VOTO

9 CONSIDERAÇÕES DO MINISTRO RELATOR

Criado em 1890, sob inspiração de Ruy Barbosa, inserido na ordem constitucional em 1891, na primeira Carta da República, e instalado em 1893 graças ao empenho do então ministro da Fazenda Inocêncio Serzedello Corrêa, o Tribunal de Contas da União vem, ao longo dessa sua já longa trajetória, aperfeiçoando-se para bem desempenhar suas competências constitucionais e cumprir com sua missão de aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade. Uma das mais nobres dessas tarefas concretiza-se, a cada ano, com a emissão de Parecer Prévio conclusivo sobre as Contas da Presidente da República, que ora apreciamos.

A Constituição de 1891 já estabelecera, em seu artigo 34, § 1º, como competência do Congresso Nacional tomar as contas da receita e da despesa de cada exercício financeiro. Até o ano de 1910, todavia, não houve tomada de contas. O Tribunal, com base em seus próprios registros, fazia uma avaliação da administração financeira do Estado no exercício findo e enviava ao Congresso.

No ano de 1911, o Decreto nº 2.511, a denominada "Lei Antônio Carlos", estabeleceu a obrigatoriedade de apresentação das Contas do Governo ao Congresso Nacional, tendo atribuído ao Tribunal de Contas a competência para emitir parecer, critério válido já para as contas do exercício de 1910.

O dispositivo de lei ordinária não passou de letra morta por longos 23 anos, até ser alçado à ordem constitucional com sua inserção no corpo da Constituição promulgada em 1934, no art. 102, que atribuiu ao Tribunal a competência para emissão de parecer prévio, no prazo de trinta dias, sobre as contas prestadas pelo Presidente da República para envio ao Congresso Nacional.

As Contas do exercício de 1934, apreciadas em sessão realizada em 30 de abril de 1935, foram as primeiras a serem efetivamente examinadas, com designação de Ministro-Relator e não mais como atribuição do Ministro-Presidente, e encaminhadas ao Congresso Nacional sob a nova ordem constitucional. Desde então, o Tribunal tem ininterruptamente desempenhado essa competência, sempre preservada nas Constituições que se sucederam.

Sinto-me honrado de tomar parte nesse processo de evolução desta Casa, mormente na história recente da instituição, sob a liderança de figuras expressivas como os ministros Walton Alencar Rodrigues e Benjamin Zymler, em nome dos quais saúdo o atual Presidente, Ministros, Ministros-Substitutos, Membros do Ministério Público de Contas e servidores do corpo técnico, de cuja inteligência e esforço resultam trabalhos tão importantes quanto o relatório e parecer que agora se apresenta à sociedade.

Não posso esconder o orgulho de ter deixado, no biênio 2013-2014, quando assumi a Presidência do Tribunal, minhas contribuições nessa contínua autoconstrução. De fato, atentos às principais diretrizes traçadas, promovemos a evolução da estrutura do Tribunal, dando foco à especialização e maior coordenação de nossas secretarias. Hoje, todas as nossas unidades são especializadas. O TCU realiza, ainda, uma verdadeira cruzada pela melhoria do Estado brasileiro, por meio do aprimoramento da governança pública e a execução de auditorias coordenadas, realizadas em parceira com os tribunais

de contas do país e com as instituições de controle latino-americanas e do Caribe membros da Olacefs. Essas prioridades de atuação foram estabelecidas no início de 2013.

Seguindo outra diretriz estabelecida, priorizamos de forma contínua a aproximação e a parceria com organismos internacionais, como a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Banco Mundial, a Intosai, entre outros, de forma que trocássemos boas práticas e assimilássemos os padrões internacionais de qualidade nos trabalhos entregues pelo TCU.

Em sintonia com a estratégia delineada, e considerando a positiva experiência de trabalhos em conjunto, realizados em anos anteriores, em especial a "Revisão de Pares para as Contas de Governo", pudemos realizar estudo internacional, com o apoio da OCDE, destinado à identificação de boas práticas de governança no âmbito de um grupo de países reconhecidamente avançados no tema. O estudo, que ainda se encontra em execução, está previsto para ser encerrado no ano de 2016.

O Ministro Benjamin Zymler, então na Presidência da Corte, ao publicar os resultados da "Revisão de Pares para as Contas de Governo", destacou que hoje estamos mais aderentes às melhores práticas internacionais em nossa atribuição de fornecer informações independentes sobre a implementação das políticas públicas e o funcionamento da máquina governamental, tarefas empreendidas sempre sob a luz dos preceitos constitucionais e legais, garantidores da boa governança.

A transparência das contas governamentais e a qualidade da prestação de contas tornam-se, nesse contexto, e cada vez mais, peças fundamentais da governança e da governabilidade, a exigir rigor técnico crescente por parte do Tribunal de Contas nas análises que servem de subsídio à emissão do parecer prévio, especialmente neste momento em que a confiança nas instituições públicas está abalada e a sociedade civil participa ativamente das grandes decisões nacionais e interessa-se, como nunca, pelo nosso trabalho sobre as Contas de Governo.

Aproveito o momento para reafirmar que o Brasil precisa de um grande pacto pela governança, conforme enfatizei à Presidente da República, Dilma Rousseff, quando Sua Excelência esteve presente nesta Casa para a posse do atual presidente, Aroldo Cedraz. À Presidente e aos seus ministros mais próximos, tive oportunidade, em diversas ocasiões, de expressar minha convicção de que o país carece de um projeto de nação de médio e longo prazo. Para isso, os dados e informações que compõem as prestações de contas devem ser fidedignos, transparentes e reais.

Na verdade, é necessário um movimento nacional para que as estruturas do Estado sejam mais seguras, mais impermeáveis aos corruptos e corruptores, e que entreguem, a tempo e a hora, as políticas públicas concebidas para mitigar os grandes problemas nacionais de saúde, educação, segurança, infraestrutura, entre outros.

Uma ação concreta em prol desse pacto nacional pela governança foi capitaneada pelo TCU quando realizou e evento "Pacto pela Boa Governança: Um Retrato do Brasil", no mês de novembro do ano passado. Na oportunidade, foi entregue aos governantes eleitos e reeleitos no pleito de 2014, um estudo contendo os principais gargalos ao desenvolvimento das políticas de educação, saúde, infraestrutura, segurança e previdência. O TCU identificou desafios nacionais e os tribunais de contas dos estados catalogaram os principais gargalos a serem vencidos pelos governadores eleitos. O trecho a seguir, extraído de publicação do TCE do Paraná, sobre o evento, se faz extremamente atual e sintomático no cenário atual:

> O processo no qual é eleito o titular do Poder Executivo Estadual o legitima a governar o Estado, de acordo com o ideário e os compromissos assumidos ao longo do processo eleitoral. O modo de fazê-lo, entretanto, depende da observância de inúmeras regras e procedimentos que emanam da Constituição e das leis e que visam ao estabelecimento de

> parâmetros necessários à distinção entre discricionariedade e arbitrariedade, entre o permitido e o vedado, entre a prevalência do bem comum e a conduta personalista e danosa.

Assim, cumprindo seu papel constitucional de emitir o parecer prévio sobre as contas da Presidente da República, volta este processo à deliberação deste Plenário para o cumprimento desta relevante competência da Corte de Contas.

Como é de conhecimento do Colegiado, em sessão extraordinária realizada em 17/6/2015, o TCU prolatou o Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário e comunicou ao Congresso Nacional que as Contas de 2014 não estavam em condições de serem apreciadas pelo Tribunal naquele momento, em virtude dos indícios de irregularidade apresentados no Relatório Preliminar, acarretando a necessidade de abertura de prazo para apresentação de contrarrazões por parte da Presidente da República.

Reproduzo, a seguir, trechos do voto que proferi na oportunidade, que auxiliam na compreensão de toda a dimensão de que se reveste essa atribuição:

> Depois de examinar todo o trabalho produzido pelas unidades técnicas deste Tribunal sobre as contas do exercício de 2014, restou em mim um sentimento, que não é só meu, mas de toda a nação brasileira.
>
> O Tribunal de Contas da União completou 124 anos em novembro passado, e desde a Constituição de 1934 exercemos esta que é, talvez, a mais alta competência que foi confiada a esta Corte: apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República com vistas à emissão de parecer prévio.
>
> Trata-se, pois, de um estudo maduro, fruto da experiência haurida nesses 80 anos de exercício, e que tem se revelado, a cada ano, o mais abrangente e fundamental produto do controle externo, constituindo-se etapa máxima no processo democrático de responsabilização e de prestação de contas governamental, que subsidia o Congresso Nacional e a sociedade com elementos técnicos e informações essenciais para compreensão e avaliação das ações relevantes do Poder Executivo Federal na condução dos negócios do Estado.
>
> Nesta semana em que o mundo está comemorando os 800 anos da assinatura da Magna Carta, de 1215, que impôs limites à vontade absoluta dos reis e estabeleceu valores pelos quais ainda hoje lutamos e defendemos, não pode o controle externo, exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas da União, conferir tratamento diferenciado àqueles que estão sob sua ação fiscalizadora.
>
> Desde o exemplo de proteção ao contribuinte, imposto ao Rei João I, denominado João Sem-Terra, todos – gestores, prefeitos, governadores, presidentes – todos, indistintamente, devem se submeter ao império da lei. E nós, aqui, nesta hora, não podemos agir de forma diversa, se quisermos consolidar o processo democrático brasileiro e ver fortalecidas as nossas instituições públicas.
>
> Afinal, qual o Brasil que queremos? Um Brasil de credibilidade. Um Brasil de confiança. Um Brasil de respeito internacional às suas instituições. Esse é o Brasil que desejamos. E precisamos de verdade para realizar esse desejo. Verdade na gestão dos recursos públicos. Verdade na demonstração do emprego desses recursos, que são do povo brasileiro. '*Amicus Plato, sed magis amica veritas'*, nos legou Aristóteles, ensinando que não basta um nome respeitável por trás de uma afirmação, é preciso que ela esteja de acordo com a verdade.
>
> O Tribunal de Contas da União, com o exame e apreciação das contas prestadas pela Presidente da República, pode – e deve – contribuir para a busca e difusão dessa verdade

tão necessária ao país e à democracia. Os princípios que nortearam a criação desta Casa e a sua institucionalização, fruto da genialidade de Ruy Barbosa e Serzedello Corrêa, inspiram a todos que tomam assento nas cadeiras de Ministro desta Corte de Contas, e nos impelem a agir sempre com a independência e a autonomia impregnadas nos primeiros lineamentos desta Corte, valores que se tornaram verdadeiros alicerces de nossa atuação, permanentemente preservados pelos membros que aqui têm desempenhado suas funções de Magistrado de Contas.

É imbuído desse sentimento de busca pela verdade, com vistas ao fortalecimento da credibilidade das instituições públicas de nosso país, que desempenho essa alta atribuição a mim confiada, de relatar as Contas do Governo da República relativas ao exercício de 2014.

Na sessão de hoje, então, depois de adotadas todas as medidas necessárias à plena observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, volta o processo à apreciação do Colegiado, cabendo, nesta fase processual, analisar os quinze indícios de irregularidades identificados pela Semag durante o exercício de 2014 e verificar, à luz das contrarrazões colhidas junto à Presidente da República, se há preceitos constitucionais e legais atingidos.

Rememoro que boa parte desses indícios foram identificados no TC 021.643/2014-8, de relatoria do eminente Ministro José Múcio Monteiro, no âmbito do qual tais irregularidades passaram a ser conhecidas como "Pedaladas Fiscais".

Conforme relatado pela Semag, algumas das impropriedades ora identificadas vinham sendo objeto de alertas em Contas de exercícios anteriores e foram alvo de debates, em seguidas oportunidades, com representantes da Casa Civil e dos Ministérios, o que demonstra que este Tribunal prioriza o diálogo, não obstante tenha que se manifestar com o rigor necessário quando a situação assim o justifica.

Enfim, enfatizo que todos os indícios, resumidos a seguir, foram submetidos à análise de unidade especializada deste Tribunal, antes e depois dos esclarecimentos prestados pela Presidente, o que evidencia o caráter eminentemente técnico do parecer que submeteremos à votação do Plenário desta Casa.

Em nome do devido processo legal e em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, pela primeira vez na história da análise das Contas de Governo, o TCU concedeu prazo para que a Presidente da República se manifestasse, caso assim desejasse, acerca dos treze indícios de irregularidades apontados nos itens 9.2.1 a 9.2.13 do referido Acórdão. Posteriormente, por meio do Aviso 895-GP/TCU, de 12/8/2015, o Tribunal encaminhou a Sua Excelência cópia de despacho por mim exarado naquela data, para ciência e manifestação sobre mais dois indícios de irregularidade.

Aliás, cumpre lembrar que esta Corte autorizou os pertinentes pedidos de prorrogação formulados pela Advocacia Geral da União com vistas a propiciar a apresentação de todos os elementos técnicos cabíveis pela defesa.

Assim, a partir das informações prestadas pela Presidente da República, o Tribunal reúne-se novamente para deliberar se as contrarrazões são suficientes para afastar os quinze indícios de irregularidades detectados.

Importante ressaltar que o processo constitucional definido para a análise das Contas de Governo compreende duas etapas distintas: a técnica, de competência do Tribunal de Contas da União que emite

Parecer Prévio, e a política, a cargo do Congresso Nacional, que julga as Contas.

Nesse sentido, destaco que as contribuições apresentadas pela Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), assinada por quatorze auditores desta Casa, e pelo Ministério Público junto a este Tribunal, em Parecer da lavra do ilustre Procurador-Geral Paulo Soares Bugarin, foram acolhidas em sua totalidade no parecer que ora apresento ao Plenário.

O presente parecer tem como um dos principais objetivos subsidiar o Parlamento com informações técnicas relativas ao cumprimento da legislação orçamentária pelo Governo Federal, seja pela relevância da matéria para o equilíbrio fiscal do país, seja pelo fato de a Constituição ter atribuído ao Congresso Nacional a competência para aprovação de questões afetas à matéria.

Eventuais descumprimentos pelo Poder Executivo do arcabouço normativo que rege o tema representam um desequilíbrio na consagrada teoria de tripartição de poderes estabelecida por Montesquieu e uma afronta à atuação dos Senhores Parlamentares.

Iniciemos a análise pelo exame das preliminares.

9.1 Das Preliminares

Antes de adentrar no exame individualizado dos indícios relacionados no Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário, a Advocacia-Geral da União suscitou quatro questões preliminares, devidamente enfrentadas pela Semag em sua instrução acostada no capítulo 8 deste relatório.

Passo a discorrer sobre cada uma delas de forma pormenorizada.

9.1.1 Do escopo das contrarrazões apresentadas

Como primeira preliminar, salientou a AGU que "as razões que se seguem tratam única e especificamente sobre os pontos destacados no Acórdão n° 1.464/2015-TCU-Plenário. Enfim, serão abordados, topicamente, cada um dos pontos de esclarecimentos solicitados pela Corte de Contas".

Aduziu que "a Administração Pública, por certo, estará pronta para prestar quaisquer outros esclarecimentos que se fizerem necessários à avaliação das Contas do Governo da República de 2014", não se furtando "de prontamente atendê-los em tempo e modo adequados, colaborando com a proposta de oferecer à deliberação do Congresso Nacional a melhor análise sobre o tema, que contemple as preocupações do órgão de controle externo e do próprio gestor público".

Por fim, concluiu que "não se pode deixar de registrar que o Governo Federal vem reiteradamente se adequando aos apontamentos realizados a cada Parecer Prévio, conforme registra a atual análise. De fato, os apontamentos em sua maioria foram implementados ou estão em fase de implementação (em razão da impossibilidade fática de acolhimento imediato)".

A preliminar suscitada, como se depreende, não demanda propriamente argumentação em contrário. Em relação ao ponto, a Semag discorreu, em seu relatório, no capítulo 8, sob o tópico "Contextualização do Resultado Fiscal de 2014". Depois de apresentar dados referentes ao resultado fiscal apurado nos últimos cinco anos (2010 a 2014), restou evidenciado, na visão da unidade técnica, "um quadro de deterioração fiscal, resultado de inobservância de regras restritivas voltadas para a limitação de gastos em nível prudente e a prevenção de desequilíbrios estruturais nas contas públicas, em especial as previstas nos arts. 8º e 9º da LRF".

Com isso, concluiu a Semag, que as informações "demonstram a atipicidade do ano de 2014, com relação aos exercícios anteriores. Nesse cenário fiscal, não é possível concluir, como pretendem

as contrarrazões apresentadas pelo Advogado-Geral da União, que a gestão das finanças públicas federais em 2014 foi devidamente pautada pelos princípios insculpidos na Lei de Responsabilidade Fiscal. Ademais, como será demonstrado em tópicos adiante, essa gestão não seguiu também dispositivos específicos das normas constitucionais e legais que regem a administração orçamentária e financeira".

Cotejando as alegações suscitadas em preliminar pela AGU, quanto a este ponto específico, e o exame realizado pela Semag, considero, à luz da boa análise efetuada, em apertada síntese, sobre o resultado fiscal de 2014, que a preliminar resta superada.

Sem propriamente demandar resposta deste Tribunal, a AGU consigna sua aderência ao procedimento adotado, com instauração do contraditório, delimita o escopo das contrarrazões, adstrito aos indícios apontados, e reafirma o propósito de contribuir para o bom andamento do processo, afirmando que "o Governo Federal vem reiteradamente se adequando aos apontamentos realizados a cada Parecer Prévio".

Em oposição a essa ideia de adequação ano após ano, a Semag demonstra, em sua análise, a atipicidade do ano de 2014, tendo a condução da política fiscal se distanciado, de forma singular, dos pressupostos da gestão responsável, em relação aos exercícios anteriores, refutando, desse modo, a afirmação alegada em preliminar de que o governo federal vem se adequando ano a ano. Rejeito, portanto, a preliminar.

Não obstante rejeitar a preliminar, não posso deixar de reconhecer o esforço governamental em cumprir as recomendações do TCU nas contas do ano passado, relatadas pelo eminente ministro Raimundo Carreiro. Após a apreciação daquelas contas, alertei a Presidente da República sobre a existência de mais de R$ 2 trilhões em passivos atuariais e contingentes não contabilizados. Após nossos alertas, foram registrados mais de R$ 1 trilhão, relativos ao passivo atuarial dos servidores civis da União. Também foram evidenciados nas notas explicativas deste ano de 2014 cerca de R$ 940 bilhões relativos a passivos contingentes, o que, embora ainda insuficiente sob o ponto de vista contábil, já constitui um avanço em termos de transparência.

Apesar dos avanços, estamos alertando o Poder Executivo sobre a possibilidade de o Tribunal, nas Contas do exercício de 2015, a serem apreciadas em 2016, vir a emitir opinião adversa sobre o Balanço Geral da União caso as recomendações não sejam implementadas em sua totalidade.

Por certo, caso não subsistissem outras graves irregularidades, com impactos severos sobre a governança fiscal de 2014, este parecer prévio teria sido concluído na sessão do dia 17 de junho, com desfecho semelhante ao de anos anteriores.

Não merece prosperar, portanto, a preliminar suscitada.

9.1.2 Do princípio da legalidade

A segunda questão preliminar suscitada pela AGU "remete à compreensão do Princípio da Legalidade na Administração Pública e sua fiel observância nas Contas do Governo de 2014".

Depois de abordar de forma conceitual o tema, e de afirmar a legalidade como instrumento essencial para a boa interpretação de condutas, sustenta que "a construção e a apresentação das contas governamentais, ao longo dos anos, não pode servir de lastro para que se construa ópticas novas de análise tendo por sustentação o mesmo pilar normativo de décadas, sob pena de desvirtuar o conceito de legalidade esculpido na Constituição da República".

Nesse contexto, rechaça interpretações contempladas no relatório preliminar das Contas do Governo sobre a inobservância do princípio constitucional da legalidade que, de acordo com sua argumentação, "não se apura", reconhecendo, no entanto, a "possibilidade de evolução nas concepções e compreensões sobre determinados parâmetros legais", as quais, todavia, devem ter aplicação prospectiva, sob pena de contaminar as decisões anteriores adotadas em relação às contas de exercícios anteriores, que, "construídas sob as mesmas premissas e com base nas mesmas metodologias, vieram de ser aprovadas e jamais tiveram responsabilizados quaisquer dos agentes políticos ou públicos que as apresentaram ou subscreveram".

Analisadas as alegações preliminares em relação a esta questão, a Semag consignou, em seu relatório, sob o tópico "Do Princípio da Legalidade", que não há como prosperar a alegação que aponta a hipótese de distorção ou mesmo construção de interpretações novas que busquem em dado momento conferir aparência de ilegalidade, "como se a fiscalização do TCU que resultou no Acórdão 825/2015-TCU-Plenário (sobre 'pedaladas fiscais') fosse o primeiro caso de verificação do cumprimento das condições fixadas pela LRF para fins de configuração de desvios na execução orçamentária e financeira no conceito de operações de crédito".

Como fundamento a esse contraponto, menciona a Semag o entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) em relação à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), as disposições da Lei nº 8.443/1992 (Lei Orgânica do TCU) e do Regimento Interno do Tribunal, ambos amparados na Constituição Federal, bem como "as inúmeras fiscalizações realizadas pelo TCU nos quinze anos de vigência da LRF, com a manifestação dos órgãos dos Ministérios da Fazenda e Planejamento, Orçamento e Gestão, abrangendo a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Banco Central do Brasil, em que foram discutidos conceitos sobre operações de crédito e suas vedações, com considerável consenso no que tange à interpretação dos dispositivos discutidos, em especial no que tange aos conceitos de operação de crédito. Merecem citações os Acórdãos 1.563/2005-TCU-Plenário, 1.573/2006-TCU-Plenário, 451/2009-TCU-Plenário, 806/2014-TCU-Plenário".

Considera a Semag que a metodologia de fiscalização que resultou no Acórdão nº 825/2015-TCU-Plenário, que produz reflexos no resultado fiscal de 2014 e, por consequência, nas Contas do Governo daquele exercício, não se trata de evolução nas concepções e compreensões sobre o art. 36 da LRF, que proíbe "peremptoriamente, que uma instituição financeira possa financiar o ente da Federação ao qual esteja vinculada, sem que a redação do dispositivo permita qualquer dúvida, ainda mais na esfera federal".

Assiste razão à unidade técnica. Não há, no ponto examinado, qualquer desprestígio ao princípio da legalidade. Não há, no exame das Contas de Governo relativas a 2014, "novas exegeses", apenas a constatação de contrariedade a dispositivos da LRF em vigor, em análise efetuada com fundamento na Constituição Federal, na Lei Orgânica e no Regimento Interno do TCU. O exame das Contas de 2014 não foi, como se poderia depreender da argumentação expendida pela AGU, a primeira oportunidade em que se verificou e apontou descumprimento das condições fixadas pela LRF.

Merecem destaque, como mencionou a Semag, as diversas – inúmeras – fiscalizações realizadas por esta Corte nos 15 anos de vigência da LRF, com a manifestação dos órgãos dos Ministérios da Fazenda e Planejamento, Orçamento e Gestão, abrangendo a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Banco Central do Brasil, em que foram discutidos conceitos sobre operações de crédito e suas vedações, com considerável consenso no que tange à interpretação dos dispositivos discutidos, em especial no que diz respeito aos conceitos de operação de crédito, com citação exemplificativa das seguintes deliberações: Acórdãos 1.563/2005; 1.573/2006; 451/2009; e 806/2014, todos do Plenário.

Ademais, ainda que tivesse havido "evolução nas concepções e compreensões", o que de fato não ocorreu, como resta assentado na instrução da Semag e sintetizado nos parágrafos antecedentes, o fato de haver aperfeiçoamento na fiscalização, evolução natural em qualquer instituição, seja ela pública ou privada, levando ao aprofundamento nos achados de auditoria não dá ensejo a qualquer "contaminação" de contas anteriormente apreciadas. Os sistemas evoluem. A contabilidade pública sofreu evolução, por exemplo, no ano de 1922, com a entrada em vigor do novo Código de Contabilidade da União, fato que levou esta Corte de Contas, nos anos subsequentes, a considerar apreciadas contas de diversos exercícios anteriores, sem que os gestores dos exercícios ainda não apreciados pudessem alegar qualquer ofensa ao princípio da legalidade na eventual constatação e apuração de irregularidades em suas contas.

Não havendo, pois, qualquer ofensa ou violação ao princípio da legalidade, rejeito a preliminar suscitada em relação a este ponto.

9.1.3 Da fidedignidade das Contas de 2014 aos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal

A terceira questão preliminar anteposta pela AGU recusa a abordagem técnica de que as Contas de 2014 não estão fidedignamente construídas sob os pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal, na medida em que, na sua avaliação, os "apontamentos firmados não foram materialmente delineados, tornando sua aferição quase intangível".

Alega que "o leque aberto da tipificação a ser objeto de manifestação consubstanciada nas informações torna inalcançável a totalidade dos argumentos a serem colocados para afastar um suposto descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, ao mesmo tempo em que dificulta, sobremaneira, a oportunidade de defesa, eis que a invocação do princípio é feita de maneira aberta, sem apontar de forma mais clara e direta o comportamento prescrito em lei que teria sido violado".

Após expender argumentos do que seria o conceito de planejamento e os instrumentos de planejamento da ação governamental no que tange às finanças públicas e sua aplicação (PPA, LDO e LOA), a AGU invoca o princípio constitucional da continuidade do serviço público como contrapeso ao princípio do planejamento e aduz que o orçamento de 2014 se mostrou adequadamente aplicado e que "o País chegou a bom termo" na sua execução financeira, inclusive com o cumprimento da meta ajustada, situação que, a seu ver, afastaria a acusação de ausência de responsabilidade fiscal.

Analisando o ponto questionado, a Semag esclarece, sob o tópico "Da Fidedignidade das Contas de 2014 e do Princípio da Continuidade do Serviço Público", que deve ser afastada a preliminar porque a análise das contrarrazões apresentadas em face dos indícios de irregularidade apontados logrou demonstrar (como se descreverá com detalhes nos tópicos seguintes deste capítulo do relatório), que houve inobservância de princípios e regras constitucionais e legais, com realização de pagamentos de obrigações pelos bancos públicos sem o imediato repasse do Tesouro Nacional das importâncias devidas, falta de registro dessas obrigações financeiras nas estatísticas fiscais e nos demonstrativos da dívida da União, com violação de normas alusivas à transparência positivadas na LRF, o que retira a fidedignidade das contas.

Quanto à alegação de tipificação aberta, dificultando a oportunidade de defesa, esclarece a Semag que ela não merece prosperar na medida que a AGU teve acesso à íntegra do relatório, no qual consta o embasamento legal para cada um dos indícios de irregularidade apontados, e que a análise das contrarrazões, em reforço, identifica, claramente, os dispositivos violados.

A propósito do invocado princípio da continuidade do serviço público, argumentou a Semag que a LRF, em especial em seu art. 9º, determina ao gestor (e não faculta) a adoção obrigatória de medidas que assegurem o cumprimento das metas fiscais, tais como limitação de empenho e movimentação financeira a cada bimestre, contingenciamento considerado "o mais efetivo instrumento de controle fiscal", matéria sujeita à estrita reserva legal que, no caso em questão, não deixa margem para a conveniência de interesses dos gestores, não havendo espaço, portanto, para se invocar o princípio da continuidade do serviço público.

Conclui a Semag em relação a este ponto preliminar, que a alegação deve ser refutada na medida em que "nesse cenário de regras claras, invocar a discricionariedade do governante para fazer juízo de ponderação sobre conter ou não conter despesas discricionárias, em desfavor do cumprimento das metas fiscais fixadas pela LDO, é alegação que subverte a lógica que permeia a correlação inequívoca entre a exceção à limitação de empenho e a fixação de metas fiscais, ambas medidas reservadas ao legislador por ocasião da edição da LDO, não ao Poder Executivo".

