

# O Tribunal e as Entidades Municipais da Administração Indireta



**TCE-SP**  
Tribunal de Contas  
do Estado de São Paulo

# O Tribunal e as Entidades Municipais da Administração Indireta



**TCE-SP**  
Tribunal de Contas  
do Estado de São Paulo



## **Exercício de 2022**

### **Conselheiros**

Dimas Ramalho (Presidente)  
Sidney Estanislau Beraldo (Vice-Presidente)  
Renato Martins Costa (Corregedor)  
Antonio Roque Citadini  
Edgard Camargo Rodrigues  
Robson Marinho  
Cristiana de Castro Moraes

### **Secretário-Diretor Geral**

Sérgio Ciquera Rossi

### **Ministério Público de Contas**

Thiago Pinheiro Lima – Procurador Geral  
Celso Augusto Matuck Feres Junior  
Élida Graziane Pinto  
João Paulo Giordano Fontes  
José Mendes Neto  
Letícia Formoso Delsin Matuck Feres  
Rafael Antonio Baldo  
Rafael Neubern Demarchi Costa  
Renata Constante Cestari

### **Procuradoria da Fazenda Estadual**

Luiz Menezes Neto – Procurador-Chefe  
Denis Dela Vedova Gomes  
Carim José Feres  
Luís Cláudio Manfio  
Jéssica Helena Rocha Vieira Couto

### **Auditores**

Samy Wurman – Coordenador  
Alexandre Manir Figueiredo Sarquis  
Antonio Carlos dos Santos  
Josué Romero  
Márcio Martins de Camargo  
Sílvia Monteiro  
Valdenir Antonio Polizeli

### **Supervisão**

Sérgio Ciquera Rossi  
(Secretário-Diretor Geral)

### **Coordenação**

Paulo Massaru Uesugi Sugiura  
(Diretor Técnico de Departamento – DSF-I)  
Alexandre Teixeira Carsola  
(Diretor Técnico de Departamento - DSF-II)

### **Elaboração**

Flavio Corrêa de Toledo Jr.  
Sérgio Ciquera Rossi

### **Atualização (2019)**

Amanda Vieira Pinto da Silva  
José Paulo Nardone

### **Atualização**

Amanda Vieira Pinto da Silva José Paulo  
Nardone

### **Colaboração**

Antônio José Viveiros  
José Márcio Ferreira  
Coordenadoria de Comunicação  
Social – CCS  
Escola Paulista de Contas Públicas  
“Presidente Washington Luís” – EPCP

## **Apresentação**

“O que distingue os Tribunais de Contas do Poder Judiciário? Não é sua estrutura ou a forma de composição de seus membros [...], mas é a sua capacidade de atuação preventiva. E, em uma época em que falamos tanto de eficiência e eficácia, isso é tudo.”

Antonio Herman de Vasconcellos e Benjamin  
Ministro do Superior Tribunal de Justiça

Que fatores contribuem para a ocorrência de erros e ilegalidades na gestão pública? Quais deles podem ser evitados e de que forma? Levantar indagações desse tipo e refletir sobre possíveis soluções também é parte do trabalho de um Tribunal de Contas, que tem a atuação preventiva como um de seus pilares.

Nesse sentido, uma das frentes mais eficientes é composta pelas ações educativas, que conseguem se antecipar a ponto de eliminar irregularidades antes mesmo de sua origem.

Cursos e materiais que permitam a capacitação de gestores e de suas equipes acabam por trazer um duplo retorno à sociedade. Primeiro, de forma imediata, espera-se a redução dos equívocos técnicos na execução orçamentária ou na formulação de um edital de licitação, por exemplo. Segundo, em um efeito indireto, mas não menos importante, órgãos de controle e cidadãos ganham ainda mais legitimidade para cobrar retidão e excelência de agentes políticos e servidores.

Com o objetivo de fortalecer seu caráter pedagógico, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo vai ao encontro do jurisdicionado. Em 2022, completamos 26 anos de Ciclo de Debates com Agentes Políticos e Dirigentes Municipais percorrendo o Estado para instruir pessoalmente mais de 8.000 representantes dos 644 municípios de nossa jurisdição. Também viajamos ao interior para uma série de cinco seminários, no segundo semestre, sobre a Nova Lei de Licitações, para cumprir nosso dever legal de capacitar na área de contratações públicas.

Sob essa perspectiva, decidimos atualizar este e outros manuais editados pelo TCESP à luz das alterações legislativas, da jurisprudência atualizada e das recentes instruções do Tribunal. Espero que gestores e ordenadores de despesas tenham a oportunidade de acessar e dedicar o merecido tempo a este material, que só assim cumprirá sua finalidade.

São Paulo, janeiro de 2023.

**Dimas Ramalho**  
Presidente

## Sumário

1. A rotina operacional do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.....	7
1.1 O Tribunal de Contas na Legislação .....	7
1.2 Jurisdição.....	7
1.3 Composição.....	8
1.4 Localização Física.....	12
1.5 A Notificação do Jurisdicionado.....	12
1.6 Decisões possíveis quanto às Contas das Entidades da Administração Indireta do Município.....	13
1.7 A Página Eletrônica (www.tce.sp.gov.br).....	14
1.8 As Súmulas.....	15
1.9 A Missão Pedagógica.....	19
1.10 A remessa eletrônica de registros financeiros – O Sistema AUDESP – Auditoria Eletrônica de Contas Públicas.....	21
1.11 A Defesa dos Jurisdicionados .....	22
2. A prestação de contas das autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e consórcios intermunicipais.....	23
3. O exame das Autarquias, Fundações, Consórcios e Empresas Estatais do município.....	25
3.1 Características Gerais.....	25
3.2 O Princípio da Especialização.....	27
3.3 A Autorização Orçamentária.....	28
3.4 A Sujeição à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).....	30
3.5 O Regime de Contabilidade e o impacto do resultado do exercício sobre a situação patrimonial.....	30
3.6 A Despesa de Pessoal.....	31
3.7 O repasse do Tesouro Central para Autarquias, Fundações e Empresas Dependentes.....	31
3.8 Recolhimento do Imposto de Renda à Tesouraria da Prefeitura.....	32
4. Os três tipos de Fundações fiscalizadas pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.....	33
4.1 Características Básicas.....	33
4.2 A Fiscalização das Fundações.....	34
5. Os Consórcios Públicos.....	35
5.1 Características Gerais.....	35
5.2 As transferências dos Municípios para os Consórcios.....	38
5.3 A Apropriação da Despesa pelos Municípios Consorciados.....	8
6. A apuração do resultado do exercício.....	39
6.1 O resultado orçamentário das entidades regidas pelo Direito Público (Autarquias, certas Fundações e Consórcios Públicos).....	39
6.2 O resultado do exercício das Entidades regidas pelo Direito Privado (certas fundações e consórcios administrativos, empresas públicas e sociedades de economia mista).....	41
7. Os Precatórios Judiciais das Autarquias e Fundações.....	43
7.1 A Contabilização dos Depósitos Judiciais.....	43

8. O Repasse Previdenciário.....	43
9. Pagamento de horas extras a cargos em comissão .....	
10. Cautelas na gestão financeira de autarquias, fundações, consórcios e empresas estatais do município.....	44
10.1 Contratação de Pessoal por tempo determinado.....	45
10.2 As Despesas Impróprias.....	46
10.3 A Transparência Fiscal.....	47
10.4 A contabilidade para o Setor Público.....	50
10.5 Licitações e Contratos.....	52
10.6 Sanções aos Licitantes.....	53
10.7 Cautelas fiscais nos Contratos relativos à criação, expansão ou aperfeiçoamento da Ação Governamental – o art. 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal.....	53
10.8 As Dispensas Licitatórias por valor (art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/93 e art. 75, I e II, da Lei nº 14.133/2021).....	54
12. Almoxarifado.....	57
13. Bens de caráter permanente.....	57
14. O controle interno.....	58
15. Governança corporativa.....	59
16. Bibliografia.....	63

# 1. A rotina operacional do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

## 1.1 O Tribunal de Contas na Legislação

O Tribunal de Contas é órgão de controle externo da administração pública.

Instituída por força da Constituição Federal (artigo 75), a Corte Paulista tem suas atribuições previstas na Constituição do Estado de São Paulo (artigos 31, 32 e 33), na Lei Complementar Estadual nº 709, de 14 de janeiro de 1993 (Lei Orgânica), e no próprio Regimento Interno (RI).

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP) foi instituído por Revisão Constitucional Decenal, de 1921, e regulamentado pelo Decreto Estadual nº 3.708-A, de 6 de maio de 1924, dia em que aconteceu a sessão inaugural.

O regime de 1930 pôs fim a todos os tribunais de contas do Brasil, sendo que o de São Paulo foi extinto em 12 de dezembro de 1930, pelo Decreto nº 4.793. Essa data marcou o encerramento da primeira fase da Corte Paulista de Contas, cujas atribuições passaram a ser desenvolvidas por órgão do Poder Executivo: a Secretaria Estadual da Fazenda.

Esta Casa foi reinstituída em 7 de janeiro de 1947, pelo Decreto-Lei nº 16.690. Desse modo, teve início a segunda fase, quando o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo tornou-se instituto constitucional na Carta Paulista de 1947.

E, aqui, não é demais dizer fundamental citação de Rui Barbosa:

[...] Tribunal de Contas, corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, não pertencendo, portanto, nem a uma, nem a outra, mas colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparatoso e inútil<sup>1</sup>.

## 1.2 Jurisdição

Esta Corte de Contas fiscaliza a gestão dos bens e valores públicos no Governo do Estado e em 644 municípios paulistas, já excluído o da Capital, que dispõe de Tribunal próprio.

Nesse contexto, inspeciona-se *in loco*, todo ano, mais de 3.400 entidades governamentais, entre Secretarias Estaduais, Prefeituras, Câmaras de Vereadores, Autarquias, Fundações, Empresas Públicas, Sociedades de Economia Mista, Consórcios Públicos e Entidades/Fundos de Previdência de servidores.

---

<sup>1</sup> In: Exposição de Motivos do Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890.

Destaca-se que o Poder Executivo dos Municípios, de 2014 a 2021, foi fiscalizado mediante acompanhamento quadrimestral das contas, buscando permitir aos gestores a correção de rumos na administração ao longo do exercício. Com a nova sistemática adotada a partir de 2022 por esta Casa, o Poder Executivo será fiscalizado mediante acompanhamento quadrimestral, semestral ou anual, definido por meio de matriz de risco gerada com base na análise de informações sistêmicas disponíveis e da aplicação de critérios de materialidade, relevância e criticidade.

O volume de recursos fiscalizados pelo TCESP envolve o montante na ordem de R\$ 464 bilhões, sendo R\$ 305 bilhões de origem estadual<sup>2</sup> e R\$ 159 bilhões de origem municipal<sup>3</sup> conforme informações das entidades em 2021.

O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo tem jurisdição própria e privativa sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência, a qual abrange todos os que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos<sup>4</sup>.

Os Conselheiros e Auditores julgam/apreciam mais de 19 mil processos por ano, e as equipes de fiscalização instruem cerca de 63 mil processos por ano<sup>5</sup>.

### 1.3 Composição

Segundo o art. 1º do Regimento Interno, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo compreende:

**I – órgãos deliberativos:**

- a) Tribunal Pleno;
- b) Primeira Câmara e Segunda Câmara;
- c) Julgador Singular.

**II – órgãos de administração superior:**

- a) Presidência;
- b) Vice-Presidência;
- c) Corregedoria.

**III – órgão especial:**

- a) Corpo de Auditores do Tribunal de Contas.

**IV – órgãos de direção, supervisão e controle:**

- a) Secretaria-Diretoria Geral;

---

2 Fonte: Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (<https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/sigeo-bi>)

3 Fonte: Portal da Transparência Municipal do TCESP (<https://transparencia.tce.sp.gov.br/conjunto-de-dados>)

4 Art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal.

5 Fonte: Relatórios de Atividades 1º ao 4º trimestre de 2020 do TCESP.



- b) Departamento Geral de Administração;
- c) Departamento de Tecnologia da Informação.

**V – órgão auxiliar:**

Gabinete Técnico da Presidência.

Demais disso, junto ao Tribunal funcionam o Ministério Público de Contas e a Procuradoria da Fazenda do Estado, na forma estabelecida no Regimento Interno.

As sessões do Tribunal de Contas são públicas<sup>6</sup>, exceto as destinadas a assuntos administrativos internos ou quando a preservação de direitos individuais e o interesse público assim o exigirem.

O TCESP conta com duas Câmaras, cabendo a um de seus integrantes, o Presidente, a direção dos trabalhos.

Os Conselheiros do TCESP podem decidir isoladamente, quando atuam como Julgadores Singulares, e de forma colegiada, por meio das Câmaras, quando se reúnem três Conselheiros, ou por meio do Tribunal Pleno, que é a reunião de todos os sete membros da Corte.

O Conselheiro, como Julgador Singular, tem competência para julgar contratos de compras ou serviços comuns ou atos jurídicos análogos, bem como a consequente execução contratual, celebrados pelas administrações municipal e estadual, de valor igual ou acima de 70.000 UFESPs e abaixo de 200.000 UFESPs; julgar contratos ou atos jurídicos análogos, bem como a consequente execução contratual, celebrados pela administração estadual e municipal relativo a obras e serviços de engenharia, alienação ou concessão ou permissão de direito real de uso de bens da administração pública, concessões em geral e parceria público-privadas, de valor abaixo de 200.000 UFESPs; julgar ajustes e prestações de contas de repasses a órgãos públicos de valor abaixo de 200.000 UFESPs; julgar auxílios, subvenções, contribuições, convênios, contratos de gestão, termos de parceria, termos de colaboração, termos de fomento e respectivas prestações de contas, relativos a repasses efetuados pelas administrações estadual e municipal a entidades do terceiro setor, que tenham valor igual ou acima de 70.000 UFESPs e abaixo de 200.000 UFESPs; julgar as prestações de contas de adiantamentos destinados a verba de representação de origem estadual; apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, dos membros de Poder ou órgão no âmbito do Estado; apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, pensões e complementação de proventos de aposentadoria e complementação do valor de pensões dos membros de Poder ou Órgão no âmbito do Estado.

Algumas matérias, entretanto, exigem apreciação das Câmaras julgadoras, como a emissão de parecer prévio sobre a prestação de contas anual dos

---

<sup>6</sup> As sessões podem ser acompanhadas ao vivo pela internet acessando o sítio oficial do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: <https://streaming.tce.sp.gov.br/sessao/video.php>

Prefeitos municipais e o julgamento das contas anuais prestadas pelas Mesas das Câmaras municipais. Também é de sua competência a apreciação de recursos impetrados contra decisões proferidas pelo Conselheiro, na condição de Julgador Singular, e pelo Auditor.

Há, por fim, julgamentos que só podem ser proferidos por todos os Conselheiros, reunidos no Tribunal Pleno, que corresponde a mais alta instância decisória do TCESP. Além de apreciar recursos sobre suas próprias decisões e das Câmaras, somente ao Pleno compete, por exemplo, emitir parecer prévio sobre as contas anuais do Governador do Estado.

O Presidente da Casa, embora conduza as sessões de julgamento do Pleno, somente participa das votações nos casos de empate. Ademais, fica incumbido da direção e representação do Tribunal de Contas junto a outras instituições

Os processos conduzidos pelos órgãos julgadores do TCESP observam rigorosamente o princípio da ampla defesa, concedendo aos interessados a possibilidade de esclarecer e justificar as irregularidades apontadas pelas equipes de fiscalização, ou ainda, de comprovarem que não contribuíram para sua ocorrência.

No caso do não afastamento das ocorrências, os responsáveis sujeitam-se a sanções legalmente previstas, dependendo da gravidade dos fatos apurados e da condição dos agentes envolvidos, tais como:

- aplicação de multas até 2.000 UFESPs;
- inabilitação dos agentes que cometerem infrações graves para exercerem cargo em comissão ou função de confiança por até 8 anos;
- declaração da inidoneidade do licitante, que fica impedido de contratar com a Administração Pública pelo prazo de até 5 anos;
- nos casos de indícios de ilícitos penais, remessa das peças pertinentes ao Ministério Público, para que este adote as providências cabíveis;
- determinação da devolução das importâncias concedidas a organizações não governamentais sem fins lucrativos que não comprovarem tê-las aplicado regularmente;
- emissão de pareceres desfavoráveis às contas de Prefeituras Municipais e do Governo do Estado, os quais, uma vez referendados pelas respectivas Casas Legislativas, ocasionam a suspensão dos direitos políticos do Chefe do Executivo por até 8 (oito anos).

Os pareceres do TCESP são estritamente técnicos, atendo-se exclusivamente à observância do cumprimento da lei pela Administração Pública e, no caso das fiscalizações operacionais, da satisfação de padrões amplamente reconhecidos por especialistas da área em questão, quando inexistirem regulamentações que os definam expressamente.

O julgamento de natureza política é tarefa das Câmaras Municipais e da Assembleia Legislativa do Estado, cujos integrantes, na condição de representantes do povo, reúnem a legitimidade necessária para deliberações dessa natureza.

