ou dificuldade de obtenção dos dados pré-definidos.

A partir do gráfico abaixo, nota-se que, de um total de 10.913 processos de Tomada de Contas Especial analisados, a maioria dos processos tem origem no Estado da Bahia, totalizando 1.128 processos, que corresponde a 10,33% de todos os processos instaurados no período. Em seguida, estão Maranhão e Minas Gerais, respectivamente com 1.025 e 849 processos. O Estado que apresentou o menor percentual de processos de Tomada de Contas Especial instaurados no período de análise foi o Acre, com 102 processos, correspondente a 0,93% do total, seguido pelos Estados de Roraima e Rondônia, os quais instauraram, respectivamente, 109 e 116 processos no período em análise.

Gráfico 1 - Total de processos de TCE por UF (2000 a 2012)



Fonte: Elaboração do autor

Para a análise das áreas de atuação governamental que mais têm processos de TCE, os processos de diferentes órgãos e entidades foram agrupados aos processos daqueles Ministérios com que guardam correlação temática, tendo sido efetuados os seguintes ajustes: os processos do extinto Ministério da Previdência e Assistência Social foram agrupados aos processos do Ministério da Previdência Social. Além disso, dentre os processos do extinto Ministério do Esporte e Turismo, alguns foram distribuídos entre as categorias referentes aos Ministérios do Esporte ou Ministério do Turismo, dependendo do caso, sendo que os demais foram agrupados na categoria "Ministérios Extintos", juntamente com os processos de Tomada de Contas Especial referentes aos extintos Ministério do Bem-Estar Social, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, Ministério da Assistência Social e Ministério do Interior. Cabe observar ainda que não foram analisados os processos de Tomada de Contas Especial instaurados pelos Ministérios da Defesa, Ministério das Relações Exteriores e Casa Civil, tendo em vista que estes órgãos possuem tramitação diferenciada.

A partir dessa classificação, foi identificado que a maioria dos processos de TCE é oriunda do Ministério da Educação, com 3.039 processos, de um total de 10.913, correspondendo a 27,8% de todos os processos instaurados no período. Em seguida, estão o Ministério da Saúde e o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, respectivamente com 2.885 e 894 processos de TCE instaurados no período.

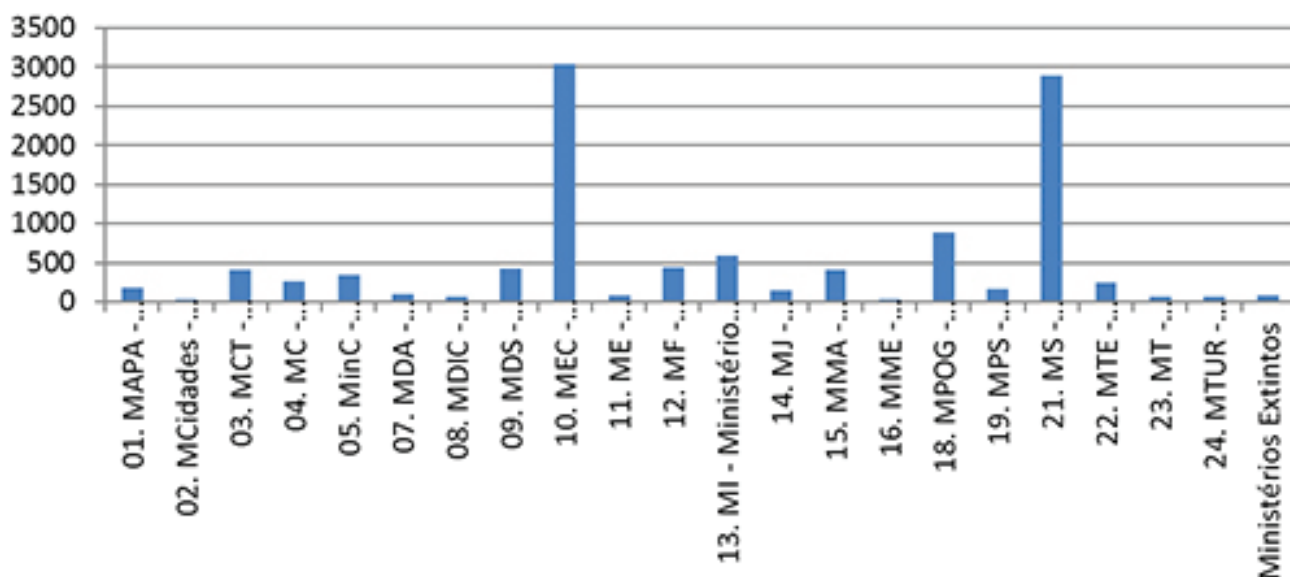
O Ministério que apresentou o menor percentual de processos de TCE instaurados no período de análise foi o Ministério das Minas e Energia, com apenas 5 processos, correspondente a 0,4% do total, seguido pelos Ministérios das Cidades e Ministério do Turismo, os quais instauraram, respectivamente, 27 e 58 processos no período em análise. Convém observar que alguns processos de TCE referentes à área de turismo constam da rubrica “Ministérios Extintos”, visto que esta área era antes abarcada pelo MTE.