Por fim, em relação à afirmação da AGU de que "o País chegou a bom termo na sua execução financeira, inclusive com o cumprimento da meta ajustada", esclarece a Semag que a avaliação da gestão fiscal não se realiza apenas no encerramento do exercício, tendo aduzido que:

> Assim, na prática, observou-se o alcance de uma meta meramente formal e deficitária, estabelecida ao final do exercício, apenas para legitimar o resultado fiscal desfavorável, para o qual concorreu a inércia da Presidente da República diante da necessidade de conter gastos públicos identificada de antemão. Isso descaracteriza completamente o pressuposto de planejamento. Assim, diante dos fatos, não há que se falar em gestão planejada e eficiente dos recursos públicos. Ainda mais: apesar da alteração do art. 3º da LDO/2014, no sentido de possibilitar a dedução da meta de superávit primário de valor até o montante das desonerações de tributos e dos gastos relativos ao PAC, fato é que não houve qualquer alteração do Anexo de Metas Fiscais. Isso torna o dispositivo inconsistente com o objetivo primordial da política fiscal, que consiste na promoção da gestão equilibrada dos recursos públicos de forma a assegurar a manutenção da estabilidade econômica e o crescimento sustentado, com vistas a criar as condições necessárias para a queda gradual do endividamento público líquido em relação ao PIB, a redução das taxas de juros e a melhora do perfil da dívida pública.

Nesses termos, na opinião da Semag, a preliminar não merece ser acolhida.

Também em relação a este ponto entendo que assiste razão à unidade técnica. Os pressupostos do planejamento e da transparência estão expressos no § 1º do art. 1º da LRF, que assim dispõe:

> Art. 1º (...).
> § 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (grifou-se).

A compreensão do disposto no parágrafo 1º tem importância crucial para a interpretação de todos os demais dispositivos da LRF. Nele encontramos os fundamentos, os princípios da gestão fiscal responsável. Os conceitos contidos no parágrafo orientam toda a formulação e interpretação da LRF.

Assim, não há que se falar em ausência de delineamento dos apontamentos, uma vez que o que se constatou no exame das Contas do exercício de 2014 foi a ofensa aos princípios, à principiologia contida no § 1º do art. 1º da LRF.

Não houve ação governamental efetivamente planejada, que se relaciona à adoção de mecanismos que assegurem eficácia no cumprimento do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual. O conjunto dos indícios de irregularidade elencados nos subitens 9.2.1 a 9.2.13 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário, aliado aos outros dois pontos submetidos à oitiva da Presidente da República, perfaz um cenário no qual se revela ausência de responsabilidade fiscal com violação a normas e princípios.

Daí a menção à inobservância aos pressupostos, consignada no relatório preliminar, menção ora recusada pela AGU em preliminar que, quanto a este ponto, considero deva ser rejeitada.

Ressalte-se que não obstante os subitens do acórdão mencionarem a ausência de pressupostos e a inobservância de princípios, há descrição pormenorizada dos dispositivos legais descumpridos ou violados, não merecendo prosperar as alegações da AGU de "ausência de delineamento" ou "leque aberto da tipificação".

Com relação à afirmação da AGU de que "o país chegou a bom termo", inclusive com o cumprimento da meta ajustada, assiste plena razão aos argumentos expendidos pela Semag transcritos há alguns parágrafos. O cumprimento da meta ajustada não foi a consequência de uma gestão fiscal responsável. O próprio ajuste da meta foi consequência da inobservância dos princípios, ou seja, o atingimento de uma meta "meramente formal e deficitária", como a classificou a Semag, não foi consequência da boa execução orçamentária e financeira. Antes, porém, foi a causa da má execução, da gestão fiscal sem responsabilidade, com inobservância aos princípios básicos, fundamentais da LRF, e na completa ausência dos pressupostos da ação planejada e transparente.

Não há, portanto, em relação ao ponto questionado em preliminar, qualquer reparo a ser feito, merecendo ser rejeitado o argumento esgrimido pela Presidente da República, por intermédio da AGU.

9.1.4 Do princípio da segurança jurídica

A quarta e última questão preliminar suscitada pela AGU refere-se ao princípio da segurança jurídica. Inicia rememorando a esta Corte o reconhecimento, pelo STF, do status constitucional do princípio, colacionando, para tal, excertos de decisões daquela Corte Suprema referentes à segurança jurídica, embora nenhuma delas, conforme bem aponta a Semag, "se refira à aplicação das disposições da LRF nos quinze anos de sua vigência".

Ao cabo, argumenta que, caso o Tribunal venha a adotar, em relação ao exercício de 2014, posicionamento diverso do adotado em exercícios passados, estará em contradição com os "postulados da segurança jurídica, da boa-fé objetiva e da proteção da confiança, enquanto expressões do Estado Democrático de Direito", na medida em que interfere diretamente na certeza do direito e na estabilidade das relações jurídicas.

Salienta os dispositivos infraconstitucionais que consagram o princípio da segurança jurídica, em especial a Lei nº 9.784/1999 (Lei do Processo Administrativo), e sua consequência expressamente positivada, de vedação à aplicação retroativa de nova interpretação, regra editada para "combalir prática, até então costumeira, em alguns órgãos administrativos de mudar a orientação de determinações normativas que afetassem situações reconhecidas e consolidadas na égide de orientação anterior".

Entende, em face do exposto, que "qualquer determinação a ser exarada pelo TCU deve necessariamente dispor acerca da modulação temporal dos seus efeitos, a fim de alcançar tão somente situações futuras", e que, ainda que a Corte de Contas decida pela modificação da sua compreensão, não poderá essa nova interpretação retroagir a fatos pretéritos, sob pena de violar o princípio da segurança jurídica.

A Semag analisa a questão preliminar em seu relatório no tópico "Do Princípio da Segurança Jurídica e da Técnica de Modulação Temporal da Decisão". Afasta a pretensão da AGU de apontar, no caso concreto, qualquer violação ao princípio da segurança jurídica, uma vez que não se vislumbram mudanças radicais na interpretação de normas legais e constitucionais, tampouco divergência na jurisprudência do TCU sobre o tema. Acerca da alegada irretroatividade da lei, à luz do princípio da segurança jurídica, esclarece a Semag que não há que se falar sobre interpretação nova que retroaja a fatos pretéritos:

> A uma, a atuação das instituições de controle é, via de regra, **a posteriori**, sem prejuízo de casos de controle concomitante ao longo da execução orçamentária, como é o caso dos relatórios fixados pela LRF e também **a priori**, a exemplo dos editais de licitação em alguns casos pontuais. Assim, a ação de controle externo terá como escopo, em geral, fatos pretéritos, cuja análise acerca da legalidade poderá ensejar responsabilização, o que não significa de modo algum violação do princípio da segurança jurídica pelo Tribunal.
>
> A duas, os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica não podem ser subvertidos para justificar o não-cumprimento da lei, em especial quando se trata de regra do 'não fazer', cujo descumprimento a Lei Penal conceitua como crime contra as finanças públicas.

Quanto ao argumento posto no trecho final das preliminares suscitadas pela AGU, referente à modulação temporal dos efeitos das decisões do TCU, sustenta a Semag que se trata de técnica de interpretação constitucional que não se amolda ao caso concreto, uma vez que não se discute, na prestação de contas da Presidente da República, "a constitucionalidade de nenhum dispositivo da LRF que discipline condutas que se enquadram na definição legal de operação de crédito e suas vedações expressas (arts. 29, III, §§ 1º a 4º, 33, 35 a 38) ".

Conclui, assim, a unidade técnica:

> Do ponto de vista substantivo, tem-se que a modulação temporal tal como suscitada nas contrarrazões representaria, na verdade, uma espécie de 'salvo-conduto' às 'pedaladas fiscais'. Por consequência, essa situação criaria um grave problema de risco moral na Federação, na medida em que incentivaria os gestores das três esferas de governo a descumprirem condicionantes e proibições de ordem fiscal fixadas pela LRF, notadamente no que tange aos dispositivos voltados para o controle do endividamento público (arts. 32, 35 a 38), com base na crença de um possível 'perdão' pela via da modulação.
>
> Dessa forma, não se justificam as razões que levam a Advocacia-Geral da União a suscitar a modulação temporal na aplicação de dispositivos da LRF sobre os quais não há qualquer discussão - nem no STF, tampouco no TCU - sobre a sua constitucionalidade, sendo plena a sua aplicação.
>
> Em conclusão, impende registrar que a tentativa de aplicar a modulação para o caso concreto de flagrante descumprimento de dispositivos da LRF que estabelecem, de forma inequívoca, condicionantes e vedações acerca de operações de crédito, pressagia, na essência, um perigoso processo de banalização da técnica de interpretação constitucional positivada pelo art. 27 da Lei 9.868/1999.

O princípio da segurança jurídica, como elemento constitutivo do Estado de Direito, teve, em suas origens, conforme preleciona a doutrina, conceituação que se ramificava em duas vertentes, uma de natureza objetiva – que diz respeito à proteção ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada – e outra de natureza subjetiva, que se traduz na proteção à confiança na conduta do Estado. Modernamente se considera a existência mesma de dois princípios distintos: o princípio da segurança jurídica, na vertente objetiva, e o princípio da proteção à confiança, no aspecto subjetivo, como se extrai da lição de Canotilho, citado pela instrução da Semag.

Nascido do direito alemão, o princípio da proteção à confiança originalmente não consistia de um princípio, mas sim ligado ao princípio da segurança jurídica. Derivados, ambos do princípio geral do Estado de Direito, ganhou destaque na doutrina e na jurisprudência e adquiriu status de verdadeiro princípio.

Sob o aspecto objetivo da segurança jurídica o princípio tem assento constitucional, no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição de 1988, que estatui que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada". No aspecto subjetivo de proteção à confiança na conduta do Estado, o princípio não tem propriamente assento na Carta Magna, mas tem, como ensina a doutrina, índole constitucional.

Assim, o princípio da segurança jurídica não pode ter maior hierarquia que o princípio da legalidade, já que ambos têm matriz constitucional, devendo ser aplicados mediante a incidência da regra de ponderação, que impõe a consideração de que deve ser reduzida a esfera de aplicação de cada um dos postulados jurídicos em aparente conflito, de molde a encontrar a solução para a questão sem sacrifício de qualquer um dos princípios considerados.

É o que se extrai da lição de Hans-Uwe Erichsen e Wolfgang Martens, citados por Gilmar Ferreira Mendes in Jurisdição Constitucional, 1996:

> Legalidade e segurança jurídica enquanto derivações do princípio do Estado de Direito têm o mesmo valor e a mesma hierarquia. Disso resulta que uma solução adequada para o caso concreto depende de um juízo de ponderação que leve em conta todas as circunstâncias que caracterizam a situação singular.

No aspecto invocado pela AGU, a segurança jurídica visaria a assegurar a estabilidade jurídica, consubstanciada no dever do Estado de estabelecer regras transitórias em caso de mudanças bruscas introduzidas na ordem jurídica. É nesse sentido que estatui a norma infraconstitucional invocada, a Lei nº 9.784/1999, que impõe obediência ao princípio da segurança jurídica e veda a aplicação retroativa de nova interpretação (inciso XIII do art. 2º).

Nesse aspecto, assiste razão à Semag, que consignou em seu relatório que "a análise empreendida no relatório sobre as Contas do Governo de 2014 não se sustenta em mudança radical na interpretação da Constituição da República, tampouco há divergência na jurisprudência do TCU sobre o conceito e vedações de operações de crédito que caracterizaram o que se convencionou chamar, popularmente, de 'pedaladas fiscais".

Com efeito, conforme mencionado no tópico referente ao princípio da legalidade, o exame das Contas de 2014 não foi, como se poderia depreender da argumentação expendida pela AGU, a primeira oportunidade em que se verificou e apontou descumprimento das condições fixadas pela LRF, merecendo destaque as inúmeras fiscalizações realizadas por esta Corte nos 15 anos de vigência da LRF, haja vista os acórdãos mencionados naquele tópico.

Não tendo havido, portanto, qualquer mudança brusca ou radical na interpretação das leis ou da Constituição, não há que se falar em violação ao princípio da segurança jurídica, ou ao princípio da proteção à confiança, dele decorrente. Como bem salientou a Semag, "*a ação de controle externo terá como escopo, em geral, fatos pretéritos, cuja análise acerca da legalidade poderá ensejar responsabilização, o que não significa de modo algum violação do princípio da segurança jurídica pelo Tribunal*".

Além das razões expostas no exame técnico efetuado pela Semag, que demonstrou diferenças consideráveis entre as situações fáticas evidenciadas entre os exercícios anteriores e o de 2014, reputo importante ratificar a tese segundo a qual, independentemente da existência de similitudes entre os casos, é inválida a argumentação de que incorrerá este Tribunal em ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica na hipótese de concluir pela ocorrência de ilegalidades em 2014, não apontadas em exercícios pretéritos.

As decisões do TCU, por falta de disposição legal ou constitucional que o autorizem a assim proceder, não conferem salvaguarda à continuidade da prática de ato ilegal não abordado ou detectado por ocasião da análise fático-jurídica resultante de suas manifestações anteriores. Se assim fosse, diante das limitações por vezes operacionais e materiais a que este Tribunal se sujeita cotidianamente em seus trabalhos, especialmente no tocante à grande dimensão fática horizontal de matérias fiscalizadas, a prevalência da tese arguida levaria ao absurdo de impedir que o TCU exercesse suas competências, de plano, quando constatadas irregularidades e falhas antes não apontadas, em determinado órgão ou entidade.

Assim, teria que sempre alertar ao agente público ou ao órgão ou entidade jurisdicionados, como uma espécie de "aviso prévio", antes de aplicar o que a Lei e a Constituição lhe determinam, o que caracterizaria ofensa máxima ao princípio da legalidade por parte deste Tribunal.

Portanto, uma vez que não há se falar em chancela de regularidade sobre matéria presente também em outras oportunidades – porém não apreciada de forma expressa e conclusiva –, não apenas por ocasião da última apuração em que foi constatado, é improcedente a tese de violação ao princípio da segurança jurídica com o propósito de obstar a atuação regular e temporânea deste Tribunal.

A corroborar o exposto, veja-se que essa regra se encontra disciplinada no art. 206 do Regimento Interno do TCU, segundo o qual "A decisão definitiva em processo de tomada ou prestação de contas não constituirá fato impeditivo da aplicação de multa ou imputação de débito em outros processos, salvo se a matéria tiver sido examinada de forma expressa e conclusiva (...)" (grifamos).

Esse entendimento aplica-se internamente a qualquer tipo de processo de competência deste Tribunal. A título de exemplo, é esclarecedor o seguinte trecho, extraído do voto condutor do Acórdão nº 1.001/2015-TCU-Plenário, da relatoria do eminente Ministro Benjamin Zymler:

> 33. A auditoria realizada no âmbito do Fiscobras/2009 na UFMS também não faz coisa julgada administrativa com relação às irregularidades em exame. As auditorias realizadas pelas equipes técnicas deste Tribunal não são um atestado de regularidade, apresentando apenas exames específicos realizados de acordo com o objeto de cada fiscalização. Assim, não impedem que, diante de novas situações, se apontem falhas anteriormente não identificadas por quaisquer outros motivos. Nesse sentido há remansosa jurisprudência desta Corte de Contas, por exemplo, os Acórdãos 3.257/2011, 2.843/2008, 444/2009, 1922/2011 e 3061/2011, todos do Plenário.

Posteriormente, essa tese foi consolidada no Boletim de Jurisprudência nº 80 do TCU, com o seguinte enunciado:

> As auditorias realizadas pelo TCU não conferem atestado de regularidade ao período ou ao objeto da fiscalização, pois apresentam exames específicos realizados de acordo com o escopo de cada fiscalização. Julgamentos pretéritos não fazem coisa julgada administrativa em relação a irregularidades não identificadas, por quaisquer motivos, na auditoria apreciada e posteriormente verificadas em novas fiscalizações.

Constata-se a aplicação do princípio da segurança jurídica nesta Casa, em algumas de suas decisões, em exame ponderativo com o princípio da legalidade, quando se depara com ato ilegal ocorrido há muitos anos, especialmente em processos de apreciação de atos de aposentaria, reforma ou pensão, situação que pode levar, excepcionalmente, a depender das circunstâncias do caso concreto, à mitigação do princípio da legalidade em favor do administrado. Completamente diversa a pretensão em análise, que se vale de eventual não apontamento de matéria ilegal por este Tribunal como óbice à efetivação tempestiva de suas competências constitucionais.

Quanto à alegada pretensão de modulação temporal dos efeitos da decisão do Tribunal, entendo também não cabível, pelas razões já antes destacadas e também por entender, como consignou a Semag, que a técnica constitucional não se aplica ao caso concreto da análise das Contas da Presidente da República, processo no qual não se discute a constitucionalidade de qualquer dispositivo legal, nem mesmo as vedações da LRF.

O descumprimento da LRF requer responsabilização e não há razões para modulação dos efeitos da decisão do Tribunal, devendo a preliminar, no ponto ser rejeitada.

9.2 Dos indícios de irregularidade

Esgotadas as preliminares, passo ao exame dos quinze indícios de irregularidade objeto de oitiva da Presidente da República, confrontando as contrarrazões apresentadas com o exame realizado pela Semag, adotando-se o mesmo procedimento da AGU, que aglutinou os itens em razão da afinidade temática.

9.2.1 Indícios de irregularidade 9.2.1 e 9.2.12 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> 9.2.1. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, *caput*, da Constituição Federal), bem como dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), em face da omissão de passivos da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao FGTS nas estatísticas da dívida pública de 2014 (item 2.3.5 do Relatório).
>
> 9.2.12. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), bem como dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), em face da omissão de transações primárias deficitárias da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao FGTS nas estatísticas dos resultados fiscais de 2014 (item 3.5.5.2 do Relatório).

Segundo consta nos subitens 2.3.5 e 3.5.5.2 do relatório antecedente ao Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário, a omissão de passivos e de transações primárias deficitárias da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) restou evidenciada nos autos do processo TC 021.643/2014-8, de relatoria do eminente ministro José Múcio Monteiro, no qual foi prolatado o Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, ratificado em sede de embargos de declaração pelo Acórdão 992/2015-TCU-Plenário.

Referidas omissões prejudicaram a ação planejada e transparente do Governo, propugnada na LRF, uma vez que não foram prevenidos riscos, tampouco corrigidos desvios que ocasionaram o "desequilíbrio" das contas públicas da União no exercício de 2014. Esse comportamento evidenciado nas Contas de Governo da República representa desobediência às condições impostas pelo art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000, em desrespeito ao princípio constitucional da legalidade.

As contrarrazões encaminhadas em defesa aos indícios ora analisados apresentaram um conjunto de argumentos, os quais foram agrupados em teses pela unidade técnica. Apresento a seguir, breve resumo sobre as questões que considero mais importantes.

A tese inicial das contrarrazões sustenta que não há qualquer ilegalidade ou ofensa aos princípios e às diretrizes da LRF relacionadas à apuração da Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) e do Resultado Primário de 2014, levando-se em conta o contexto jurídico-normativo que suporta o processo de elaboração das estatísticas macroeconômicas do setor fiscal, publicadas pelo Banco Central do Brasil (Bacen).

Com relação ao conjunto de argumentos apresentados, destaco inicialmente que este Tribunal tem plena clareza do contexto jurídico-normativo que emoldura o registro das estatísticas fiscais. À ausência de norma prevista no art. 30 § 1º, inciso IV, da LRF, o Projeto da Lei Orçamentária Anual é enviado pela Presidente da República ao Congresso Nacional com indicação da metodologia do Bacen "abaixo da linha" para ser utilizada na verificação do cumprimento das metas fiscais.

Ciente dessa realidade fática, e ao contrário do que se expõe nas contrarrazões, o TCU se amparou, tanto nas decisões pretéritas quanto no presente processo, no próprio Manual de Estatísticas Fiscais do Bacen para concluir sobre a necessidade de se registrarem os passivos com o BNDES/Finame, FGTS e Banco do Brasil. Todas as determinações prolatadas nos Acórdãos 825/2015 e 992/2015 (os quais serviram de base para as conclusões do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário) estão em perfeita consonância com a metodologia "abaixo da linha" e basearam-se no texto do referido Manual, além de manifestações oficiais trazidas a este Tribunal pela própria autoridade monetária.

Esta Corte de Contas não afirmou existir qualquer erro, incorreção ou equívoco na metodologia "abaixo da linha". Reconhece, pelo contrário, que o Bacen, no pleno exercício de sua competência e com total autonomia e discricionariedade, estabeleceu as bases da referida metodologia, a qual foi utilizada como fundamento para as determinações exaradas no âmbito do TC 021.643/2014-8 e para as conclusões deste processo.

No entanto, a omissão de passivos que afetam a variação da DLSP e, por conseguinte, os resultados primário e nominal representam ofensa ao princípio da legalidade, previsto na Constituição, bem como desconsideração dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal, pois, entre outras consequências, tem repercussão direta no cumprimento de dispositivos da LRF, entre os quais, os contingenciamentos determinados pelo art. 9º da LRF.

Na verdade, estamos analisando nesse subitem apenas um dos aspectos das irregularidades identificadas no exercício de 2014. Não se pode perder de vista que a omissão no registro dos passivos junto ao FGTS, BB e BNDES/Finame, bem como das respectivas despesas primárias no cálculo do resultado primário acabaram influenciando a avaliação da situação fiscal do país no exercício de 2014.

Em suas demais teses, as contrarrazões sustentam, em síntese, que a inclusão dos passivos junto ao FGTS, BNDES/Finame e BB, nas estatísticas, não está em consonância com todos os critérios da metodologia "abaixo da linha" do Bacen.

Em atenção aos aspectos apresentados nas contrarrazões, a Semag esclareceu inicialmente, valendo-se de elementos colhidos do relatório do TC 021.643/2014-8, que os parâmetros utilizados pelo Tribunal foram extraídos: do Manual de Estatísticas Fiscais publicado pelo Bacen na internet; e ii) de documentos encaminhados pela autarquia a esta Corte de Contas, em resposta a expedientes que lhe foram enviados no âmbito dos processos TC 021.645/2010-0, TC 014.263/2005-4 e TC 004.817/2006-9.

Conforme diversos documentos extraídos dos referidos processos, constata-se que a metodologia "abaixo da linha", de forma acertada, não segue, rigidamente, as normas previstas pelos Manuais de Estatísticas de Finanças Públicas editados pelo FMI. Frise-se que a implantação dos padrões internacionais deve respeitar as particularidades de cada país. No entanto, uma vez implantada a metodologia, é necessário obedecê-la.

Atendo-me a trecho do próprio Manual de Estatísticas Fiscais, pondero, inicialmente, que a expressão "regra geral", inserido no trecho transcrito a seguir, admite a possibilidade de as estatísticas registrarem ativos e passivos não associados diretamente às instituições financeiras, como é o caso do FGTS e da Finame.

> As fontes de dados utilizadas nessas estatísticas são, regra geral, os detentores das dívidas do setor público, tendo como base as informações registradas na contabilidade do sistema financeiro, as informações gerenciais dos sistemas de liquidação e custódia de títulos públicos e os dados oriundos do balanço de pagamentos. (grifou-se)

É sintomático que as contrarrazões tenham se omitido em relação a esse aspecto, não abordando as exceções praticadas à essa "regra geral". Ademais, ficou demonstrado que, historicamente, as estatísticas têm registrado operações junto ao setor privado, sem contar os conceitos trazidos no Manual, de Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG) e Dívida Líquida do Governo Geral (DLGG), que também reforçam essa possibilidade.

Por meio de trechos do TC 014.263/2005-4 e do Manual de Estatísticas Fiscais, restou evidenciado que as fontes de informações da metodologia do Bacen não se restringem às instituições financeiras, mas se utilizam também de dados fornecidos pelo Tesouro Nacional (STN), Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), entre outros, o que está em perfeita consonância com aquela metodologia. A utilização de outras fontes de informação para o cômputo da DLSP e da Necessidade de Financiamento do Setor Público (NFSP) está também em plena aderência com os requisitos da metodologia.

Nesse sentido, de fato não cabem reparos, conforme analisou a Semag, ao entendimento desta Corte de Contas sobre o significado da expressão "operações intermediadas, sancionadas ou transitadas por instituições do sistema financeiro". Em que pese tal termo não ter sido incluído no Manual de Estatísticas Fiscais, documentos e manifestações anteriores do Bacen (TC 014.263/2005-4 – ofícios da autarquia do ano de 2009) permitem concluir que o termo não é criação deste Tribunal, mas resultado de informações do próprio Bacen ao longo dos anos. Assim, referido entendimento sobre a correlação dos registros com as instituições financeiras está correto e compatível com a metodologia "abaixo da linha", desde que se cumpram os demais critérios previstos.

Os elementos coletados pela unidade técnica possibilitam comprovar, por exemplo, que há dívidas de estados junto à União no âmbito do Fundef que estão contempladas nas estatísticas do Bacen sob a denominação "Aplicações em Fundos e Programas", tendo em vista que há, nesse caso, interveniência do Banco do Brasil (atualmente explicitado no "Quadro 5" das "Notas de Imprensa de Política Fiscal"). Há também o caso dos haveres dos Fundos Constitucionais (FCO, FNE e FNO) junto

ao setor privado que estão contemplados nas estatísticas. Pelos exemplos dados, concluiu-se que não é necessário que as operações sejam realizadas diretamente entre o setor público e o setor financeiro; basta que tenham sofrido algum tipo de interveniência do setor financeiro para habilitá-las a compor as estatísticas.

No mesmo sentido, as dívidas de estatais em atraso junto a empreiteiros de obras e fornecedores registradas nas estatísticas reforçam a convicção da ocorrência de registros de valores a receber e a pagar junto ao setor privado, a partir de dados compilados em planilhas elaboradas pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Com muito mais razão, então, as dívidas em atraso junto ao BNDES/Finame e ao FGTS devem ser registradas.

No caso de dívidas junto ao FGTS, a análise da Semag traz definições do Manual de Estatísticas Fiscais sobre "Outros débitos" e "Outros créditos" de empresas estatais federais para destacar a possibilidade de haver registros devedores e credores junto à Emgea - empresa pública federal de natureza não-financeira - cujos passivos, em sua maioria, eram com o FGTS.

Especificamente com relação aos passivos junto ao BNDES, as contrarrazões apresentam, como argumento principal, que se trata de valores registrados no ativo da Finame. A alegação não se sustenta. Apesar de estarem registrados no ativo da Finame, os valores representam montante que o BNDES tem a receber da União relativo ao Programa de Sustentação do Investimento (PSI). A própria Lei 12.096/2009, bem como todas as portarias regulamentares do Ministério da Fazenda confirmam esse entendimento ao estabelecer procedimentos e regras para créditos diretos e indiretos junto ao BNDES. Não obstante, ainda que acolhesse a alegação, há que se esclarecer que a Finame é uma subsidiária integral do BNDES, cujas operações e resultados são consolidadas com os do BNDES. Suas demonstrações financeiras estão em conformidade com o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF. Ademais, em outras situações, as estatísticas do Bacen já tratam a Finame como instituição financeira. Por fim, todo o valor devido ao BNDES/Finame, segundo a unidade técnica, já foi reconhecido pela Secretaria do Tesouro Nacional, o que obriga o seu registro.