### **AUDITORES DE CONTAS**

Algumas matérias, porém, não são apreciadas pelos Conselheiros, mas pelos Auditores de Contas do TCESP, cargo provido por concurso público.

O Auditor, no âmbito municipal, julga: contratos de compras ou serviços comuns ou atos jurídicos análogos, bem como a consequente execução contratual, de valores abaixo de 70.000 UFESPs; auxílios, subvenções, contribuições, convênios, contratos de gestão, termos de parceria, termos de colaboração, termos de fomento e respectivas prestações de contas, relativos a repasses efetuados a entidades do terceiro setor que tenham valor abaixo de 70.000 UFESPs; atos de admissão de pessoal; concessão de aposentadorias e de pensões; Balanço Geral do Exercício das autarquias, consórcios, empresas públicas, fundações públicas, sociedades de economia mista, entidades/fundos de previdência.

Além disso, compete aos Auditores substituir os Conselheiros que, por motivo de férias, licenças ou afastamentos legais, ausentarem-se de suas funções, garantindo o funcionamento regular das Câmaras e do Tribunal Pleno. O número de Auditores é igual ao de Conselheiros: sete.

### **MINISTÉRIO PÚBLICO DE CONTAS**

O Ministério Público de Contas (MPC) exerce suas funções, no âmbito específico de jurisdição do TCESP, ou seja, a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais.

Para tanto, o MPC analisa os processos que tramitam pelo TCESP, antes de proferida a decisão, requerendo, quando o caso exigir, as medidas de interesse da justiça, da administração e do patrimônio público, de sorte a garantir a observância dos princípios constitucionais de legalidade, impessoalidade, moralidade, interesse público e eficiência, entre outros.

O MPC é composto por nove procuradores de contas, um dos quais exerce a função de Procurador-Geral, responsável pela administração das suas atividades funcionais.

### **FISCALIZAÇÃO**

O TCESP conta com um qualificado corpo de Agentes e Auxiliares da Fiscalização, selecionados por meio de um dos mais disputados concursos públicos do Estado de São Paulo. Para o cargo de Agente da Fiscalização, a seleção exige conhecimentos aprofundados sobre Gestão Pública e formação acadêmica em uma das seguintes áreas: Administração, Contabilidade, Direito, Economia, Engenharia Civil ou Gestão de Políticas Públicas.

São os Agentes e Auxiliares que formam o corpo técnico ou instrutivo, responsável pelas inspeções nos órgãos e por instruir os processos de fiscalização, posteriormente submetidos à apreciação dos Auditores e Conselheiros para decisão.

Este corpo técnico é dividido em Diretorias de Fiscalização e Unidades Regionais, subordinadas à Secretaria-Diretoria Geral (SDG). Junto à SDG também se encontram as Assessorias Técnicas, que possuem especialistas em

Direito, Engenharia e Economia, que opinam sobre questões mais complexas de suas respectivas áreas, quando necessário.

A área administrativa do Tribunal também é composta por Agentes e Auxiliares, que cuidam das atividades correlatas do Órgão.

## 1.4 Localização Física

Além da sede, na capital paulista, o Tribunal de Contas, a partir da década de 80, desconcentrou-se em 20 unidades regionais: Araçatuba, Bauru, Campinas, Marília, Presidente Prudente, Ribeirão Preto, São José dos Campos, São José do Rio Preto, Sorocaba, Araras, Fernandópolis, Registro, Araraquara, Guaratinguetá, Andradina, Itapeva, Ituverava, Adamantina, Mogi Guaçu e Santos.

Essa desconcentração aproximou a Casa do público jurisdicionado, facilitando sua missão pedagógica, além de reduzir os custos da fiscalização.

## 1.5 A Notificação do Jurisdicionado

Reserva-se a esta Casa lugar específico no Diário Oficial do Estado, no Caderno do Legislativo (Diário do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo).

Em tal espaço são publicados todos os atos, despachos, decisões e acórdãos, tanto os administrativos (internos) quanto os externos, referentes a processos e expedientes em tramitação.

A publicação marca o início dos prazos processuais ditos na Lei Orgânica desta Corte: a Lei Complementar Estadual nº 709, de 1993, sendo computados somente os dias úteis, nos termos do Comunicado GP nº 08/2016.

Assim, o Diário Oficial formaliza o contato entre o Tribunal e o jurisdicionado, mas, a critério do Relator ou por expressa determinação legal, a comunicação pode dar-se mediante notificação pessoal. É o que se vê nos artigos 90 e 91 do sobredito diploma:

Artigo 90 – A intimação dos atos e decisões do Tribunal de Contas presume-se perfeita com a publicação no Diário Oficial, salvo as exceções previstas em lei.

Artigo 91 – A notificação, em processo de tomada de contas, convidando o responsável, sob as penas da lei, a prestar informações, a exhibir documentos novos ou a defender-se, bem como a intimação de que foi condenado em alcance ou multa serão feitas:

- I pessoalmente;
- II com hora certa;
- III por via postal ou telegráfica;
- IV por edital.

De se ressaltar que a legislação específica e, sobretudo, o rotineiro agir desta Corte privilegiam o constitucional princípio do contraditório e da ampla defesa.

## 1.6 Decisões possíveis quanto às Contas das Entidades da Administração Indireta do Município

Nas contas do Governador ou Prefeito, o Tribunal emite parecer prévio, que pode ser aceito ou derrubado pelo respectivo órgão do Poder Legislativo (art. 33, I, da Constituição do Estado e art. 31, § 2º, da Constituição Federal, respectivamente).

De outra parte, o Tribunal **julga** os balanços dos titulares de autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e consórcios intermunicipais (art. 2º, inciso III, da Lei Complementar Estadual nº 709/93).

Nos termos do artigo 33 da Lei Complementar Estadual nº 709, de 1993, as contas serão julgadas:

I – **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;

II – **regulares com ressalva**, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, de que **não resulte dano ao erário**; e

III – **irregulares**, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

- a) **omissão no dever de prestar contas**;
- b) **infração à norma legal ou regulamentar**
- c) **dano ao erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico**;
- d) **desfalque, desvio de bens ou valores públicos**.

§ 1º O Tribunal de Contas poderá julgar irregulares as contas, no caso de **reincidência no descumprimento** de determinação de que o responsável tenha tido ciência, feitas em processo de tomada ou prestação de contas. (grifo nosso)

Além do mais, poderá esta Corte aplicar multa aos responsáveis pela Administração descentralizada, à vista das infrações previstas no artigo 104 da mencionada Lei Complementar:

Artigo 104 – O Tribunal de Contas poderá aplicar multa de até 2.000 (duas mil) vezes o valor da Unidade Fiscal do Estado de São Paulo (UFESP) ou outro valor unitário que venha a substituí-la, aos responsáveis por:

- I – contas julgadas irregulares de que não resulte débito;
- II – ato praticado com infração à norma legal ou regulamentar;
- III – não atendimento, no prazo fixado, sem causa justificada, de diligência do Conselheiro Relator ou do Conselheiro Julgador Singular, ou de decisão do Tribunal de Contas;

- IV – obstrução ao livre exercício das inspeções e auditorias determinadas;
- V – sonegação de processo, documento ou informação, em inspeções ou auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas, e
- VI – reincidência no descumprimento de determinação ou Instruções do Tribunal de Contas.

§ 1º Ficará sujeito à multa prevista neste artigo aquele que deixar de dar cumprimento à decisão do Tribunal de Contas, salvo motivo justificado.

## 1.7 A Página Eletrônica ([www.tce.sp.gov.br](http://www.tce.sp.gov.br))

O *site* do TCESP pode ser acessado em todos os navegadores, além de se compatibilizar com *smartphones* e *tablets* de todas as plataformas (Android e IOS). Desenvolvido em conjunto pelo Departamento de Tecnologia da Informação (DTI) e pela Coordenadoria de Comunicação Social (CCS), sob orientação da Presidência, o Portal Institucional prioriza a gestão de conteúdo e dos serviços prestados pela Corte de Contas aos seguintes públicos: jurisdicionados, servidores e cidadãos. O objetivo do conteúdo apresentado é facilitar a rotina dos usuários a partir de um ambiente atrativo e organizado. Os assuntos encontram-se atualizados e estruturados em um 'MegaMenu', que possibilita a navegação por recursos interativos, proporcionando acesso célere aos principais sistemas e serviços oferecidos pela Instituição.

O site também oferece um sistema de busca para conteúdo específico – processos, comunicados, jurisprudência, legislação e normas. Já o campo “Transparência” traz informações segmentadas – de forma clara e organizada – sobre o Tribunal de Contas, Estado e Municípios.

Ainda há disponibilização de informações sobre a realização das sessões de julgamento das **Câmaras** e do **Pleno** (pautas, resultados, atas e vídeos). O campo também traz links direcionados para todas as publicações da Corte de Contas – a exemplo das edições da Revista do TCE, Manuais de Orientação e artigos.

A seguir, alguns exemplos do material disponível no Portal:

- **INSTITUCIONAL** – informes sobre competência; composição; endereços; gestão estratégica, histórico; organograma e publicações.
- **SERVIÇOS** – guia de recolhimento, ciclo de debates, pesquisa de processos, relação de apenados, responsáveis – contas irregulares e órgãos fiscalizados.
- **LEGISLAÇÃO** – legislação federal, legislação estadual, lei orgânica e regimento interno, resoluções, instruções e comunicados.
- **JURISPRUDÊNCIA** – pesquisa de processo, pesquisa de jurisprudência, súmulas, deliberações e exames prévios de editais.

- **ESCOLA DE CONTAS** – quem somos, biblioteca, cursos e eventos, EAD, notícias, pesquisa de interesse por cursos e produção acadêmica.
- **TRANSPARÊNCIA** – *MUNICÍPIOS* – visor, mapa das câmaras, painel de obras, portal da transparência municipal, contas municipais (parecer), consolidadas dos municípios; *ESTADO* – contas anuais; *TCESP* – portal da transparência do TCESP, gestão de pessoas, contas públicas, contratações e relatórios.
- **FALE CONOSCO** – *TCESP / OUVIDORIA / CHAMADOS / IMPRENSA* – verificar protocolos, suporte técnico aos sistemas, tirar dúvidas, reclamar, sugerir, elogiar, comunicar possíveis irregularidades e SIC (Serviço de Informação ao Cidadão), Coordenadoria de Comunicação Social (CCS) e atendimento à imprensa.

## 1.8 As Súmulas

A Súmula resume, em texto curto e objetivo, a interpretação pacífica dos Conselheiros sobre determinado assunto, vindo isso a atender a três finalidades: a) *uniformizar as decisões*; b) *tornar pública a jurisprudência predominante da Casa*; c) *agilizar a instrução do processo, visto que já não é mais necessário sempre repetir todo o entendimento que originou a Súmula*.

O repertório de súmulas desta Casa de Contas<sup>7</sup> foi revisto mediante a Resolução nº 5, de 17 de julho de 2019, passando a apresentar o seguinte conteúdo:

- **SÚMULA Nº 1** – Não é lícita a concessão de subvenção para bolsa de estudo e assistência hospitalar com caráter personalíssimo.
- **SÚMULA Nº 2** – É inconstitucional a aplicação de Auxílios ou Subvenções, direta ou indiretamente, na manutenção de culto religioso.
- **SÚMULA Nº 3** – Não é lícita a concessão de Auxílios e Subvenções a entidades com fins lucrativos ou com a finalidade específica de valorização patrimonial.
- **SÚMULA Nº 4** – As despesas somente poderão correr à conta da destinação constante do ato concessório.
- **SÚMULA Nº 5** – ~~A prova de exclusividade na aquisição de material, como justificativa de dispensa de licitação, não deve se limitar à declaração da própria firma, mas demonstrada através de patentes ou atestados dos órgãos de classe. (CANCELADA)~~

---

<sup>7</sup> Disponível para consulta através do link: <https://www.tce.sp.gov.br/legislacao/resolucao/atualiza-e-aperfeicoa-repertorio-sumulas-jurisprudencia>

- **SÚMULA Nº 6** – Compete ao Tribunal de Contas negar cumprimento a leis inconstitucionais.
- **SÚMULA Nº 7** – ~~É de competência das Câmaras o julgamento de processos em que inicialmente haja configuração de alcance, não obstante a alçada do julgador singular. (CANCELADA)~~
- **SÚMULA Nº 8** -O recolhimento do principal e dos juros não ilide a figura do alcance, sem prejuízo da posterior expedição da provisão de quitação ao responsável.
- **SÚMULA Nº 9** – As aquisições de obras de arte ou de valor histórico devem ser precedidas de laudo de autenticidade e avaliação.
- **SÚMULA Nº 10** – O preço final do produto ofertado pelos proponentes deve incluir os tributos e demais encargos a serem suportados pelo ofertante.
- **SÚMULA Nº 11** – Não basta o simples tabelamento de um produto para dispensar a administração pública de adquiri-lo mediante o competente certame licitatório.
- **SÚMULA Nº 12** – Depende de licitação a aquisição de combustíveis e derivados de petróleo pelos órgãos e entidades da administração pública estadual e municipal, direta e indireta, aí incluídas as fundações instituídas pelo poder público e empresas sob seu controle, não podendo eventual dispensa fundar--se no inciso VIII do artigo 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.
- **SÚMULA Nº 13** – Não é lícita a contratação pelas Prefeituras Municipais de terceiros, sejam pessoas físicas ou jurídicas, para revisão das Declarações para o Índice de Participação dos Municípios – DIPAMs, a qual deve ser feita por servidores públicos locais, valendo-se do auxílio da Secretaria Estadual da Fazenda.
- **SÚMULA Nº 14** – ~~Exigências de comprovação de propriedade, apresentação de laudos e licenças de qualquer espécie só são devidas pelo vencedor da licitação; dos proponentes poder-se-á requisitar tão somente declaração de disponibilidade ou de que a empresa reúne condições de apresentá-los no momento oportuno. (CANCELADA)~~
- **SÚMULA Nº 15** – Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de qualquer documento que configure compromisso de terceiro alheio à disputa.
- **SÚMULA Nº 16** – Em procedimento licitatório, é vedada a fixação de distância para usina de asfalto.
- **SÚMULA Nº 17** – Em procedimento licitatório, não é permitido exigir-se, para fins de habilitação, certificações de qualidade ou quaisquer outras não previstas em lei.
- **SÚMULA Nº 18** – Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de comprovação de filiação a Sindicato ou a Associação de Classe, como condição de participação.
- **SÚMULA Nº 19** – ~~Em procedimento licitatório, o prazo para apresentação das amostras deve coincidir com a data da entrega das propostas.-(CANCELADA)~~



- **SÚMULA Nº 20** – As contratações que objetivem a monitoração eletrônica do sistema de trânsito devem ser precedidas de licitação do tipo menor preço, vedada a delegação ao particular de atividades inerentes ao poder de polícia da Administração, bem como a vinculação do pagamento ao evento multa.
- **SÚMULA Nº 21** – É vedada a utilização de licitação do tipo técnica e preço para coleta de lixo e implantação de aterro sanitário.
- **SÚMULA Nº 22** – Em licitações do tipo técnica e preço, é vedada a pontuação de atestados que comprovem experiência anterior, utilizados para fins de habilitação.
- **SÚMULA Nº 23** – Em procedimento licitatório, a comprovação da capacidade técnico-profissional, para obras e serviços de engenharia, se aperfeiçoará mediante a apresentação da CAT (Certidão de Acervo Técnico), devendo o edital fixar as parcelas de maior relevância, vedada a imposição de quantitativos mínimos ou prazos máximos.
- **SÚMULA Nº 24** – Em procedimento licitatório, é possível a exigência de comprovação da qualificação operacional, nos termos do inciso II, do artigo 30 da Lei Federal nº 8.666/93, a ser realizada mediante apresentação de atestados fornecidos por pessoas jurídicas de direito público ou privado, devidamente registrados nas entidades profissionais competentes, admitindo-se a imposição de quantitativos mínimos de prova de execução de serviços similares, desde que em quantidades razoáveis, assim consideradas 50% a 60% da execução pretendida, ou outro percentual que venha devida e tecnicamente justificado.
- **SÚMULA Nº 25** – Em procedimento licitatório, a comprovação de vínculo profissional pode se dar mediante contrato social, registro na carteira profissional, ficha de empregado ou contrato de trabalho, sendo possível a contratação de profissional autônomo que preencha os requisitos e se responsabilize tecnicamente pela execução dos serviços.
- **SÚMULA Nº 26** – É ilegal a exigência de recibo de recolhimento da taxa de retirada do edital, como condição para participação em procedimentos licitatórios.
- **SÚMULA Nº 27** – Em procedimento licitatório, a cumulação das exigências de caução de participação e de capital social mínimo insere-se no poder discricionário do administrador, respeitados os limites previstos na lei de regência.
- **SÚMULA Nº 28** – Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de comprovação de quitação de anuidade junto a entidades de classe como condição de participação.
- **SÚMULA Nº 29** – Em procedimento licitatório, é vedada a exigência de certidão negativa de protesto como documento habilitatório.
- **SÚMULA Nº 30** – Em procedimento licitatório, para aferição da capacitação técnica poderão ser exigidos atestados de execução de obras e/ou serviços de forma genérica, vedado o estabelecimento de apresentação de prova de experiência anterior em atividade específica, como realização de rodovias, edificação de presídios, de escolas, de hospitais, e outros itens.