Tabela 2 - Total de processos de TCE por Ministério (2000 a 2012)

Rótulos de Linha	Contagem de Processo
01. MAPA - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento	188
02. MCidades - Ministério das Cidades	27
03. MCT - Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação	406
04. MC - Ministério das Comunicações	261
05. MinC - Ministério da Cultura	343
07. MDA - Ministério do Desenvolvimento Agrário	101
08. MDIC - Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior	71
09. MDS - Ministério do Desenvolvimento Social e Combate a Fome	427
10. MEC - Ministério da Educação	3039
11. ME - Ministério do Esporte	80
12. MF - Ministério da Fazenda	449
13. MI - Ministério da Integração Nacional	589
14. MJ - Ministério da Justiça	141
15. MMA - Ministério do Meio Ambiente	406
16. MME - Ministério das Minas e Energia	5
18. MPOG - Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão	894
19. MPS - Ministério da Previdência Social	158
21. MS - Ministério da Saúde	2885
22. MTE - Ministério do Trabalho e Emprego	240
23. MT - Ministério dos Transportes	64
24. MTUR - Ministério do Turismo	58
Ministérios Extintos	81
Total Geral	10913
SC	143
SE	169
SP	636
TO	295
Total	10.913

Fonte: Elaboração do autor

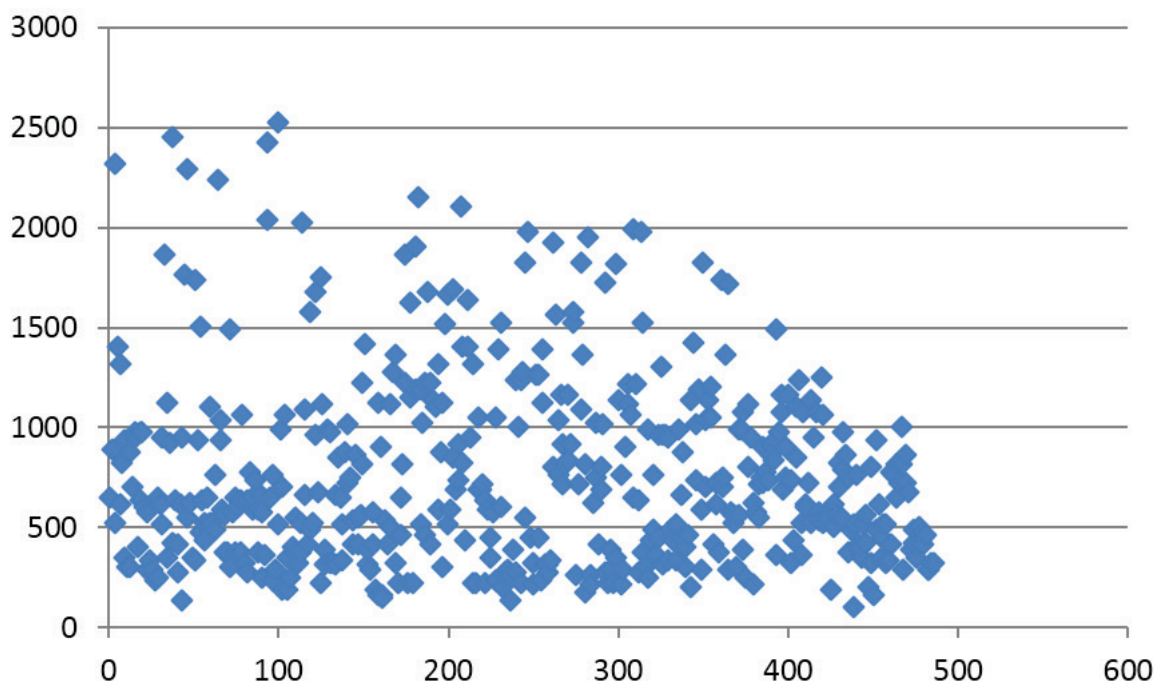
Gráfico 2 - Total de processos de TCE por Ministério (2000 a 2012)