Para se contrapor ao principal argumento apresentando nas contrarrazões em relação à omissão dos passivos junto ao Banco do Brasil, as contrarrazões alegam, principalmente, desatendimento ao "critério de caixa". Não obstante, extraímos do Manual de Estatísticas Fiscais a seguinte definição para o referido critério: "*as despesas públicas (exceto juros) são consideradas como déficit no momento em que são pagas, e não quando são geradas".* Partindo dessa definição, podemos afirmar que, para efeito das estatísticas fiscais, tanto faz se o ato de "pagar a despesa" foi praticado pelo ente estatal ou por terceiro. Se houve o "financiamento", tenha sido ele com recursos próprios ou não, efetua-se o registro da operação nas estatísticas. Concordo com a unidade técnica, que traz como suporte texto do FMI apresentado pelo Bacen no âmbito do TC 021.643/2014-8 para constatar que a expressão "no momento em que são pagas", empregada no Manual, significa que a despesa primária deve ser registrada no momento em que ocorre o financiamento, e não apenas quanto os recursos saem da Conta Única.

Nessa linha, o passivo deve ser registrado no momento em que a STN reconhece, a cada semestre, que a União passou a dever mais ao BB, visto que esse fato representa um financiamento junto ao banco. Conforme lembrou a Semag, foi justamente por causa dessa lógica do "financiamento" que o Bacen passou a registrar a dívida junto à Caixa no âmbito do Bolsa Família, do Seguro Desemprego e do Abono Salarial.

Por fim, pondero que, conforme há pouco evidenciado, as estatísticas se utilizam de informações oriundas da STN, da Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda, do Ministério do

Planejamento e até mesmo informações recebidas pelo Bacen via e-mail. Isso posto, considero que não há elementos nas contrarrazões que indiquem que a coleta de dados para o registro dos passivos omitidos junto ao BNDES/Finame, FGTS e BB desatenderia aos requisitos de tempestividade, fidedignidade, acurácia, integridade, abrangência e equidade.

Ao concluir seus argumentos, as contrarrazões levantam a tese de que este Tribunal estaria ferindo sua própria jurisprudência, por ter aprovado ano após ano, processos que versavam sobre a metodologia de compilação das estatísticas fiscais, publicadas pelo Bacen, sem fazer qualquer questionamento ou determinação quanto à mesma. Ainda que essa questão tangencie a tese da legalidade e da segurança jurídica, já abordadas no subitem 9.1 deste relatório, reitero que não há, neste processo, questionamento à metodologia adotada, mas omissões em utilizá-la. Em anos anteriores, este Tribunal não havia identificado omissões semelhantes, capazes de impactar os resultados fiscais de forma tão abrangente e significativa como no exercício de 2014.

Ante o que foi exposto, concluo que as contrarrazões apresentadas para as irregularidades descritas 9.2.1 e 9.2.12 do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário não merecem prosperar.

9.2.2 Indício de irregularidade 9.2.2 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> 9.2.2 inobservância do princípio da legalidade (art. 37, *caput*, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 32, § 1º, inciso I, 36, *caput*, e 38, inciso IV, alínea "b", da Lei Complementar 101/2000, em face de adiantamentos concedidos pela Caixa Econômica Federal à União para cobertura de despesas no âmbito dos programas Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial nos exercícios de 2013 e 2014 (item 2.3.6 do Relatório).

A primeira tese de defesa contida nas contrarrazões apresentadas pela Presidente da República, representada pelo Advogado-Geral da União, consiste em que os adiantamentos concedidos pela Caixa Econômica Federal à União, para cobertura de despesas no âmbito do Programa Bolsa Família (PBF), do Seguro Desemprego e do Abono Salarial, não configuram operação de crédito, na forma disposta na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Para sustentar esse entendimento, aduz que os programas têm por essência de operacionalização a utilização de contas de suprimento de fundos, caracterizadas pela incerteza nos desembolsos diários, em razão da magnitude dos valores envolvidos e da impossibilidade de previsão dos valores a serem sacados, situação que difere das hipóteses de inexistência ou falta de recursos firmadas em conclusão pelo Acórdão 825/2015-TCU-Plenário.

Propugna que a ocorrência em questão não se refere aos compromissos financeiros de que trata o art. 29, inciso III, da LRF, bem como a qualquer das hipóteses de equiparação, mas à programação e à execução financeira da União na gestão dos benefícios, as quais ocasionam tão somente a remuneração bilateral (tanto em favor da União quanto em favor da Caixa) do dinheiro que se administrou por meio do fluxo de caixa, sem gerar obrigação de pagar que já não existisse.

Afirma que a possibilidade de a CEF honrar os pagamentos relativos aos programas (mero adiantamento de valores) não decorre de um contrato bancário típico – o que se mostraria presente se houvesse a abertura de um crédito em favor da União ou o preenchimento de alguma das demais hipóteses previstas no art. 29, inciso III, da LRF –, mas de um contrato de prestação de serviços que não gera compromisso financeiro oriundo das operações de crédito.

Defende também que a situação em apreço também não se amolda a qualquer das hipóteses delineadas no art. 37 da LRF, no art. 3º da Resolução SF 43/2001 ou no Manual de Demonstrativos Fiscais, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional. Assim, em respeito aos princípios da legalidade estrita e da segurança jurídica, ante o caráter exaustivo das operações de crédito na LRF, "*(...) inexistindo operação de crédito na situação ora em exame, não há que se falar em empréstimo ou antecipação de receita orçamentária para os fins de saneamento das contas públicas por falta de recursos (LRF, art. 38)*".

Consigna também que não há que se falar em operação de crédito por Antecipação de Receita Orçamentária (ARO), no caso em exame, porquanto essa se verifica quando há: realização de receita orçamentária, mediante ingresso de numerário nos cofres da União; desencontro de contas entre o passivo e o ativo da União; e compromisso de liquidação da dívida com o produto da receita prevista.

Por fim, argumenta que, sob o ponto de vista finalístico da regra fiscal, a vedação prevista no art. 36 da LRF visa a impedir práticas de alavancagem financeira de entes públicos que não guardam semelhança com a relação sob exame. A sua finalidade é evitar situações de crescimento acelerado e artificial da dívida pública, o que não se aplica à relação entre a União e a CEF, no que tange aos contratos em tela, visto que não configura qualquer aumento da dívida pública federal.

Passo ao exame da matéria.

Como se pode ver, a defesa esforça-se por descaracterizar a natureza creditícia da relação firmada entre a União e a CEF, quando esta, na insuficiência de recursos repassados por aquela, operou pagamentos em favor de beneficiários de despesas obrigatórias da União.

A fiscalização na qual foram evidenciados os fatos objeto da presente análise nestas contas de governo relativa a 2014 (TC 021.643/2014-8 – Acórdão 825/2015-TCU-Plenário) demonstrou que, especialmente nos exercícios de 2013 e com mais intensidade em 2014, a CEF honrou, de forma sistemática e reiterada, obrigações da União de pagamentos de benefícios.

Uma análise singela do comportamento das contas de suprimento de fundos em 2014, vinculadas aos programas, revela que a prática não configurava meros adiantamentos destinados a ajustes operacionais em razão de incertezas nos desembolsos. Analisando as contas relativas aos três benefícios (Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial), gerenciadas pela CEF, noto que em 59% dos dias apresentaram saldos negativos. Esse indicador sobe assustadoramente para 73% ao se considerar apenas o Seguro Desemprego.

Em verdade, tais atrasos, longe de se justificarem por necessidades de adequações na dinâmica dos fluxos de desembolsos, redundaram na utilização da CEF como grande financiadora das políticas públicas de que tratam os benefícios em tela, por meio da realização de operações de crédito vedadas pela LRF (art. 36).

Documentos juntados aos autos (peça 230, p. 33-50) evidenciam que a CEF não tratou o quadro generalizado de insuficiência de recursos ou atrasos como algo rotineiro e normal. A estatal recorreu à Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal, ainda em 2013, com objetivo de encontrar alternativa amigável para a controvérsia causada pela falta de repasse de recursos obrigatórios por parte do Poder Executivo.

É a mesma a classificação jurídica dos dois contratos celebrados entre a União e a CEF (um relativo ao Bolsa Família e o outro ao Seguro Desemprego e ao Abono Salarial), na condição de agente operador, analisados de forma pormenorizada no processo TC 021.643/2014-8. Em ambos, a CEF foi contratada para prestar serviços que podem ser resumidos nas seguintes operações: cadastramento e

pagamento (identificação, apuração, cadastramento e pagamento ou transferência direta de renda), mediante formas de remuneração próprias de cada contrato. Também em ambos, a CEF foi contratada para, na insuficiência de repasses financeiros por parte da União, honrar os pagamentos dos benefícios nos prazos devidos, mediante remuneração do capital.

Inegável a natureza mista desse tipo de contrato bancário: prestação de serviços (principal) e assunção de obrigação de pagamentos por meio de abertura de crédito à contratante (acessório). Esse "segundo contrato" amolda-se perfeitamente ao conceito de operação de crédito de que trata o art. 29, inciso III, da LRF, porquanto se enquadra como operação assemelhada à abertura de crédito.

Logo, o compromisso financeiro e a manifestação de vontade em obter e conceder o crédito – que, segundo a defesa, seriam elementos imprescindíveis para se caracterizar a operação de crédito – estão consubstanciados no contrato acessório de natureza creditícia.

O próprio Parecer ASMG/CGU/AGU/01/2015, citado nas contrarrazões, reconhece a natureza mista do contrato bancário firmado entre a CEF e a União, comparando o contrato acessório aos contratos de traspasso bancário ou de giro, "*(...) nos quais a indisponibilidade transitória de fundos justifica que a contratada, a seu critério, opere transferências que são objeto da avença*" (grifamos). No entanto, ao final, de forma contraditória, deixa de reconhecer que aquele contrato acessório é, por essência, a própria materialização do compromisso financeiro assumido entre as partes.

Ora, contrato desta natureza, cujo objeto é a garantia do cumprimento da prestação principal mediante a manutenção nos pagamentos dos benefícios com recursos próprios (ou seja, da contratada), para quitação da obrigação *a posteriori* com juros compensatórios, nada mais é que uma modalidade de operação de crédito. O fato de a CEF poder fazer jus da sua prerrogativa contratual de suspensão dos repasses, ante a escassez de recursos do Tesouro, não desnatura, em absoluto, o compromisso financeiro que decorre da própria natureza daquele contrato acessório.

É frágil a tentativa de comparar os contratos firmados entre a CEF e a União com contratos administrativos de prestação de serviços, ainda que os celebrados por este Tribunal. A obrigação da União de quitar os valores adiantados pela CEF, mediante atualização monetária e juros compensatórios, não se confunde, obviamente, com a condição hipotética de estar aquela em mora quanto aos pagamentos por serviços prestados pela estatal no âmbito da relação obrigacional principal. Uma vez nítida a diferenciação jurídica entre os tipos contratuais, impõe-se rejeitar, de plano, o argumento de defesa.

Conforme dito anteriormente, a obrigação acessória de abertura de crédito nada tem que ver com o inadimplemento contratual de órgão ou entidade da administração pública em face do não cumprimento da obrigação principal de um contrato de prestação de serviços. De toda sorte, não é demais ressaltar que mesmo essa segunda hipótese pode, em tese, ser equiparada a operação de crédito se houver assunção de obrigação pela Administração junto a fornecedores, sem autorização orçamentária (art. 37, inciso IV, da LRF).

Ainda segundo os fundamentos das contrarrazões, somente haveria operação de crédito por ARO se houvesse o ingresso de numerário nos cofres da União, o que, como se verá, não encontra respaldo na LRF.

Pedindo escusas, desde já, por começar a discorrer sobre dedução aparentemente elementar, mas necessária em atenção à linha argumentativa trazida na peça de defesa, a LRF não se limitou a considerar como operação de crédito apenas a situação de ingresso de numerário na conta única do Tesouro Nacional. A mera interpretação literal daquela lei complementar leva a conclusão distinta.

Neste ponto, permito-me passar brevemente pela conceituação e classificação das operações de crédito à luz da LRF.

Essa lei, até pela sua configuração de norma predominantemente conceitual e principiológica, procurou elastecer ao máximo o conceito de operação de crédito, sem, contudo, restringi-lo. Essa conclusão é reforçada pela expressão "e outras operações assemelhadas" prevista naquele mesmo dispositivo da LRF (art. 29, inciso III), o que não impõe dúvidas sobre o caráter exemplificativo daquele rol conceitual.

Nesse contexto, tamanha a preocupação do legislador complementar em promover disciplina não exaustiva das operações de crédito – para os fins de controle do endividamento público e da transparência orçamentária, notadamente – que resolveu, por meio do art. 37, alçar à condição de operação de crédito (por equiparação) uma lista de situações corriqueiras que a praxe da gestão pública do passado acusava como merecedoras de controle maior, porquanto ocorridas ao largo da prudência e da transparência fiscal. Assim como as clássicas, essas operações equiparadas não se limitam às do art. 37 por mera interpretação sistemática e teleológica da lei.

Em suma, tem-se o seguinte: no art. 29, inciso III, estão as operações de crédito clássicas; e nos arts. 29, § 1º, e 37, as equiparadas. Além disso, a lei permite que casos assemelhados aos descritos nos comandos acima também possam se enquadrar no conceito legal de operação de crédito, para fins de atendimento às condições, exigências e vedações estabelecidas nesta norma legal (arts. 32 a 36; e 38 da LRF, entre outros).

A propósito, o Manual de Demonstrativos Fiscais (5ª edição), válido para o exercício de 2014, e elaborado pelo Ministério da Fazenda, reconhece, como não poderia ser diferente, a natureza exemplificativa do conceito de operação de crédito estabelecido pela LRF (v. item 04.04.02.01 daquele documento).

Improcedente, pois, a alegação segundo a qual, ante o caráter exaustivo das operações de crédito, ofenderia os princípios da legalidade estrita e da segurança jurídica a manutenção do entendimento deste Tribunal pela ocorrência de operações de crédito vedadas por lei. Como visto, o rol conceitual da LRF é exemplificativo. Mesmo que não fosse – o que admito apenas para argumentar –, o caso em análise está contemplado no art. 29, inciso III, do mesmo diploma legal, como uma espécie assemelhada à abertura de crédito.

A subsunção dos fatos questionados ao conceito de operação de crédito foi reconhecida no voto condutor do Acórdão 992/2015-TCU-Plenário (TC 021.643/2014-8), do qual extraio o seguinte trecho:

> 17. Vejo que, nos embargos de declaração, a União revela sua irresignação com o enquadramento das dívidas do Tesouro como operações de crédito, sobretudo previamente à audiência dos responsáveis.
>
> 18. É certo que nem toda dívida relaciona-se a uma operação de crédito. Contudo, as dívidas do Tesouro com os bancos oficiais, destacadas na fiscalização do Tribunal, possuem todas as características de empréstimo, como a permanência por longo prazo e a incidência de encargos. Afinal, representam a assunção, pelos bancos, de compromissos de terceiro (a União), quando eles deveriam, em vez de custear a despesa pública, canalizar seus recursos para transações com o setor privado normalmente previstas nas suas carteiras de negócios, que lhes renderiam juros. Ou seja, os bancos estão tendo que cortar parte das suas disponibilidades para empréstimos tradicionais, a fim de poder emprestar para o Tesouro.

> 19. A situação assemelha-se muito com a figura do "adiantamento a depositantes", quando o correntista estoura seu saldo de depósitos e o banco acaba arcando com o gasto em excesso, para futura cobrança.
> 20. Seja por contrato de prestação de serviços, seja por força de normas, os pagamentos de despesas da União por meio de bancos deveriam ocorrer mediante o depósito oportuno dos valores na conta específica, tal como um correntista.
> 21. Quando o Tesouro atrasa o depósito, os bancos oficiais têm lhe adiantado os pagamentos ou permanecido com as diferenças, nos casos de equalização de juros.
> 22. É o próprio Banco Central que define o "adiantamento a depositantes" como operação de crédito, como se pode verificar na sua Circular 1273/1987, que instituiu o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional – COSIF, cujo Capítulo "Normas Básicas – 1", Seção Operações de Crédito – 6", assim diz da "1 Classificação das Operações de Crédito":
> "2 – As operações de crédito distribuem-se segundo as seguintes modalidades:
> a) empréstimos – são as operações realizadas sem destinação específica ou vínculo à comprovação da aplicação dos recursos. São exemplos os empréstimos para capital de giro, os empréstimos pessoais e os adiantamentos a depositantes; (...)".
> 23. Não me parece duvidoso, por conseguinte, considerar as dívidas do Tesouro junto aos bancos oficiais como operações de crédito.

Está caracterizado, pois, o fato de que a aludida movimentação financeira (atrasos sistemáticos no repasse de recursos do Tesouro Nacional às instituições financeiras estatais, que acabam por arcar com o pagamento de despesas de responsabilidade da União) tem natureza jurídica de operação de crédito, independentemente do *nomen juris* que porventura lhe tenha sido atribuída, o qual obviamente não tem o condão de modificar a sua essência.

Por sua vez, o art. 38 adotou critério finalístico de classificação das operações de crédito, estabelecendo que a modalidade ARO tem a finalidade de atender a insuficiência de caixa no exercício financeiro. Assim, em tese, não há óbice jurídico a que uma operação com essa finalidade seja enquadrada, por exemplo, no rol do art. 37, especialmente nas hipóteses dos incisos I e II, visto que o enquadramento conceitual da operação independe da classificação legal que leva em conta a sua finalidade.

Em essência, não discordo da assertiva constante da peça defensiva segundo a qual a vedação do art. 36 da LRF, sob o ponto de vista finalístico da regra fiscal, visa a impedir práticas de alavancagem financeira dos entes públicos com instituições financeiras por estes controladas. Como já delineado nesta oportunidade, os reiterados e volumosos pagamentos realizados pela CEF para cobrir obrigações da União não tiveram outro motivo senão o de custear grande parte dos programas sociais com recursos oriundos de instituição financeira estatal em virtude da insuficiência de caixa da contratante no período.

Neste ponto, é preciso esclarecer que a situação de insuficiência de caixa no exercício financeiro (característica de operação de crédito por ARO) pode decorrer tanto da frustração de receitas quanto do aumento de despesas. Foi esse o quadro evidenciado neste processo, na medida em que a aparente insuficiência de caixa para pagamento tempestivo das despesas obrigatórias (Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial) se fez presente não só como forma de viabilizar a manutenção do patamar de despesas discricionárias constante inicialmente da LOA/2014, mas como forma de elevá-lo consideravelmente no segundo semestre de 2014.

Importante enfatizar esse aspecto, uma vez que uma das irregularidades de maior relevância neste processo (abordada nos subitens 8.6 e 9.2.7 deste relatório) refere-se à falta de contingenciamento de despesas discricionárias, em descompasso com os mecanismos de gestão fiscal prudente e transparente preconizados pela LRF.

Tendo sempre em mente a prudência e o equilíbrio fiscal, o legislador complementar, preocupado com a utilização da máquina pública para fins eleitorais, houve por bem inserir vedação específica no último ano de mandato do Presidente da República, ao proibir, nesse período, a contratação de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária, nos termos consignados no art. 38, inciso IV, alínea "b". No entanto, os fatos deste processo denotam o descumprimento a essa regra a partir do segundo semestre de 2013 e durante todo o ano de 2014, conforme amplamente evidenciado neste processo e no TC 021.643/2014-8.

Não é certo afirmar que esta Corte, no Acórdão 992/2015-Plenário, ratificou o entendimento ora explorado pela defesa, como se tivesse considerado que o prazo fosse o elemento distintivo e o mais importante para se incluir ou não determinado procedimento no conceito de operação de crédito estabelecido pela LRF.

A vedação contida no art. 36 da LRF deve ser interpretada tendo em vista o contexto histórico em que surgiu a lei e a sua finalidade. Cabe ao intérprete agir com bom senso ao procurar a significação mais exata do texto legal, não se descurando da finalidade do comando proibitivo e dos fatos que precederam a sua criação.

A LRF, norma principiológica por essência, surgiu em um momento de reflexão nacional sobre a necessidade de maior controle do endividamento público e de quebra de paradigmas no que se refere aos padrões até então aceitáveis sobre a gestão fiscal dos entes federativos.

Quero dizer, com isso, que a correta aplicação da norma ao caso concreto exige de seu intérprete a observância, não só ao princípio da legalidade, mas também aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. A esse respeito, cumpre destacar o disposto no *caput* do art. 2º da Lei n. 9.784/1999, *in verbis*:

> Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Isto é, cabe ao intérprete da lei a utilização de critérios de razoabilidade e proporcionalidade na definição do conteúdo proibitivo da norma jurídica, eis que a simples subsunção de determinada conduta à norma proibitiva pode não se revestir de gravidade suficiente a ensejar o seu juízo de reprovabilidade.

Da mesma forma, no enquadramento de determinada conduta à vedação contida no art. 36 da LRF, devem ser observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, havendo que se considerar as peculiaridades do caso concreto. É que, caso tal conduta, ainda que formalmente tipificada, não apresente potencialidade lesiva aos princípios norteadores da LRF, não haveria que se considerá-la materialmente ilegal.

Não por outra razão, o Exmo. Ministro José Múcio, relator do TC 021.643/2014-8, manifestou entendimento no sentido de que operações pontuais de curto prazo, destinadas a ajustes estritamente operacionais (por questões de falhas ou dificuldades de ordem prática), quando não presentes a contumácia e o propósito deliberado de manipulação das estatísticas fiscais, não se enquadrariam na vedação constante do art. 36 da LRF.

A esse respeito, peço vênia para transcrever outro excerto do voto condutor do Acórdão 992/2015-TCU-Plenário:

> 26. Todavia, é preciso ressalvar, de fato, que não seria razoável classificar como operações de crédito meros atrasos de curtíssimo prazo no repasse de recursos do Tesouro, previstos e com condições estipuladas contratualmente, como no caso dos programas sociais pagos por intermédio da Caixa Econômica Federal.
>
> 27. Sendo assim, a existência, perante a Caixa, de saldos negativos em dias isolados, desde cerca de quinze anos atrás, como constam dos quadros juntados pela Advocacia-Geral da União nas peças complementares aos embargos (145 e 155), é pouco reveladora. (...). (grifou-se)

Depreendo, da leitura do aludido voto condutor, que o Ministro-Relator, considerando as peculiaridades da situação paradigmática apresentada pelo embargante, utilizando-se de critérios de razoabilidade, proferiu entendimento no sentido de que as referidas operações não se enquadrariam na vedação constante do art. 36 da LRF, por não se revestirem de gravidade suficiente a ensejar o seu juízo de reprovabilidade.

Ressalto, ademais, que a referida fundamentação trata-se de mero ***obiter dictum***, isto é, não faz parte da ***ratio decidendi*** daqueles autos, não havendo que se considerar como precedente da Corte. Referida fundamentação apenas tem o condão de anunciar um possível posicionamento futuro do Tribunal.

De qualquer sorte, obviamente, a referida fundamentação não é capaz de socorrer situações concretas diametralmente opostas, as quais a LRF efetivamente busca coibir.

É o que se constata nas situações concretas analisadas nestes autos, nas quais está demonstrado que a elevada frequência e o impacto acentuado dessa sistemática, durante o exercício financeiro em análise, denotaram manifesto uso de instituição financeira estatal como instrumento de execução de políticas públicas, ao ter assumido, de modo flagrante e deliberado, o papel de agente garantidor das quantias financeiras não honradas pela União por longos períodos. Foi exatamente esse tipo de artifício, reiterada e de caráter continuado, entre o ente da Federação e uma instituição financeira estatal, que quis o legislador complementar evitar ao disciplinar a proibição expressa no art. 36 da LRF.

Dessa forma, não se mostra razoável atribuir o mesmo enquadramento legal a situações aparentemente semelhantes – quando analisadas isoladamente, dissociadas de um contexto – mas com impacto e finalidade distintos.

O art. 82-A da Lei 11.977/2009 – que dispõe sobre o Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV) – contempla autorização à União para contratar operações de crédito junto ao FGTS quando não efetivados os aportes de recursos necessários ao cumprimento de sua obrigação (subvenção econômica ao beneficiário pessoa física). Caberia à União, então, o atendimento aos requisitos previstos no art. 32 da LRF, o que não ocorreu. Essa questão está sendo tratada nos subitens 8.3 e 9.2.3 deste relatório, no qual também ficaram caracterizadas violações a dispositivos da LRF, com impactos na execução orçamentário-financeira.

Reputo suficiente esse esclarecimento para afastar a alegação de contradição entre as disciplinas da LRF e da Lei 11.977/2009 se mantido o entendimento de que os casos tratados neste tópico configuraram operações de crédito vedadas pela LRF. No tocante ao PMCMV, a omissão sistemática e reiterada no repasse dos recursos da União e o consequente pagamento dos subsídios pelo FGTS

configurou operação de crédito de natureza orçamentária, a exigir o cumprimento, pelo ente federativo, de todos os seus consectários legais (art. 32, § 1º, incisos II e V da LRF).

Discordo por inteiro, também, do entendimento de que a função da CEF transcende a de mera gestora operacional do Bolsa Família, por se colocar aquela empresa pública na condição de verdadeira co-executora do programa.

Em oposição a essa alegação da defesa, percebo que a leitura dos serviços adicionais listados no § 1º do art. 16 do Decreto 5.209/2004 não fornece amparo jurídico para essa posição. O rol desse dispositivo pode ser resumido no fornecimento de infraestrutura, no desenvolvimento de sistemas de processamento de dados, na logística de pagamento dos benefícios e na elaboração de relatórios de acompanhamento e controle da execução do programa. Todos esses serviços são típicos da gestão operacional do programa, atribuída à CEF por força do art. 9º da Lei 11.977/2009, com a regulamentação do art. 16 do Decreto 5.209/2004.

A coordenação e a gestão dos benefícios do programa cabem ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, na forma do art. 2º do citado decreto, pela razão simples de ser a União legalmente responsável pela concessão da subvenção econômica de que trata o art. 2º, inciso I, da Lei 11.977/2009.

Esse pensamento de que a CEF é co-executora do Programa Bolsa Família converge, lamentavelmente, com a própria utilização indevida dessa instituição financeira estatal pelo seu ente controlador, contrária aos ditames da LRF, situação bem caracterizada no exercício de 2014 segundo as inúmeras evidências deste processo, colhidas em grande parte pela apreciação do TC 021.643/2011-8.

Como exemplo dessa interpretação destoante do "espírito" da LRF, a justificar, ainda que de forma sutil, este tipo de relação entre o ente federativo e o banco estatal por aquele controlado, destaco o seguinte trecho, extraído do Parecer ASMG/CGU/AGU/01/2015, referenciado nestas contrarrazões:

> K. À contratada a avença permite interromper o pagamento dos valores do PBF, quando o Tesouro deixe de adiantar os recursos; no entanto, a opção pelo pagamento revela inexigibilidade de outra conduta, dada a comoção social, o caos e à ameaça à sobrevivência de milhões de pessoas, que a mera interrupção causaria.
>
> L. O contrato qualifica-se pela necessidade de uma prestação de trato contínuo; ainda que possa a CEF optar pela interrupção do desembolso de valores, a afinidade de sua natureza jurídica e institucional com o programa que tutela demanda que mantenha os pagamentos (grifou-se).

Esse tipo de argumentação tem encontrado eco, nos últimos dois anos, inclusive em discursos internos no âmbito do Poder Executivo. Os fatos falam por si. Traduzem, sobretudo, intenção patente de justificar o uso desmedido de uma de suas instituições financeiras, como financiadora de políticas públicas, pela importância social do programa e por uma suposta corresponsabilidade, atribuível à CEF, de fazer chegar ao cidadão aquele benefício negligenciado, em um primeiro momento, pelos verdadeiros responsáveis pela execução e implementação daquela política pública.

Por fim, apresenta-se a tese de ofensa aos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança o fato de o TCU considerar irregular, apenas nas contas referentes a 2014, praxe contratual estabelecida entre a CEF e a União desde 1994, e que não gera prejuízos a ambas as partes. Nessa linha, argumentam as contrarrazões:

> (...) caso se mantenha o entendimento de que os contratos firmados entre União e CAIXA para pagamento de benefícios sociais carecem de aprimoramentos e de melhor institucionalização de sua mecânica, em particular quanto às antecipações eventuais

> realizadas pela instituição financeira, roga-se que essa compreensão seja aplicada de forma prospectiva – e não retroativa – em deferência aos princípios da confiança legítima e da segurança jurídica, eis que essa forma de atuação é utilizada há mais de 14 (quatorze) anos pela Administração Pública.