- **SÚMULA Nº 31** – Em procedimento licitatório, é vedada a utilização do sistema de registro de preços para contratação de serviços de natureza continuada.
- **SÚMULA Nº 32** – Em procedimento licitatório, é vedada a utilização do sistema de registro de preços para contratação de obras e de serviços de engenharia, exceto aqueles considerados como de pequenos reparos.
- **SÚMULA Nº 33** – No sistema de registro de preços, é vedada a adesão à ata por órgão ou entidade que não participou da licitação (“carona”), excetuadas as hipóteses admitidas em lei federal.
- **SÚMULA Nº 34** – A validade da ata de registro de preços, incluídas eventuais prorrogações, limita-se ao período máximo de 1 (um) ano.
- **SÚMULA Nº 35** – Em procedimento licitatório para aquisição de cartuchos de impressão e similares, é vedada a exigência de marca idêntica à dos equipamentos a que se destinam, exceto enquanto estes estiverem em período de garantia condicionada ao uso de insumos da mesma marca.
- **SÚMULA Nº 36** – Em procedimento licitatório, não se admite vedação a bens de fabricação estrangeira, salvo se decorrente de disposição legal.
- **SÚMULA Nº 37** – Em procedimento licitatório para contratação de serviços de caráter continuado, os percentuais referentes à garantia para participar e ao capital social ou patrimônio líquido devem ser calculados sobre o valor estimado correspondente ao período de 12 (doze) meses.
- **SÚMULA Nº 38** – Em procedimento licitatório, é vedada a exigência antecipada do comprovante de recolhimento da garantia prevista no artigo 31, inciso III, da Lei Federal nº 8.666/93, o qual deve ser apresentado somente com a documentação de habilitação.
- **SÚMULA Nº 39** – Em procedimento licitatório, é vedada a fixação de data única para realização de visita técnica.
- **SÚMULA Nº 40** – O repasse de recursos financeiros a entidades do terceiro setor depende da efetiva compatibilidade entre as finalidades estatutárias da beneficiária e o objeto da transferência.
- **SÚMULA Nº 41** – Nos repasses de recursos a entidades do terceiro setor não se admite taxa de administração, de gerência ou de característica similar.
- **SÚMULA Nº 42** – Nas aquisições de gêneros alimentícios, a apresentação de laudo bromatológico do produto, quando exigida, deve ser imposta apenas à licitante vencedora e mediante prazo suficiente para atendimento.
- **SÚMULA Nº 43** – Na licitação para concessão do serviço público de transporte coletivo de passageiros, os requisitos de qualificação econômico-financeira devem ter como base de cálculo o valor dos investimentos devidos pela concessionária.
- **SÚMULA Nº 44** – As receitas advindas da dívida ativa e da Lei Complementar nº 87, de 13 setembro de 1996 (Lei Kandir), não ingressam na base de cálculo sobre

a qual se apura o limite de despesa das Câmaras Municipais, previsto no art. 29-A da Constituição Federal. (CANCELADA)

• **SÚMULA Nº 45** – É vedado o pagamento a Vereadores de 13º salário, sessões extraordinárias ou verbas de gabinete. (CANCELADA)

• **SÚMULA Nº 46** – É vedado designar agente político como responsável por adiantamento, nos termos do art. 68, da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

• **SÚMULA Nº 47** – Em procedimento licitatório, é vedada a utilização do tipo técnica e preço ou melhor técnica para contratação de licença de uso de software dito “de prateleira”.

• **SÚMULA Nº 48** – Em procedimento licitatório, é possível a exigência de capital social mínimo na forma integralizada, como condição de demonstração da capacitação econômico-financeira.

• **SÚMULA Nº 49** – Em procedimento licitatório, o visto do Conselho Regional de Engenharia e Agronomia do Estado de São Paulo – CREA/SP deve ser dirigido apenas ao vencedor do certame, como condição de assinatura do contrato.

• **SÚMULA Nº 50** – Em procedimento licitatório, não pode a Administração impedir a participação de empresas que estejam em recuperação judicial, das quais poderá ser exigida a apresentação, durante a fase de habilitação, do Plano de Recuperação já homologado pelo juízo competente e em pleno vigor, sem prejuízo do atendimento a todos os requisitos de habilitação econômico-financeira estabelecidos no edital.

• **SÚMULA Nº 51** – A declaração de inidoneidade para licitar ou contratar (artigo 87, IV da Lei nº 8.666/93) tem seus efeitos jurídicos estendidos a todos os órgãos da Administração Pública, ao passo que, nos casos de impedimento e suspensão de licitar e contratar (artigo 87, III da Lei nº 8.666/93 e artigo 7º da Lei nº 10.520/02), a medida repressiva se restringe à esfera de governo do órgão sancionador.

• **SÚMULA Nº 52** – É vedado o pagamento de sessões extraordinárias ou verbas de gabinete a Vereadores.

## 1.9 A Missão Pedagógica

Estudos indicam que a falta de adequada orientação técnica responde por considerável parcela dos desacertos cometidos na gestão do dinheiro recolhido da sociedade.

Diante disso, não poderia esta Casa esquivar-se de sua função pedagógica, que, muito embora não lhe esteja constitucionalmente determinada, é sempre intuito dos que buscam, sinceramente, aperfeiçoar a máquina governamental, melhorando a oferta dos serviços à população.

Para atingir estes objetivos, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo criou, já em 1988, a Coordenadoria de Capacitação e Aperfeiçoamento – CCA, embrião

da atual Escola Paulista de Contas Públicas Presidente Washington Luís – EPCP, hoje Diretoria<sup>8</sup>, que conta, inclusive, com uma subsele na cidade de Araraquara, funcionando na Unidade Regional daquele município. Compete a EPCP toda a coordenação dos trabalhos de treinamento e capacitação dos servidores do Tribunal, Órgãos Fiscalizados e de todos os demais segmentos da sociedade.

Tal qual o que ora se lê, os manuais orientam, de forma clara e objetiva, os que militam na arrecadação e uso do dinheiro e dos bens públicos.

Tais cartilhas são periodicamente revistas e ampliadas à luz de mudanças no regramento legal e nos entendimentos jurisprudenciais, notadamente os daqui desta Corte e dos tribunais superiores da Nação.

Então, nunca são imutáveis, dogmáticas, doutrinárias as posições ditas nos manuais e cartilhas.

Em nossa página eletrônica podem ser obtidos vários manuais e cartilhas, como:

- Guia Técnico de Transparência Municipal
- Manual – Novo Fundeb – Perguntas e Respostas
- Aplicação no Ensino
- Compêndio de Consultas, Deliberações, Súmulas e Julgados
- Contas do Governador
- Parcerias Público-Privadas – PPP
- Financiamento das Ações e Serviços Públicos de Saúde
- Guia de Orientação aos Membros do Conselho do Fundeb
- Guia de Orientação aos Membros do Conselho Municipal de Saúde
- Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEG-M)
- Índice de Efetividade da Gestão Estadual (IEG-E)
- Índice de Efetividade da Gestão Previdenciária Municipal (IEG-PREV)
- Lei de Responsabilidade Fiscal
- Previdência
- Remuneração de Agentes Políticos
- Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais
- Controle Interno
- Orientação às Secretarias Estaduais, Poderes Legislativo e Judiciário, Ministério Público e Tribunal de Contas e suas Unidades Gestoras
- O Tribunal e a Administração Indireta do Estado
- O Tribunal e as Entidades Municipais da Administração Indireta
- Repasses Públicos ao Terceiro Setor
- Licitações e Contratos: Principais aspectos da fase preparatória e gestão contratual
- Agências Reguladoras
- Previdência Complementar para os Municípios
- Planejamento Público
- Manual – Estamos avançando na Gestão do Lixo?
- Marco Legal do Saneamento Básico

---

<sup>8</sup> Resolução nº 02/2019: Reorganiza a estrutura da EPCP.

## **1.10 A remessa eletrônica de registros financeiros – O Sistema AUDESP – Auditoria Eletrônica de Contas Públicas**

Desde 2003, o Sistema Audesp vem sendo aprimorado junto com entidades municipais e empresas de desenvolvimento de *softwares*, já tendo superado várias fases de implantação.

Com fundamento em normas legais, constitucionais e na boa técnica orçamentária, orienta o Audesp quanto a conceitos e conteúdos das peças de planejamento do orçamento: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

Relativamente à execução do orçamento, padronizou-se estrutura de informações contábeis, com a finalidade de melhor integrar o planejamento e a execução operacional da lei orçamentária.

A entrega eletrônica de dados, informações e documentos pelos órgãos jurisdicionados deve observar o Calendário Anual de Obrigações do Sistema Audesp, editado no final de cada ano para vigorar no exercício seguinte, por meio de Comunicado divulgado no Diário Oficial do Estado e na página eletrônica deste Tribunal.

O não encaminhamento sujeita o gestor às multas do artigo 104 da Lei Orgânica do Tribunal.

A não fidedignidade dos dados remetidos é falha grave, tal qual se vê no seguinte Comunicado:

**COMUNICADO SDG Nº 34/2009**

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO **alerta** que

constitui falha grave a ausência de fidelidade das informações enviadas ao Tribunal de Contas em relação àquelas registradas na Origem, vez que **ofende aos princípios da transparência (art. 1º, §1º, da LRF) e da evidenciação contábil (art. 83 da Lei nº 4.320/64), ocasionando efetivo prejuízo à ação de controle dos recursos públicos**. As informações enviadas ao Sistema Audesp devem corresponder aos fatos registrados na Origem; alterações posteriores devem seguir normas, procedimentos e princípios aceitos pela ciência contábil. Anote-se, ainda, que a responsabilidade pelos lançamentos e registros dos fatos contábeis é sempre dos jurisdicionados.

Eventual alegação de transferência de responsabilidade para empresas de fornecimento de sistemas ou terceiros não merece prosperar, vez que a responsabilidade pela contratação e a exigência de um bom e adequado serviço é exclusiva do contratante, cabendo a este adotar as providências necessárias por ocasião da avença e também na liquidação dos serviços executados.

SDG, 27 de outubro de 2009. Sérgio Ciquera Rossi  
SECRETÁRIO-DIRETOR GERAL

O Audesp, após passar pelas etapas denominadas Fase I e II, que compreendem a remessa de documentos e informações relativos aos Dados Contábeis, Peças de Planejamento e Prestações de Contas Anuais, ampliou seu escopo nas Fases III – Atos de Pessoal e IV – Informações de Licitações e Contratos, que trouxeram maior celeridade na geração de informações relativas aos atos praticados pelas administrações municipais, atendendo, assim, ao princípio da transparência na gestão dos recursos públicos. Atualmente encontra-se em desenvolvimento a Fase V, que trata da remessa de informações referentes às prestações de contas dos repasses públicos ao Terceiro Setor.

## 1.11 A Defesa dos Jurisdicionados

A defesa dos direitos dos interessados está disposta no art. 210 do Regimento Interno:

Art. 210. A defesa dos direitos dos interessados nos processos, além de outras modalidades constantes deste Regimento Interno, é assegurada por:

I – **notificação ou intimação** nos processos em tramitação no Tribunal;

- II – **vista dos autos**, por si ou por procurador, legalmente constituído;
- III – permissão aos interessados de apresentação de **documentos e alegações escritas**, endereçadas ao preparador do feito;
- IV – **extração de certidões** de ato ou termo processual, mediante pedido escrito, dirigido, conforme o caso, ao Presidente, ao julgador ou preparador do feito;
- V – **sustentação oral** perante o Tribunal Pleno ou às Câmaras, na forma estabelecida no art. 109 deste Regimento Interno. (destaques nossos)

§ 1º Iniciado o julgamento, não se concederá vista aos interessados, nem será ele suspenso para o fornecimento de certidões.

§ 2º Eventual pedido de juntada de documentos e alegações escritas poderá ser indeferido se o processo já estiver incluído em pauta.

Necessário ressaltar que o atendimento ao inciso V do artigo 210 do RI pode ser efetuado de forma presencial ou pelo sistema eletrônico de videoconferência, devendo, na última hipótese, ser requerida em até 24 (vinte e quatro) horas anteriores à realização das Sessões, para os ajustes técnicos necessários, mediante preenchimento de formulário apropriado disponível no endereço <http://www.tce.sp.gov.br/sustentacao-oral>.

## **2. A prestação de contas das autarquias, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista e consórcios intermunicipais**

### **FORMA E PRAZOS**

As Instruções vigentes do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo estabelecem a forma e os prazos para remessa de dados, informações e documentos referentes à Gestão Fiscal e à Prestação Anual de Contas das entidades da Administração Municipal Indireta, separando-as em grupos específicos, a saber:

### **Órgãos integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social**

Consideradas aqui as Autarquias, Fundações, Entidades de Previdência, incluindo as constituídas na forma de Fundos e Empresas Estatais Dependentes, estas entendidas conforme definição do art. 2º, inciso III, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF).

A estes cabem as regras adiante:

Remessa de dados, informações e documentos referentes à Gestão Fiscal e à Prestação Anual de Contas de acordo com as disposições do Calendário Anual de Obrigações do Sistema Audesp (Fases I e II), editado por Comunicado divulgado no Diário Oficial do Estado (DOE) e na página

eletrônica deste Tribunal na *internet*, devendo os órgãos referidos observar, com rigor, os formatos, prazos, periodicidades e demais detalhes técnicos definidos naquele documento.

O Calendário Anual de Obrigações do Sistema Audeesp, a ser divulgado até 10 (dez) de dezembro de cada ano, para vigorar no exercício seguinte, poderá sofrer alterações e ajustes por novos Comunicados, os quais também serão divulgados no DOE e na página eletrônica do TCESP na *internet*.

As análises geradas de forma automática, as situações de entregas e as consultas dos documentos enviados ficarão disponíveis aos órgãos jurisdicionados no Sistema Audeesp, dentro do sítio deste Tribunal de Contas, que pode ser acessado no endereço <http://www4.tce.sp.gov.br/audesp/>, sendo este o meio oficial instituído para cientificação do responsável pelo Poder ou Órgão, sem prejuízo dos demais meios de comunicação oficial.

Os relatórios de instrução e alertas relativos aos limites e condições da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Constituição Federal serão gerados pelo sistema eletrônico do Tribunal com base nos dados informados pela origem e ficarão disponíveis no Portal da Transparência Municipal do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://transparencia.tce.sp.gov.br/>.

A ciência de leitura das informações relacionadas no parágrafo anterior será efetuada no Sistema Audeesp, por meio de *login* e senha de acesso.

Enquanto existirem pendências de leituras, o sistema não permitirá novas remessas de dados e informações.

Os relatórios de alertas também poderão ser consultados por meio da plataforma VISOR (Visão Social de Relatórios de Alertas), ferramenta que permite, de forma interativa e clara, acompanhar as gestões fiscal e orçamentária nos municípios paulistas e conhecer a quantidade de notificações emitidas pelo Tribunal. A plataforma pode ser acessada por meio do link [www.tce.sp.gov.br/visor](http://www.tce.sp.gov.br/visor).

No processamento dos documentos enviados ao Audeesp, os erros porventura existentes, de acordo com as regras de validação publicadas, terão duas naturezas: indicativa e impeditiva. A primeira não impedirá o recebimento, pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, de documento, importando em aviso para futura correção; a segunda, por sua vez, impedirá o recebimento do documento, importando em falta de prestação de contas após o decurso do prazo de entrega e, conseqüentemente, em sujeição às penalidades previstas no art. 104 da Lei Complementar nº 709, de 14 de janeiro de 1993, e/ou suspensão das transferências voluntárias e operações de crédito nos termos da LRF.

As informações remetidas por meio do sistema poderão ser substituídas, sem necessidade de solicitação, até o término do prazo de entrega. Após, não serão acatados pedidos de exclusão quando as alterações se referirem exclusivamente a registros contábeis, caso em que as correções deverão ocorrer por meio dos mecanismos técnicos admitidos, na forma de lançamentos de estorno ou complementar.



## **Órgãos não integrantes do Orçamento Fiscal e da Seguridade Social**

Incluídas aqui as Fundações, as Empresas Estatais não Dependentes, os Consórcios Intermunicipais instituídos antes da edição da Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005, e os Consórcios Públicos a que se referem a Lei nº 11.107/2005.

Estes deverão enviar os dados, informações e documentos referentes às suas Prestações Anuais de Contas exclusivamente por meio eletrônico, observando-se a formatação prevista nas disposições atinentes ao e-TCESP, divulgadas na página eletrônica do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Para tanto, deverão possuir login e senha de acesso ao processo eletrônico, nos termos do Comunicado específico do e-TCESP.