Fonte: Elaboração do autor

Para avaliar o tempo médio gasto entre o recebimento das contas pelo TCU e seu julgamento, foi elaborado um gráfico de dispersão do número de dias que o processo permanece na Corte de Contas até a edição da Decisão/Acórdão. Para melhor visualização gráfica, foi realizada uma amostra apenas com os processos de TCE instaurados no âmbito do Ministério da Educação no Estado da Bahia e que não tenham sido arquivados sem resolução de mérito, o que totalizou 485 processos, como se observa a seguir:

Gráfico 3 - Número de dias para julgamento das TCEs do ME/BA (2000 a 2012)



Fonte: Elaboração do autor

A partir do gráfico acima, percebe-se que a maioria dos processos demora entre 250 e 1.000 dias para serem julgados pelo TCU. Considerando que, durante este período, os processos de Tomada de Contas Especial devem ser atualizados monetariamente e corrigidos por juros de mora, o tempo excessivo para julgamento das contas pode estar contribuindo para a inadimplência dos responsáveis, devido ao valor excessivo do montante devido apurado após todo o trâmite processual. Deve-se salientar que, antes do processo chegar ao TCU, há ainda uma fase interna até a emissão do Pronunciamento Ministerial. De acordo com o art. 11 da IN TCU nº 71/2012, o prazo para encaminhamento do processo de TCE ao TCU é de 180 dias, porém muitas vezes, até mesmo por falhas na formalização dos processos, este prazo extrapola em muito os 180 dias, o que garante um grande intervalo temporal entre a prática da irregularidade que acarreta dano ao erário e o seu efetivo julgamento.

Cabe salientar que os processos de TCE não contemplam a totalidade dos recursos transferidos aos entes subnacionais, visto que o instituto é utilizado para ressarcimento de valores transferidos por convênios, contratos de repasse e instrumentos congêneres, não abarcando, por exemplo, recursos transferidos na modalidade fundo a fundo, disciplinada pelo Decreto nº 7.507/2011, que tem sido cada vez mais utilizada para transferências da União, especialmente no que tange aos recursos referentes ao Sistema Único de Saúde – SUS, cuja prestação de contas é realizada por meio do Relatório de Gestão Anual.

4. Considerações Finais

Este estudo identificou que a maioria dos processos de Tomada de Contas Especial instaurados no âmbito federal entre os anos de 2000 e 2012 são oriundos do Ministério da Educação e do Ministério da Saúde, áreas extremamente sensíveis para o bem estar social. Além disso, foi identificado que os Estados que mais instauraram processos de Tomada de Contas Especial nesse período foram os Estados da Bahia, Maranhão e Minas Gerais.

Por fim, foi avaliado que os processos de Tomada de Contas Especial demoram excessivamente para serem julgados pelo TCU desde a instauração do procedimento administrativo de cobrança. Os dados permitem concluir que há deficiências no controle repressivo realizado sobre as contas dos gestores que dão causa a prejuízo ao erário. O elevado número de processos instaurados impede a celeridade processual e, por conseguinte, prejudica o direito ao devido processo legal, consagrado em nossa Carta Magna de 1988.

Referências

- BRASIL. **Constituição (1988)**: Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 2010.
- _____. Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 25 fev. 1967.
- _____. Instrução Normativa CGU nº 01/2001.
- _____. Instrução Normativa TCU nº 71/2012.
- _____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 mar. 1964.
- _____. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 jul. 1992.
- _____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 maio 2000.
- _____. Portaria Interministerial MPOG/MF/CGU nº 507/2011.
- _____. Regimento Interno do Tribunal de Contas da União.
- _____. Tribunal de Contas da União. **Controles na Administração Pública**. Renato Santos Chaves. Brasília: TCU, Instituto Serzedella Corrêa, 2012.
- CAVALCANTE, R. **Despesa pública e corrupção no Brasil**. Brasília: Fundação Astrojildo Pereira – Edições FAP, 2006.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- FRANÇA, Phillip Gil. **O controle da administração pública: discricionariedade, tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.
- LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo**. Rio de Janeiro: Campus, 2007.