Por se tratar de tese de defesa recorrente, comum a vários itens das contrarrazões, essa questão foi abordada, de forma única e consolidada, no tópico relativo às Preliminares (v. subitem 9.1).

Resgatando os mesmos fundamentos expressos naquele tópico, reputo inválida a argumentação de que incorrerá este Tribunal em ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica na hipótese de concluir pela ocorrência de ilegalidades em 2014, não apontadas em exercícios pretéritos.

Ante o exposto, concluo que as contrarrazões apresentadas para a irregularidade descrita no subitem 9.2.2 do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário não merecem prosperar.

9.2.3 Indícios de irregularidade 9.2.3, 9.2.6 e 9.2.11 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> 9.2.3. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como do art. 32, §1º, inciso II, da Lei Complementar 101/2000, em face de adiantamentos concedidos pelo FGTS à União para cobertura de despesas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida nos exercícios de 2010 a 2014 (item 2.3.6 do Relatório);
>
> 9.2.6. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), do princípio orçamentário da universalidade (arts. 3º, caput, da Lei 4.320/1964 e 5º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 167, inciso II, da Constituição Federal e 32, §1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, em face da execução de despesa com pagamento de dívida contratual junto ao FGTS sem a devida autorização orçamentária no exercício de 2014 (item 3.3.3.7 do Relatório);
>
> 9.2.11. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 36, caput, da Lei 4.320/1964, 35 e 67, caput, do Decreto 93.872/1986, em face da inscrição irregular em restos a pagar de R$ 1,367 bilhão referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida no exercício de 2014 (item 3.5.4.1 do Relatório);

O indício de irregularidade descrito no subitem 9.2.3 do relatório antecedente ao Acórdão nº1.464/2015-TCU-Plenário subsidiou-se em elementos contidos no Acórdão 825/2015, também do Plenário, de relatoria do ministro José Múcio, no âmbito do qual o Tribunal concluiu que configuram operações de crédito os pagamentos de subvenções referentes ao Programa Minha Casa Minha Vida (PMCMV), efetuados pelo Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) como adiantamentos aos aportes de responsabilidade da União.

O TCU entendeu que as operações ferem o princípio da legalidade, previsto no art. 37, **caput**, da Constituição Federal, por não terem sido atendidos os pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável, estabelecidos no art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), bem como o art. 32, §1º, incisos II, da mesma Lei.

Os indícios de irregularidade 9.2.6 e 9.2.11 também dizem respeito ao PMCMV. Pela forma como foram operacionalizadas, as despesas do Programa vêm sendo executadas sem a adequada

autorização orçamentária. Ou seja, como o agente operador do FGTS – no caso, a Caixa Econômica Federal (CEF) – paga as subvenções para depois se ressarcir junto à União, esses valores configuram operações de crédito e suas dotações orçamentárias deveriam ter sido alocadas na fonte "46 – Operação de Crédito Interno", mas foi previsto o financiamento das despesas com subvenções por meio da 'fonte 100', a qual representa a utilização de recursos ordinários arrecadados pelo Tesouro Nacional ao longo do respectivo exercício financeiro.

Além disso, os valores referentes às despesas do PMCMV relativas aos empenhos realizados no exercício de 2014 foram indevidamente inscritos em restos a pagar não processados, no montante de R$ 1,367 bilhão ao final de 2014, com o posterior ressarcimento ao FGTS à conta dessa rubrica, configurando irregularidade, uma vez que se trata, em essência, de amortização de dívida anteriormente contraída.

As contrarrazões foram encaminhadas em conjunto para as três irregularidades. Analisadas e refutadas pela Semag as teses e os argumentos apresentados nas contrarrazões, concluo, em linha com a unidade técnica, que subsistem as irregularidades apontadas nos subitens 9.2.3 e 9.2.11 do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário, e que deve ser desconsiderado o indício apontado no item 9.2.6 da referida decisão.

De fato, com relação à execução de despesa com pagamento de dívida contratual junto ao FGTS sem a devida autorização orçamentária, ficou comprovado que no exercício de 2014 não houve pagamento de dívida da União ao FGTS. Assim, existem razões para acolher a tese e os respectivos argumentos apresentados e considerar insubsistente a irregularidade apontada no subitem 9.2.6 do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário.

Atendo-me apenas às irregularidades remanescentes, tecerei breves comentários sobre pontos que considero mais relevantes nas análises da Semag.

Com relação à tese de que os valores pagos pelo FGTS, por meio de seu agente operador, com fulcro no art. 82-A da Lei 11.977/2009, não são fruto de operações de crédito, ficou demonstrado que, desde que foi aventada a possibilidade de adiantamento dos recursos pelo FGTS à União, a transação sempre foi tratada como uma operação de crédito, ainda que indireta, tanto nas atas do CCFGTS como nos pareceres jurídicos do próprio governo federal, em linha diversa da exposta nos pareceres agora agregados a estas contrarrazões.

Mantenho o entendimento deste Tribunal, manifestado no âmbito do Acórdão nº 825/2015-TCU-Plenário, de que o adiantamento de recursos do FGTS à União enquadra-se na previsão do art. 29, inciso III, da LRF. Resgato as razões contidas no tópico anterior (9.2.2 – adiantamentos concedidos pela CEF à União para cobertura de despesas no âmbito dos programas Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial nos exercícios de 2013 e 2014) para novamente asseverar que o art. 29, inciso III, da LRF tem caráter exemplificativo, e não exaustivo. Nesse sentido, não pode ser acolhida a alegação de que somente contratos formalmente celebrados com instituições financeiras poderiam ser alcançados pelo conceito de operação de crédito definido no art. 29, inciso III, da LRF.

Além dos comentários exarados naquele tópico, destaco que o enquadramento dos adiantamentos efetuados junto ao FGTS como operações de crédito encontra respaldo na jurisprudência desta Corte de Contas, conforme informado pela unidade técnica. Refiro-me ao Acórdão nº 1.563/2005-TCU-Plenário (TC 005.762/2005-5) em que foram expressos os seguintes entendimentos pelo eminente Ministro Lincoln Magalhães da Rocha:

> 22. Ressalte-se que as contratações realizadas no âmbito do Reluz pelas prefeituras devem ser encaradas como operações de crédito, e, portanto, seguir os preceitos da LRF, visto os

> entes estarem obrigados a restituir os valores emprestados em determinada quantidade de parcelas, com incidência de juros e de correção monetária.
> (...)
> 27. Contudo, a boa hermenêutica jurídica nos ensina que a interpretação sistêmica é a mais adequada. Entendo que a Lei de Responsabilidade Fiscal é um marco na tentativa de disciplinar a capacidade financeira do Estado, obrigando os gestores a promover ajustes necessários à permanência do equilíbrio das contas públicas por intermédio de medidas e procedimentos restritivos à geração de despesas e ao endividamento dos entes das três esferas de governo.
> 28. Nessa linha, é forçoso perceber a necessidade de normas que possibilitem o controle das operações contratadas com instituições não-financeiras, a exemplo de empréstimos tomados por municípios no âmbito do Programa Reluz.

Acostados ao referido processo há, inclusive, inequívocos pareceres e manifestações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) quanto ao enquadramento das operações do Programa Reluz no conceito de operação de crédito da LRF. Pela sua importância, transcrevo o trecho a seguir, destacado também nas análises da Semag, o qual foi extraído do Parecer PGFN/CAF/Nº 2.159/2006:

> Manifestação sobre 'Instrução Preliminar' da secretaria de Macroavaliação Governamental do tribunal de Contas da união – SEMAG/TCU, na qual se analisa, por solicitação da Câmara dos deputados, eventual desobediência à Lei de responsabilidade Fiscal, por parte de entes da Federação que contrataram financiamentos no âmbito do Programa Nacional de Iluminação Pública Eficiente – RELUZ.
> (...)
> 6. O posicionamento acima é basicamente coincidente com o que vem sendo adotado pela Secretaria do Tesouro Nacional, sob a orientação jurídica desta PGFN, conforme explicitado em várias oportunidades. Vale ressaltar, em particular, o entendimento manifestado no documento do TCU, em conformidade com o dos órgãos do Ministério da Fazenda supracitados, segundo o qual as contratações realizadas no âmbito do Programa Reluz, quando enquadráveis nos parâmetros especificados pelo conceito de operação de crédito da Lei de Responsabilidade Fiscal[1] devem ser tratadas, para todos os efeitos, como tal, pelos órgãos competentes. A mesma convergência de entendimento se dá no tocante ao significado e à amplitude do disposto no art. 10 da Lei nº 11.131/2005 e no inciso II do § 3º do art. 7º da Resolução do Senado Federal nº 43, de 2001, com a redação dada pela RSF nº 19, de 2003. Como bem alerta o documento do TCU, entretanto, a inobservância de outras condições, que não as excetuadas pelos dispositivos acima, impedem ou tornam irregulares as contratações realizadas no âmbito do Reluz.
> [1]Vide arts. 29, III, 29, § 1º, e 37 da Lei Complementar nº 101, de 2000 (grifou-se).

Importante consignar que a linha de raciocínio do referido parecer da PGFN coincide com o entendimento a seguir, destacado do Manual para Instrução de Pleitos (MIP), versão Abril/2015, da STN, publicado na gestão do atual Ministro de Estado da Fazenda, Joaquim Vieira Ferreira Levy.

> O conceito de operação de crédito da Lei de Responsabilidade Fiscal é bastante amplo.
> Dessa maneira, há operações que eventualmente podem não ser caracterizadas como operações de crédito pelo sistema financeiro, mas se enquadram no conceito da LRF, devendo, portanto, ser objeto de verificação prévia pelo Ministério da Fazenda.
> As operações de crédito tradicionais são aquelas relativas aos contratos de financiamento, empréstimo ou mútuo. A legislação englobou no mesmo conceito as operações

> assemelhadas, tais como a compra financiada de bens ou serviços, o arrendamento mercantil e as operações de derivativos financeiros. Incluem-se também nessas categorias operações realizadas com instituição não financeira (grifou-se).

Pode ser constatada, ainda, em diversos pontos da análise da Semag, a prática de atos tendentes a estabelecer os parâmetros (limites, taxa de remuneração, condições, ajuste de legislação etc.) dos adiantamentos – operações de crédito – a serem efetuados pelo FGTS à União para o pagamento das despesas com subvenção. Ora, o art. 29, inciso III, da LRF não contém qualquer hipótese de vinculação das operações de crédito a contratos bancários ou à necessidade de participação de uma instituição financeira, conforme destacado no subitem anterior.

Demonstrado, dessa forma, que se trata de operação de crédito e sendo a mesma de natureza orçamentária, conforme avaliado pela unidade técnica, constato, adicionalmente, que a sua contratação deveria ter sido precedida de autorização orçamentária e da verificação do cumprimento da "regra de ouro", conforme as disposições expressas no art. 32, §1º, incisos II e V, da LRF.

Não há como acolher também a tese de defesa segundo a qual a intenção da lei sempre foi aportar recursos diretamente ao FGTS, não sendo, assim, procedentes, as afirmações de que houve pagamentos sem prévia dotação orçamentária ao FGTS e de que a inscrição em restos a pagar em 2014 teria sido ilegal. A inscrição de tais valores em restos a pagar foi irregular, visto que as despesas de subvenção com os mutuários, de responsabilidade da União, referentes a cada um dos empenhos foram totalmente pagas com recursos adiantados pelo FGTS. No caso, a inscrição de pagamento de subsídios relativos ao PMCMV deveria ter sido contabilizada como dívida da União junto ao FGTS. Esse entendimento é consequência da própria definição de restos a pagar, conferida pela Lei nº 4.320/1964 (art. 36, *caput*) e pelo Decreto nº 93.872/86 (art. 67). De acordo com tais normativos restos a pagar caracterizam-se por despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro.

Embora o art. 82-A da Lei 11.977/2009 contenha autorização para o repasse de recursos do Fundo (via agente financeiro) para o pagamento das subvenções, enquanto não efetivado o aporte de recursos pela União, não se pode interpretar tal comando legal como se tivesse imposto regra a subverter uma obrigação originária da União ao FGTS. A obrigação é sempre da União que, em uma das hipóteses possíveis, opta por se financiar junto ao Fundo, em contraposição à alternativa de aportar os recursos de forma tempestiva. Na primeira hipótese, pode-se dizer, no limite, que a CEF passa a assumir obrigação operacional de meio, na condição de agente operador do FGTS, consistente em efetuar os pagamentos até que os aportes financeiros sejam regularizados. Nessa situação, inquestionável o elemento volitivo de que se ressente a defesa, a ensejar avaliação macro no contexto fiscal de 2014, objeto maior das irregularidades tratadas nestas contas. Tal obrigação secundária e momentânea em nada se assemelhada à obrigação finalística devida à União em face das subvenções cuja responsabilidade lhe é atribuída pela própria lei.

Acertada, pois, a avaliação da unidade técnica, de que as irregularidades oriundas do TC 021.643/2014-8, objeto do Acórdão nº 825/2015-TCU-Plenário, devem ser vistas de forma conjunta neste processo. De fato, a contratação de operações de crédito com inobservância de condições estabelecidas em lei, o não registro nas estatísticas fiscais das dívidas contraídas junto ao FGTS e a omissão das respectivas despesas primárias no cálculo do resultado fiscal criaram uma situação irreal para que a Presidente da República editasse decretos de contingenciamento em montantes inferiores àqueles necessários ao cumprimento das metas fiscais do exercício de 2014, permitindo, desse modo, a execução indevida de despesas de caráter discricionário.

Desse modo, as contrarrazões apresentadas não são suficientes para afastar os indícios apontadas nos subitens 9.2.3 e 9.2.11 do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário, devendo tais irregularidades ser consignadas no parecer final deste relatório.

Por fim, dissinto das conclusões da Semag somente quanto à proposta de expedição de determinações ao Poder Executivo Federal (item 8.3.2.3 do Capítulo 8) para que efetue o cancelamento dos restos a pagar inscritos indevidamente; a inscrição dos montantes relativos a esses restos a pagar na dívida consolidada da União; o registro, no estoque da referida dívida, dos valores referentes aos juros devidos ao FGTS em razão dos adiantamentos concedidos no âmbito do PMCMV; e o registro, pelo regime de competência, dos juros devidos ao FGTS em relação aos estoques da dívida consolidada.

Em que pese concordar com a necessidade da medida, entendo que a natureza do processo em questão, a qual tem como fim a emissão de parecer prévio conclusivo sobre as contas da Presidente da República, apesar de não impeditiva, recomenda que providências de caráter cogente, emanadas desta Corte, sejam tratadas em processo específico, de rito tradicional, de modo a facilitar as comunicações processuais e o monitoramento do conteúdo objeto das determinações.

9.2.4 Indício de irregularidade 9.2.4 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> 9.2.4. Inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 32, §1º, incisos I e II, e 36, caput, da Lei Complementar 101/2000, em face de adiantamentos concedidos pelo BNDES à União para cobertura de despesas no âmbito do Programa de Sustentação do Investimento nos exercícios de 2010 a 2014 (item 2.3.6 do Relatório).

Segundo consta no subitem 2.3.6 do Relatório antecedente ao Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário, o qual foi respaldado pelas apurações empreendidas no âmbito do Acórdão 825/2015-TCU-Plenário (TC 021.643/2014-8), este Tribunal constatou a ocorrência de adiantamentos, caracterizados como operações de crédito, concedidos pelo BNDES à União para cobertura do Programa de Sustentação do Investimento (PSI), previsto na Lei 12.096/2009, sem a observância dos requisitos e impedimentos previstos na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal. Segundo informações do próprio BNDES, colhidas no referido processo, coincidentes com os valores remetidos pela STN, desde 2010 o Tesouro repassa valores para quitação da equalização, resultando em saldo devedor de R$ 19,6 bilhões ao final do 1º semestre de 2014.

Ainda segundo o relatório, houve afronta ao princípio da legalidade (art. 37, *caput*, da Constituição Federal) e aos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), uma vez que não foram observados os seguintes requisitos: a necessidade da existência de prévia e expressa autorização para a contratação (art. 32, §1º, inciso I, da LRF); a necessidade da inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação (art. 32, §1º, inciso II, da LRF, c/c o art. 3º, *caput*, da Lei 4.320/1964); e a proibição de realização de operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo (art. 36, *caput*, da LRF).

As contrarrazões apresentaram um conjunto de argumentos para descaracterizar o indício de irregularidade sob análise, os quais foram agrupados em teses e refutados em seu conjunto pela unidade técnica. Comento a seguir os pontos que considero mais relevantes.

De início, e em que pese a alegação de que não se pode classificar a concessão de equalizações de taxas de juros junto ao BNDES como operações de crédito entre a União e suas instituições financeiras, pondero que este Tribunal não afirmou que a mera concessão de subvenções a título de equalização de taxas de juros configure, por si, a ocorrência de operações de crédito. Na realidade, é o estabelecimento de termo para o pagamento das equalizações ao BNDES (por meio de portarias do Ministério da Fazenda), em desconformidade à lógica intrínseca das operações (sobre a qual comentarei mais adiante), que configura a prática de operações de crédito entre a União e o BNDES e a ofensa à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Conforme se verifica no relatório antecedente ao Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, e atendo-me exclusivamente ao que interessa para caracterizar a irregularidade no exercício de 2014, a operação de crédito restou inicialmente evidenciada, nos moldes do disposto do art. 29, inciso III, da LRF, com a edição da Portaria-MF 122/2012, de 15/4/2012, por meio da qual a União assumiu, no âmbito do programa PSI, compromisso financeiro junto ao BNDES e estabeleceu o prazo de 24 (vinte e quatro) meses, com a devida atualização, para o pagamento das equalizações referentes às operações de financiamento contratadas a partir de 16/4/2012. Como o valor devido da equalização é calculado pelo saldo médio diário dessas operações, o pagamento, pelo que dispôs a portaria, deveria iniciar em 1/7/2014 e perdurar enquanto a operação apresentasse saldo devedor. As operações contratadas até 15/4/2012 continuariam sendo apuradas de forma semestral e pagas de acordo com a disponibilidade financeiras e orçamentárias do Tesouro Nacional.

Ocorre que, no exercício de 2014, a Portaria-MF 29, de 23/1/2014, definiu que os valores apurados das equalizações a partir de 16 de abril de 2012 – o que engloba as operações contratadas até 15/4/2012 e a partir de 16/4/2012 – seriam devidos após decorridos 24 (vinte e quatro) meses do término de cada semestre de apuração, aplicando-se, desse modo, novamente, o prazo de 24 (vinte e quatro) meses a parcelas já vencidas ou vincendas a partir de 1º de julho daquele ano.

O argumento de que se buscou adequar os prazos de pagamento com os prazos de carência dados aos mutuários das operações escapa ao nosso entendimento, considerando que a carência alcança somente o principal, conforme definido na Resolução 4.170/2012, com alterações promovidas pela Resolução 4.300/2014. Ainda que não valesse somente para o principal, a postergação alcançaria, depois do prazo de carência, parcelas de operações que já deveriam estar sendo pagas, o que torna o raciocínio igualmente indevido.

Sendo assim, o adiamento em 24 (vinte e quatro) meses, ainda que seja efetuada uma só vez, configura inquestionável utilização de banco público, em nítida afronta à LRF. Em suma, a irregularidade referente ao exercício de 2014 diz respeito tanto à postergação de operações que venceriam naquele ano, quanto ao adiamento indevido de pagamentos que venceriam em anos posteriores.

No entanto, ao procurar adequar o prazo de pagamento ao de carência, embora de maneira equivocada, segundo nosso entendimento, o Ministério da Fazenda corrobora, de forma indireta, a lógica da operação construída pela Semag, segundo a qual o pagamento da União deve coincidir com o pagamento do mutuário, ambos ao BNDES.

Ante essa exposição, concluo que os adiamentos não atendem ao princípio da legalidade, pois, embora se reconheça que a Lei nº 12.096/2009 tenha sido omissa quanto ao prazo para que a União pagasse as equalizações ao BNDES, as portarias editadas pelo Ministério da Fazenda não deveriam se afastar das previsões constitucionais e do contexto jurídico.

Conforme nos ensina Canotilho, citado no capítulo anterior pela Semag, "o princípio da supremacia da lei e o princípio da reserva de lei apontam para a vinculação jurídico-constitucional do Poder Executivo".

No caso presente, ficou demonstrado que o impacto financeiro positivo sobre o resultado fiscal da União foi alcançado em detrimento do resultado do BNDES, o que indica manifesto uso do banco como instrumento de financiamento de políticas públicas, mais especificamente do PSI, ao ter assumido, o BNDES, o ônus da concessão das equalizações, instituídas no âmbito daquela política pública, por período superior ao que seria razoável sob o ponto de vista da lógica da operação, ponderadas as dificuldades de cunho operacional. Conforme enfatizei no tópico 9.2.2, foi exatamente esse tipo de artifício entre o ente da Federação e uma instituição financeira estatal controlada que quis o legislador complementar evitar ao disciplinar a vedação do art. 36 da LRF.

Em casos semelhantes, não se pode questionar, como se faz nas contrarrazões, o enquadramento das operações pelos órgãos de controle, requerendo que se faça comparação cartesiana vis a vis com as características das operações de crédito bancárias. O enquadramento da operação na disciplina do art. 29, inciso III da LRF foi por demais comentada neste relatório. Insisto, mais uma vez, que se trata de classificação principiológica, independentemente de sua vinculação aos tipos previstos na Lei. Nesse sentido, não interfere nas conclusões deste processo se a operação for enquadrada como assemelhada ao mútuo, à abertura de crédito – esta hipótese a que considero mais adequada ao caso, conforme analisei no tópico 9.2.2 – ou mesmo à figura do adiantamento a depositantes.

Ante a conclusão inequívoca de que os adiantamentos do BNDES ao Tesouro Nacional, por força de portarias do Ministério da Fazenda, enquadram-se no conceito de operação de crédito, resta configurada, por consequência, afronta aos demais artigos da LRF mencionados no início deste tópico.

9.2.5 Indício de irregularidade 9.2.5 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> Indício de irregularidade 9.2.5 - ausência do rol de prioridades da administração pública federal, com suas respectivas metas, no Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2014, descumprindo o previsto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal (item 3.2 do Relatório)

Conforme constou do item 3.2 do relatório, a ausência de indicadores e metas compromete o monitoramento e a avaliação do desempenho governamental ao longo da execução do orçamento, reduzindo a transparência para a sociedade sobre a aplicação dos recursos públicos. Nesse sentido, foram propostas recomendações à Casa Civil e ao Ministério do Planejamento para corrigir a distorção.

Em seus argumentos as contrarrazões alegam que a Lei de Diretrizes Orçamentárias escaparia ao tema da norma que trata da competência para a análise das contas e destaca que as falhas no processo legislativo de tramitação da LDO no Congresso Nacional e a existência de lacuna legislativa como causas da dificuldade na definição das ações prioritárias do Estado.

Acresce que a Constituição não teria definido a forma de apresentação das metas e prioridades e que caberia à lei complementar a elaboração e organização das LDOs, segundo inciso I do § 9º do art. 165 da Carta Magna. Destaca ainda que o art. 4º da LRF também não teria especificado como as metas e prioridades deveriam ser apresentadas no âmbito da LDO.

Assim, devido à ausência de norma regulamentadora, a forma de apresentação das prioridades e metas tem sido alterada ao longo dos exercícios. De 1990 a 2011, utilizou-se anexo específico e nos

exercícios de 2012 a 2015, os projetos de LDOs passaram a dispor sobre prioridades da seguinte maneira (peça 200, p. 82):

> Art. 4º As Prioridades e metas da administração pública federal para o exercício de 2014, atendidas as despesas contidas no Anexo III e as de funcionamento dos órgãos e das entidades que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, correspondem às ações relativas ao Programa de Aceleração do Crescimento - PAC e ao Plano Brasil Sem Miséria - PBSM, as quais terão precedência na alocação dos recursos no Projeto e na Lei Orçamentária de 2014, não se constituindo, todavia, em limite à programação da despesa (Redação do PLDO de 2014).

Comento a seguir as questões analisadas pela Semag, que se contrapõe aos argumentos apresentados. Enfatizo, inicialmente, que a combinação dos dispositivos constitucionais, da Lei Orgânica e do Regimento Interno do TCU oferecem suporte jurídico para que sejam apreciados dispositivos do projeto de lei de diretrizes orçamentárias no âmbito do relatório sobre as contas de governo.

A irregularidade identificada vai além das falhas no processo legislativo de tramitação da lei, referindo-se, de fato, à definição das metas e prioridades da administração pública federal que devem constar na LDO, cuja iniciativa é do Poder Executivo, conforme o caput e o § 2º do art. 165 da Constituição Federal.

Embora a Presidente da República considere que as prioridades e metas já estejam retratadas na LDO 2014, pelo fato de terem sido classificadas como prioritárias as ações do PAC e do PBSM, essa definição não é suficiente para cumprimento da exigência constante do §2º do art. 165 da Constituição Federal, pois esses indicam as ações de forma genérica, sem discriminar a que parte do seu conteúdo essas metas e prioridades se referem, comprometendo a transparência. A partir desse entendimento, pode-se concluir que as prioridades e metas da LDO 2014 não foram efetivamente definidas.

Conforme conclui a Semag, a recomendação do TCU referente à mesma impropriedade, nas contas de 2013, foi parcialmente atendida com a definição das ações do PAC e do PBSM como as prioridades e metas da administração pública federal. Não obstante, a ressalva permanece pelo fato de que as ações que compõem tanto o PAC quanto o PBSM podem ser alteradas a qualquer tempo, no decorrer do exercício, pelo Poder Executivo, e pela insegurança que este fato causa ao estabelecimento de um rol de ações prioritárias capaz de orientar a elaboração e execução do orçamento. Concordo, assim, com a necessidade de manutenção da recomendação constante do item 3.2 do Relatório Preliminar.

Ante o exposto, considero que as contrarrazões apresentadas pela Presidente da República demonstram, apenas sob o aspecto formal, o cumprimento do § 2º do art. 165 da Constituição Federal. Dessa forma, proponho que o parecer prévio qualifique o indício descrito no subitem 9.2.5 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário sob a forma de ressalva, a ser consignada no referido parecer, mantendo-se a recomendação proposta no subitem 3.2 do Relatório Preliminar.

9.2.6 Indícios de irregularidade 9.2.7 e 9.2.8 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> Indício de irregularidade 9.2.7. - extrapolação do montante de recursos aprovados, no Orçamento de Investimento, para a fonte de financiamento "Recursos Próprios – Geração Própria", pelas empresas Amazonas Distribuidora de Energia S.A. (AmE), Araucária Nitrogenados S.A., Boa Vista Energia S.A. (BVEnergia), Energética Camaçari Muricy I S.A. (ECM I) e Petrobras Netherlands B.V. (PNBV); para a fonte "Recursos para Aumento

> do Patrimônio Líquido – Controladora", pela empresa Telecomunicações Brasileiras S.A. (Telebrás); para a fonte "Operações de Crédito de Longo Prazo – Internas", pela empresa Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE); e para a fonte "Operações de Crédito de Longo Prazo – Externas", pela empresa Furnas – Centrais Elétricas S.A. (item 3.3.4 do Relatório);
>
> Indício de irregularidade 9.2.8. - execução de despesa sem suficiente dotação no Orçamento de Investimento pelas empresas Araucária Nitrogenados S.A., Energética Camaçari Muricy I S.A. (ECM I) e Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE), em desacordo com o disposto no inciso II do art. 167 da Constituição Federal (item 3.3.4 do Relatório).