Para as Fundações, as Sociedades de Economia Mista e as Empresas Públicas não Dependentes, o prazo para as prestações de contas é 31 (trinta e um) de maio.

Para os Consórcios Intermunicipais instituídos antes da Lei nº 11.107/2005, o prazo para as prestações de contas é até 31 (trinta e um) de março.

Em todos esses casos, os documentos a serem apresentados estão relacionados nas Instruções vigentes do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

### **Consórcios públicos (Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005)**

Para fins de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade das despesas, atos, contratos – inclusive de rateio e de programa – e outros ajustes firmados entre os entes da Federação consorciados e outros entes e instituições, exercida por meio do controle externo, e de julgamento das contas anuais dos consórcios públicos, bem como para a apreciação dos atos praticados por seu representante legal e seus administradores, gestores e demais responsáveis por bens e valores públicos, deverá ser encaminhada a este Tribunal, até o dia 31 (trinta e um) de março, via web, o rol de documentos relacionado nas Instruções vigentes do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

## **3. O exame das Autarquias, Fundações, Consórcios e Empresas Estatais do município**

### **3.1 Características Gerais**

No intuito de gerir obras e serviços públicos, os entes estatais (União, Estados e Municípios) podem se valer da descentralização administrativa, conferindo determinadas atribuições a pessoas jurídicas por eles criadas mediante a lei, vindo isso a constituir a Administração indireta ou descentralizada.

Essa vontade política materializa as autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, regidas umas pelo direito público

(autarquias; certas fundações), outras pelo direito privado (algumas fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista).

Segundo conceituação do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967:

- **Autarquia** – o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

- **Empresa Pública** – a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, criado por lei para a exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito (**Redação dada pelo Decreto-Lei nº 900, de 29 de setembro de 1969**).

- **Sociedade de Economia Mista** – a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, criada por lei para a exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria à União ou à entidade da Administração Indireta (**Redação dada pelo Decreto-Lei nº 900, de 29 de setembro de 1969**).

- **Fundação Pública** – a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes (**Incluído pela Lei nº 7.596, de 10 de abril de 1987**).

Quanto à figura do Consórcio Intermunicipal, melhor se dirá no item 5 deste Manual.

Independentemente do direito que as informam, há traços convergentes entre as quatro entidades conceituadas anteriormente. A lição de Maria Sylvia Zanella Di Pietro assim sintetiza os pontos comuns<sup>9</sup>:

- 1 – todas têm personalidade jurídica própria, o que implica direitos e obrigações definidos em lei, patrimônio próprio, capacidade de autoadministração, receita própria; a sua criação é sempre feita por lei, exigência que consta agora do art. 37, XIX, da Constituição;

---

9 DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. São Paulo: Atlas, 2009.

2 – a sua finalidade essencial não é o lucro e sim a consecução do interesse público;

3 – falta-lhes liberdade na fixação ou modificação de seus próprios fins; é a própria lei singular que, ao criar a entidade, define o seu objeto, o qual só pode ser alterado por outra lei da mesma natureza;

4 – elas não têm a possibilidade de se extinguirem pela própria vontade; sendo criadas por lei, só outra lei poderá extingui-las, em consonância com o princípio do paralelismo das formas; por isso mesmo, não se aplicam a essas entidades as formas normais de extinção previstas no direito civil e comercial;

5 – a todas elas se aplica o controle positivo do Estado, o qual tem por finalidade verificar se a entidade está cumprindo os fins para os quais foi criada.

### 3.2 O Princípio da Especialização

Autarquias, fundações, consórcios e empresas estatais resultam do processo de descentralização estatal; por esse motivo, orientam-se, com vigor, pelo princípio da especialização. Daí que o desvio de finalidade é grave distorção na administração indireta.

Por tal razão, esta Corte de Contas rejeita gestões que concedem empréstimos à Administração direta (Prefeitura), eis que eventual sobra monetária deve ser aplicada, única e tão somente, nos fins para os quais se criou, legalmente, a entidade descentralizada.

Resta claro, assim, que o exame operacional, finalístico, de execução programática é tarefa importante na apreciação das contas da Administração indireta.

Vital, assim, que os dirigentes da Administração indireta bem anotem, no relatório de atividades, não só as obras e novos serviços, mas, também, a operação dos preexistentes serviços. Exemplificando:

- Fundação educacional: realização de 50 cursos para 1.800 alunos; concessão de 180 bolsas de estudo;
- Empresa de desenvolvimento urbano: atendimento de 10.000 moradias; pavimentação de 150 km de ruas; limpeza de todos os logradouros públicos do Município; construção de 3 km de galerias pluviais;
- Autarquia de água e esgoto: atendimento de 10.000 residências; construção de uma estação de tratamento de água.

### 3.3 A Autorização Orçamentária

Do mesmo modo que o ente central, as células da Administração descentralizada submetem-se ao princípio da unidade orçamentária, consagrado que está no art. 165, § 5o, I e II, da Constituição Federal (CF).

Assim, da autorização legal jamais se afastam os orçamentos de autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista; estas últimas, desde que dependentes do Tesouro.

Em suma, a Lei Orçamentária Anual preverá receitas e despesas não só da Administração direta, mas, também, daquelas pessoas descentralizadas, cabendo anotar que as empresas estatais autônomas, não dependentes do Caixa Central, somente elas apresentam, no orçamento, apenas sua programação de investimentos (art. 165, § 5º, II, da Constituição Federal).

Nesse passo, o art. 107 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, não foi recepcionado pela vigente Carta Política. Tal dispositivo facultava que o orçamento de autarquias e paraestatais pudesse ser aprovado mediante decreto do Chefe do Poder Executivo.

Ao dispensar a permissão legal, o gasto descentralizado está a contrariar sobredita norma constitucional, bem assim o art. 167, I e II, da mesma Lei Maior.

No processo orçamentário, os gestores da Administração indireta, em conjunto com as Secretarias de Planejamento e Fazenda, devem atentar para certas recomendações dos Comunicados SDG nº 14 e nº 29, ambos de 2010.

**COMUNICADO SDG nº 29, de 2010**

**O Tribunal de Contas do Estado de São Paulo** comunica que, na elaboração do projeto de lei orçamentária, deve a Administração atentar para os seguintes cuidados.

1. Para satisfazer princípio básico de responsabilidade fiscal, os programas governamentais devem ser bem previstos, daí evitando as constantes alterações ao longo da execução orçamentária.

**2. O projeto orçamentário agregará todas as entidades públicas do nível de governo, o que inclui Administração direta, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista; isso, nos termos do art. 165, § 5º da Constituição.**

3. ....

4. Tendo em mira o princípio orçamentário da exclusividade, os institutos constitucionais da transposição, remanejamento e transferência serão objeto de lei específica e, não, de autorização genérica no orçamento anual (art. 167, VI da CF).

5. Conforme o art. 15 da Lei nº 4.320, de 1964, a despesa orçamentária será decomposta, no mínimo, até o nível do elemento.

6. Quanto aos precatórios judiciais, o montante das dotações deve conformar-se à opção feita no Decreto que, a modo dos incisos I e II, § 1º, art. 97 do ADCT, tenha sido editado pelo Poder Executivo.

7. ....

8. ....

9. A inclusão de obras e outros projetos depende do atendimento orçamentário dos que estão em andamento (art. 45 da Lei de Responsabilidade Fiscal).

10. ....

11. No escopo de controlar o art. 73, VI, "b" e VII da Lei Eleitoral, deve haver específica Atividade para os gastos de propaganda e publicidade, especialmente quanto ao último ano de mandato.

12. Para satisfazer o princípio da transparência fiscal, há de também haver específica Atividade para recepcionar despesas sob o regime de adiantamento (art. 68 e 69 da Lei nº. 4.320, de 1964).

13. ....

14. ....

SDG, 6 de agosto de 2010

SÉRGIO CIQUERA ROSSI – SECRETÁRIO-DIRETOR GERAL

Sobre o tema citamos<sup>10</sup>.

### **3.4 A Sujeição à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)**

Tal disciplina alcança todos os entes da Federação: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, seus Poderes, fundos e entidades da Administração indireta: autarquias, fundações e empresas estatais, destas últimas excluídas as que não dependem do Tesouro Central<sup>11</sup>.

Com isso, livre da LRF está, por exemplo, uma empresa estatal que arrecada, ela mesma, o suficiente para seu próprio custeio e investimento, ainda que, para tanto, venda mercadorias e serviços à Prefeitura, exigindo tais operações, vale ilustrar, a contabilização intraorçamentária, para evitar a dupla contagem no balanço consolidado (Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006).

Mesmo não dependentes do erário central, autarquias e fundações da Administração estão ambas submetidas aos limites e condições da Lei de Responsabilidade Fiscal. Também obedecem ao regime fiscal os consórcios públicos, quer os antigos, quer os novos, regulados pela Lei nº 11.107/2005.

### **3.5 O Regime de Contabilidade e o impacto do resultado do exercício sobre a situação patrimonial**

Autarquias, consórcios públicos e fundações de direito público sujeitam-se à Lei n.º 4.320/1964; registram, ao final de cada ano civil, *superávit* ou *déficit* de execução orçamentária.

Algumas fundações e consórcios e todas as empresas públicas e sociedades de economia mista submetem-se à Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; registram, ao final do exercício, resultado positivo (“lucro”) ou resultado negativo (“prejuízo”).

Haja vista que a Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva, fundamentalmente, a economia de despesas para, com ela, reduzir o tamanho da dívida, por esse motivo, esta Casa de Contas recusa balanços que, mesmo com baixa taxa de descompasso anual entre receitas e despesas (pequeno *déficit* ou baixo prejuízo), carregam, de anos anteriores, considerável estoque de Restos a Pagar sem cobertura de caixa ou, no caso das entidades públicas de direito privado, significativo patrimônio líquido negativo (vide item 6.2).

Regidas pelo direito privado, certas fundações e empresas estatais devem

---

<sup>10</sup> Vide os Comunicados SDG nº 018/2015 e nº 032/2015 acerca do remanejamento, transferência e transposição para as dotações destinadas às atividades de ciência, tecnologia e inovação, exoneradas da prévia autorização legislativa, bastando decreto do Poder Executivo, de acordo com a Emenda Constitucional nº 85, de 26 de fevereiro de 2015.

<sup>11</sup> Conforme art. 1º, § 3º, I, “b”, e art. 2º, III, da LRF; e art. 2º, I e II, da Resolução Senatorial nº 43/2001.

produzir, em separado, demonstrativos segundo a Contabilidade Pública<sup>12</sup>; deve ser assim para possibilitar a consolidação financeira com as entidades de direito público do mesmo ente estatal; eis o que quer a Portaria nº 589/2001, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

### **3.6 A Despesa de Pessoal**

Não há limites específicos para a despesa de pessoal de autarquias, fundações ou estatais dependentes.

Assim, pode uma autarquia gastar com pessoal, por exemplo, 98% de sua receita, desde que, no consolidado de todo o Executivo, o percentual fique abaixo dos 54% incidentes sobre a receita corrente líquida do Município, ou seja, o limite fiscal daquele Poder.

Verificados excessos naquelas entidades descentralizadas, pode a Prefeitura propor, na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), freios ao dispêndio laboral de autarquias, fundações e estatais dependentes.

A propósito, pode-se também sugerir que a LDO enuncie impedimentos de término de gestão também para a Administração indireta; eis a vedação para assumir despesas nos dois últimos quadrimestres (art. 42 da LRF) ou da proibição de aumentar a despesa de pessoal nos derradeiros 180 dias do mandato (art. 21, inciso II, da LRF).

Bastante salutar tal procedimento; evita que sobreditas entidades sirvam de “válvula de escape” para eventuais desvios da Prefeitura.

### **3.7 O repasse do Tesouro Central para Autarquias, Fundações e Empresas Dependentes**

Para evitar dupla contagem na consolidação de balanços de um mesmo ente da Federação, a Portaria Interministerial nº 163, de 4 de maio de 2001, estabelece que, para o simples apoio financeiro entre entidades públicas, os repasses não oneram o orçamento do concessor; não há aqui a despesa orçamentária.

Assim, são fatos financeiros, nunca orçamentários, mas extraorçamentários, as transferências da Prefeitura para suas autarquias, fundações e estatais dependentes. Por extensão, acontece despesa somente quando a beneficiária gasta o dinheiro recebido da concedente.

Via de consequência, em cada pessoa jurídica da Administração indireta, o resultado do exercício considera, de um lado, os recebimentos extraorçamentários e a receita orçamentária própria; de outro, as despesas orçamentárias.

Esse sistema extraorçamentário, bom ressaltar, vale, tão somente, para a ajuda financeira entre pessoas públicas de idêntica esfera de governo, o que exclui qualquer contraprestação, em bens ou serviços, pelo ente beneficiado.

---

<sup>12</sup> Segundo ditames da Lei nº 4.320/1964.

De todo modo, a Lei de Diretrizes Orçamentárias há de enunciar os critérios para tal apoio às autarquias, fundações e empresas dependentes (art. 4º, I, “F”, da LRF); aliás, tal como foi alertado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, conforme já mencionado no item 3.3 deste Manual.

Prevista no art. 9o da Lei de Responsabilidade Fiscal, a limitação da despesa não obrigatória, às vezes, também restringe a ajuda financeira vinda do ente central; para tanto, deve haver frustração da arrecadação prevista e comprometimento das metas propostas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

De todo modo, os critérios para cortar tais repasses hão de estar ditos, de forma cristalina, naquela lei de diretrizes (art. 4º, I, “b”, da LRF).

Diferente, na venda de bens e serviços entre entidades da mesma esfera governamental, o comprador prossegue empenhando em favor da entidade vendedora. É bem o caso, para se ter um exemplo, quando a Prefeitura paga, à autarquia de água e esgoto, os serviços mensalmente utilizados. Aqui, sim, o ente central faz despesa orçamentária (empenho) para pagar a entidade descentralizada (vide Portaria STN nº 338/06).

Então, quando uma entidade adquire bens e serviços de outra célula **do mesmo nível de governo**, nessa operação intragovernamental o comprador empenha contra a **modalidade 91**<sup>13</sup>. De seu lado, o vendedor recepciona a entrada na subcategoria receita intraorçamentária.

À vista de ser uma só a origem daquele dinheiro, contá-lo como receita na entidade compradora e, também, na entidade vendedora, tal prática conduz à duplicidade no balanço geral do Município. Daí que, na consolidação das contas, precisam ser expurgadas as bem identificadas receitas intraorçamentárias.

Para a sobredita Portaria nº 338, tal método, intraorçamentário, alcança as contribuições patronais ao regime próprio de previdência dos servidores (RPPS).

Sendo multigovernamental, o consórcio público não é, claro, ente de um só Município. As contribuições municipais àquela entidade nunca oneram a sobredita modalidade 91, mas, sim, a modalidade 71 – Consórcios Públicos (ou modalidades 72 a 74, conforme disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP). Depois, o acolhimento da receita, no Consórcio, nunca é intraorçamentário, mas simplesmente orçamentário (códigos 1.7.3.8.02.1.0 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos e 2.4.3.8.01.1.0 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos).

### **3.8 Recolhimento do Imposto de Renda à Tesouraria da Prefeitura**

Incidente sobre rendimentos pagos (salários, serviços), o Imposto de Renda retido por autarquias, fundações e consórcios públicos deve ser recolhido à matriz do Município, ou seja, a Prefeitura. É bem isso o que se infere do artigo 158, I, da Constituição:

---

<sup>13</sup> Aplicação Direta decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social.



Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem.

## 4. Os três tipos de Fundações fiscalizadas pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

### 4.1 Características Básicas

Fundação é patrimônio personalizado, afeto a finalidade precisa, bem determinada.

No passado, as fundações eram sempre regidas pelo direito privado, ainda que criadas pelo setor governamental.

Hoje e sob a órbita pública, tais pessoas submetem-se quer ao direito público, quer ao regime privado, dependendo apenas da vontade estatal, expressa na lei de criação (art. 37, XIX, da CF).

A fiscalização do TCE/SP alcança 3 (três) tipos de entidade fundacional; um deles, tal qual depois melhor se verá, não é instituído, nem mantido pelo Poder Público.

São essas as espécies de fundação jurisdicionadas:

- 1- Fundação Típica.
- 2- Fundação de Apoio.
- 3- Fundação Conveniada.