Tratadas em conjunto, os indícios de irregularidade 9.2.7 e 9.2.8 representam insistente desconsideração das estatais federais para a norma orçamentária. A desconformidade foi apontada nos relatórios sobre as Contas do Governo de 2010, 2011, 2012 e 2013, o que revela a sua contumácia.

Conforme bem avaliou a Semag, embora se reconheça os esforços do Dest em regularizar a questão e não perdendo de vista que as empresas estatais possuem autonomia financeira, caixa e sistemas de execução financeira próprios, é obrigatória a exigência de observância da legislação federal por parte das estatais, mormente do inciso II do art. 167 da CF/1988 – que trata da vedação de realização de despesas e assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais – e do Orçamento de Investimento, o qual compõe a Lei Orçamentária Anual.

Ademais, a governança pública, que tem entre os seus pilares o controle e a prestação de contas, evoluiu a partir dos princípios e ferramentas utilizadas na governança corporativa do setor privado, que não dispensa, apesar do ambiente competitivo, instrumentos de monitoramento adequados para garantir que a atuação dos agentes está aderente aos interesses dos acionistas e à legislação aplicável.

Assim, considero que não são suficientes as contrarrazões trazidas aos autos pela AGU e proponho a manutenção das irregularidades identificadas e das recomendações realizadas no item 3.3.4 do relatório preliminar. É certo, conforme conclui a unidade técnica, que as irregularidades 9.2.7 e 9.2.8, isoladamente, não são suficientes para ensejar a rejeição das contas, mas devem ser consideradas em conjunto com as demais desconformidades para emissão do Parecer Prévio sobre as Contas do Governo de 2014.

9.2.7 Indícios de irregularidade 9.2.9 e 9.2.10 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> 9.2.9. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 9º da Lei Complementar 101/2000 e 51 da Lei 12.919/2013, em face da ausência de contingenciamento de despesas discricionárias da União no montante de pelo menos R$ 28,54 bilhões, quando da edição do Decreto 8.367/2014 (item 3.5.3 do Relatório);
>
> 9.2.10. inobservância dos princípios da legalidade e da moralidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como do art. 118 da Lei 12.919/2013, em face do condicionamento da execução orçamentária de 2014 à apreciação legislativa do Projeto de Lei PLN 36/2014, nos termos do art. 4º do Decreto 8.367/2014.

A primeira tese contida nas contrarrazões apresentadas pela Presidente da República, representada pelo Advogado-Geral da União, consiste em que a decisão pelo não contingenciamento (Decreto 8.367/2014) – e, consequentemente, pela proposta de alteração da meta fiscal –, foi medida de responsabilidade e prudência fiscal, em conformidade com a legislação orçamentária, com os princípios a ela inerentes e com o interesse público, e se justificou por mudanças no cenário econômico mundial e interno, ante o agravamento da crise, e pela possibilidade de alteração legislativa, a exigir, portanto, adaptação à realidade então vigente.

Para sustentar esse entendimento, defende que as metas de superávit originalmente fixadas foram constrangidas pela realidade, marcada por mudanças no cenário econômico mundial em 2014, o que teria refletido nos indicadores da economia brasileira: queda de 15% nos preços das commodities entre julho e novembro; queda de 39% no preço do petróleo no final de dezembro; queda de 35% no preço da soja entre julho e outubro; queda da produção industrial aos níveis de 2011; forte deterioração dos indicadores de confiança; aumentos dos estoques e redução das intenções de investimentos; reduções nas previsões de inflação e de crescimento real do PIB; e majoração da estimativa de despesas primárias de execução obrigatória. Essa situação teria sido evidenciada no relatório de avaliação de receitas e despesas primárias do 5º bimestre de 2014, tendo contribuído para uma forte queda na arrecadação (taxa de crescimento das receitas abaixo da média histórica de 12%.

Aduz que os relatórios que orientam a execução orçamentária (relatórios bimestrais, de avaliação de receitas e despesas primárias – art. 51, § 4º, da LDO/2014), bem como os decretos que promovem o contingenciamento ou o descontingenciamento de despesas, devem se basear em análise prospectiva – a contemplar "*(...) dados que acontecem ou que deverão ocorrer do momento da sua elaboração até o encerramento do exercício financeiro correspondente*" – tendo em vista mudanças nas variáveis econômicas e alterações legislativas, tendo sempre como foco o cenário mais provável. Sob a perspectiva de alteração legislativa, o seguinte trecho, extraído da peça defensiva, expõe de forma clara a posição do Governo:

> (...) não prever no relatório um projeto de alteração legislativa que contemple aumento de receitas ou de gastos obrigatórios ou um outro que os diminua ou ainda um que altere a Meta Fiscal com grande probabilidade de aprovação, como de fato ocorreu, significaria desprezar a finalidade de um instrumento cuja função é de previsão de um cenário mais provável.

Por fim, procurando reforçar essa linha argumentativa, afirma que a análise das contas públicas não pode fazer um recorte da realidade de momento sem considerar os resultados alcançados no final do exercício, o que no caso foi assegurado, haja vista que a alteração da meta fiscal pelo Congresso Nacional levou ao resultado perseguido pela lei vigente ao final de 2014. Destaca, nesse sentido, que havia grandes chances de aprovação do PLN 36/2014 no Congresso Nacional, tanto que já havia sido aprovado pela Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização quatro dias antes da edição do decreto.

Passo a discorrer sobre a matéria.

Em situações extremas, de fracasso acentuado das projeções diante de cenários de crise econômica, não desconheço a possibilidade de o Poder legislativo, no decorrer do exercício, anuir a eventual proposta do Poder Executivo consistente na modificação da meta de resultado primário. A meu ver, essa alternativa se apresenta em caráter excepcional, diante de fatores políticos e econômicos, supervenientes e de difícil previsibilidade, capazes de afetar fortemente o resultado fiscal em certo período.

Nessa hipótese, mesmo que o cumprimento da meta de resultado primário não se afigure, em determinado momento, mais factível diante de circunstâncias relatadas acima, é dever do Chefe do Poder Executivo, ante o cenário de frustração de receitas em confronto com as estimativas, promover, enquanto não for devidamente concretizado o processo de aprovação das alterações propostas ao Legislativo, o devido contingenciamento, porquanto a Lei não lhe confere margem de discricionariedade, ainda que sob a justificativa de haver probabilidade elevada de alteração da meta.

Caso contrário, assume o risco de desvirtuar a própria lógica do processo legislativo orçamentário ao ignorar o rigor exigido pelo legislador complementar no cumprimento das metas estabelecidas, hipótese incompatível com os princípios da LRF. É cediço que as metas fiscais são parâmetros imprescindíveis à manutenção da saúde econômico-financeira do País, na condição de instrumentos aptos a balizar a condução da política fiscal a fim de que não haja descontrole de gastos públicos sem a correspondente contrapartida de receitas, evitando-se, dessa forma, a escalada da dívida pública.

Por razões óbvias, a mera possibilidade de alteração da meta de resultado primário pelo Poder Legislativo não pode servir de justificativa para o desrespeito de tão precioso comando legal (art. 9º da LRF), sob pena de se ver violado, por interior, o "espírito" daquela lei complementar, consubstanciado principalmente na prudência e na transparência fiscal.

A linha argumentativa consubstanciada à ideia de que "os fins justificam os meios" – ou seja, de que o resultado fiscal observou a meta alterada na LDO/2014 – é por demais incompatível com uma gestão fiscal transparente, responsável e atenta aos princípios estabelecidos na LRF. Basta uma reflexão lógica para se refutar tal alegação.

Se fosse possível ao Poder Executivo, nos limites da legislação orçamentária, ao longo do exercício financeiro, valer-se exclusivamente da possibilidade (evento incerto, de natureza probabilística) de ser aprovado projeto de lei destinado à flexibilização das metas fiscais, razão não teria para o mesmo legislador haver exigido avaliação bimestral visando a um acompanhamento fiscal rigoroso destinado a prevenir abusos e gastos além da capacidade arrecadatória anual.

A rigor, a ênfase conferida aos dados prospectivos não pode deixar de levar em consideração a efetiva realização das receitas primárias no período de apuração, conforme se admite nas próprias contrarrazões.

No caso concreto, já era de conhecimento do Governo que a situação havia ficado crítica entre maio e agosto de 2014, quando o resultado primário registrou, nesse período, um déficit de quase R$ 27,6 bilhões. Esse número foi obtido pela comparação entre os dados dos Relatórios de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais do primeiro e do segundo quadrimestres.

Em termos agregados (janeiro a agosto/2014), o desempenho avaliado ao final de agosto/2014 ficou muito abaixo das projeções (em R$ 39 bilhões), ao ser comparado com a meta indicada no Decreto 8.290/2014 para o mesmo período. Mesmo assim, o Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do quarto bimestre manteve os limites de empenho e pagamento das despesas discricionárias, deixando de sinalizar para a realização de novo contingenciamento. Para tanto, baseou-se na premissa de que haveria redução de receitas em R$ 10 bilhões, montante que, por sua vez, seria compensado em virtude de uma redução estimada em R$ 7 bilhões nas despesas obrigatórias.

É fato que já na avaliação do quarto bimestre, ao deixar de indicar a necessidade de se promover nova limitação de empenho e movimentação financeira, o Executivo não só não quis reconhecer a

realidade até então evidenciada como também lançou mão das projeções mais otimistas até o fechamento do ano.

Como indicativo disso, noto que a previsão de queda na arrecadação não acompanhou a tendência de redução do PIB em proporção equivalente, assim como a proposta de redução de despesas obrigatórias (R$ 10 bilhões, aproximadamente) se mostrou, ao final, completamente frustrada diante do reconhecimento do Governo – em novembro/2014, no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do quinto bimestre – do acréscimo na estimativa de despesas obrigatórias em R$ 22 bilhões e da necessidade de ampliação do gasto relativo às despesas discricionárias (aprox. R$ 10 bilhões).

Não é difícil perceber que, naquele momento (novembro/2014), o controle fiscal pretendido pela LRF e pela LDO/2014 já estava inviabilizado em virtude da omissão reiterada do Poder Executivo em restringir a realização de despesas discricionárias, após o encerramento do quarto bimestre – em um primeiro momento. Ante o descontrole fiscal já configurado e reconhecido pelo próprio Governo, nem por isso poderia a Presidente da República omitir-se em seu dever de mais uma vez editar decreto de contingenciamento em atenção às normas legais que lhe impunham tal conduta.

Conferiu-se aparência de normalidade nas avaliações bimestrais e quadrimestrais sobre o cumprimento da meta de resultado primário, até novembro/2014, quando, pela primeira vez, reconheceu o Executivo a necessidade de garantir "*(...) espaço fiscal para preservar investimentos prioritários e garantir a manutenção da competitividade da economia nacional por meio de desonerações de tributos*".

Assim, não procede a justificativa delineada nas contrarrazões em exame, que pretende conferir ares de legalidade e coerência fiscal na decisão tomada pelo Decreto 8.367/2014, ao descumprir os comandos da LRF e da LDO/2014 e condicionar a eficácia daquela norma regulamentar à aprovação do Projeto de Lei 36/2014 (PLN 36/2014), cuja intenção era de flexibilizar a meta de resultado primário utilizando-se de margem de manobra considerável.

A posterior aprovação do PLN 36/2014, seguida da publicação da Lei 13.053/2014, que alterou o art. 3º da LDO/2014, nos moldes propostos pelo Executivo, não sana a irregularidade grave que se apura neste processo, consistente do desatendimento da regra impositiva acerca da obrigatoriedade de edição de decreto, pelo Chefe do Poder Executivo, visando à limitação de empenho e movimentação de despesas discricionárias em caso de insuficiência de receitas a fim de garantir a meta de resultado primário então em vigor.

O dispositivo legal da LRF que exige o contingenciamento (art. 9º) disciplina, em seu § 1º, no caso de restabelecimento da receita prevista, o procedimento de recomposição das dotações cujos empenhos tenham sido limitados. Simples deduzir, pois, que a prudência fiscal exigida pelo legislador complementar é a medida primeira que cumpre aos Poderes da República observar, mesmo que posteriormente haja recuperação do quadro econômico no tocante à realização das receitas.

Mais uma vez, não desconheço que a alteração da meta legislativa, por si só, não configura ato ilegítimo atentatório dos princípios das finanças públicas, desde que atendidas as condicionantes legais e normativas até a efetiva materialização da mudança. Diversa a situação em exame, marcada por uma gestão fiscal contrária ao princípio da transparência, ao terem sido ignorados dados do próprio Governo e a própria realidade fática daquele período, resultando em total reviravolta, no quinto bimestre de 2014, de uma situação construída para justificar um cenário de difícil previsibilidade, quando em verdade não era.

Diante disso, a alternativa única restante foi, como se viu, a submissão do PLN 36/2014 ao Congresso Nacional, que representou verdadeira guinada no planejamento fiscal, configurando-se apenas em instrumento formal para garantir a legalidade de uma situação fiscal insustentável, provocada pela inércia deliberada do governo em promover os ajustes que se mostraram necessários nos bimestres anteriores. Nesse caso, a omissão em editar o decreto de contingenciamento representa apenas o desfecho de um comportamento descasado com a realidade e com a boa governança fiscal.

A segunda tese trazida pela defesa consiste em afirmar que houve violação ao princípio da segurança jurídica na medida em que não houvera o mesmo posicionamento nas contas relativas aos exercícios de 2009 e 2010, quando esta Corte reputou que foram respeitados os parâmetros e limites estabelecidos na Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF).

Trata-se de tese recorrente, comum a vários itens das contrarrazões, de modo que a sua abordagem foi feita, de forma única e consolidada, no tópico relativo às Preliminares (v. item 9.1.4).

Resgatando os mesmos fundamentos expressos naquele tópico, reputo inválida a argumentação de que incorrerá este Tribunal em ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica na hipótese de concluir pela ocorrência de ilegalidades em 2014, não apontadas em exercícios pretéritos.

Ante o exposto, concluo que as contrarrazões apresentadas para as irregularidades descritas nos subitens 9.2.9 e 9.2.10 do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário não merecem prosperar.

9.2.8 Indício de irregularidade 9.2.13 do Acórdão nº 1.464/2015-TCU-Plenário

> Indício de Irregularidade 9.2.13 - existência de distorções materiais que afastam a confiabilidade de parcela significativa das informações relacionadas a indicadores e metas previstos no Plano Plurianual 2012-2015 (item 4.2.34 do Relatório).

No referido item do relatório restou evidenciado que grande parte dos indicadores (42%) e metas (28%) têm limitações quanto à confiabilidade e à qualidade, prejudicando a análise sobre os resultados alcançados pelo Governo.

Nas contrarrazões, alega-se, em síntese, que eventual necessidade de aperfeiçoamento ou alterações legislativas não deveria ter impacto no julgamento das contas públicas, não fazendo o Plano Plurianual (PPA) parte do escopo da análise das contas presidenciais, que se limitaria ao controle da execução do orçamento.

Aduzem ainda que o momento do julgamento das Contas do Governo não permitiria a rejeição com fundamento na metodologia de elaboração do PPA, matéria submetida ao crivo privativo do Congresso Nacional. As distorções apontadas pelo TCU relativas ao PPA ocorreram na fase de elaboração, e não no momento da execução orçamentária, sendo a elaboração de um novo PPA o momento mais apropriado para aperfeiçoar metodologia e conteúdo.

Por fim, informam que as recomendações do TCU já estão sendo incorporadas na elaboração do PPA 2016-2019 e na revisão em andamento do atual PPA.

Destaco a seguir os pontos que considero mais relevantes da análise da Semag. É certo que a análise do cumprimento dos programas previstos na LOA contempla a avaliação dos indicadores e das metas previstos no PPA 2012-2015, os quais podem ser reavaliados a cada exercício. A unidade técnica fundamenta suas análises no inciso I do § 2º do art. 228 do RITCU e no art. 5º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Restou esclarecido, nas análises da Semag, que o indício de irregularidade não se refere ao processo legislativo relacionado ao PPA, nem à discricionariedade na elaboração dos indicadores e metas, mas sim à confiabilidade e à qualidade dos instrumentos de desempenho, enquanto elementos capazes de oferecer informações úteis aos gestores e à sociedade, entre outros interessados.

Assim, acolho o parecer da unidade técnica, no sentido de que não foram expostos elementos suficientes para elidir o indício de irregularidade listado no item 9.2.13, não obstante as contribuições do TCU estarem sendo incorporadas ao processo de evolução do PPA.

Dessa forma, e tendo em vista que não se trata de ilegalidade, mas de fragilidades dos instrumentos de governança relacionados à estratégia e ao controle governamental, proponho que o parecer prévio qualifique o indício analisado sob a forma de **ressalva**, a ser consignada no Parecer Prévio sobre as Contas do Governo, mantendo-se a recomendação proposta no subitem 4.2.34 do Relatório Preliminar.

9.2.9 Indício de irregularidade 17.1.1 do Despacho encaminhado à Presidente da República pelo Aviso 895-GP-TCU-2015

> 17.1.1. Edição do Decreto 8.197, de 20/2/2014, e alterações subsequentes, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e fixou o cronograma mensal de desembolso para 2014, sem considerar a manifestação do Ministério do Trabalho e Emprego quanto à elevação de despesas primárias obrigatórias (Seguro Desemprego e Abono Salarial), no valor de R$ 9,2 bilhões, e quanto à frustração de receitas primárias do Fundo de Amparo ao Trabalhador, no valor de R$ 5,3 bilhões, nos termos do Ofício 35/2014/SE-MTE, de 17/2/2014, em desacordo com os artigos 8º e 9º da Lei Complementar nº 101/2000.

De início, registro que a análise referente a esta irregularidade não pode ser feita de maneira dissociada daquelas tratadas nos tópicos 9.2.2 e 9.2.7 deste relatório em razão de haver conexão direta entre os fatos inerentes a cada uma. Os referidos subitens se referem, respectivamente, aos adiantamentos concedidos pela Caixa Econômica Federal (CEF) à União para cobertura de despesas no âmbito dos programas Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial e à ausência de contingenciamento de despesas discricionários, no montante de R$ 28,54 bilhões, quando da edição do Decreto 8.367/2014.

O tratamento apartado das irregularidades se justifica como forma de facilitar o exercício do contraditório e da ampla defesa e permitir que se estruture de forma mais organizada a análise. Porém, é preciso ficar claro que o exame dos fatos deve ser feito de forma abrangente e consolidada, levando-se em conta toda e qualquer conexão temática necessária para a plena compreensão dos fatos e das irregularidades apuradas nestas contas relativas ao exercício de 2014.

As contrarrazões carreiam argumentos tendentes a sustentar a tese central de que a não consideração das previsões atualizadas do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) não configuraram ofensa às disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e não geraram prejuízos à execução orçamentário-financeira das despesas atinentes ao Seguro Desemprego e ao Abono Salarial.

Passo a discorrer sobre a matéria.

O Decreto 8.197, de 20/2/2014, dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e fixou o cronograma mensal de desembolso para 2014, em atenção às exigências estabelecidas no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e no art. 50 da Lei 12.919/2013 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO para 2014).

Neste ato, o Poder Executivo não considerou a previsão orçamentária enviada pelo MTE, em 12/2/2014, por mensagem eletrônica, e em 17/2/2014, pelo Ofício 35/2014/SE/MTE. Por esses instrumentos, o MTE informou à SOF a necessidade de ajustes nas projeções de receitas do Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT (redução de R$ 5,3 bilhões) e de despesas obrigatórias atinentes ao Seguro Desemprego e ao Abono Salarial (aumento de R$ 9,2 bilhões).

Contudo, a resposta da SOF só veio em 21/3/2014, quando ignorou as novas projeções e manteve as previsões iniciais constantes da Lei Orçamentária Anual (LOA).

As projeções continuaram sendo desprezadas nas apurações bimestrais de receitas e despesas (art. 9º da LRF e art. 51 da LDO/2014). Além disso, por meio de dois novos ofícios, emitidos em agosto e setembro de 2014, o MTE voltou a insistir na solicitação de que fossem consideradas as novas projeções.

Nada disso foi suficiente. Apenas na avaliação do 5º bimestre as projeções de aumento de despesas e de redução de receitas foram consideradas. Ou seja, as estimativas iniciais da LOA/2014 foram mantidas nas avaliações do 1º ao 4º bimestres, mesmo diante de inúmeros alertas e solicitações do MTE.

A execução da despesa primária relativa ao abono salarial e ao seguro desemprego, em 2014, superou a previsão da LOA/2014 em valores próximos a R$ 9 bilhões. Esse dado merece destaque na medida em que confirma a aderência da quantia de R$ 9,2 bilhões, solicitada pelo MTE, logo no início do ano, como incremento na estimativa dessas despesas obrigatórias.

O resultado dessa gestão, marcada por reiteradas omissões quanto às projeções atualizadas do próprio MTE, ao longo de todo o exercício, contribuiu para que o montante de despesas discricionárias contingenciadas no início do ano, por ocasião dos Decretos 8.197/2014 (Programação Financeira) e 8.216/2014 (avaliação do 1º bimestre) ficasse aquém do necessário.

Em contrapartida, observou-se o uso desmedido da CEF como instrumento de financiamento da execução de políticas públicas de responsabilidade da União, ao ter assumido o papel de agente garantidor de obrigações financeiras não honradas pelo Poder Executivo por longos períodos e de forma sistemática.

Assim, a manutenção do nível de gastos com despesas discricionárias, previsto inicialmente – o qual foi inclusive elevado ao final do ano –, só foi possível porque o montante devido a limitação de empenho e movimentação financeira (contingenciamento de despesas) foi estimado com base em previsão desconectada da realidade, baseada em informações desatualizadas em detrimento de informações atualizadas que já estavam à disposição do Poder Executivo. O fato é grave por configurar desrespeito às regras contidas nos arts. 8º e 9º da LRF.

Eventuais mudanças legislativas ou institucionais tendentes à redução de despesas obrigatórias não justifica a omissão na adoção das providências exigidas pela LRF. A prudência exigida pela lei impõe postura contrária. Conforme fiz questão de enfatizar na análise em mais de um ponto neste relatório, espera-se dos condutores da gestão fiscal outra ordem de ações. Primeiro, a observância do mandamento legal, promovendo-se estimativas consentâneas à realidade; segundo, os ajustes na programação financeira e, eventualmente, nas metas fiscais, somente após a efetivação de alterações normativas.

O fato de a execução financeira dos benefícios ter se apoiado em dotação orçamentária suficiente não implica regularidade da gestão fiscal. Remanesce a inobservância dos ditames estabelecimentos nos arts. 8º e 9º da LRF.

Por fim, sobre o entendimento de que houve violação ao princípio da segurança jurídica, recorrente e comum a vários itens das contrarrazões, vale dizer que a questão foi abordada, de forma única e consolidada, no tópico relativo às Preliminares (v. subitem 9.1.4).

Resgatando os mesmos fundamentos expressos naquele tópico, reputo inválida a argumentação de que incorrerá este Tribunal em ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica na hipótese de concluir pela ocorrência de ilegalidades em 2014, não apontadas em exercícios pretéritos.

Ante o exposto, concluo que as contrarrazões apresentadas para a irregularidade descrita no item 17.1.1 do Despacho encaminhado à Presidente da República (Aviso 895 GP TCU-2015) não merecem prosperar.

9.2.10 Indício de irregularidade 17.1.2 do Despacho encaminhado à Presidente da República pelo Aviso-895-GP-TCU-2015

> 17.1.2. Abertura de créditos suplementares, entre 5/11/2014 e 14/12/2014, por meio dos Decretos Não Numerados 14028, 14029, 14041, 14042, 14060, 14062 e 14063, incompatíveis com a obtenção da meta de resultado primário então vigente, em desacordo com o art. 4º da Lei Orçamentária Anual de 2014, infringindo por consequência, o art. 167, inc. V da Constituição Federal, e com a estrita vinculação dos recursos oriundos de excesso de arrecadação ou de superávit financeiro, contrariando o parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto a esse ponto, as contrarrazões defendem a tese de que os dispositivos legais mencionados foram exatamente o fundamento para a edição dos questionados decretos de abertura de créditos suplementares, manejando, ainda, os seguintes argumentos:

a) não há que se falar em violação ao art. 4º da LOA 2014 e ao inciso V do art. 167 da CF/1988, pois a abertura de créditos suplementares, por si só, não impacta a meta de resultado primário e porque:

a.1) no que tange às despesas discricionárias, essas estão sujeitas aos limites de empenho e movimentação financeira, conforme prevê o § 13 do art. 50 da Lei 12.919/2013 (LDO 2014);

a.2) no tocante às despesas obrigatórias, os créditos devem ser abertos e seu impacto considerado nas avaliações bimestrais, prévia ou posteriormente, porque tais despesas são de execução obrigatória e não se submetem à avaliação de conveniência e oportunidade;

a.3) a necessidade de observância da meta de resultado primário e dos limites do decreto de programação orçamentária foi ratificada nas exposições de motivos que acompanharam os decretos;

a.4) quase todos os créditos suplementares de despesas obrigatórias foram feitos após a incorporação de ampliação de sua estimativa ao Relatório Bimestral.

Defende, ainda, a tese de que a abertura de créditos suplementares, na pendência de apreciação pelo Congresso Nacional de projetos de lei alterando a meta de resultado primário, também ocorreu no exercício de 2009 e o parecer prévio elaborado pelo TCU não fez qualquer ressalva a essa questão. Por essa razão, em observância aos princípios da segurança jurídica, da boa-fé objetiva e da confiança legítima, impõe-se a compreensão prospectiva do tema, uma vez que se refere a prática já consolidada e não ressalvada nas Contas do Governo de 2009.

Alega, ademais, que a Lei nº 4.320/1964 permite a utilização de resultado de exercícios anteriores para custear despesas instituídas mediante crédito adicional; e que o importante, para

auxiliar o acompanhamento do cumprimento das metas fiscais estabelecidas na LDO, não é o exame das fontes de recursos utilizadas para abertura dos créditos adicionais, mas sim a natureza das despesas correspondentes.

Por fim, aduz que o art. 2º da Medida Provisória nº 661/2014 autorizou a utilização dos recursos de superávit financeiro vinculados para cobertura de despesas primárias obrigatórias, exceto nos casos de vinculação constitucional e de repartição de receitas destinadas a estados, Distrito Federal e municípios.

Acolho o exame da Semag que ratifica o entendimento acerca da irregularidade consubstanciada na abertura de créditos suplementares incompatíveis com a obtenção da meta de resultado primário, com infringência ao art. 167, inciso V, da Constituição Federal, e ao art. 4º da Lei nº 12.952/2014 (LOA-2014).

Acompanho, igualmente, a unidade técnica no que tange ao indício de irregularidade relativo à desvinculação dos recursos oriundos de excesso de arrecadação ou de superávit financeiro, que estaria contrariando o parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), quando propõe que essa matéria seja examinada em outra oportunidade, em processo específico destinado a esse fim, uma vez que tal aspecto não prejudica a análise acerca da ilegalidade dos decretos em discussão.

Com efeito, conforme detalhadamente demonstrado no exame da Semag, as teses defendidas, bem como os argumentos manejados nas contrarrazões, não se mostram suficientes para elidir a irregularidade apontada, senão para excluir do exame a questão relativa ao possível descumprimento do art. 8º da LRF.

A seguir, explicito os fundamentos que embasam esse meu juízo.

Preliminarmente, registro, a título do esclarecimento requerido nas contrarrazões, que o indício de irregularidade de que se trata encontra-se adequadamente caracterizado, não restando dos seus termos qualquer óbice ao contraditório e à ampla defesa.

Com efeito, a irregularidade caracteriza-se pela emissão, entre 5/11/2014 e 14/12/2014, de decretos de abertura de créditos suplementares em descumprimento ao comando do art. 4º da LOA-2014, que a autorizava sob a estrita condição de serem compatíveis com a obtenção da meta de resultado primário estabelecida na LDO para o exercício de 2014 e desde que observado o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF. Vide o texto da norma:

> Art. 4º Fica autorizada a abertura de créditos suplementares, restritos aos valores constantes desta Lei, excluídas as alterações decorrentes de créditos adicionais, desde que as alterações promovidas na programação orçamentária sejam compatíveis com a obtenção da meta de resultado primário estabelecida para o exercício de 2014 e sejam observados o disposto no parágrafo único do art. 8º da LRF e os limites e as condições estabelecidos neste artigo, vedado o cancelamento de quaisquer valores incluídos ou acrescidos em decorrência da aprovação de emendas individuais apresentadas por parlamentares, para o atendimento de despesas. (grifou-se)

Tal ação, ademais, conforme apontado pela unidade técnica, infringiu, por consequência, o art. 167, inciso V, da Constituição Federal que, ao dispor sobre os orçamentos públicos, veda expressamente a abertura de créditos suplementares sem prévia autorização legislativa, situação que se verificou nesse caso, uma vez que a condição ***sine qua non*** constante da autorização legislativa não foi observada:

> Art. 167. São vedados:

> (...)
> V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes.

Por oportuno, rememoro a situação de fato, amplamente discutida nos autos, para demonstrar a sua correta subsunção às normas mencionadas: referidos decretos foram emitidos em 10/11, 13/11 e 4/12/2014, momentos em que a meta de resultado primário estabelecida para o exercício de 2014 já se encontrava irremediavelmente comprometida, havendo o Poder Executivo federal, para evitar o seu descumprimento, enviado, em 5/11/2014, o Projeto de Lei (PLN) nº 36/2014 com o objetivo de reduzir a meta de resultado primário para o exercício.

Eis o teor do referido PLN:

> Art. 3º A meta de superávit a que se refere o art. 2º poderá ser reduzida no montante das desonerações de tributos e dos gastos relativos ao Programa de Aceleração do Crescimento - PAC, cujas programações serão identificadas no Projeto e na Lei Orçamentária de 2014 com identificador de Resultado Primário previsto na alínea 'c' do inciso II do § 4º do art. 7º desta Lei.

Portanto, por ocasião da edição dos decretos a principal condição estabelecida na norma autorizativa - compatibilidade com a obtenção da meta de resultado primário -, não fora observada, eis que inexistia lei formal alterando a referida meta, pelo que concluo que não pode prosperar a tese da defesa de que os dispositivos legais apontados (art. 167, inciso V, da Constituição Federal e art. 4º da LOA-2014) são exatamente os fundamentos legais para a questionada edição dos decretos.

No mesmo sentido, e tendo em vista essa situação de fato, não podem prosperar os argumentos expressos nas contrarrazões e adequadamente refutados no exame da Semag, cujos elementos incorporo às razões de minha decisão, procedendo apenas breves comentários sobre os principais deles.

Em primeiro lugar, não merece acolhida, como bem o demonstrou a Semag, o argumento de que o tratamento fiscal a ser dado à abertura de créditos adicionais, segregando-a em despesas discricionárias e obrigatórias, e a conclusão de que a abertura de créditos suplementares relativos a essas últimas não gera qualquer impacto no cumprimento da meta fiscal, uma vez que a execução desses créditos fica restrita aos limites de empenho e movimentação financeira, simplesmente porque, no caso, não houve limitação de empenho e como se disse alhures, a meta de resultado fiscal já estava comprometida por ocasião da emissão dos decretos de abertura de crédito.

Igualmente, não pode prosperar o argumento de que não se afigura plausível a tese de inadequação de suplementação de despesa obrigatória com a obtenção da meta de resultado porque, conforme abordagem da Semag, ambas as naturezas de despesas têm reflexo na meta de resultado, uma vez que os normativos determinam o contingenciamento das despesas discricionárias para que os recursos sejam destinados à cobertura daquelas de natureza obrigatória.

Também não merece acolhida o argumento de que a necessidade de observância da meta de resultado primário foi registrada nas exposições de motivos dos decretos em questão, porque, conforme assevera a Semag, tais registros não foram acompanhados dos pertinentes atos de gestão fiscal impostos ao Poder Executivo pela LRF e pela LDO.

Quanto à alegação de que essa mesma situação de fato, abertura de créditos suplementares na pendência de apreciação, pelo Congresso Nacional, de projeto de lei alterando a meta de resultado primário não ocorreu apenas no exercício de 2014, mas também em 2009, sem que o TCU apontasse

qualquer ressalva na apreciação das Contas do Governo daquele exercício, endosso plenamente a abordagem da Semag concluindo que tal procedimento configura descumprimento do princípio da legalidade, a ratificar a irregularidade originalmente apontada.

No que tange ao pleito relativo à necessidade de se respeitar o princípio da segurança jurídica e a possibilidade de adoção de compreensão prospectiva sobre o tema pelo Tribunal registro que tais questões foram examinadas no exame das preliminares suscitadas pela AGU, no início deste capítulo.

Com relação ao indício de que os decretos em questão contrariaram o art. 8º da LRF, acolho a proposta da Semag de que essa questão seja examinada em outra oportunidade, tendo em vista tratar-se de questão secundária que em nada prejudica a análise da antijuridicidade dos decretos não numerados.

Ante o exposto, concluo, em linha com as ponderações da unidade técnica, que os elementos constantes das contrarrazões apresentadas não são suficientes para afastar os indícios apontados no subitem 17.1.2, excluída a referência ao parágrafo único do art. 8º da LRF, do despacho que proferi nestes autos, em 12/82015, devendo tal irregularidade ser consignada no parecer final deste relatório.

9.3 Parecer do Ministério Público junto ao TCU

Neste ponto, reporto-me ao Parecer do Ministério Público que atua junto ao TCU, peça nº 267, da lavra do Excelentíssimo Senhor Procurador-Geral, Paulo Soares Bugarin, no qual se pronuncia sobre o Balanço Geral da União e sobre o cumprimento dos orçamentos do Governo Federal, em face das informações constantes das contas apresentadas pela Presidente da República.

Inicialmente, gostaria de agradecer a deferência e me congratular com o Ministério Público de Contas que, com o seu profundo e alentado parecer, lança luzes adicionais ao exame das matérias constantes destes autos, fazendo reverberar, como tenho reiteradamente dito, o caráter eminentemente técnico da atuação do TCU neste feito.

Assim, registro minha adesão parcial ao pronunciamento firmado nos autos pelo MP/TCU, tendo em vista que Sua Excelência conclui que "*as contas do Governo referentes ao exercício de 2014, **não** representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial em 31/12/2014, bem como **não** observaram os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal*". (grifos no original).

Com efeito, acompanho integralmente o MP/TCU quando conclui que, no que tange à execução dos orçamentos da União, as contas do Governo de 2014 não observaram os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal e que, dada a materialidade e os efeitos generalizados das distorções encontradas, justificam um parecer adverso por parte do TCU.

Entretanto, com as vênias de estilo, deixo de acompanhar o douto ***Parquet*** quando conclui que, no que se refere ao Balanço Geral da União, as contas do Governo **não** representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial, tendo em vista o exame e as conclusões da unidade técnica e por entender, conforme já expressei nesse relatório, no item 9.1.1, quando tratei das preliminares, que o esforço do Governo para corrigir as inconsistências contábeis apontadas na apreciação das contas do exercício de 2013, relatadas pelo Ministro Raimundo Carreiro, permitem que o TCU emita parecer modificado, nos termos propostos pela Semag.

Eis porque, neste aspecto específico, exame do Balanço Geral da União, submeto ao egrégio Plenário parecer divergente do MP/TCU, em linha com a proposta da Semag que sugere parecer modificado, cuja opinião foi fundamentada em dezesseis distorções identificadas e duas limitações de

escopo observadas ao longo da auditoria do BGU, que estão detalhadamente especificadas no capítulo 5 deste relatório.

Por fim, incorporo a sugestão do MP/TCU para que o Tribunal avalie as questões suscitadas, propondo, desta feita, que o exame seja realizado em processos específicos, como subsídios à apreciação das próximas Contas de Governo, e que o Plenário determine o envio das informações à Secretaria Geral de Controle Externo (Segecex), para as providências cabíveis.

9.4 Considerações Finais do Relator

Ao tempo em que acolho, ***in totum***, as considerações finais da unidade técnica especializada (Semag) sobre as irregularidades analisadas e ratificadas neste processo, não posso deixar de consignar também a minha impressão final a respeito das ocorrências graves ora examinadas, desta feita sob uma ótica consolidadora.

Assim como mencionei no item 9.2.9, o tratamento apartado das irregularidades se justifica como forma de facilitar o exercício do contraditório e da ampla defesa e permitir que se estruture de forma mais organizada a análise. Porém, é preciso ficar claro que a avaliação definitiva da matéria deve ser feita de forma abrangente e consolidada, levando-se em conta toda e qualquer conexão temática necessária para a plena compreensão dos fatos e das irregularidades apuradas nestas contas relativas ao exercício de 2014.

Como muito bem destacado pela Semag no tópico 8.13, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é indiscutivelmente um dos maiores marcos normativos na era pós-constituição de 1988. Representa ganhos institucional e social inegáveis ao romper com paradigmas até então arraigados na cultura dos Poderes da República.

Tal norma, conceitual e principiológica por essência, teve como objetivo central estabelecer comportamentos esperados, diretrizes e regras norteadores de uma gestão fiscal responsável e equilibrada, preocupada com o controle rigoroso das contas públicas, por meio de medidas prudenciais e ações planejadas visando ao monitoramento ***pari passu*** do nível da expansão das despesas e do endividamento públicos.

As metas fiscais, nesse contexto, são instrumento de grande valia neste esforço conjunto de manutenção do equilíbrio das finanças públicas. A lógica orçamentária, materializada por intermédio de suas leis, só faz sentido em um cenário de constante avaliação e monitoramento da realidade – mediante o confronto dos dados apurados com as metas previamente estabelecidas – por parte dos três poderes de cada esfera estatal, a fim de se permitir replanejamento dos gastos públicos, quando necessário, evitando-se surpresas indesejadas pelo sistema ao final de cada ciclo orçamentário.

Contudo, o diagnóstico deste processo, em conjunto com as análises realizadas no TC 021.643/2014-8, evidencia que diversos procedimentos adotados ao longo do exercício de 2014 afrontaram de forma significativa os princípios, objetivos e comportamentos preconizados pela LRF.

Os fatos que permeiam as irregularidades abordadas neste capítulo denotam inobservância sistemática de regras e princípios estabelecidos pelo legislador complementar, além de outros aplicáveis à administração pública. Importante enfatizar que tais fatos possuem conexão singular entre si na medida em que repercutiram, todos, sem exceção, de uma forma ou de outra, na condução fiscal de 2014 e nos resultados a ela inerentes.

O relatório demonstra, de forma cabal, o uso contínuo e reiterado de bancos estatais como "financiadores" de políticas públicas, contrariando vedação expressa da LRF. Com isso, foram

postergados, injustificadamente, por arbítrio do Poder Executivo, o pagamento de despesas obrigatórias pela União. Tais operações de crédito ocultas, proibidas pela LRF – exceto no caso da relação entre União e FGTS acerca do Programa Minha Casa Minha Vida –, distorceram a realidade orçamentário-financeira e o resultado fiscal do ano. Facultaram também, em contrapartida, maior margem de manobra governamental no que se refere ao limite de despesas discricionárias.

Houve desrespeito também à regra proibitiva da LRF quanto à realização de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária no último ano de mandato da Presidente da República.

Com exceção da dívida da União para com a Caixa Econômica Federal em razão dos atrasos nos pagamentos dos benefícios do Bolsa Família, do Seguro Desemprego e do Abono Salarial, os demais passivos não compuseram as estatísticas fiscais elaboradas pelo Banco Central do Brasil (Bacen), comprometendo a fidedignidade dos números da Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) – em algo próximo a R$ 40 bilhões – e do resultado fiscal do exercício.

Afastei, amparando-me na análise da Semag, as teses centrais utilizadas pela defesa, segundo as quais os atrasos nos pagamentos não configuraram operações de crédito, segundo a conceituação da LRF, mas meros adiantamentos devidos a ajustes operacionais típicos em virtude da própria dinâmica dos repasses dos benefícios, por meio de instituição financeira estatal na condição de agente operador.

Em suma, entendi, em oposição a esse raciocínio, que os atrasos se enquadram no conceito de operação de crédito estabelecido pela LRF; que, para tal enquadramento, não se exige contrato bancário típico, específico, firmado com instituição financeira com vistas à entrega de numerários; que as operações em questão são assemelhadas às do rol do art. 29, inciso III, da LRF, mais especificamente à hipótese de abertura de crédito.

A omissão das despesas primárias no cálculo do resultado fiscal falseou os dados oficiais, que ficaram subestimados, afetando a programação orçamentária e financeira bem como a verificação do cumprimento das metas fiscais sob o enfoque da necessidade de limitação de empenho e movimentação financeira (contingenciamento). Dessa forma, criou-se situação irreal que culminou na realização de contingenciamento em montante inferior ao que seria exigido em caso de observância da legislação em vigor.

Ainda que se abstraiam os valores reais que deveriam ter composto as estatísticas fiscais, o Poder Executivo, já na avaliação devida ao quarto bimestre de 2014, tinha conhecimento dos dados que apontavam para um déficit primário significativo. Naquele momento, o cenário indicava a necessidade de contingenciamento no montante de despesas discricionárias.

A irregularidade se materializou, em definitivo, com a emissão do Decreto 8.367/2014, na avaliação do quinto bimestre, em paralelo com a submissão do PLN 36/2014 ao Congresso Nacional, ocasião em que não se contemplou novo contingenciamento, além de ter havido condicionamento da execução orçamentária à aprovação do projeto de lei.

Refutei, nesse ponto, a tese de defesa segundo a qual a decisão pelo não contingenciamento foi medida de responsabilidade fiscal, tendo se justificado pelas mudanças no cenário econômico mundial, ante o agravamento da crise, e pela possibilidade de alteração da meta pela via legislativa.

Considerei que alterações na meta fiscal são possíveis, mas em respeito aos ditames das leis orçamentárias, o que ocorreu apenas sob o aspecto formal, uma vez que o PLN 26/2014 foi submetido ao Poder Legislativo somente quando a realidade fiscal já estava deteriorada, o que deixou o parlamento refém de uma situação fática irreversível.

Restou demonstrado, também, que os efeitos da crise em 2014 não se fizeram sentir apenas em novembro, mas ao longo de todo o ano, e não apenas na avaliação do quinto bimestre, os indicadores econômicos mostraram a piora do cenário, mas bem antes, já em maio e com mais ênfase em agosto.

Ainda no âmbito da programação orçamentária e financeira, o relatório confirma que houve omissões reiteradas quanto a projeções atualizadas encaminhadas pelo Ministério do Trabalho e Emprego. Essa ocorrência induziu a um montante contingenciado de despesas discricionárias, no início do ano (Decretos 8.197/2014 e 8.216/2014) aquém do necessário.

Para constar, outro achado de gravidade acentuada se deve à abertura de créditos suplementares, da ordem de R$ 15 bilhões, quando a meta fiscal em vigor estava comprometida.

As contrarrazões atinentes a essas duas ocorrências foram, também, devidamente enfrentadas e refutadas em tópicos apartados deste relatório.

Outra tese central de defesa que permeia praticamente todas as irregularidades tratadas neste processo diz respeito a possível violação dos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança por parte deste TCU na hipótese de concluir pela emissão de parecer adverso.

Nesse particular, também em consonância com a análise da Semag, reputei que as decisões do TCU, por falta de disposição legal ou constitucional que o autorizem a assim proceder, não conferem salvaguarda à continuidade da prática de ato ilegal não abordado ou detectado por ocasião da análise fático-jurídica resultante de suas manifestações anteriores.

Por derradeiro, tomo a liberdade de reproduzir o trecho adiante, extraído das considerações finais daquela unidade especializada, por muito bem sintetizar o meu pensamento sobre o impacto das irregularidades ora examinadas nestas contas relativas ao exercício de 2014, especialmente no que concerne ao descumprimento dos princípios e das normas relacionadas à execução dos orçamentos da União e ao relevante papel do Tribunal de Contas da União como instituição de controle da gestão fiscal.

> Dessa forma, o não registro dos pagamentos das subvenções, a contratação de operações de crédito com inobservância de condições estabelecidas em lei, o não registro nas estatísticas fiscais de dívidas contraídas e a omissão das respectivas despesas primárias no cálculo do resultado fiscal criaram a irreal condição para que se editasse decreto de contingenciamento em montante inferior ao necessário para o cumprimento das metas fiscais do exercício de 2014, permitindo, desse modo, a execução indevida de outras despesas.
>
> Destarte, o que se observou foi uma política expansiva de gasto sem sustentabilidade fiscal e sem a devida transparência, posto que tais operações passaram ao largo das ferramentas de execução orçamentária e financeira regularmente instituídas.
>
> Nessa esteira, entende-se que tais atos foram praticados de forma a evidenciar situação fiscal incompatível com a realidade, comprometendo os princípios do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável, além de ferir diversos dispositivos constitucionais e legais, especialmente no que tange à Lei de Responsabilidade Fiscal.
>
> Por fim, cumpre destacar o papel relevante que o Tribunal de Contas da União desempenha no controle da gestão fiscal, principalmente com o advento da LRF, o que traz consigo a responsabilidade de apontar os desvios identificados de forma a contribuir para a credibilidade e confiabilidade da gestão e das informações relacionadas às contas públicas brasileiras. Trata-se de valioso e fundamental compromisso para com a democracia e o interesse público.

Como conclusão a todo esse quadro que se delineou no exame das Contas de 2014, observo que se revela situação ainda mais preocupante do que tão-somente o descumprimento – generalizado e reiterado – da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Revelou-se o desprestígio que o Poder Executivo devotou ao Congresso Nacional, não somente ao adotar medidas ao arrepio da vigente Lei de Responsabilidade Fiscal, mas também ao promover, por exemplo, a abertura de créditos suplementares sem prévia autorização legislativa, desmerecendo o papel preponderante que exerce o Poder Legislativo no harmônico concerto entre os Poderes da República, princípio fundamental da Nação, e descumprindo mandamento expresso da atual Constituição da República.

Nesses termos, Senhor Presidente, Senhora Ministra, Senhores Ministros, Senhor Procurador-Geral, antes de apresentar minuta de Parecer Prévio e proposta de Acórdão para deliberação do Colegiado, gostaria de concluir estas considerações agradecendo as colaborações de todos que concorreram para o bom desempenho desta importante tarefa do Tribunal de Contas da União, em especial os Senhores Ministros e Ministros-Substitutos aqui presentes, o Senhor Procurador-Geral e os ilustres Membros do Ministério Público de Contas, as unidades técnicas que atuaram no processo, especialmente a Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), e os assessores de meu gabinete.

10. CONCLUSÃO

O Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República apresentam ao país diagnóstico sistêmico efetuado pelo TCU sobre aspectos relevantes do desempenho e da conformidade da gestão pública federal no ano que passou. É o mais abrangente e fundamental produto do controle externo e constitui etapa máxima no processo democrático de responsabilização e de prestação de contas governamental, ao subsidiar o Congresso Nacional e a sociedade com elementos técnicos e informações essenciais para compreensão e avaliação das ações relevantes do Poder Executivo Federal na condução dos negócios do Estado.

Pela 80ª vez, o TCU exerce essa solene atribuição. As contas em análise representam o exame do quarto ano da administração da Excelentíssima Senhora Presidente da República Dilma Rousseff.

A Prestação de Contas da Presidente da República (PCPR) compreende o relatório sobre os orçamentos e a atuação governamental, elaborado por diversos órgãos e consolidado pela Controladoria-Geral da União, bem como o Balanço Geral da União, elaborado e consolidado pela Secretaria do Tesouro Nacional.

A opinião desta Corte é materializada em Parecer Prévio, emitido nos termos do art. 71, inciso I, da Constituição Federal, que deve exprimir se tais contas representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial consolidadas no encerramento do exercício, bem como se observam os princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, com destaque para o cumprimento das normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais.

Embora o TCU emita Parecer Prévio apenas sobre a PCPR, o Relatório sobre as Contas do Governo da República contempla informações sobre os demais Poderes e o Ministério Público, compondo, assim, panorama abrangente da administração pública federal. Com base no disposto no art. 228, § 2º, do Regimento Interno desta Corte, o presente relatório também contém informações sobre: i) o cumprimento dos programas previstos na lei orçamentária anual quanto à legitimidade, eficiência e economicidade, bem como o atingimento de metas e a consonância destes com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias; ii) o reflexo da administração financeira e

orçamentária no desenvolvimento econômico e social do país; e iii) o cumprimento dos limites e parâmetros estabelecidos pela Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

O Relatório tem por objetivo:

- Contribuir para a transparência das ações estatais;
- Emitir opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas da União, com vistas a ampliar a credibilidade dessas informações financeiras;
- Fornecer um panorama do cenário econômico e das ações macroeconômicas governamentais no exercício em exame;
- Analisar a conformidade e o desempenho do planejamento, do orçamento e da gestão fiscal, aspectos estruturantes da atuação do governo;
- Analisar a conformidade e a confiabilidade das informações sobre o desempenho das ações governamentais; e
- Fomentar o aperfeiçoamento da governança e da gestão pública.

Especificamente quanto ao exercício de 2014, objeto da presente apreciação, o exame das contas da Presidente da República ocorreu em um contexto de valorização da governança pública como elemento crucial a ser avaliado e fomentado pelo TCU, com o objetivo de contribuir para a formação de um ambiente de operação estatal seguro e favorável para implementação de políticas públicas em benefício da sociedade. Nesse sentido, o tema "Governança Pública para a Competitividade" serviu como norte para os trabalhos que culminaram nas conclusões apresentadas ao longo deste relatório, especialmente no capítulo 6. Nas diversas áreas de análise, utilizou-se abordagem de auditoria destinada a avaliar a governança das políticas públicas, de forma a direcionar os esforços de fiscalização para as áreas que possuem vinculação direta e indireta com a competitividade nacional.

A seguir passa-se a descrever os principais resultados deste relatório.

Desempenho da Economia Brasileira

Inicia-se com uma visão do cenário econômico em que se deu a atuação governamental em 2014.

No referido exercício, a produção de bens e serviços no país atingiu o patamar de R$ 5,5 trilhões, a preços correntes, representando um crescimento real de 0,1% em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) do ano anterior. O valor do PIB *per capita* teve variação real negativa de 0,7% em relação a 2013, passando a registrar o valor de R$ 27.229,00 (valores correntes). Em dólares, o PIB *per capita* registrou o valor de US$ 11,6 mil.

Sob a ótica da demanda, a despesa de consumo das famílias em 2014 cresceu 0,9%, influenciada pela elevação de 4,1%, em termos reais, da massa salarial dos trabalhadores e pelo acréscimo, em termos nominais, de 5,8% do saldo de operações de crédito com recursos livres às famílias.

Os demais componentes da demanda apresentaram os seguintes resultados em 2014: a despesa de consumo da administração pública aumentou 1,3%; a formação bruta de capital fixo (FBCF) sofreu queda de 4,4%; as exportações e as importações de bens e serviços recuaram em 1,1% e 1,0%, respectivamente.

A taxa de poupança nacional bruta em relação ao PIB foi de 15,8% em 2014, inferior à verificada no ano anterior, de 17,0%. A taxa de investimento (capital fixo – formação bruta), por sua vez, foi de 19,7% do PIB, também inferior à verificada em 2013 (20,5% do PIB).

No que toca à taxa de inflação, o Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) alcançou 6,41%, ficando 1,91% p.p. acima do centro da meta e 0,09% p.p. abaixo do limite superior. Entre os itens que compõem o IPCA, o grupo Alimentação e Bebidas teve variação de 8,03%, respondendo sozinho por 30,7% da elevação do índice. Embora tenha sido cumprida a meta de inflação para o ano calendário, o índice situou-se acima dos 5,91% realizados em 2013. Considerando os últimos dez anos, o índice de 2014 obteve a segunda maior variação anual, perdendo apenas para 2011, quando a taxa de inflação alcançou 6,50%, ligeiramente superior à verificada no encerramento de 2014.

Uma possível interpretação dessa persistente tolerância a taxas de inflação acima do centro da meta seria uma insuficiente ou relativa autonomia da Autoridade Monetária, acarretando maior transigência com taxas de inflação mais elevadas.

Em 2014, verificou-se redução da taxa de desocupação, que chegou a 4,3% ao final de 2014, taxa idêntica à registrada no encerramento de 2013. O rendimento médio real recebido pelos trabalhadores em dezembro de 2014 alcançou o montante de R$ 2.705,63, superior ao verificado em dezembro de 2013 (R$ 2.650,75). O saldo do registro dos trabalhadores contratados com carteira assinada nos doze meses encerrados em dezembro de 2014 foi de 397 mil pessoas, um crescimento de 0,98% em relação ao total de trabalhadores empregados em 2013. Essa taxa de crescimento foi a menor dos últimos onze anos.

A estimativa da carga tributária brasileira em 2014 foi de 33,4% do PIB, com queda de 0,33 p.p do PIB em relação à carga de 2013, considerando o PIB calculado pelo IBGE conforme a nova metodologia do Sistema de Contas Nacionais (SCN).

No que tange à dívida pública, merece destaque o aumento de R$ 256,8 bilhões da Dívida Líquida do Setor Público (DLSP) entre 2013 e 2014, quando alcançou o montante de R$ 1.883,1 bilhões. Em percentual do PIB, houve aumento de 2,6 p.p., de 31,5% em dezembro de 2013 para 34,1% ao final de 2014. A manutenção de despesas de juros e encargos nominais maiores, em conjunção com déficit primário, resulta em expansão continuada tanto da dívida bruta quanto da dívida líquida em valores nominais, mas em trajetórias divergentes, aumentando a diferença entre as duas medidas pelo acúmulo de passivos do Governo Central. Em percentual do PIB também houve crescimento tanto na dívida bruta quanto na dívida líquida.

A Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG), publicada pelo Bacen, aumentou R$ 504,5 bilhões em 2014, chegando a R$ 3.252,5 bilhões ou 58,9% do PIB, com crescimento de 5,6 p.p. em relação a 2013 (53,3% do PIB).

Com base nos dados oficiais, a Dívida Consolidada Líquida cresceu R$ 232,4 bilhões entre 2013 e 2014, totalizando R$ 1.352,5 bilhões ao final de 2014.

Em referência às relações econômicas com o exterior, a balança comercial apresentou déficit de US$ 3,96 bilhões no encerramento de 2014, valor inferior ao superávit de US$ 2,6 bilhões registrado em 2013, e menor ainda se comparado ao superávit de US$ 19,4 bilhões observado em 2012.

O cenário macroeconômico e a atuação do governo em referido contexto refletiram na taxa de Risco-País, representada pelo indicador EMBI+. No encerramento do ano de 2013, o referido índice atingiu 224 pontos. No fim de 2014, o risco de investir nos chamados Brics (China, Brasil, Rússia, Índia e África do Sul) subiu repentinamente, com o risco Brasil atingindo o patamar de 318 pontos em 16/12/2014.

Ainda com relação à dívida pública, destacaram-se as irregularidades graves constatadas pelo Tribunal, conforme Acórdão 825/2015-TCU-Plenário, em decorrência da omissão de registro passivos

da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) no cálculo da DLSP. Essa omissão, que impactou as contas da dívida pública em cerca de R$ 40 bilhões no exercício de 2014, configura desobediência às condições impostas pela LRF, com desrespeito ao princípio constitucional da legalidade, bem como inobservância dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável.