**A fundação típica** é instituída e mantida pelo Poder Público; constitui, na verdade, prolongamento da Administração central. Bem por isso, é designada, na doutrina, como “autarquia fundacional”. Então, tal espécie se filia, estreitamente, às políticas apresentadas nos planos diretores e orçamentários do Município, assim como o é, por exemplo, com as autarquias e empresas dependentes. Regra geral deve a fundação típica ser regida pelo direito público, mas, não raro, tal também acontece sob o direito privado. Em nível do Governo do Estado de São Paulo, seguem exemplos: Fundação de Desenvolvimento da Educação – FDE e Fundação SEADE

**A fundação de apoio** é instituída, mas não mantida pelo Poder Público; isso, apesar de vender, em predominância, bens e serviços para entidades governamentais (no mais das vezes, serviços de saúde, de educação e relacionados a pesquisas). Regula-se pelo direito privado em tudo o que não contraria os fins governamentais; com efeito, não tem a entidade de apoio vontade inteiramente própria; pode ser extinta, mediante lei, pelo instituidor: a Administração central. Tal qual a empresa estatal não dependente, tal fundação

comparece, no orçamento, de duas formas: a) *vinculando dotação para o ente central adquirir-lhe bens e serviços*; b) *detalhamento da programação de investimentos*. Eis exemplos de fundação de apoio: Fundação Adib Jatene e Fundação Zerbini

**A fundação conveniada não é instituída, tampouco mantida** pelo Poder Público. Regula-se pelo direito privado e labora sob o exclusivo querer do particular. Daí que não compõe orçamentos e balanços do setor público. Aqui se põe óbvia pergunta: por que então essa entidade é jurisdicionada ao Tribunal de Contas? É porque mantém, com o poder público, convênios permanentes, de grande efeito vinculante, geralmente pela utilização de marca de excelência da Administração Pública, sobretudo o das universidades estaduais (USP, UNICAMP, UNESP). Exemplo: Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas – FIPE e Fundação Instituto de Administração – FIA.

## 4.2 A Fiscalização das Fundações

### 4.2.1 A Fiscalização da Fundação Típica

**Quanto à fiscalização da fundação típica**, o exame se assemelha ao das autarquias; a diferença se dá no campo contábil, porquanto há fundações típicas instituídas sob o direito privado e, por isso, não submetidas às regras da contabilidade pública. De toda forma, devem tais entidades atuar segundo as regras básicas da Administração Pública, realizando licitações, concursos públicos, processos seletivos para contratações temporárias, sem prejuízo de depositar sua quota no parcelamento de precatórios judiciais, de cobrar dívida ativa e levantar balanços, tal qual o regime a que se sujeitem: a) direito público (Lei nº 4.320/1964); b) direito privado (Lei nº 6.404/1976).

Considerando que aquelas entidades típicas dependem do Tesouro, à vista desse contexto em que não há contraprestação direta em bens e serviços, o ente central não mais empenha a subvenção; o repasse é feito de modo financeiro, extraordinário.

### 4.2.2 A Fiscalização da Fundação de Apoio

**Na fiscalização da fundação de apoio** vê-se mais a gestão conforme as normas próprias (estatuto, regimento, regulamento de pessoal); observa-se, de igual modo, o adequado uso do aportado patrimônio público e, ainda, a eventual reiteração de déficits anuais, posto que seja isso risco fiscal para a Administração direta (Prefeitura).

**No tocante às aquisições**, não se exige licitação para as atividades-fim (ex.: a Fundação Zerbini não precisa licitar a compra de um equipamento de radiologia). Contudo, a fundação de apoio deve, sim, fazer licitação para suprir sua atividade-meio (ex.: compra de material de escritório e limpeza; contratação de serviços de vigilância).

**Relativamente à admissão de pessoal**, não há necessidade de

concurso para profissionais que atuarão na atividade-fim (ex.: contratação de cientista para a Fundação Adib Jatene se submete apenas ao regulamento interno e, não, a concurso público); todavia, os que militarão na atividade-meio, esses sim, serão admitidos por concurso público (ex.: atendentes, pessoal de escritório, vigilantes).

#### 4.2.3 A Fiscalização da Fundação Conveniada

**Na fiscalização da fundação conveniada** se observa o cumprimento dos convênios firmados com a Administração direta, especialmente o pagamento por utilização de logomarca estatal; também, anota a Fiscalização se a entidade conveniada está utilizando equipamentos e servidores públicos, o que é de todo inadequado. Ainda, há de se observar a submissão a seus próprios regulamentos. Enfim, é privada, específica, não pública, a regra operativa dessa espécie fundacional, **não precisando ela licitar; tampouco realizar concurso ou processo de seleção de pessoal.**

## 5. Os Consórcios Públicos

### 5.1 Características Gerais

Consórcio Público é associação que reúne entes federados visando prestação mais racional, eficiente e econômica de serviços públicos de interesse comum.

Eis um compartilhamento de servidores, máquinas e equipamentos, saber tecnológico e capacidade administrativa.

Há consórcios voltados para atendimento mais complexo na área da saúde, proteção de bacias hidrográficas, reforestamento, aterro sanitário, fornecimento de máquinas agrícolas.

Introduzido pela Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998 (Reforma Administrativa), o art. 241 da Constituição veio solicitar a regulamentação legal do consórcio, o que se deu por meio da Lei nº 11.107/2005 e pelo Decreto Federal nº 6.017, de 17 de janeiro de 2007, que a regulamentou.

Antes dessa normatização geral, os consórcios, algumas vezes, sequer dispunham de personalidade jurídica; eram mero acordo de vontade estatal<sup>14</sup>. Diferente, a Lei nº 11.107/2005 quer a individualização jurídica da associação multigovernamental, conforme dispõe o §1º do art. 1º: **“O consórcio público constituirá associação pública ou pessoa jurídica de direito privado”**.

De todo modo, importante ressaltar que os antigos consórcios administrativos – anteriores ao citado Diploma – podem permanecer na antiga configuração jurídica; a readequação é facultativa:

---

<sup>14</sup> Os consórcios intermunicipais passaram a existir, com mais vigor, entre as décadas de 1980 e 1990.

Art. 19. O disposto nesta Lei **não** se aplica aos convênios de cooperação, contratos de programa para gestão associada de serviços públicos ou instrumentos congêneres, que tenham sido celebrados anteriormente a sua vigência. (grifo nosso)

Não obstante a falta de objetivação legal, doutrina majoritária entende que, mesmo sob direito privado, integra o consórcio a Administração Indireta dos entes participantes, do mesmo modo que as empresas públicas e sociedades de economia mista.

Reforça esse entendimento o fato de os **consórcios de direito privado**, mesmo eles, precisarem licitar, celebrar contratos sob a Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, ou a Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021<sup>15</sup>, admitir pessoal celetista por concurso ou processo seletivo, escriturar seu movimento financeiro nos padrões da Contabilidade Pública, além de prestar contas ao órgão constitucional de controle externo (Tribunal de Contas).

Não bastassem esses argumentos, todo e qualquer contrato de consórcio público será celebrado com a ratificação, **mediante lei**, do protocolo de intenções.

Esse protocolo estabelece diretrizes fundamentais para o funcionamento do consórcio: **área de atuação; forma jurídica; composição da assembleia; remuneração dos empregados, entre outras linhas básicas.**

Nos moldes do Decreto nº 6.017/2007, o mandato do dirigente cessa quando este já não é mais Prefeito do município que representa no Consórcio.

No intento de garantir eficiência operacional, desfrutam os novos consórcios dos seguintes privilégios:

- **Sob a égide da Lei nº 8.666/1993, entidades com menos de 3 (três) consorciados:** aumentam-se, **em dobro**, os limites licitatórios para Convite, Tomada de Preços e Concorrência; **entidades com mais de 3 (três) participantes: triplicam-se** aludidas barreiras (ex.: a Concorrência para obras só acontece para cifras maiores que R\$ 9,9 milhões<sup>16</sup>); Registre-se que na nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 14.133/2021) o tema não foi contemplado, tendo em vista que a modalidade de licitação se define pelo objeto e não mais pelo valor. Ademais, na nova legislação inexistente previsão das modalidades convite e tomada de preços (art. 28);

---

15 A nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 14.133/2021) revoga a Lei nº 8.666/1993 a partir de 1/4/2023. Portanto, até tal data, a Administração poderá optar por licitar ou contratar sob os comandos de uma ou outra lei, vedada a combinação de ambas (artigos 191 e 193 da Lei nº 14.133/2021).

16 Art. 23, § 8º, da Lei nº 8.666/1993 – “No caso de consórcios públicos, aplicar-se-á o dobro dos valores mencionados no caput deste artigo quando formado por até 3 entes da Federação, e o triplo, quando formado por maior número”. Valores atualizados pelo Decreto nº 9.412/2018.

- As dispensas licitatórias, por valor<sup>17</sup>, têm seu limite dobrado;
- Os consórcios são contratados, **sem licitação**, por entidades governamentais, desde que firmados contratos de programa (art. 24, XXVI, da Lei nº 8.666/1993 e art. 75, XI, da Lei nº 14.133/2021);
- Possibilidade de receber ajuda financeira de entidades governamentais não consorciadas (auxílios, subvenções, contribuições);
- Regido pelo direito público, podem os consórcios promover desapropriações segundo declaração de utilidade realizada pelo Poder Público. No caso, devem os consórcios atentar para as cautelas ditas no art. 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal (estimativa trienal de impacto orçamentário-financeiro; declaração de compatibilidade com as leis orçamentárias dos consorciados);
- Arrecadar tarifas pela prestação de serviços;
- Outorgar concessão, permissão ou autorização de obras ou serviços.

Consórcios antigos, não adaptados à Lei nº 11.107/2005, a rigor, não podem se beneficiar dos mencionados privilégios, nos termos do já citado art. 19 da dita Lei.

Os municípios envolvidos somente entregarão dinheiro ao consórcio depois de firmado o contrato de rateio, instrumento válido por um exercício financeiro, exceto os contratos que tenham por objeto exclusivamente projetos consistentes em programas e ações contemplados em plano plurianual.

Importante consignar que havendo a opção pela extinção do consórcio público, mediante assembleia, devem ser tomadas as providências necessárias para seu correto encerramento.

Nisso destacamos a quitação de eventuais dívidas e/ou a repartição de bens e valores por meio de rateio entre os membros, encerramento da escrita contábil, a baixa do consórcio no respectivo órgão de registro e na Receita Federal.

Importante destacar, para aqueles formados sobre vigência da Lei nº 11.107/2005, ou a ela convertidos, a estrita observância do art. 12, com a aprovação de instrumento de encerramento em assembleia geral e retificação por lei por todos os entes consorciados.

O fracasso dos consórcios é uma constante, e a sua extinção é um processo que se arrasta por vários anos, principalmente porque sua estrutura administrativa é desmantelada antes de adotados os procedimentos necessários para o encerramento. Isso faz com que fique dependente da boa vontade do último município sede para promover os atos necessários, sem qualquer prioridade.

Tal situação ainda impõe o dispêndio de energia desnecessário dessa E. Corte de Contas, haja vista que balanços gerais são instruídos e julgados unicamente pela ausência do correto procedimento de encerramento das entidades.

---

17 Art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/1993; art. 75, I, II e §2º, da Lei nº 14.133/2021.

## 5.2 As transferências dos Municípios para os Consórcios

A falta de repasse previsto no contrato de rateio pode enquadrar o titular do município inadimplente no art. 10, XV, da Lei de Improbidade Administrativa. Com isso, evitam-se os déficits e as dívidas que tanto inviabilizaram os consórcios anteriores à Lei nº 11.107/2005<sup>18</sup>.

Na condição de multigovernamental, o consórcio público não é, claro, entidade de um só município. A classificação orçamentária da receita e da despesa deverá manter correspondência com a dos entes consorciados. Então, as contribuições municipais àquela entidade nunca oneram a modalidade 91, mas, sim, as modalidades 71, 72, 73 ou 74 conforme o caso<sup>19</sup>. Depois, o acolhimento da receita, no Consórcio, nunca é intraorçamentário, mas, sim, orçamentário (códigos 1.7.3.8.02.1.0 – transferências correntes a consórcios públicos ou 2.4.3.88.01.1.0 transferências de capital a consórcios públicos). Já no município deve ser utilizado o elemento de despesa 70 – rateio pela participação em consórcio público<sup>20</sup>.

## 5.3 A Apropriação da Despesa pelos Municípios Consorciados

A cada dois meses, deve o Consórcio informar o tamanho da receita própria, o gasto com pessoal e a magnitude da dívida de curto e longo prazo; tudo isso para que os municípios consorciados, em proporção ao contrato de rateio, façam a apropriação em seus específicos balanços e relatórios fiscais.

**É bem isso o que reza o art. 8º, § 4º, da Lei nº 11.107/2005:**

§ 4o Com o objetivo de permitir o atendimento dos dispositivos da **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**, o consórcio público deve fornecer as informações necessárias para que sejam consolidadas, nas contas dos entes consorciados, todas as despesas realizadas com os recursos entregues em virtude de contrato de rateio, de forma que possam ser contabilizadas nas contas de cada ente da Federação na conformidade dos elementos econômicos e das atividades ou projetos atendidos. (grifo nosso)

---

18 Não é demais lembrar que, oriunda de lei, e extensível para mais de dois exercícios financeiros, a contribuição municipal ao Consórcio é despesa obrigatória de caráter continuado, a demandar as cautelas exigidas no art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

19 Há de se diferenciar, contudo, as despesas incorridas com a contratação direta de consórcio público ao qual o município seja ou não participante (modalidades 93 e 94, respectivamente).

20 Informações detalhadas sobre as regras contábeis de consórcios estão no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e nas Instruções de Procedimentos Contábeis nº 10 – Contabilização de Consórcios Públicos, ambos editados pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Importante mencionar aqui a Portaria nº 274/2016 e as Instruções de Procedimentos Contábeis nº 10 (IPC 10), ambas da Secretaria do Tesouro Nacional, que estabelecem regras gerais de consolidação das contas dos consórcios públicos a serem observadas na gestão orçamentária, financeira e contábil, em conformidade com os pressupostos da responsabilidade fiscal.

Destacamos a necessidade de transparência de tais entidades, sendo que o consórcio público deverá dar ampla divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público, aos seguintes documentos: orçamento; contrato de rateio; demonstrações previstas nas normas gerais de direito financeiro e sua regulamentação; relatório de gestão fiscal (demonstrativos de despesa com pessoal, disponibilidade de caixa e restos a pagar); e relatório resumido da execução orçamentária (balanço orçamentário e demonstrativo da execução das despesas por função e subfunção).

## 6. A apuração do resultado do exercício

### 6.1 O resultado orçamentário das entidades regidas pelo Direito Público (Autarquias, certas Fundações e Consórcios Públicos)

Em cada ano civil (exercício financeiro), o resultado entre receitas arrecadadas e despesas empenhadas é, sem dúvida, o mais importante na avaliação fiscal das entidades de direito público. Põe-se aqui o resultado da execução orçamentária.

Por intermédio do resultado orçamentário se vê o aumento ou a diminuição da dívida que, de longe, mais pesa nas finanças municipais: a de curto prazo, também conhecida por déficit financeiro, composto, em imensa maioria, por Restos a Pagar sem cobertura monetária.

Com efeito, o superávit orçamentário gera sobra financeira que reduz aquele endividamento de curto prazo. Em sentido contrário, o déficit orçamentário aumenta, mais ainda, o estoque de Restos a Pagar sem amparo de caixa.

Tendo em mira que a Lei de Responsabilidade Fiscal induz superávits para reduzir a dívida pública, este Tribunal **recusa déficits orçamentários, mesmo os de baixa monta; isso, desde que carregue significativo estoque de Restos a Pagar sem lastro financeiro.**

Todavia, um *déficit* orçamentário pode ser absolutamente lícito, desde que amparado em um absolutamente descompromissado *superávit* financeiro do ano anterior. É bem a isso o que se refere o art. 43, § 1o, I, da Lei n.º 4.320/1964.

#### 6.1.1 Cautelas na apuração do resultado da Execução Orçamentária

Fundamental a correta apuração do resultado da execução orçamentária nas entidades reguladas pelo direito público. Sob pena de ajuste por parte da

fiscalização desta Corte, deve a Administração atentar para o que segue:

- a. Haja vista o art. 71, I e II, da Constituição Federal, este Tribunal aprecia, uma a uma, as entidades públicas do Município, fazendo juízo individual sobre Prefeituras, Autarquias, Fundações e Empresas Estatais. Nesse passo, o balanço orçamentário e financeiro das entidades descentralizadas deve conter, somente, a movimentação específica de tais pessoas jurídicas, jamais agregando os números da Administração direta (Prefeitura e Câmara).
- b. A despeito do art. 38 da Lei nº 4.320/1964, o cancelamento de Restos a Pagar não deve gerar uma receita orçamentária fictícia, escritural, de “papel”; a boa técnica recomenda que tal anulação deva ser feita independente da execução orçamentária.
- c. Mesmo que líquida e certa, não pode ser orçamentariamente contabilizada a receita que ainda não virou dinheiro no caixa das entidades descentralizadas de direito público; é assim em face do regime de caixa aludido no art. 35, I, da Lei nº 4.320/1964.
- d. À vista do regime de competência da despesa e a norma do prévio empenho, não se pode empenhar, somente no ano seguinte, despesas de pessoal incorridas no mês de dezembro (art. 35, II, c.c. art. 60 da Lei nº 4.320/ 1964 e art. 18, § 2º, da LRF).