Mereceu destaque, também, a constatação da ocorrência de operações de crédito da União, realizadas junto à Caixa Econômica Federal, ao FGTS e ao BNDES, sem a observância dos requisitos e impedimentos previstos na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal. A Caixa concedeu adiantamentos à União para cobertura de despesas no âmbito dos programas Bolsa Família, Seguro-Desemprego e Abono Salarial. Os adiantamentos concedidos pelo FGTS destinaram-se às despesas do Programa Minha Casa Minha Vida, enquanto o compromisso assumido ante o BNDES envolveu o Programa de Sustentação do Investimento. Assim, configurou-se o descumprimento dos dispositivos legais afetos ao endividamento público durante o exercício de 2014 (arts. 32, 36 e 38 da LRF), em ofensa ao princípio constitucional da legalidade (art. 37, *caput*, da Constituição Federal).

Planejamento e Orçamento

Traçado esse panorama, passou-se à análise dos instrumentos de planejamento e orçamento que nortearam e viabilizaram a atuação do governo federal em 2014.

Com relação ao Plano Plurianual (PPA), principal instrumento de planejamento de médio prazo eleito pela Constituição Federal, examinou-se o processo de revisão do PPA 2012-2015, que, em 2014, envolveu apenas a inclusão de dez metas e 39 iniciativas, o que representa menos de 1% do número de metas e iniciativas constantes do Plano. Os valores atribuídos aos programas temáticos foram corrigidos, de forma que o valor global original do PPA 2012-2015 passou de R$ 5,5 trilhões para R$ 5,8 trilhões em 2014.

Destacou-se que o modelo vigente de PPA apresenta fragilidades, como a deficiência na evidenciação da lógica das intervenções governamentais para alcançar objetivos e atender a demandas sociais. Em parte significativa dos programas, os indicadores não guardam relação mais direta com os objetivos de cada programa. As metas, por sua vez, são estipuladas apenas para o período total do plano, sem especificar as entregas associadas a cada exercício. Entre outras, essas fragilidades reduzem a transparência do plano e dificultam ao cidadão associar os custos incorridos pela administração pública aos produtos e resultados entregues a cada período do ciclo de gestão.

Verificou-se que a Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2014 (LDO 2014) não continha anexo específico de prioridades e metas, como ocorrido em relação à LDO 2013, contrariando o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal.

No que tange à Lei Orçamentária Anual de 2014 (Lei 12.952/2014), as despesas autorizadas dos orçamentos fiscal e da seguridade social (OFSS) totalizaram R$ 2,608 trilhões, após a aprovação de créditos adicionais. Desse montante, 88% foram empenhados, o que significou um crescimento de 12% com relação a 2013. No orçamento de investimento, as empresas estatais realizaram investimentos no valor de R$ 95,5 bilhões, correspondentes a 86% da dotação final autorizada (R$ 111,2 bilhões).

Cumpre destacar que em 2014 a execução orçamentária e financeira das ações decorrentes de emendas parlamentares individuais ficou abaixo do limite mínimo obrigatório de 1,2% da Receita Corrente Líquida do exercício anterior, mesmo considerando o contingenciamento realizado, o que

contraria o comando insculpido no art. 52 da LDO 2014, incorporado permanentemente ao ordenamento jurídico pátrio nos termos da Emenda Constitucional 86/2015. Ademais, a parcela dessas despesas destinada a ações e serviços públicos de saúde não atingiu a metade do montante passível de realização. Contudo, a não execução do montante mínimo obrigatório decorreu da não aprovação dos Projetos de Lei 10/2014 e 11/2014 no prazo legal, bem como de impedimentos de ordem técnica que inviabilizaram a consecução integral da programação aprovada.

A função Previdência Social mantém-se como a maior parcela das despesas primárias da União (39%). É nessa função que estão, por exemplo, os gastos com aposentadorias e pensões pagas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). Em seguida, vem a função Encargos Especiais, que agrega principalmente as transferências tributárias constitucionais aos demais entes federados. Em um segundo grupo, em termos de volume de recursos, destacam-se, nessa ordem, as funções Saúde, Educação, Assistência Social, Trabalho, Defesa Nacional, Judiciária, Administração, Transporte e Agricultura.

No período entre 2010 e 2014, o crescimento real das despesas orçamentárias foi de 17%, com destaque para o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), com aumento de 38% no período. As despesas primárias obrigatórias tiveram crescimento maior que a média, 19%, e as despesas financeiras cresceram 18%. Já as despesas primárias discricionárias, excluídas as despesas do PAC e as despesas com emenda parlamentar, tiveram queda real de 16% no período. Ressalta-se, no período, o aumento do orçamento destinado às funções Desporto e Lazer (79%), Assistência Social (38%) e Gestão Ambiental (34%).

Do total das despesas empenhadas em 2014, apenas 2,4% correspondem a investimentos. Nesse grupo de despesa, destaca-se a baixa execução orçamentária e o elevado montante de recursos inscritos em restos a pagar não processados. Em 2014, dos R$ 56,01 bilhões empenhados em investimentos, aproximadamente 61% foram inscritos em restos a pagar não processados ao final do exercício. Observou-se que em grande parte das funções a proporção de despesas inscritas em restos a pagar não processados foi superior à que foi liquidada no exercício. Esse quadro tem se repetido ao longo dos anos, o que tem gerado distanciamento entre as dotações orçamentárias e os valores efetivamente liquidados no exercício, com o consequente aumento no estoque de restos a pagar e a diminuição do investimento, com possíveis prejuízos ao desenvolvimento econômico do país.

Entre 2010 e 2014, o crescimento nominal do estoque de restos a pagar foi de 76%, sendo que o volume de restos a pagar não processados cresceu 83% nesse período. No final de 2014, o estoque chegou a R$ 227 bilhões, um crescimento de 4% em relação a 2013.

Comparando a evolução do PIB nominal, da dotação orçamentária inicial e do valor de restos a pagar inscritos e reinscritos no final do exercício nos últimos quinze anos, verificou-se um contínuo e significativo crescimento dos restos a pagar. Enquanto o PIB e a dotação orçamentária quase que quintuplicaram em valores correntes, os valores de restos a pagar aumentaram quatorze vezes.

Cumpre ressaltar que esse quadro representa risco para a programação financeira do governo federal, com potenciais impactos negativos sobre o planejamento e a execução das políticas públicas. Embora não demande nova dotação orçamentária, o pagamento dos restos a pagar é feito com recursos financeiros dos exercícios posteriores, os quais também necessitam cobrir, cumulativamente, as despesas do respectivo orçamento em curso. Mais do que indicar possíveis falhas de planejamento na execução da despesa pública, um elevado montante de restos a pagar pode configurar uma verdadeira disputa por recursos financeiros, em prejuízo ao ciclo orçamentário regular e ao equilíbrio fiscal.

No tocante às receitas previstas na Lei Orçamentária Anual de 2014, foram arrecadados R$ 2,27 trilhões, ante os R$ 2,58 trilhões previstos. As receitas correntes alcançaram R$ 1,2 trilhão, representando um aumento de 1,94% relativamente a 2013, e as receitas de capital totalizaram R$ 947,9 bilhões. Se descontados os R$ 555,0 bilhões correspondentes ao refinanciamento da dívida pública federal, a receita realizada fica reduzida a R$ 1,71 trilhão.

O comportamento da arrecadação, em 2014, deveu-se, principalmente: ao desempenho dos principais indicadores macroeconômicos que influenciam a arrecadação de tributos, com destaque para a queda na produção industrial e do valor em dólar das importações, que impactaram negativamente, e o aumento da massa salarial, que impactou positivamente; à redução da lucratividade das empresas; bem como ao impacto das desonerações tributárias.

Por seu turno, as renúncias de receitas federais mantiveram-se em expansão e alcançaram o montante projetado de R$ 302,3 bilhões em 2014, assim classificados: R$ 195,3 bilhões de benefícios tributários; R$ 58,6 bilhões de benefícios tributários-previdenciários; e R$ 48,4 bilhões de benefícios financeiros e creditícios. O montante das renúncias supera as despesas realizadas (liquidadas) em algumas das principais funções do orçamento da União, como Saúde (R$ 94 bilhões), Educação (R$ 92 bilhões) e Assistência Social (R$ 70 bilhões). Em percentual do PIB, observou-se crescimento constante da renúncia tributária e previdenciária no período de 2011 a 2014, alcançando nesse último ano 4,6% do PIB. Os principais itens de gastos tributários em termos de valor em 2014 foram: Simples Nacional (R$ 67,2 bilhões), Zona Franca de Manaus (R$ 23,4 bilhões), Desoneração da Folha de Salários (R$ 22,2 bilhões) e Desoneração da Cesta Básica (R$ 21 bilhões).

No tocante aos benefícios financeiros e creditícios, o montante apurado em 2014 (R$ 48,42 bilhões) representou uma substancial redução de 23% em relação a 2013. Destaca-se que, relativamente aos empréstimos da União ao BNDES, o total de subsídio estimado para 2014 foi de R$ 21,27 bilhões, enquanto em 2013 foi de R$ 10,63 bilhões. Houve, com isso, uma elevação de 100% do subsídio entre 2013 e 2014.

A análise dos benefícios tributários, financeiros e creditícios é encerrada com um recorte referente aos eventos Copa das Confederações Fifa 2013 e Copa do Mundo Fifa 2014. A projeção dos benefícios creditícios para os mencionados eventos correspondeu, em 2014, ao valor de R$ 302 milhões, sendo R$ 127 milhões referentes ao programa Procopa Turismo, R$ 114 milhões para as arenas de futebol e R$ 61 milhões destinados à mobilidade urbana. Os valores projetados para os benefícios tributários, por sua vez, totalizam R$ 412 milhões para subsidiar a organização das Copas Fifa. Somando os benefícios tributários aos creditícios relacionados aos referidos eventos, obteve-se o montante de R$ 714 milhões em 2014.

Ainda com relação à execução orçamentária, destacou-se a execução de despesa com pagamento de dívida contratual junto ao FGTS sem a devida autorização orçamentária, o que ofende as normas e os princípios constitucionais e legais relativos à gestão orçamentária.

Gestão Fiscal

Com relação às receitas primárias, destaca-se que alcançaram em 2014 o montante de R$ 1,22 trilhão (22,12% do PIB), 1,78 ponto percentual abaixo do previsto na LDO 2014 (23,9%). Evidenciou-se, também, uma queda da participação das receitas primárias em relação ao PIB, passando de um percentual de 22,86% em 2013 para 22,12% no exercício de 2014.

A receita corrente líquida, que é um dos principais parâmetros que norteiam a gestão fiscal, decresceu em 2,21% entre 2013 e 2014, alcançando o montante de R$ 641,6 bilhões.

No que concerne à recuperação de créditos tributários, verifica-se que, ao final de 2014, o montante dos créditos ainda não recuperados pela União atingiu o valor aproximado de R$ 2,55 trilhões, composto por R$ 110,1 bilhões em estoque de parcelamentos de créditos não inscritos em dívida ativa, R$ 995,3 bilhões de créditos com exigibilidade suspensa e R$ 1.449,5 bilhões de créditos inscritos em dívida ativa.

Esse montante de créditos a recuperar equivale a 46,2% do PIB apurado em 2014, proporção considerável se comparada a outros relevantes agregados econômicos analisados neste relatório, tais como: a Dívida Bruta do Governo Geral (R$ 3,25 trilhões, ou 58,9% do PIB), a Dívida Líquida do Setor Público (R$ 1,88 trilhão, ou 34,1% do PIB) e a Carga Tributária Bruta (R$ 1,84 trilhão, ou 33,4% do PIB), ressalvando-se que essa última é medida de fluxo, e não de estoque como as demais.

A par disso, a perspectiva histórica demonstra que tanto a expectativa de arrecadação dos créditos a recuperar quanto a efetiva realização de suas receitas são bem inferiores à magnitude de seu correspondente estoque. Nesse sentido, em 2014, as provisões da dívida ativa e dos créditos tributários em geral foram atualizadas, de modo que os saldos provisionados a título de perdas prováveis atingiram R$ 1,21 trilhão, o que corresponde a cerca de 47% dos créditos em estoque ou 22% do PIB.

Em 2014, o total das despesas primárias empenhadas alcançou R$ 1,25 trilhão (22,71% do PIB), representando uma elevação de 9,7% com relação ao total empenhado no ano anterior. Destaca-se que, desse montante empenhado em 2014, cerca de R$ 53,6 bilhões se referem a despesas discricionárias sem impacto fiscal, ou seja, são as despesas do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), que foram deduzidas do resultado primário.

Verificou-se que os Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e o Ministério Público da União, analisados de maneira consolidada, respeitaram, no exercício de 2014, os limites de despesa com pessoal estabelecidos pelos arts. 20 e 22 da LRF. A despesa líquida com pessoal (despesa bruta menos despesas não computadas) apresentou elevação de 7,07% em relação aos gastos de 2013.

Analisou-se o comportamento das receitas e das despesas públicas federais, para verificar o cumprimento das metas fiscais, que são mecanismos para garantir à sociedade o compromisso do governo com as condições necessárias à estabilidade econômica. Como instrumento de gestão das finanças públicas, a programação orçamentária e financeira contribui para o cumprimento dessas metas. Assim, ao longo do ano, as receitas e despesas do governo são avaliadas e, caso necessário, os gastos devem ser limitados a fim de garantir o alcance dos resultados pré-definidos na LDO.

No início de 2014, o Poder Executivo Federal efetuou limitação de empenho e movimentação financeira de R$ 30,5 bilhões, complementada por mais R$ 0,3 bilhão dos demais Poderes. Nas avaliações após o segundo, terceiro e quarto bimestres, concluiu-se que não havia necessidade de novos contingenciamentos, conquanto o resultado primário realizado até agosto fosse de apenas R$ 0,4 bilhão, ante uma meta parcial prevista de R$ 39 bilhões. Ainda assim, na avaliação após o quinto bimestre, o Poder Executivo sinalizou a possibilidade de reversão parcial do contingenciamento em R$ 10,1 bilhões. Essa medida amparou-se no Projeto de Lei PLN 36/2014, que extinguia o limite máximo de dedução da meta de resultado primário, então fixado em R$ 67,0 bilhões, referente a despesas do PAC e desonerações tributárias.

Ocorre que, entre a data da avaliação referente ao quinto bimestre, 28/11/2014, e o início da vigência da Lei 13.053/2014 (oriunda do PLN 36/2014), em 15/12/2014, o limite de dedução da meta

fiscal ainda estava restrito a R$ 67,0 bilhões. Diante dessa condição, o Tribunal de Contas da União constatou que seria necessário um contingenciamento adicional de pelo menos R$ 28,5 bilhões, visando ao cumprimento da meta de superávit primário de R$ 116,1 bilhões, com dedução limitada de R$ 67,0 bilhões.

Assim, constatou-se o descumprimento das normas prescritas nos arts. 37, *caput*, da Constituição Federal, 51 da Lei 12.919/2013 (LDO 2014), bem como 1º e 9º da Lei Complementar 101/2000, em face da ausência de contingenciamento de despesas discricionárias no montante de pelo menos R$ 28,5 bilhões, quando da edição do Decreto 8.367/2014, em prejuízo à ação planejada e transparente e à gestão fiscal responsável em prol do equilíbrio das contas públicas da União no exercício de 2014.

Destaca-se, ainda, que o art. 4º do Decreto 8.367/2014 condicionou a distribuição e utilização dos valores de ampliação dos limites de movimentação e empenho e de pagamento à publicação da lei resultante da aprovação do PLN 36/2014, o que contraria claramente o art. 118 da LDO 2014 *in verbis*:

> Art. 118. A execução da Lei Orçamentária de 2014 e dos créditos adicionais obedecerá aos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência na administração pública federal, não podendo ser utilizada para influir na apreciação de proposições legislativas em tramitação no Congresso Nacional. (grifou-se)

Ao vincular a liberação de limites orçamentários e financeiros à alteração legislativa que autorizaria a redução da meta fiscal pela totalidade das despesas do PAC e das desonerações tributárias, o Poder Executivo utilizou-se da execução orçamentária, condicionando-a à apreciação da proposição que se encontrava em tramitação no Congresso Nacional. Tal uso ocorreu, inclusive, mediante a adoção de cláusula resolutiva, nos termos do parágrafo único do art. 4º do Decreto 8.367/2014: "não aprovado o PLN de que trata o caput, o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e o Ministério da Fazenda elaborarão novo relatório de receitas e despesas e encaminharão nova proposta de decreto".

Considerando que a aprovação do PLN 36/2014 foi consumada na forma da Lei 13.053/2014, a condicionante orçamentária imposta pelo Poder Executivo no Decreto 8.367/2014 surtiu o efeito almejado, com a alteração promovida na redação do *caput* do art. 3º da LDO 2014, que extinguiu o valor de referência de R$ 67 bilhões como limite para dedução da meta de resultado primário da União. Contudo, tal mudança deu-se à custa da infringência, pelo governo, dos princípios constitucionais da legalidade e da moralidade, dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável, bem como do art. 118 da mesma LDO 2014.

Constatou-se ainda que, apesar de o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) ter alertado a SOF, desde 12/2/2014, acerca da necessidade de ajuste nas dotações orçamentárias de despesas obrigatórias do Fundo de Amparo ao Trabalhador, o Poder Executivo manteve no Decreto 8.197/2014, bem como nos relatórios de avaliação de receitas e despesas do 1º ao 4º bimestre, de forma injustificada, até o mês de setembro, o valor inicialmente previsto na LOA para essas despesas obrigatórias.

Em razão de não ter utilizado ao longo de 2014 a projeção atualizada das despesas obrigatórias do FAT, os parâmetros usados para manutenção dos limites de empenho e movimentação financeira restaram comprometidos. Consequentemente, deixou-se de realizar contingenciamento de despesas discricionárias no valor necessário, o que representa ofensa ao princípio da transparência insculpido na LRF.

Outrossim, entre 5/11/2014 e 14/12/2014, foram editados sete decretos para abertura de créditos suplementares ao orçamento da União, utilizando-se como fonte de financiamento superávit financeiro e excesso de arrecadação para cobertura de despesas primárias. Porém, naquela ocasião a meta de resultado primário estabelecida na LDO 2014 estava comprometida, o que foi evidenciado pelo encaminhamento realizado pelo Poder Executivo de projeto de lei ao Congresso Nacional para alterá-la.

Dessa forma, a edição dos referidos decretos contrariou o art. 4º da LOA 2014, que impedia a abertura de créditos suplementares que fossem incompatíveis com a obtenção da meta de resultado primário vigente, nos termos estabelecidos pela LDO.

Além disso, relataram-se irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a inscrição em restos a pagar de R$ 1,367 bilhão referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida, sem a observância do disposto nos arts. 36, *caput*, da Lei 4.320/1964, 35 e 67, *caput*, do Decreto 93.872/1986.

Com relação ao resultado fiscal, a União apresentou déficit primário de R$ 22,5 bilhões em 2014, valor inferior em R$ 138,6 bilhões à meta fixada na LDO (R$ 116,1 bilhões). Com a alteração promovida pela Lei 13.053/2014, a União pôde deduzir da referida meta a totalidade das desonerações de tributos (R$ 104,0 bilhões) e as despesas do PAC (R$ 57,7 bilhões). Essas deduções converteram a meta superavitária inicial em uma meta de déficit primário de R$ 45,7 bilhões. Somente após essa redução é que se pôde considerar atingida a meta fiscal, com um excedente de R$ 23,2 bilhões.

No que tange ao resultado nominal, o déficit de R$ 273,3 bilhões apurado em 2014 foi bem superior à meta de resultado deficitário estabelecida na LDO (R$ 25,7 bilhões).

A dívida líquida do governo federal (governo central mais empresas estatais federais), por seu turno, encerrou 2014 com saldo de R$ 1.196,6 bilhões, acima, portanto, do montante de R$ 1.088,7 bilhões, estabelecido como limite máximo pela LDO.

Cabe destacar que o montante dos juros nominais apropriados aos estoques da dívida líquida do governo federal em 2014 foi superior àquele observado no exercício anterior. Em 2014, os juros nominais foram responsáveis pela elevação do endividamento em cerca de R$ 250,8 bilhões ou 4,54% do PIB, ante um aumento de R$ 185,5 bilhões ou 3,60% do PIB em 2013.

As despesas de juros e encargos nominais em conjunção com déficits primários resultam em expansão continuada da dívida líquida tanto em valores nominais quanto em percentual do PIB, o que chama a atenção para o caráter expansionista da política fiscal em 2014, cuja imediata consequência é o aumento dos juros pagos na renovação dos títulos públicos federais.

Entre os fatores que contribuíram para o resultado primário apresentado, destacam-se: desconto dos montantes referentes às desonerações e às despesas do PAC, respectivamente R$ 104,0 bilhões e R$ 57,7 bilhões; limitação de empenho e movimentação financeira, também conhecida como contingenciamento, no valor de R$ 20,7 bilhões; receitas atípicas decorrentes de parcelamentos de dívidas tributárias e previdenciárias no montante de R$ 19,9 bilhões; receita atípica de R$ 5,1 bilhões, relativa à outorga de serviços de telecomunicações (4G); recebimento de dividendos do BNDES de aproximadamente R$ 9 bilhões; e a postergação de pagamento (*float*), via restos a pagar, de até R$ 38,3 bilhões. Desconsiderando-se as receitas atípicas e o *float* de restos a pagar, obteve-se o resultado primário ajustado: déficit de R$ 94,8 bilhões. Esse montante é bem superior ao divulgado oficialmente pelo governo federal, déficit de R$ 22,5 bilhões.

Cabe destacar que, diferentemente da arrecadação usual de tributos e contribuições, fruto do efetivo esforço fiscal do governo, essas receitas atípicas originaram-se de parcelamentos de créditos tributários, de concessões e permissões e de dividendos.

A esse respeito, reiteram-se observações consignadas nos Relatórios sobre as Contas do Governo de 2012 e de 2013, no sentido de que, em detrimento de transações que resultaram em receitas primárias atípicas (que em 2014 representaram R$ 34 bilhões), afigurar-se-ia mais consentânea com o planejamento, a transparência e o equilíbrio das contas públicas, por exemplo, a adoção de medidas com vistas a aumentar a eficiência na arrecadação de receitas, racionalizar os gastos públicos e a aprimorar a cobrança de créditos a recuperar. No caso dessas alternativas não serem factíveis, uma decisão prudente seria ajustar tempestivamente a meta à real capacidade de consecução.

Análise Setorial

A análise da ação setorial do governo recebeu nova abordagem a partir do exame da Prestação de Contas da Presidente da República (PCPR) relativa ao exercício de 2013. Essa mudança teve como norte: enfatizar o papel do Tribunal dentro do processo de julgamento das Contas de Governo, que é o de oferecer elementos técnicos ao Congresso Nacional para que este possa exercer sua competência constitucional de julgar as contas do Presidente da República e valorizar a PCPR, instrumento de transparência e comunicação entre o Poder Executivo e a sociedade.

Nesse panorama, dedicou-se especial atenção às informações de desempenho (indicadores e metas) dos programas temáticos do PPA 2012-2015, que demonstram os efeitos da atuação estatal para a sociedade, evidenciando a relação entre os recursos públicos aplicados anualmente e a entrega de bens e serviços públicos à sociedade.

Neste Relatório sobre as Contas do Governo de 2014, buscou-se aferir se tais instrumentos de medição de desempenho poderiam ser considerados evidências aptas a sustentar a opinião do controle externo. Assim, diante dos padrões estabelecidos pelas Normas de Auditoria do Tribunal, foram analisadas a relevância e a suficiência, bem como a validade e a confiabilidade dos indicadores e das metas, relacionando-se citados atributos com as qualidades desejáveis a um bom indicador ou a uma boa meta.

Entende-se por relevância a importância das informações de desempenho para medir o alcance dos objetivos; por suficiência a quantidade e a qualidade dos instrumentos utilizados; por validade o grau segundo o qual o indicador ou a meta refletem o fenômeno que está sendo medido; e por confiabilidade, a fidedignidade da fonte de dados utilizada para o cálculo das informações, de tal forma que diferentes avaliadores possam chegar aos mesmos resultados.

De forma complementar, avaliou-se a utilidade e completude das cestas de indicadores dos 33 programas temáticos selecionados para análise, ou seja, se nela estão incluídos itens capazes de refletir os resultados da intervenção governamental em todas as áreas relevantes da política pública. Em síntese, considera-se útil a cesta de indicadores que possui, na maior extensão possível, as seguintes características: foco; equilíbrio; adequação e economia. O foco avalia se a cesta de indicadores está alinhada aos objetivos definidos para o programa temático. O equilíbrio analisa se a cesta oferece uma visão abrangente do desempenho, contemplando vários aspectos da ação pública, tais como eficiência, eficácia, economicidade, efetividade. O critério adequação observa se as informações apresentadas pela cesta de indicadores contemplam as expectativas dos atores internos e externos, tais como gestores e sociedade. Já o critério economia considera o custo envolvido para a produção do dado, cotejando-o com os benefícios gerados.

Do total de indicadores componentes dos programas temáticos presentes no PPA, foram selecionados para análise 93. Desses, 42% apresentaram alguma falha: observou-se o não atendimento aos atributos relevância e suficiência em 41% dos indicadores avaliados. Com relação aos atributos validade e confiabilidade, 26% dos indicadores analisados foram rejeitados.

Com relação ao total de metas examinadas (111), 28% foram refutadas. Quanto aos atributos relevância e suficiência, 23% das metas apresentaram falhas, enquanto que 20% das metas foram rejeitadas nos atributos validade e confiabilidade.

No que se refere à avaliação da cesta de indicadores, verificaram-se limitações quanto ao critério foco em 52% dos programas. Com relação ao equilíbrio, 97% dos programas apresentaram deficiências, enquanto que 73% mostraram problemas quanto à adequação. Já o critério economia foi bem avaliado, registrando-se limitações em apenas 6% dos programas selecionados.

A nova perspectiva adotada pelo Tribunal ressalta a ênfase no resultado da gestão pública, contribuindo para a melhoria da transparência e do controle social. Busca-se, assim, fornecer não somente a certificação acerca dos indicadores e metas, mas também análises que permitam ao Congresso Nacional e à sociedade avaliarem o desempenho dos órgãos e entidades públicas, contando com panoramas abrangentes dos resultados alcançados a cada ano, capazes de evidenciar a relação entre a alocação de recursos públicos e a entrega de bens e serviços à sociedade.

Com o direcionamento em curso, ao verificar a solidez das informações de desempenho divulgadas pelo Poder Executivo, o TCU auxilia na construção de um sistema de medição adequado às demandas sociais e, por conseguinte, impulsiona o processo de melhoria da governança do setor público.

Governança Pública para a Competitividade Nacional

O tema "Governança Pública para a Competitividade Nacional" foi eleito pelo TCU como integrador para definir e delinear os trabalhos especiais que compõem o presente capítulo do Relatório das Contas do Governo referentes a 2014. Em síntese, os referidos trabalhos consistiram em auditorias e análises específicas sobre aspectos de governança em políticas públicas selecionadas por suas relações diretas e indiretas com o tema competitividade. Sem a pretensão de que o tema tenha sido abordado de forma exaustiva, as análises empreendidas ratificam a importância do aperfeiçoamento da governança pública para induzir a melhoria da qualidade dos serviços públicos e gerar efeitos positivos sobre a competitividade do produto nacional.

Em termos de competitividade nacional, várias instituições no Brasil e no exterior convergem para um conjunto de requisitos básicos que devem ser atendidos para que os produtos de um país se sobressaiam sobre seus concorrentes. Nas análises deste relatório, utilizaram-se os pilares mencionados no Relatório de Competitividade Global do Fórum Econômico Mundial, mas há outros estudos igualmente importantes que relacionam instituições, políticas e fatores que influenciam na competição pelos mercados em todo o mundo. Cabe mencionar a publicação "A agenda de competitividade do Brasil", coletânea de artigos elaborada pelo Instituto Brasileiro de Economia (Ibre), que cita uma série de fatores "anticompetitivos" dos quais derivam ineficiências na produção de bens e serviços, e que, portanto, deveriam ser abrangidos pela agenda de competitividade nacional, tais como: problemas de logística; complexidade tributária; regras burocráticas que travam os processos e as decisões; ineficiência ou inexistência regulatória; baixo investimento em pesquisa e desenvolvimento e assimilação tecnológica etc. Áreas que, no caso brasileiro, dependem em grande

medida da atuação estatal, seja por intermédio de gastos diretos, seja pela função regulatória exercida pelo governo.