### 6.1.2 Fórmula de cálculo do resultado da Execução Orçamentária

Receitas	Previsão	Realização	AH %	AV %
Receita Total				
Ajustes				
Total	-	-		100,00%

Despesas	Fixação Final	Execução	AH %	AV %
Despesa Total				
Ajustes				
Total	-	-		100,00%
Resultado do exercício	Equilíbrio	-		



Evento	Valor (R\$)
Receita Total Arrecadada (própria e transferida, de modo extraorçamentário, pela Prefeitura)	
(-) Cancelamento de Restos a Pagar	
(-) Receitas que, de fato, não ingressaram no Caixa, mesmo que líquida e certa a entrada no ano seguinte	
(-) Despesa Total Empenhada	
(-) Despesa de pessoal incorrida no ano examinado, mas somente empenhada no exercício seguinte (ex.: folha de pagamento de dezembro, encargos patronais, 13º salário)	
(=) Resultado da Execução Orçamentária ( <i>superávit</i> ou <i>déficit</i> )	

## 6.2 O resultado do exercício das Entidades regidas pelo Direito Privado (certas fundações e consórcios administrativos, empresas públicas e sociedades de economia mista)

Findo o exercício financeiro de tais entidades, o resultado positivo (“lucro”) ou negativo (“prejuízo”) será confrontado com o patrimônio líquido do início do exercício. Nesse rumo, um ligeiro resultado negativo pode indicar recusa da conta, desde que conte a entidade com substancial patrimônio líquido **negativo**, nisso considerando que tal desajuste representa óbvio risco fiscal para o ente central do Município.

Não é demais dizer que o negativo patrimônio líquido acontece quando a dívida da pessoa jurídica supera seus bens e direitos, devendo a Prefeitura noticiar tal fato no anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Elevado patrimônio líquido negativo mostra o estado de insolvência de fundações e empresas estatais.

Em regra, a avaliação desta Corte dá-se conforme a seguinte fórmula:

### Influência do Resultado do Exercício sobre o Patrimônio Líquido:

#### ***Demonstração de Mutações do Patrimônio Líquido***

Saldo em 31.12 de			
Resultado do exercício			
Aumento de capital em			
Saldo em 31.12 de		-	

Quando valores forem negativos, digitar sinal de menos (-).

Esta Casa fiscaliza, todo ano, várias empresas municipais; muitas delas voltadas ao desenvolvimento urbano e à habitação.

Entre elas, considerável parcela foi criada nos anos 1970, por incentivo do Banco Nacional de Habitação – BNH, agência oficial de fomento que, após sua extinção, acarretou impacto bastante negativo àquelas empresas de infraestrutura urbana.

Tem-se visto a situação insolvente de boa parte dessas estatais municipais, com elevado patrimônio líquido negativo, contexto a justificar sua dissolução legal e, via de consequência, absorção de direitos e obrigações por parte do ente controlador: a Prefeitura.

Do contrário, a empresa acumulará encargos sobre o seu endividamento (juros e correção monetária), o que aumenta a dívida municipal e obriga esta Corte a todo ano, recusar o correspondente balanço.

De se ressaltar que a avaliação patrimonial das empresas estatais se mira nos seguintes índices de liquidez e endividamento:

### Análises de Liquidez e Endividamento

		Exercícios	Exame Anterior	
Liquidez imediata:	Quocientes de liquidez			
	Disponibilidade			
	Passivo Circulante			
Para cada R\$1,00 de dívidas há recursos da ordem de:				
Liquidez corrente:	Ativo Circulante			
	Passivo Circulante			
Para cada R\$1,00 de dívidas há recursos da ordem de:				
Liquidez seca:	Ativo Circulante - Estoques			
	Passivo Circulante			
Para cada R\$1,00 de dívidas há recursos da ordem de:				
Liquidez geral:	Ativo: Circulante + Real. L. Prazo			
	Pas: Circulante + Exig. L. Prazo			
Para cada R\$1,00 de dívidas há recursos da ordem de:				
Participação de capitais de terceiros sobre recursos totais:	Quociente de endividamento			
	Exigível Total (*)			
	Exigível Total + Pat. Líquido			

Para cada R\$1,00 de capital próprio, há capital de terceiros de:

(\*) *Exigível total é igual a Passivo Circulante + Passível Exigível a Longo Prazo.*

## 7. Os Precatórios Judiciais das Autarquias e Fundações

Os Estados e Municípios com dívida judicial em mora em 25 de março de 2015 tem prazo até 2029 para a liquidação de seus precatórios (Emenda Constitucional nº 109, de 15 de março de 2021). O atual ordenamento amplia, em 5 anos, o prazo da anterior Emenda Constitucional nº 99, de 14 de dezembro de 2017. Depois disso, as dívidas reconhecidas a partir de 2030 precisam ser pagas no ano seguinte.

As compensações anteriormente proibidas pelo Supremo Tribunal Federal foram autorizadas pela Emenda nº 94, consoante modulação dos efeitos que se seguiu à decisão da Suprema Corte, com o acréscimo do art. 105 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), para consignar que, enquanto vigor o regime especial de pagamento de precatórios previsto no art. 101 do ADCT, é facultada aos credores de precatórios, próprios ou de terceiros, a compensação com débitos de natureza tributária ou de outra natureza que até 25/3/2015 tenham sido inscritos na dívida ativa, *observados os requisitos definidos em lei própria do ente federado*. Até 2029 também ficam permitidos os acordos para recebimento de precatórios com redução máxima de 40% da dívida atualizada, se for de interesse do credor.

### 7.1 A Contabilização dos Depósitos Judiciais

Falha relevante é a de não contabilizar precatórios antigos; vencidos e não pagos. Eis um dos chamados “esqueletos fiscais”, ou seja, a ocultação de passivo que distorce resultados patrimoniais e o basilar princípio da evidenciação contábil (art. 83 da Lei nº 4.320/1964).

Recomenda-se que disponha a autarquia e a fundação de registro de precatórios contendo as seguintes informações: *data do ajuizamento; data de recebimento/apresentação; número do precatório; tipo da coisa julgada; nome do beneficiário; valor do precatório; e data do trânsito em julgado*.

Considerando que a contabilização financeira (extraorçamentária) distorce o resultado da execução orçamentária e o fato de os depósitos para o Tribunal de Justiça, em hipótese alguma, retornarem ao Município<sup>21</sup>, por tais motivos, indica esta Corte a contabilização orçamentária dos depósitos judiciais, necessitando o devedor empenhar, liquidar e pagar em favor daquela Corte, onerando dotações vinculadas a *Sentenças Judiciais*.

---

21

Art. 97, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

## 8. O Repasse Previdenciário

Quer destinada ao órgão municipal que administra o regime próprio de previdência, quer dirigida ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, a falta de repasse das quotas patronais e funcionais aumenta, consideravelmente, a dívida das entidades da Administração indireta; implica várias e muitas sanções aos Municípios e, ante o não recolhimento da parcela dos segurados, tipifica crime de apropriação indébita (Lei nº 9.983, de 14 de julho de 2000).

Boa parte da dívida de longo prazo do Município tem a ver com confissão de dívidas patronais, sobretudo as de caráter previdenciário.

Por tais motivos, eis mais uma razão para a **recusa da conta de dirigentes** de autarquias, fundações, consórcios, empresas públicas e sociedades de economia mista: a falta de recolhimento ao INSS ou à entidade local que administra o regime próprio de previdência.

Parcelamentos posteriores dessa lacuna, em regra, não solvem o desacerto, conquanto, no ano de competência, a omissão restou patente, fazendo aumentar a dívida municipal, o que, no futuro, compromete o financiamento de programas governamentais.

Demais disso, a ausência de recolhimento faz com que o Município não obtenha o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, ficando impedido de receber transferências voluntárias da União (convênios) e empréstimos de instituições federais; nem a compensação financeira entre os regimes de previdência (Lei nº 9.796, de 5 de maio de 1999).

Não é demais recordar que a dívida previdenciária deve estar claramente evidenciada no passivo patrimonial das entidades da Administração indireta; sem isso, comparece outra falha relevante: a distorção dos resultados contábeis e a não atenção a princípio basilar: o da transparência fiscal.

## 9. Pagamento de horas extras a cargos em comissão

Tem esta Corte recusado o pagamento de horas extras a ocupantes de cargos em comissão, nisso considerando a natureza funcional daqueles cargos: de confiança e sujeitos a jornadas flexíveis de trabalho e, ainda, o paradigma gerado pelo Estatuto dos Servidores do Estado de São Paulo, para o qual “o funcionário que exercer cargo de direção não poderá perceber gratificação por serviço extraordinário” (art. 139, caput) e, por último, a vedação prescrita no art. 62, II, da Consolidação das Leis do Trabalho.

Nesse cenário, tal conduta afigura-se ato de gestão ilegítimo e antieconômico, **o que conduz à rejeição da conta de entidades da Administração indireta**, nos termos do art. 33, III, “c”, da Lei Orgânica deste Tribunal de Contas.

## 10. Cautelas na gestão financeira de autarquias, fundações, consórcios e empresas estatais do município

### 10.1 Contratação de Pessoal por tempo determinado

Quando do exame das contas anuais, o Tribunal de Contas verifica a legalidade das contratações temporárias, abordando o assunto no respectivo Balanço Geral da entidade da administração direta, conforme Deliberação publicada no DOE de 12/12/2020 (SEI nº 0007916/2020-42).

A contratação por tempo determinado é prática que, na Administração Pública, orienta-se pelo art. 37, IX, da Constituição e, portanto, pelas seguintes condições:

- Previsão em lei local, de iniciativa do Chefe do Poder Executivo (art. 61, §1º, II, “a”, da CF).
- Tempo determinado.
- Excepcionalidade do interesse público, ou seja, ocorrência de fato imprevisível que exija pronta resposta da Administração (ex.: surto de epidemia ou vacância, por falecimento, de cargo ou emprego absolutamente essencial).

Frente aos princípios da igualdade, impessoalidade e publicidade, e do pressuposto de que deve o Estado servir-se dos mais aptos, o concurso é regra básica para ingresso no serviço público (art. 37, II, da CF).

Sob tal fundamento constitucional, este Tribunal, em junho de 2004, baixou Deliberação, para a qual, salvo casos totalmente emergenciais, a admissão temporária deve acontecer mediante processo seletivo:

Processo TC – A – 15.248/026/04

ASSUNTO: Admissão de Pessoal por prazo determinado

CONCLUSÃO: “A admissão de pessoal por prazo determinado para atendimento de situação de excepcional interesse público, **deve, sempre, ser precedida de processo seletivo**, salvo os casos de comprovada emergência que impeçam sua realização.

As leis municipais deverão ser ajustadas à regra do inciso II, do art. 37, da CF”. (grifo nosso)

SESSÃO: 16-06-04 – PUBLICAÇÃO: 01-07-04

De fato, mesmo sob a necessidade de soluções rápidas, pode o dirigente realizar, em pouco tempo, e sob critérios objetivos, procedimento de escolha simplificado, o que dá eficácia aos princípios da igualdade e impessoalidade.

Regra geral, tempo há para a dinâmica pessoal de escolha. Em situações absolutamente emergenciais, deve a entidade demonstrar, de forma cabal, o fato inusitado (ex.: enchentes, desmoronamentos, epidemias). Assim,

para atender a um surto local de febre amarela, o médico pode ser admitido sem o processo seletivo. Diferente, outro médico, para dar plantão no pronto-socorro, deve se submeter à dinâmica objetiva de escolha.

Mesmo realizado o processo seletivo, a ocorrência de sucessivas contratações para a mesma função pode ser considerada irregular pelo Tribunal, tendo em vista que repetição descaracteriza a indispensável temporariedade da contratação (vide TC-007855.989.20 e TC-018759.989.19)

Contratados por tempo determinado, os servidores vinculam-se ao regime geral de previdência (INSS); nunca ao regime próprio de aposentadorias e pensões (art. 40, § 13, da CF).

Interessante enfatizar que, em toda e qualquer admissão de pessoal, permanente ou temporária, precisa a entidade descentralizada consultar a Prefeitura, no intento de saber se a despesa laboral do Município não ultrapassou o chamado limite fiscal de prudência (art. 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal).

De fato, tal disciplina impõe uma barreira cautelar, prudencial, contra o gasto de pessoal; equivale a 95% do subteto de cada Poder estatal; no Município, o Executivo: 51,30% ( $54\% \times 0,95 = 51,30\%$ ); o Legislativo: 5,7% ( $6\% \times 0,95 = 5,7\%$ ).

Superada aquela taxa prudencial, fica o Poder impedido de aumentar sua despesa de pessoal, a menos que compareçam as seguintes exceções: *a revisão geral anual do art. 37, X, da CF; a reposição de servidores decorrente de aposentadoria ou falecimento nas áreas de educação, saúde e segurança; contratação de horas extras sob as hipóteses previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO.*

Em suma, atingida a barreira prudencial, quer o legislador que o gasto laboral pare de crescer, que seja contido pelo gestor governamental.

## 10.2 As Despesas Impróprias

As despesas impróprias ressentem-se de interesse público; a imensa parte dos contribuintes, se pudesse, vetaria o uso de dinheiro público na aquisição de certos bens e serviços.

Esses gastos ofendem os princípios da legitimidade, moralidade e economicidade (art. 37 e 70, parágrafo único da CF) e, por isso, ensejam juízo de irregularidade nas contas submetidas a julgamento desta Corte<sup>22</sup>; é assim porque tipificam ato de gestão ilegítimo e antieconômico (art. 33, III, "c" da Lei Orgânica do TCESP).

Feitas essas considerações preliminares, passa-se a mostrar despesas que este Tribunal, a rigor, tem avaliado impróprias nas entidades da Administração descentralizada:

---

<sup>22</sup> Balanços do Legislativo, Judiciário e Ministério Público, bem assim das autarquias, fundações, consórcios, empresas públicas, sociedades de economia mista e entidades/fundos de previdência.

- Falta de modicidade nos gastos em viagem oficial (custo elevado com refeições e hospedagem; número despropositado de participantes).
- Promoção pessoal de autoridades e servidores públicos, em afronta ao art. 37, § 1º, da Constituição.
- Pagamento de multas de trânsito, ou seja, as que não se referem à má conservação do veículo oficial.
- Pagamento de anuidade de servidores em conselhos profissionais como OAB, CREA, CRC, entre outros.
- Gastos excessivos com telefonia celular.
- Custeio de atividades privativas do Estado ou da União, sem autorização na Lei de Diretrizes Orçamentárias e sem convênio (art. 62 da Lei de Responsabilidade Fiscal).
- Distribuição de agendas, chaveiros, buquês de flores, cartões e cestas de Natal, entre outros brindes.
- Festas de confraternização dos funcionários públicos.
- Assinatura de TV a cabo e revistas que não veiculam temas ligados à Administração Pública.

## **10.3 A Transparência Fiscal**

### **10.3.1 A Lei da Transparência Fiscal (Lei Complementar nº 131/2009 – primeira modificação da LRF – e Lei Complementar nº 156/2016)**

A Lei de Responsabilidade Fiscal escora-se em duas pilstras: o planejamento orçamentário e a transparência no uso do dinheiro público.

Na Administração indireta, somente as empresas estatais autônomas estão livres dos comandos fiscais, visto que não dependem do Tesouro Central para desenvolver suas atividades e projetos.

Sendo assim, os números orçamentários e patrimoniais de autarquias, fundações, consórcios (proporcional), empresas públicas e sociedades de economia mista, todos eles se somam às cifras fazendárias da Administração direta, vindo isso a compor os balanços e demonstrativos consolidados do Município.

No tocante à transparência, reconhece-se que a LRF ganhou forte estímulo com a edição, em maio de 2009, da sua primeira modificação: a Lei Complementar nº 131, conhecida como Lei da Transparência Fiscal.

Em tal processo, fez o legislador inserções nos artigos 48 e 73 da Lei de Responsabilidade Fiscal, objetivando facilitar a lide dos controles institucionais, quer o social, o interno ou o externo.

De início, há de se dizer que o acrescentado art. 73-A melhor reitera a norma constitucional (art. 74, § 2º), estabelecendo que, em face dos Tribunais de Contas e do Ministério Público, qualquer cidadão ou instituição é parte legítima para denunciar desvio fiscal, quer na Administração direta, quer na indireta.

Em seguida, os novos incisos do art. 48 querem que a sociedade, por meio eletrônico (internet), possa conhecer, em tempo real, o nível e a espécie da receita arrecadada, além da utilidade que está sendo adquirida (bem ou serviço), desagregada esta informação por entidade pública adquirente, cifra monetária, nome do fornecedor, número do processo administrativo e, se for o caso, tipo de licitação realizada (indicação da modalidade).

No escopo de regulamentar a Lei da Transparência Fiscal, o Presidente da República, em 27 de maio de 2010, baixa o Decreto federal nº 7.185, com as seguintes particularidades:

- Aludido no art. 48, parágrafo único, da LRF (renumerado para § 1º pela LC 156/2016), o sistema integrado de administração financeira e controle passa a contar com denominação simples e objetiva: Sistema;
- Abrangendo todo o nível de governo, integram o Sistema todos os órgãos da Administração direta, **bem como as autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.**
- Diferente do SIAFI e SIAFEM, o Sistema dispensa senhas e o prévio cadastramento dos usuários, ou seja, é de amplo acesso público.
- O Sistema é recurso de informática para o cidadão acompanhar receitas e despesas, apresentadas até o 1º dia útil que sucede o do registro contábil; eis o tempo real mencionado na Lei Complementar nº 131/2009.
- Tais informações comparecerão até a abertura referenciada no art. 7º do Decreto nº 7.185/2010, qual seja:

I – quanto à despesa:

- a) o valor do empenho, liquidação e pagamento;
- b) o número do correspondente processo da execução, quando for o caso;
- c) a classificação orçamentária, especificando a unidade orçamentária, função, subfunção, natureza da despesa e a fonte dos recursos que financiaram o gasto;
- d) a pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento, inclusive nos desembolsos de operações independentes da execução orçamentária, exceto no caso de folha de pagamento de pessoal e de benefícios previdenciários;
- e) o procedimento licitatório realizado, bem como à sua dispensa ou inexigibilidade, quando for o caso, com o número do correspondente processo; e
- f) o bem fornecido ou serviço prestado, quando for o caso.

II – quanto à receita, os valores de todas as receitas da unidade gestora, compreendendo no mínimo sua natureza, relativas a:



- a) previsão;
- b) lançamento, quando for o caso; e
- c) arrecadação, inclusive referente a recursos extraordinários.

Depois, a Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016, aprimorou as alterações trazidas pela LC nº 131/2009, incluindo parágrafos ao art. 48 da LRF, como medidas de reforço à responsabilidade fiscal.

Dentre as alterações realizadas, destacam-se o § 2º que institucionaliza o Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), desenvolvido e mantido pela STN, com o objetivo de receber as informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais de todos os entes da federação; e o § 6º, que exige o sistema único de execução orçamentária e financeira, mantido e gerenciado pelo Poder Executivo.

Da redação do § 6º<sup>23</sup>, depreende-se que o sistema será único e integrado, abrangendo todas as operações que interferem na execução orçamentária e financeira da unidade da Federação e de seus órgãos, devendo permitir a consolidação automática dos dados em nível municipal.

A alteração promovida na LRF pela Lei Complementar nº 156/2016, utilizando um sistema único, faz com que o processo de consolidação das contas públicas seja facilitado, permitindo a geração de informações mais consistentes e fidedignas, sem que haja a necessidade de transmissão de dados entre sistemas distintos.

Por fim, a Lei se aplicou de imediato aos municípios brasileiros: os que têm mais de 50 mil habitantes e posteriormente às comunas pequenas, com menos de 50 mil, estando todas obrigadas ao seu atendimento.

### 10.3.2 A Lei de Acesso à Informação

Além da transparência fiscal materializada pela LRF e alterações, em 18 de novembro de 2011 foi editada a Lei nº 12.527, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, inclusive suas **autarquias, fundações públicas, empresas públicas, sociedades de economia mista** e demais entidades para assegurar o direito fundamental de acesso à informação.

Segundo este dispositivo legal, os órgãos e entidades públicas promoverão a divulgação em local de fácil acesso de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas. Deverão utilizar todos os meios e instrumentos legítimos de que dispuserem, sendo obrigatória a divulgação em sítios oficiais da rede mundial de computadores (*internet*), sendo que na divulgação das informações, deverão constar, no mínimo:

---

23 “Todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia”

- I – registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público;
- II – registros de quaisquer repasses ou transferências de recursos financeiros;
- III – registros das despesas;
- IV – informações concernentes a procedimentos licitatórios, inclusive os respectivos editais e resultados, bem como a todos os contratos celebrados;
- V – dados gerais para o acompanhamento de programas, ações, projetos e obras de órgãos e entidades;
- VI – respostas a perguntas mais frequentes da sociedade.

O acesso a informações públicas será assegurado mediante a criação de serviço de informações ao cidadão, realização de audiências ou consultas públicas, incentivo à participação popular ou a outras formas de divulgação.

Em atenção ao princípio constitucional da transparência e da legislação em vigor, este Tribunal editou o Comunicado SDG nº 29/2018, que orienta as dependências da fiscalização a visitarem, periodicamente, as páginas eletrônicas de todos os Poderes, Órgãos e Entidades do Terceiro Setor, sujeitas às respectivas jurisdições, fazendo constar dos correspondentes relatórios eventuais descumprimentos às referidas normas.

## **10.4 A contabilidade para o Setor Público**

Antes de tudo, há de se reiterar que autarquias, certas fundações e consórcios públicos submetem-se à contabilidade pública (Lei nº 4.320/1964); outras fundações, os consórcios administrativos e as empresas estatais sujeitam-se à contabilidade comercial (Lei nº 6.404/1976), não obstante estas últimas entidades do direito privado produzirem, em apartado, demonstrativos segundo a escrita pública, para que possam compor o balanço consolidado do Município.

Depois, há de se lembrar de que reclama a Carta de 1988 diploma complementar para substituir a Lei nº 4.320/1964; é o art. 165, § 9º.

Nessa dinâmica, resta evidente que não mais recairá no sistema orçamentário a principal análise dos balanços da Administração Pública, mas, sim, no sistema patrimonial, assim como é nas empresas privadas.

Para os que defendem esse modelo, uma entidade pública pode obter positivo resultado do exercício, mas, de outro turno, estar perdendo patrimônio, quer pelo abandono de suas instalações físicas, quer à vista do aumento da futura dívida com o regime próprio de previdência, lacunas essas que, nos períodos subsequentes, comprometerão a adequada execução dos serviços públicos.

Ato contínuo, a Portaria STN nº 1.131/2021, válida a partir do exercício de 2022, detalha e explica os conteúdos das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público; são elas:

- Balanço Orçamentário;
- Balanço Financeiro;
- Balanço Patrimonial;
- Demonstração das Variações Patrimoniais;
- Demonstração dos Fluxos de Caixa;
- Demonstração das Mutações no Patrimônio Líquido;

Nesta sistemática contábil, é absolutamente vital a Administração atualizar o valor dos bens móveis e imóveis, procedimento este que, a teor da Lei nº 4.320/1964, é apenas opcional, facultativo (art. 106, § 3º).

Assim, os ativos não financeiros<sup>24</sup> não mais comparecerão, nas peças contábeis, com valores irrisórios, pífios; serão contabilizados em montante próximo à realidade de mercado, o que facilita a apuração de custos dos serviços públicos.

Quer-se também que o Passivo revele a efetiva situação devedora da entidade governamental, sobretudo quanto aos débitos de longo prazo dos regimes próprio de previdência: o chamado passivo atuarial.

Não bastasse isso, os bens de uso comum do povo passam a integrar o ativo governamental; eis o caso de estradas vicinais, pontes, viadutos, túneis e praças.

Bem por isso, o resultado da Demonstração das Variações Patrimoniais conta com especial significado na análise dos Tribunais de Contas.

De mais a mais, os bens e direitos sofrerão depreciação segundo método previamente definido.

Levando-se em conta tanto a Lei nº 4.320/1964 quanto a Lei de Responsabilidade Fiscal, uma e outra requerem a apuração de custos dos serviços públicos, importante que se saiba o valor da depreciação anual do prédio hospitalar, para a exata aferição do custo de atendimento médico.

Também, a Dívida Ativa, que, tradicionalmente padece de enorme incerteza de recebimento, sofrerá ela redução de valor; isso, por força da conta subtrativa "Ajuste de perdas de Dívida Ativa".

No Balanço Patrimonial das entidades regidas pelo direito público, as denominações *financeiro* e *permanente* foram trocadas para *circulante* e *não circulante*, já utilizadas anteriormente por certas fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Do confronto entre ativo e passivo, ter-se-á indicador fundamental para a contabilidade pública atual: **o Patrimônio Líquido**.

Essas normas aplicadas às entidades regidas pelo direito público, de igual forma, sugerem que receitas e despesas se submetam, ambas, ao regime de competência, tal qual é na Lei nº 6.404/1976.

Contudo, aquele sistema único não pode nunca alcançar a contabilidade orçamentária, porquanto a lei determina regime de caixa para a receita de

---

<sup>24</sup> Bens móveis; imóveis; direitos creditórios como, por exemplo, a dívida ativa; ações, entre outros.

autarquias e certas fundações e, não, o de competência (art. 35, I, da Lei nº 4.320/1964).

E, se há de convir que, mesmo agora, a expectativa de recebimento da Dívida Ativa já é contabilizada, sob regime de competência, no Ativo Permanente do Balanço Patrimonial.

De seu turno, o novo Balanço Financeiro continua, óbvio, sendo uma grande conta caixa, mas sofreu considerável modificação. Com efeito, apresenta recebimentos e pagamentos sob as fontes ordinária e vinculada (não mais por natureza e função), revelando, também, as antes não evidenciadas transferências intragovernamentais (ex.: Prefeitura comprando de empresa pública municipal) e, ainda, as operações extraorçamentárias. (ex.: Prefeitura ajudando, financeiramente, autarquia local).

Na Demonstração das Variações Patrimoniais a receita e a despesa orçamentária são mais bem decompostas; melhor transparece o fato criado pela Portaria Interministerial nº 163/2001 (as transferências financeiras entre entidades do mesmo nível de governo); temos também as figuras das variações patrimoniais quantitativas e qualitativas.

## 10.5 Licitações e Contratos

De modo geral, tem verificado esta Corte os seguintes desacertos na formalização de licitações e contratos administrativos:

Editais com cláusulas restritivas que afastam concorrentes, entre as quais o excesso de exigências documentais; o excesso de detalhes na descrição do objeto; as comprovações de propriedade; a exigência de certificações de qualidade. No caso, as *Súmulas* voltadas ao tema, bem exemplificam várias situações de restritividade (vide item 1.8 deste Manual):

- Objeto da licitação mal definido;
- Expedição de Convites sempre para os mesmos proponentes;
- Elevado nível de dispensas e inexigibilidades, a indicar desvio do constitucional princípio da licitação;
- Subavaliação da proposta de preços, para, em momento seguinte, produzir-se aditamentos contratuais;
- Contratação direta por emergência não caracterizada;
- Deficiente pesquisa de preços;
- Fracionamento licitatório;
- E, no tocante à criação, expansão e aperfeiçoamento da ação governamental, a falta das cautelas comentadas no item 10.7 desta Cartilha (art. 16 da LRF).

Há de se atentar, também que, deverão ser informados, via Sistema Audeps, os dados relativos a todos os contratos e atos jurídicos análogos que celebrarem, inclusive os relativos a concessão e/ou permissão de serviços

públicos, parcerias público-privadas.

A prestação de informações deverá ser realizada de acordo com instruções contidas no manual referente ao Sistema Audeesp-Fase IV, em face de Comunicado específico publicado em Diário Oficial do Estado, disponível na página eletrônica do Tribunal de Contas, a qual incluirá dados sobre licitações realizadas, liquidação da despesa e execução contratual, entre outros.

Sistema informatizado aplicará regras sobre os dados informados pelos órgãos e entidades com base em critérios objetivos previamente definidos, gerando relação gradual de todos os contratos e atos jurídicos análogos por Diretoria de Fiscalização (DF) e por Unidade Regional (UR). Com base nesta relação, cada DF/UR seleciona os contratos ou atos jurídicos análogos a serem encaminhados a este Tribunal, os quais serão analisados e terão sua execução acompanhada.

## **10.6 Sanções aos Licitantes**

No Sistema deste Tribunal, denominado “Apenados”, os órgãos deverão comunicar as sanções decorrentes de licitações e contratos que tenham sido aplicadas a pessoas físicas e jurídicas, bem como eventuais reabilitações.

## **10.7 Cautelas fiscais nos Contratos relativos à criação, expansão ou aperfeiçoamento da Ação Governamental – o art. 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal**

O dirigente de certa autarquia ou empresa dependente quer construir uma estação de tratamento de água em determinado bairro do município; para tanto, não precisa de lei específica, bastando uma autorização orçamentária. Contudo, a partir da LRF, deve aquele gestor atentar para o determinado no art. 16:

- Estimar o impacto da nova despesa sobre o orçamento e a disponibilidade de caixa; isso, para 3 (três) exercícios financeiros;
- Declarar, na abertura da licitação, que a nova despesa se compatibiliza com os 3 (três) planos orçamentários: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual.

Nesse contexto, deve a entidade mostrar que os projetos de expansão governamental estejam previstos nos três instrumentos orçamentários, sendo isso eficiente antídoto contra o planejamento fictício, sem compromisso com a realidade, feito apenas para atender à lei.

Com efeito, a falta dos sobreditos procedimentos do art. 16 faz com que a despesa seja tida não autorizada, irregular e lesiva ao patrimônio público (art. 15 da LRF), havendo, em face disso, tipificação penal (art. 359-D da Lei de Crimes Fiscais: “Ordenação de despesa não autorizada por lei – reclusão

de 1 a 4 anos”).

De toda forma, não é qualquer aumento de gasto público que precisa submeter-se ao art. 16 da LRF. Livres dessas cautelas estão as despesas corriqueiras, habituais, relacionadas, apenas e tão somente, à operação e manutenção dos serviços preexistentes, e, portanto, não guardam relação com criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental.

### **10.8 As Dispensas Licitatórias por valor (art. 24, I e II, da Lei nº 8.666/93 e art. 75, I e II, da Lei nº 14.133/2021)**

Em tais casos, recomenda-se que a correlata documentação esteja assim formalizada:

- Autorização do ordenador da despesa;
- Comprovantes da prévia cotação de preços (cópia de mensagem eletrônica – e-mail; entre outras formas);
- Original da Nota de Empenho ou instrumento congênere, assinada pelo ordenador da despesa;
- Documentação comprobatória do gasto (originais das notas fiscais<sup>25</sup> ou recibos de serviços);
- Atestação do recebimento de bens, serviços e obras, tal qual segue:

a) O responsável pela liquidação deve estar claramente

---

25 Segundo o PROTOCOLO ICMS 10, de 18 de abril de 2007, inúmeras atividades devem necessariamente emitir a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e:

Cláusula primeira Acordam os Estados e o Distrito Federal em estabelecer a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para os contribuintes:

.....  
§ 1º A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, salvo nas hipóteses previstas neste protocolo.

Segundo o PROTOCOLO ICMS 10, de 18 de abril de 2007, inúmeras atividades devem necessariamente emitir a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e:

Cláusula primeira Acordam os Estados e o Distrito Federal em estabelecer a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) prevista no Ajuste SINIEF 07/05, de 30 de setembro de 2005, em substituição a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, para os contribuintes:

.....  
§ 1º A obrigatoriedade se aplica a todas as operações efetuadas em todos os estabelecimentos dos contribuintes referidos nesta cláusula, que estejam localizados nos Estados signatários deste protocolo, ficando vedada a emissão de Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, salvo nas hipóteses previstas neste protocolo.

identificado, mediante aposição de carimbo que revele nome e número de documento oficial (RG ou registro funcional) ou assinatura digital;

b) Os recibos de serviços devem bem identificar o prestador, mediante os seguintes elementos: nome, endereço, RG, CPF, nº de inscrição no INSS, nº de inscrição no ISS;

c) As obras e serviços de engenharia serão apenas recebidos por servidor ou comissão designada pela autoridade competente, mediante termo circunstanciado (art. 73, I, "b" da Lei nº 8.666/1993).

d) Ordem de pagamento chancelada pelo ordenador da despesa (art. 64 da Lei nº 4.320/1964).

Tendo em vista a importância do recebimento de obras e serviços de engenharia, não é demais lembrar que assim determina a Lei nº 8.666/93:

Art. 73. Executado o contrato, o seu objeto será recebido: I – em se tratando de obras e serviços:

a) provisoriamente, pelo responsável por seu acompanhamento e fiscalização, mediante termo circunstanciado, assinado pelas partes em até 15 (quinze) dias da comunicação escrita do contratado;

b) definitivamente, por servidor ou comissão designada pela autoridade competente, mediante termo circunstanciado, assinado pelas partes, após o decurso do prazo de observação, ou vistoria que comprove a adequação do objeto aos termos contratuais, observado o disposto no art. 69 desta Lei;

O termo de recebimento definitivo é muito importante, visto que servidor ou comissão atesta, para todos os efeitos, que a obra corresponde, de fato, ao que foi pactuado no contrato.

Nessa marcha e à vista de contratos de obras e serviços de engenharia, devem as entidades descentralizadas assim verificar no termo de recebimento definitivo:

a) Os recebedores são habilitados para tal mister, ou seja, são engenheiros credenciados pelo CREA?

b) O termo de recebimento é minucioso, bem detalhado, pormenorizado, ou seja, mostra-se circunstanciado?

c) O termo de recebimento foi assinado pelos representantes da empreiteira e do órgão público contratante?

d) O termo de recebimento faz explícita menção ao art. 618 do Código Civil?

Art. 618. Nos contratos de empreitada de edifícios ou outras construções consideráveis, o empreiteiro de materiais e execução responderá, durante o prazo irredutível de cinco anos, pela solidez e segurança do trabalho, assim em razão dos materiais, como do solo.

Parágrafo único. Decairá do direito assegurado neste artigo o dono da obra que não propuser a ação contra o empreiteiro, nos cento e oitenta dias seguintes ao aparecimento do vício ou defeito.

Na nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei nº 14.133/2021) a dispensa em razão do valor está prevista no artigo 75, incisos I e II, e os documentos necessários à formalização do correspondente processo encontram-se relacionados no artigo 72, que assim dispõe:

Art. 72. O processo de contratação direta, que compreende os casos de inexigibilidade e de dispensa de licitação, deverá ser instruído com os seguintes documentos:

- I – documento de formalização de demanda e, se for o caso, estudo técnico preliminar, análise de riscos, termo de referência, projeto básico ou projeto executivo;
- II – estimativa de despesa, que deverá ser calculada na forma estabelecida no art. 23 desta Lei;
- III – parecer jurídico e pareceres técnicos, se for o caso, que demonstrem o atendimento dos requisitos exigidos;
- IV – demonstração da compatibilidade da previsão de recursos orçamentários com o compromisso a ser assumido;
- V – comprovação de que o contratado preenche os requisitos de habilitação e qualificação mínima necessária;
- VI – razão da escolha do contratado;
- VII – justificativa de preço;
- VIII – autorização da autoridade competente.

No tocante ao recebimento do objeto contratual, a Lei nº 14.133/2021 prevê:

Art. 140. O objeto do contrato será recebido:

- I – em se tratando de obras e serviços:
  - a) provisoriamente, pelo responsável por seu acompanhamento e fiscalização, mediante termo detalhado, quando verificado o cumprimento das exigências de caráter técnico;
  - b) definitivamente, por servidor ou comissão designada pela autoridade competente, mediante termo detalhado que comprove o atendimento das exigências contratuais;
- II – em se tratando de compras:
  - a) provisoriamente, de forma sumária, pelo responsável por seu acompanhamento e fiscalização, com verificação posterior da conformidade do material com as exigências contratuais;
  - b) definitivamente, por servidor ou comissão designada pela autoridade competente, mediante termo detalhado que comprove o atendimento das exigências contratuais.

## 11. Tesouraria

Quanto a esse setor, nossas recomendações têm alcançado as seguintes falhas de gestão:



- Disponibilidade de caixa depositada em bancos privados (art. 164, § 3º, da CF);
- Pagamentos sem o prévio empenho;
- Não cumprimento à cronologia dos pagamentos;
- Falta de segregação de funções, sobretudo com a Contabilidade.

A propósito, a União, mediante o *Decreto nº 7.507/2011, quer que as transferências federais voluntárias a Estados e Municípios sejam utilizadas de forma exclusivamente eletrônica (“Internet banking”), em conta aberta em banco federal, de titularidade dos fornecedores e prestadores de serviços.*

De mais a mais, há de haver divulgação dos extratos das contas correntes dos Estados e Municípios, com a identificação do domicílio bancário dos respectivos fornecedores ou prestadores de serviços, beneficiários de pagamentos.

## 12. Almoxarifado

Quanto a esse setor, nossas recomendações alcançam as seguintes falhas:

- Falta de inventários periódicos;
- Falta de segurança na estocagem;
- Falta de definição de níveis de estoque;
- Falta de emissão de requisições de saída;
- Falta de conferência no recebimento de materiais;
- Falta de conferência de validade dos produtos estocados;
- Sistema de controle deficiente;
- Instalações inadequadas.

## 13. Bens de caráter permanente

Quanto a esse setor, nossas recomendações alcançam as seguintes falhas:

- Falta de inventário físico periódico;
- Inexistência de termos de transferência;
- Falta de averbação no Registro de Imóveis de novas construções e/ou ampliações;
- Ausência do termo de responsabilidade pelos bens patrimoniais;
- Falta de etiquetas ou outras formas de identificação;
- Falta da ata de transmissão e recebimento do patrimônio na troca de mandato;
- Falta de cobertura de seguro;
- Ausência de registro de localização física do bem;

- Inobservância das normas contábeis na escrituração da depreciação de ativos;
- Ausência de Auto de Vistoria do Corpo de Bombeiros (AVCB).

## 14. O controle interno

O controle interno está previsto nas seguintes normas:

- Constituição Federal: artigos 31, 70 e 74;
- Constituição Estadual: artigo 35;
- Lei de Responsabilidade Fiscal: 54, parágrafo único, e 59;
- Lei Orgânica desta Corte: artigo 38, parágrafo único;
- Instruções vigentes do TCESP;
- Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16.8.

Os responsáveis pelos Órgãos sistematizarão as atividades de controle interno, as quais incluirão, dentre outras, a obrigatoriedade de prestação de informações e esclarecimentos dos setores da Administração, mediante o preenchimento de relatórios padronizados para subsidiar o relatório periódico do controle interno.

Os responsáveis pelos controles internos manterão arquivados na origem todos os relatórios e pareceres elaborados no cumprimento de suas funções constitucionais e legais, voltados a, entres outros:

- I – avaliar o cumprimento das metas físicas e financeiras dos planos orçamentários, bem como a eficiência de seus resultados;
- II – comprovar a legalidade da gestão orçamentária, financeira e patrimonial;
- III – comprovar a legalidade dos repasses a entidades do terceiro setor, avaliando a eficácia e a eficiência dos resultados alcançados;
- IV – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres do Município;
- V – apoiar o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional;
- VI – em conjunto com autoridades da Administração Financeira do Município, assinar o Relatório de Gestão Fiscal;
- VII – atestar a regularidade da tomada de contas dos ordenadores de despesa, recebedores, tesoureiros, pagadores ou assemelhados.

A adequada instituição do correspondente órgão de controle interno é medida que será verificada por ocasião da fiscalização levada a efeito pelo Tribunal de Contas, com repercussão no exame das contas anuais.

Ocorrendo qualquer ofensa aos princípios consagrados no artigo 37 da Constituição Federal, deverá o fato ser comunicado a este Tribunal, impreterivelmente, até 03 (três) dias úteis da conclusão do relatório ou parecer

respectivo.

## 15. Governança corporativa

Governança corporativa é o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas.

As boas práticas de governança corporativa convertem princípios básicos em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para a qualidade da gestão da organização, sua longevidade e o bem comum.

### PRINCÍPIOS BÁSICOS

**Transparência** – Consiste no desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse, e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que condizem à preservação e à otimização do valor da organização.

**Equidade** – Caracteriza-se pelo tratamento justo e isonômico de todos os sócios e demais partes interessadas, levando em consideração seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas.

**Prestação de Contas** – Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões, e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis.

**Responsabilidade Corporativa** – Os agentes de governança devem zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, reduzir as externalidades negativas de seus negócios e suas operações e aumentar as positivas, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, ambiental, reputacional etc.) no curto, médio e longo prazos.

*Comply*, em inglês, significa “agir em sintonia com as regras”. **Compliance**, significa estar absolutamente em linha com normas, controles internos e externos, além de todas as políticas e diretrizes estabelecidas para o seu negócio. É a atividade de assegurar que a empresa está cumprindo à risca todas as imposições dos órgãos de regulamentação, dentro de todos os

padrões exigidos de seu segmento. E isso vale para as esferas trabalhista, fiscal, contábil, financeira, ambiental, jurídica, previdenciária, ética etc.

Entre os procedimentos que devem ser adotados, implantados e verificados por todas as empresas estão: o cumprimento das leis locais e implantar procedimentos e controles que atendam aos órgãos reguladores.

Para implementar procedimentos de conformidade é necessário ter conhecimento dos processos internos, das metodologias de trabalho utilizadas, políticas de estoques, estratégias de gestão de pessoas, técnica de melhoria contínua, harmonização contábil etc. Assim, nos dias de hoje o conceito foi enriquecido com a abordagem sistêmica, do “chão” da fábrica à sala do presidente da empresa. É algo bem mais extenso do que simplesmente “interpretar leis”. Ademais o exemplo deve vir de cima; os colaboradores devem perceber que a empresa é ética; se os valores da empresa são contra a corrupção.

Inúmeros órgãos reguladores determinam um imenso conjunto de normas para a gestão dos negócios, entre elas Banco Central, Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Superintendência de Seguros Privados (Susep), as diversas agências reguladoras (Aneel, Anatel, ANS, Anvisa), entre outros.

A gestão de *compliance* é uma ferramenta de Governança Corporativa, no que se refere aos sistemas, processos, regras e procedimentos adotados para gerenciar os negócios das organizações, proporcionando o aprimoramento da relação com os investidores e todas as partes interessadas.

Os objetivos, papéis e responsabilidades da função de compliance são:

- Analisar meticulosamente os riscos operacionais;
- Gerenciar os controles internos;
- Desenvolver projetos de melhoria contínua e adequação às normas técnicas;
- Analisar e prevenir fraudes;
- Monitorar, junto aos responsáveis pela Tecnologia da Informação, no que se refere às medidas adotadas na área de segurança da informação;
- Realizar auditorias periódicas;
- Gerenciar e rever as políticas de gestão de pessoas, juntamente com os responsáveis pela área de Gestão de Capital Humano;
- Trabalhar na elaboração de manuais de conduta e desenvolver planos de disseminação do compliance na cultura organizacional;
- Fiscalizar a conformidade contábil.

## **LEI DAS ESTATAIS**

Em 30 junho de 2016 foi editada a Lei Federal nº 13.303, que dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que explore atividade econômica de produção ou comercialização de bens e prestação de serviços, mesmo em regime de monopólio.

**Segundo a Lei deverão ser adotadas práticas de governança considerando:**

- I – documentos e informações estratégicos do negócio e demais relatórios e informações produzidos por força de acordo de acionistas e de Lei considerados essenciais para a defesa de seus interesses na sociedade empresarial investida;
- II – relatório de execução do orçamento e de realização de investimentos programados pela sociedade, inclusive quanto ao alinhamento dos custos orçados e dos realizados com os custos de mercado;
- III – informe sobre execução da política de transações com partes relacionadas;
- IV – análise das condições de alavancagem financeira da sociedade;
- V – avaliação de inversões financeiras e de processos relevantes de alienação de bens móveis e imóveis da sociedade;
- VI – relatório de risco das contratações para execução de obras, fornecimento de bens e prestação de serviços relevantes para os interesses da investidora;
- VII – informe sobre execução de projetos relevantes para os interesses da investidora;
- VIII – relatório de cumprimento, nos negócios da sociedade, de condicionantes socioambientais estabelecidas pelos órgãos ambientais;
- IX – avaliação das necessidades de novos aportes na sociedade e dos possíveis riscos de redução da rentabilidade esperada do negócio;
- X – qualquer outro relatório, documento ou informação produzido pela sociedade empresarial investida considerado relevante para o cumprimento do comando constante do *caput* do art. 1º da referida Lei.

**Deverão observar no mínimo os seguintes requisitos de transparência:**

- I – elaboração de carta anual, subscrita pelos membros do Conselho de Administração, com a explicitação dos compromissos de consecução de objetivos de políticas públicas pela empresa pública, pela sociedade de economia mista e por suas subsidiárias, em atendimento ao interesse coletivo ou ao imperativo de segurança nacional que justificou a autorização para suas respectivas criações, com definição clara dos recursos a serem empregados para esse fim, bem como dos impactos econômico-financeiros da consecução desses objetivos, mensuráveis por meio de indicadores objetivos;
- II – adequação de seu estatuto social à autorização legislativa de sua criação;
- III – divulgação tempestiva e atualizada de informações relevantes, em especial as relativas a atividades desenvolvidas, estrutura de controle, fatores de risco, dados econômico-financeiros, comentários

dos administradores sobre o desempenho, políticas e práticas de governança corporativa e descrição da composição e da remuneração da administração;

IV – elaboração e divulgação de política de divulgação de informações, em conformidade com a legislação em vigor e com as melhores práticas;

V – elaboração de política de distribuição de dividendos, à luz do interesse público que justificou a criação da empresa pública ou da sociedade de economia mista;

VI – divulgação, em nota explicativa às demonstrações financeiras, dos dados operacionais e financeiros das atividades relacionadas à consecução dos fins de interesse coletivo ou de segurança nacional;

VII – elaboração e divulgação da política de transações com partes relacionadas, em conformidade com os requisitos de competitividade, conformidade, transparência, equidade e comutatividade, que deverá ser revista, no mínimo, anualmente e aprovada pelo Conselho de Administração;

VIII – ampla divulgação, ao público em geral, de carta anual de governança corporativa, que consolide em um único documento escrito, em linguagem clara e direta, as informações de que trata o inciso III;

IX – divulgação anual de relatório integrado ou de sustentabilidade.

**Deverão ser adotadas regras de estruturas e práticas de gestão de riscos e controle interno que abrangem:**

I – ação dos administradores e empregados, por meio da implementação cotidiana de práticas de controle interno;

II – área responsável pela verificação de cumprimento de obrigações e de gestão de riscos;

III – auditoria interna e Comitê de Auditoria Estatutário.

**Deverá ser elaborado e divulgado Código de Conduta e Integridade, que disponha sobre:**

I – princípios, valores e missão da empresa pública e da sociedade de economia mista, bem como orientações sobre a prevenção de conflito de interesses e vedação de atos de corrupção e fraude;

II – instâncias internas responsáveis pela atualização e aplicação do Código de Conduta e Integridade;

III – canal de denúncias que possibilite o recebimento de denúncias internas e externas relativas ao descumprimento do Código de Conduta e Integridade e das demais normas internas de ética e obrigacionais;

IV – mecanismos de proteção que impeçam qualquer espécie de retaliação à pessoa que utilize o canal de denúncias;

V – sanções aplicáveis em caso de violação às regras do Código de Conduta e Integridade;

VI – previsão de treinamento periódico, no mínimo anual, sobre Código de Conduta e Integridade, a empregados e administradores, e sobre a política de gestão de riscos, a administradores.

A área responsável pela verificação de cumprimento de obrigações e de gestão de riscos deverá ser vinculada ao diretor-presidente e liderada por diretor estatutário, devendo o estatuto social prever as atribuições da área, bem como estabelecer mecanismos que assegurem atuação independente.

#### **A auditoria interna deverá:**

I – ser vinculada ao Conselho de Administração, diretamente ou por meio do Comitê de Auditoria Estatutário;

II – ser responsável por aferir a adequação do controle interno, a efetividade do gerenciamento dos riscos e dos processos de governança e a confiabilidade do processo de coleta, mensuração, classificação, acumulação, registro e divulgação de eventos e transações, visando ao preparo de demonstrações financeiras.

O estatuto social deverá prever, ainda, a possibilidade de que a área de compliance se reporte diretamente ao Conselho de Administração em situações em que se suspeite do envolvimento do diretor-presidente em irregularidades ou quando este se furtar à obrigação de adotar medidas necessárias em relação à situação a ele relatada.

A empresa pública e a sociedade de economia mista deverão criar comitê estatutário para verificar a conformidade do processo de indicação e de avaliação de membros para o Conselho de Administração e para o Conselho Fiscal, com competência para auxiliar o acionista controlador na indicação desses membros.

## **16. Bibliografia**

GASPARINI, Diógenes. **Direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2006.  
MACHADO JR., J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. A lei 4.320 comentada. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

RIGOLIN, Ivan. **Manual prático das licitações**. 7ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2008. RIGOLIN, Ivan. O servidor público nas reformas constitucionais. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2008.

SANTANA, Jair Eduardo. **Subsídios de agentes políticos municipais**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2004.

TOLEDO JR., Flavio C.; ROSSI, Sérgio Ciquera. **Lei de responsabilidade**

**fiscal comentada artigo por artigo**. 3ª. Ed. São Paulo: Editora NDJ, 2005.

TOLEDO JR., Flavio C. e ROSSI, Sérgio Ciquera. **A lei 4.320 no contexto da lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Editora NDJ, 2005.

TOLEDO JR., Flavio C. **Autarquias, fundações e empresas estatais na lei de responsabilidade fiscal**. Boletim de Direito Municipal – Editora NDJ.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público – MCASP**, 9ª edição.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **IPC10 – Instruções de procedimentos contábeis nº 10: contabilização de consórcios públicos**. Brasília, 2016.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2009.

ASSI, Marcos. **Artigos sobre Compliance**. Disponível em: <https://www.marcosassi.com.br/?s=compliance>.

**PREVENINDO** com o compliance para não remediar com o caixa. Endeavor Brasil, jul. 2015. Disponível em: <https://endeavor.org.br/pessoas/compliance/>.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **O que é Governança Corporativa**. Disponível em: <https://www.ibgc.org.br/conhecimento/governanca-corporativa>.

BRASIL. Lei nº 13.303, de 30 de junho de 2016. Lei das Estatais. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/l13303.htm).

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. Manual básico: Controle Interno, 2019. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes/controle-interno-municipio>.

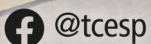




# TCESP

Tribunal de Contas  
do Estado de São Paulo

[www.tce.sp.gov.br](http://www.tce.sp.gov.br)



@tcesp



tcesp



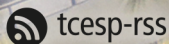
tcespoficial



@tcesp



@tcesp



tcesp-rss