Assim sendo, os ganhos em termos de governança pública, nas três esferas de poder, podem levar a uma visão mais integrada do governo, maior coordenação e coerência e, consequentemente, redução das ações desconexas e aumento da eficiência e da capacidade governamental na aplicação dos recursos públicos. Medidas que podem elevar a qualidade desses serviços e influenciar positivamente no aumento da competitividade nacional.

A primeira análise deste capítulo tratou de um diagnóstico de governança pública nacional, realizado pelo TCU em parceria com os tribunais de contas de todo o Brasil e demonstrou que a melhoria do Estado é tema que deve compor a agenda não somente do governo federal, mas também das lideranças estaduais e municipais.

As demais análises e auditorias foram desenvolvidas com base nas orientações do Referencial para Avaliação de Governança em Políticas Públicas, que fornece um modelo de avaliação da governança em políticas públicas, contemplando oito componentes: Institucionalização; Planos e Objetivos; Participação; Capacidade Organizacional e Recursos; Coordenação e Coerência; Monitoramento e Avaliação; Gestão de Riscos e Controle Interno; e *Accountability*.

Sob esse enfoque, analisou-se o aperfeiçoamento da gestão pública baseada em auditoria realizada na Secretaria de Gestão Pública do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (Segep/MP). Uma das conclusões do trabalho foi que, embora faça parte da estratégia do governo federal, a disseminação do Modelo de Excelência em Gestão Pública, do Gespública e dos seus instrumentos indutores ainda é reduzida, pois boa parte dos órgãos/entidades consultados no trabalho desconhecem essas ferramentas. Além disso, foi constatada a ausência de constituição válida do Comitê Gestor do Gespública, cujas atribuições estariam relacionadas com a orientação técnica, o fomento da aplicação e o aprimoramento do engajamento de organizações públicas no programa. Tais conclusões demonstram que são necessários avanços significativos no estímulo, na coordenação e no acompanhamento das ações a cargo da Segep junto aos demais órgãos e entidades da administração pública, sob pena de não se realizar o objetivo expresso na instituição do próprio Gespública: "promover a governança, aumentando a capacidade de formulação, implementação e avaliação das políticas públicas".

Outro fator de impacto transversal nas políticas relacionadas à competitividade nacional é a qualidade das previsões que fundamentam planos e orçamentos governamentais. Os princípios da OCDE para a governança orçamentária incluem a integridade e a precisão das previsões como requisitos para a boa gestão das finanças e dos programas governamentais. Assim, o TCU avaliou a previsão dos parâmetros macroeconômicos para a elaboração das peças orçamentárias federais, em comparação com os valores observados no período de 2011 a 2014. Verificaram-se discrepâncias relevantes entre os indicadores macroeconômicos projetados pelo governo e o que de fato se realizou no decorrer dos exercícios, enquanto que as previsões de mercado apresentaram melhor poder preditivo.

Em sequência, iniciando as análises de políticas públicas específicas, apresentou-se fiscalização do TCU para avaliar a governança da pactuação intergovernamental no âmbito do Sistema Único de Saúde, tema afeto à competitividade nacional, por suas relações com a produtividade do trabalhador e das empresas e com a oneração dos sistemas de seguridade social. Foram detectadas deficiências na definição das competências dos entes envolvidos, notadamente a ausência de indicação clara e específica nas normas acerca das responsabilidades dos estados e da União e a inexistência de previsão

de sanções nos contratos assinados, o que fragiliza a pactuação de metas, objetivos e responsabilidades solidárias no âmbito do SUS. Além disso, destacou-se a fragmentação de políticas incentivadas pelo Ministério da Saúde, o que dificulta o cumprimento das múltiplas regras pelos municípios, bem como a priorização de iniciativas. Evidenciou-se, também, a falta de consistência nos apoios federais à regionalização, uma vez que o apoio financeiro e a orientação técnica mais próxima dos municípios, embora existentes, mostraram-se instáveis.

Apresentou-se, também, análise acerca da política de educação profissional, científica e tecnológica (EPCT), considerando ser esse um dos fatores que contribuem para impulsionar a competitividade, ao aumentar a qualidade e a produtividade do trabalho. As principais conclusões do trabalho foram: os mecanismos necessários para caracterizar um adequado sistema de avaliação da política ainda não se encontram suficientemente implantados; os institutos federais apresentam pouca maturidade na adoção de boas práticas relacionadas às suas unidades de auditoria interna; ainda é modesta a articulação das instituições de ensino junto aos setores produtivos e às agências de fomento.

Em seguida, avaliou-se a política de intermediação de mão de obra (IMO) operacionalizada pelas agências do Sistema Nacional de Emprego (Sine), que constitui um dos tipos de programas voltados para a proteção aos trabalhadores. Ressaltou-se que quase a totalidade dos recursos do Trabalho e Emprego são comprometidos com as políticas passivas (seguro desemprego e abono salarial) em detrimento das políticas ativas (intermediação de mão de obra e qualificação social e profissional), afetando diretamente o mercado de trabalho, o que gera prejuízos por toda a cadeia produtiva e, em última instância, à competitividade. Os recursos destinados a essa atividade têm sido incomparavelmente menores do que as necessidades do setor, o que se reflete claramente nos serviços prestados pelo Sine, que se mostram com elevada deficiência.

Com a perspectiva de que o aprimoramento da governança pública pode colaborar para a simplificação dos fluxos e para a facilitação do comércio, de forma a beneficiar a competitividade dos produtos nacionais, foi realizado trabalho sobre a governança no tratamento administrativo do Comércio Exterior. Destacou-se o aprimoramento dos mecanismos de governança relativos à institucionalização formal da política pública, por meio do "Programa Portal Único de Comércio Exterior". Entretanto, como fragilidades citaram-se: ausência de estimativa dos recursos orçamentários necessários aos projetos associados; ausência de previsão para a forma e o período de monitoramento e avaliação dos projetos; e, fragmentação do Siscomex, sistema em que são executadas as operações de comércio exterior, em diversos sistemas e órgãos dispersos.

A respeito da inovação, fator relevante para alavancar a competitividade de um país, destacou-se uma das estratégias de atuação do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, que é a promoção de parcerias com entidades privadas sem fins lucrativos qualificadas como Organizações Sociais (OS), por meio de contratos de gestão, conforme parâmetros definidos pela Lei 9.637/1998. Foram evidenciadas deficiências estruturantes no modelo, como: ausência de regulamentação da Lei 9.637/1998; falta de transparência sobre as ações e gastos realizados pelas OS; capacidade organizacional deficiente para a supervisão da política e ausência de política de gestão de riscos e de estrutura de controles internos.

Dada a magnitude dos recursos envolvidos e a relevância para a competitividade, realizou-se, ainda, fiscalização com foco na governança do Programa de Investimento em Logística (PIL Ferrovias). Identificaram-se as seguintes relevantes fragilidades: baixa institucionalização dos atos referentes ao programa, o que ocasiona vários problemas, inclusive prejuízos para a transparência; ausência de indicadores e metas para avaliar a eficiência e a efetividade do programa; ausência de

motivação clara, congruente e suficiente para a escolha do novo modelo de operação; inexistência de critérios objetivos para a seleção e a priorização dos trechos a serem concedidos; e falhas no planejamento decorrentes da falta de integração dos novos projetos à malha ferroviária já existente.

Por fim, avaliou-se as condições de governança na Política Pública de Mobilidade Urbana. Destacou-se que, apesar de a política estar formalmente instituída pela Lei 12.587/2012, existe um descompasso entre a diretriz nacional (cuja prioridade são os modos de transporte não motorizados e os serviços de transporte público coletivo) e os critérios de seleção das propostas de intervenção de mobilidade urbana apresentadas ao governo federal por estados e municípios. Também foi observado que as metas e os indicadores utilizados pelo governo federal não são capazes de avaliar e medir o progresso e o alcance dos objetivos da política nacional de mobilidade urbana e que o esforço cooperativo entre as esferas de governo é insuficiente para a sua adequada implementação.

Em suma, as conclusões dos trabalhos evidenciaram gargalos e fragilidades estruturais, em áreas essenciais para a melhoria da competitividade da economia brasileira. Ressalta-se, por fim, que essas fiscalizações dão continuidade ao esforço do TCU para contribuir com o aperfeiçoamento da governança pública, condição essencial para que resultados sejam entregues à sociedade com maior eficiência e efetividade. Essa atuação está em consonância com o Plano Estratégico 2015-2021 do TCU, que destaca, entre os resultados esperados em decorrência de sua atuação de controle externo, o aprimoramento da governança e da gestão em organizações e políticas públicas. Trata-se, assim, da atenção do controle a aspectos estruturantes da atuação estatal, explicitando diagnósticos e recomendações à sociedade, ao Congresso Nacional e ao Poder Executivo, tendo em vista a plena promoção do desenvolvimento nacional.

Auditoria do Balanço Geral da União (BGU)

Para a execução da auditoria do Balanço Geral da União, utilizou-se uma abordagem baseada em risco para definição e aplicação dos procedimentos adequados ao exame da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas da União referentes ao exercício de 2014. Essa fiscalização teve o intuito de verificar se o BGU reflete, em todos os aspectos relevantes, a situação patrimonial da União em 31/12/2014 e os resultados patrimonial, financeiro e orçamentário também de 2014.

O escopo da análise é a verificação da confiabilidade das demonstrações contábeis consolidadas do governo federal. As constatações referem-se somente ao aspecto contábil das transações e saldos auditados.

A opinião modificada foi fundamentada em dezesseis distorções identificadas e duas limitações de escopo observadas ao longo da auditoria. Algumas constatações são recorrentes, ou seja, já têm sido identificadas nos últimos anos. Nesse sentido, cabe ressaltar que, em relação às constatações recorrentes, a administração teve oportunidade, em decorrência das recomendações consignadas nas auditorias das demonstrações consolidadas de exercícios anteriores, de se manifestar e corrigir as distorções apontadas, com o agravante de não tê-lo feito em 2014.

Os principais motivos para a emissão de uma opinião modificada para as demonstrações contábeis consolidadas da União de 2014 foram:

- As distorções quantificáveis totalizam R$ 281 bilhões, ou 2,38 vezes o Patrimônio Líquido da União;
- O Passivo está subavaliado em R$ 256 bilhões, o que seria suficiente para inverter a situação patrimonial da União, tornando o Patrimônio Líquido negativo, em razão da retificação

irregular de restos a pagar não processados, da ausência de registro de passivos junto aos bancos públicos em razão do pagamento de programas sociais, bem como de falha na consolidação do BGU;

- Foram apontadas distorções relacionadas a estimativas contábeis inadequadas ou inexistentes, cujos montantes, caso confirmados, poderiam representar uma parcela substancial do total de ativos e passivos da União. Essas distorções estão relacionadas às estimativas dos passivos contingentes e dos créditos tributários a receber;
- O Ativo Imobilizado não reflete a situação patrimonial da União em decorrência de deficiências na avaliação e mensuração dos imóveis de uso especial e dominiais, da não contabilização dos imóveis destinados à reforma agrária, bem como de deficiências na depreciação de bens móveis e imóveis;
- Há falhas de divulgação em notas explicativas sobre transações com partes relacionadas, e, sobre o déficit atuarial do Regime Geral de Previdência Social (RGPS);
- Houve limitações de escopo, que impedem a obtenção de evidência de auditoria suficiente e adequada, relacionadas às despesas da União com pensões militares e militares inativos.

Além das distorções identificadas, foram constatadas deficiências significativas nos controles internos do Sistema de Contabilidade Federal, decorrentes da baixa capacidade dos órgãos desse sistema para responder aos riscos de distorção no Balanço Geral da União.

Diante da materialidade e dos efeitos generalizados das distorções, as medidas necessárias e suficientes para evidenciar a real situação patrimonial da União para as contas de 2015 serão acompanhadas em processo específico.

Indícios de irregularidades e análise das contrarrazões apresentadas pela Exma. Sra. Presidente da República

Por meio do Acórdão 1.464/2015-TCU-Plenário, prolatado na Sessão Extraordinária de 17/6/2015, no âmbito da apreciação das Contas do Governo da República relativas ao exercício de 2014, o TCU comunicou ao Congresso Nacional que as referidas contas não estavam em condições de serem apreciadas pelo Tribunal naquele momento, em virtude dos indícios de irregularidades apresentados no Relatório Preliminar, acarretando a necessidade de abertura de prazo para apresentação de contrarrazões por parte da Presidente da República.

Assim, em nome do devido processo legal e em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, o TCU concedeu prazo para que a Presidente da República se manifestasse, caso assim desejasse, acerca dos treze indícios de irregularidades apontados nos itens 9.2.1 a 9.2.13 do referido Acórdão:

> 9.2.1. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), bem como dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), em face da omissão de passivos da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao FGTS nas estatísticas da dívida pública de 2014 (item 2.3.5 do Relatório);
>
> 9.2.2. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 32, §1º, inciso I, 36, caput, e 38, inciso IV, alínea "b", da Lei Complementar 101/2000, em face de adiantamentos

concedidos pela Caixa Econômica Federal à União para cobertura de despesas no âmbito dos programas Bolsa Família, Seguro Desemprego e Abono Salarial nos exercícios de 2013 e 2014 (item 2.3.6 do Relatório);

9.2.3. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como do art. 32, §1º, inciso II, da Lei Complementar 101/2000, em face de adiantamentos concedidos pelo FGTS à União para cobertura de despesas no âmbito do Programa Minha Casa Minha Vida nos exercícios de 2010 a 2014 (item 2.3.6 do Relatório);

9.2.4. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 32, §1º, incisos I e II, e 36, caput, da Lei Complementar 101/2000, em face de adiantamentos concedidos pelo BNDES à União para cobertura de despesas no âmbito do Programa de Sustentação do Investimento nos exercícios de 2010 a 2014 (item 2.3.6 do Relatório);

9.2.5. ausência do rol de prioridades da administração pública federal, com suas respectivas metas, no Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2014, descumprindo o previsto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal (item 3.2 do Relatório);

9.2.6. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), do princípio orçamentário da universalidade (arts. 3º, caput, da Lei 4.320/1964 e 5º, § 1º, da Lei Complementar 101/2000), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 167, inciso II, da Constituição Federal e 32, §1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, em face da execução de despesa com pagamento de dívida contratual junto ao FGTS sem a devida autorização orçamentária no exercício de 2014 (item 3.3.3.7 do Relatório);

9.2.7. extrapolação do montante de recursos aprovados, no Orçamento de Investimento, para a fonte de financiamento "Recursos Próprios - Geração Própria", pelas empresas Amazonas Distribuidora de Energia S.A. (AmE), Araucária Nitrogenados S.A., Boa Vista Energia S.A. (BVEnergia), Energética Camaçari Muricy I S.A. (ECM I) e Petrobras Netherlands B.V. (PNBV); para a fonte "Recursos para Aumento do Patrimônio Líquido - Controladora", pela empresa Telecomunicações Brasileiras S.A. (Telebrás); para a fonte "Operações de Crédito de Longo Prazo - Internas", pela empresa Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE); e para a fonte "Operações de Crédito de Longo Prazo - Externas", pela empresa Furnas - Centrais Elétricas S.A. (item 3.3.4 do Relatório);

9.2.8. execução de despesa sem suficiente dotação no Orçamento de Investimento pelas empresas Araucária Nitrogenados S.A., Energética Camaçari Muricy I S.A. (ECM I) e Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE), em desacordo com o disposto no inciso II do art. 167 da Constituição Federal (item 3.3.4 do Relatório);

9.2.9. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 9º da Lei Complementar 101/2000 e 51 da Lei 12.919/2013, em face da ausência de contingenciamento de despesas discricionárias da União no montante de pelo menos R$ 28,54 bilhões, quando da edição do Decreto 8.367/2014 (item 3.5.3 do Relatório);

9.2.10. inobservância dos princípios da legalidade e da moralidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como do art. 118 da Lei 12.919/2013, em face do condicionamento da execução orçamentária de 2014 à apreciação legislativa do Projeto de Lei PLN 36/2014, nos termos do art. 4º do Decreto 8.367/2014 (item 3.5.3 do Relatório);

9.2.11. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), bem como dos arts. 36, caput, da Lei 4.320/1964, 35 e 67, caput, do Decreto 93.872/1986, em face da inscrição irregular em restos a pagar de R$ 1,367 bilhão referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida no exercício de 2014 (item 3.5.4.1 do Relatório);

9.2.12. inobservância do princípio da legalidade (art. 37, caput, da Constituição Federal), bem como dos pressupostos do planejamento, da transparência e da gestão fiscal responsável (art. 1º, §1º, da Lei Complementar 101/2000), em face da omissão de transações primárias deficitárias da União junto ao Banco do Brasil, ao BNDES e ao FGTS nas estatísticas dos resultados fiscais de 2014 (item 3.5.5.2 do Relatório);

9.2.13. existência de distorções materiais que afastam a confiabilidade de parcela significativa das informações relacionadas a indicadores e metas previstos no Plano Plurianual 2012-2015 (item 4.2.34 do Relatório).

Adicionalmente, novos indícios de irregularidades foram apresentados pelo Procurador do Ministério Público junto ao TCU, Júlio Marcelo de Oliveira, e pelo Ministro-Substituto André Luis de Carvalho. Por conseguinte, o Ministro Relator concedeu novo prazo para a Presidente da República se pronunciar, caso entendesse necessário, sobre dois indícios de irregularidades adicionais.

Destarte, por meio do Aviso 895-GP/TCU, de 12/8/2015, o Tribunal encaminhou a Sua Excelência cópia de despacho exarado naquela data pelo Ministro Relator, para ciência e manifestação sobre os seguintes fatos:

17.1.1. Edição do Decreto 8.197, de 20/2/2014, e alterações subsequentes, que dispôs sobre a programação orçamentária e financeira e fixou o cronograma mensal de desembolso para 2014, sem considerar a manifestação do Ministério do Trabalho e Emprego quanto à elevação de despesas primárias obrigatórias (Seguro Desemprego e Abono Salarial), no valor de R$ 9,2 bilhões, e quanto à frustração de receitas primárias do Fundo de Amparo ao Trabalhador, no valor de R$ 5,3 bilhões, nos termos do Ofício 35/2014/SE-MTE, de 17/2/2014, em desacordo com os artigos 8º e 9º da Lei Complementar nº 101/2000;

17.1.2. Abertura de créditos suplementares, entre 5/11/2014 e 14/12/2014, por meio dos Decretos Não Numerados 14028, 14029, 14041, 14042, 14060, 14062 e 14063, incompatíveis com a obtenção da meta de resultado primário então vigente, em desacordo com o art. 4º da Lei Orçamentária Anual de 2014, infringindo por consequência, o art. 167, inc. V da Constituição Federal, e com a estrita vinculação dos recursos oriundos de excesso de arrecadação ou de superávit financeiro, contrariando o parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, a partir das informações prestadas pela Presidente da República, este Tribunal analisou se as contrarrazões eram suficientes para afastar os quinze indícios de irregularidades detectados, conforme detalhado no capítulo 8 deste Relatório. Em síntese, as conclusões foram as seguintes:

a) Quanto ao item 9.2.6 do Acórdão 1464/2015-TCU-Plenário, durante a análise das contrarrazões apresentadas pela Presidente da República foi possível constatar que, ao longo do exercício financeiro de 2014, não houve pagamento de dívida da União ao FGTS. Assim, considerou-se insubsistente o indício de irregularidade apontado;

b) Quanto aos itens 9.2.5 e 9.2.13 do Acórdão 1464/2015-TCU-Plenário, considerou-se adequada a manutenção de tais registros na forma de ressalvas a serem consignadas no Parecer Prévio sobre as Contas do Governo relativas ao exercício de 2014;

c) Quanto aos demais itens do Acórdão 1464/2015-TCU-Plenário e do Despacho do Ministro Relator, de 12/8/2015, totalizando 12 itens, entendeu-se que não foram expostos elementos suficientes para elidir as irregularidades apontadas.

Parecer do Relator

Os exames efetuados nos documentos, balanços e demonstrativos encaminhados pela Presidente da República foram enriquecidos com fiscalizações realizadas por diversas unidades técnicas do TCU, que permitiram a elaboração do projeto de parecer prévio submetido à apreciação do Plenário.

O Tribunal de Contas da União é de parecer que as Contas atinentes ao exercício financeiro de 2014, apresentadas pela Excelentíssima Senhora Presidente da República, Dilma Vana Rousseff, exceto pelos possíveis efeitos dos achados de auditoria referentes às demonstrações contábeis da União, consignados no relatório, representam adequadamente as posições financeira, orçamentária, contábil e patrimonial, em 31 de dezembro de 2014; contudo, devido à relevância dos efeitos das irregularidades relacionadas à execução dos orçamentos, não elididas pelas contrarrazões apresentadas por Sua Excelência, não houve observância plena aos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, conforme estabelece a lei orçamentária anual, razão pela qual as Contas não estão em condições de serem aprovadas, recomendando-se a sua rejeição pelo Congresso Nacional.

Alertas e Recomendações

Em decorrência das irregularidades e dos achados apontados no capítulo 1 e das informações evidenciadas ao longo do relatório, propõe-se:

1. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a realização de operações de crédito junto à Caixa Econômica Federal, ao FGTS e ao BNDES sem a observância dos requisitos e impedimentos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 1º, §1º; 32, §1º, incisos I e II; 36, caput; e 38, inciso IV, alínea ‘b’) (itens 2.3.6, 8.2, 8.3 e 8.4);
2. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, §1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, em face da desconsideração da manifestação do Ministério do Trabalho e Emprego quando da edição do Decreto 8.197/2014, da não limitação de empenho e movimentação financeira no montante necessário para comportar o cumprimento da meta de resultado primário vigente na data de edição do Decreto 8.367/2014, bem como da condicionante imposta à liberação e utilização dos limites orçamentários e financeiros definidos no Decreto 8.367/2014, que contrariou o disposto no art. 118 da Lei 12.919/2013 (itens 3.5.3, 8.6 e 8.7);

3. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, §1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a inscrição em restos a pagar de R$ 1,367 bilhão referentes a despesas do Programa Minha Casa Minha Vida, sem a observância do disposto nos arts. 36, caput, da Lei 4.320/1964, 35 e 67, caput, do Decreto 93.872/1986 (itens 3.5.4.1 e 8.3);

4. alertar a Casa Civil da Presidência da República, com fundamento no art. 1º, incisos I, II e III, do Decreto 5.135/2004, o Ministério da Fazenda, com fundamento no art. 1º, inciso IV, do Decreto 7.482/2011, e o Ministério da Defesa, com fundamento no art. 10, § 1º, da Lei 10.180/2001, acerca da possibilidade de o Tribunal de Contas da União emitir opinião adversa sobre o Balanço Geral da União, caso as recomendações VI, VII, VIII, IX, Xa. a X.h., XI, XII, XIII, XIV e XV, expedidas com vistas à correção das distorções verificadas no Balanço Patrimonial da União e na Demonstração das Variações Patrimoniais não sejam implementadas (item 5.3.1);

5. alertar o Poder Executivo Federal, com fulcro no art. 59, §1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, acerca das irregularidades na gestão orçamentária da União durante o exercício de 2014, envolvendo a abertura de créditos suplementares, por meio dos Decretos Não Numerados 14028, 14029, 14041, 14042, 14060, 14062 e 14063, sem a observância do disposto nos arts. 4º da Lei 12.952/2014 e 167, inciso V, da Constituição Federal (item 8.8);

6. recomendar:

I. à Casa Civil da Presidência da República e ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que incluam, nos projetos de lei de diretrizes orçamentárias, o rol de prioridades da administração pública federal, com suas respectivas metas, nos termos do § 2º do art. 165 da Constituição Federal, que estabelece que as leis de diretrizes orçamentárias devem compreender as metas e prioridades da administração pública federal, instrumento indispensável ao monitoramento e à avaliação de seu desempenho ao longo da execução do orçamento a que se referem (item 3.2.2);

II. às empresas Araucária Nitrogenados S.A., Energética Camaçari Muricy I S.A. (ECM I) e Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE), vinculadas ao Ministério de Minas e Energia, para que, quando da execução do Orçamento de Investimento, observem a dotação autorizada para as respectivas programações, em obediência à vedação estabelecida no inciso II do art. 167 da Constituição Federal; bem assim ao Ministério de Minas e Energia, no sentido de garantir a efetivação de tal cumprimento, com vistas a evitar a perda de controle dos gastos dessas entidades (item 3.3.4);

III. às empresas Amazonas Distribuidora de Energia S.A. (AmE), Araucária Nitrogenados S.A., Boa Vista Energia S.A. (BVEnergia), Energética Camaçari Muricy I S.A. (ECM I), Petrobras Netherlands B.V. (PNBV), Transmissora Sul Litorânea de Energia S.A. (TSLE) e FURNAS – Centrais Elétricas S.A, todas vinculadas ao Ministério de Minas e Energia; e à empresa Telecomunicações Brasileiras S.A. (Telebrás), vinculada ao Ministério das Comunicações, para que, quando da execução do Orçamento de Investimento, observem o valor aprovado para as respectivas fontes de financiamento na lei orçamentária ou promovam a adequação desses valores de acordo com o disposto na lei de diretrizes orçamentárias; bem assim ao Ministério de Minas e Energia e ao Ministério das Comunicações para que orientem suas supervisionadas no sentido de garantir a efetivação de tal cumprimento (item 3.3.4);

IV. ao Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Dest), para que, no exercício de sua competência de acompanhar a execução orçamentária do Orçamento de

Investimento das empresas estatais não dependentes, acompanhe a obediência, por parte das empresas integrantes do OI, à vedação estabelecida no inciso II do art. 167 da Constituição Federal e ao limite aprovado para as respectivas fontes de financiamento na lei orçamentária, e tome as providências necessárias para a correção de eventuais impropriedades junto às respectivas empresas durante o exercício (item 3.3.4);

V. à Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, que contemple, no processo de elaboração do Plano Plurianual 2016-2019, a reavaliação das informações de desempenho para as quais foi apontada alguma deficiência nos relatórios das Contas do Governo relativos aos exercícios de 2013 e de 2014, com vistas ao aprimoramento do conjunto de indicadores e metas constantes do PPA (item 4.2.34);

VI. ao Ministério da Defesa que calcule o valor presente das projeções das pensões militares das Forças Armadas (item 5.3.1.1);

VII. ao Ministério da Defesa e à Secretaria do Tesouro Nacional, sob a coordenação da Casa Civil da Presidência da República, que tomem as providências necessárias para o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação do passivo referente às pensões relativas aos militares das Forças Armadas, permitindo assim a apresentação dessa informação no Balanço Patrimonial da União e a divulgação das premissas e detalhamentos em notas explicativas já para o exercício de 2015 e seguintes (item 5.3.1.1);

VIII. à Casa Civil da Presidência da República e aos Ministérios da Defesa e da Fazenda que realizem estudo conjunto para avaliar as melhores práticas internacionais de prestação de contas dos encargos com militares inativos, incluindo no escopo do estudo a necessidade de registros contábeis ou elaboração e divulgação de demonstrações específicas sobre a situação das despesas futuras com os militares (item 5.3.1.1);

IX. à Casa Civil da Presidência da República, ao Ministério da Previdência Social e ao Ministério da Fazenda, sob a coordenação do primeiro, que apresentem em até 180 dias os resultados obtidos pelo Grupo de Trabalho instituído pela Portaria Conjunta CC/MF/MPS 218/2014, especificamente no que tange:

a) aos resultados sobre a avaliação das melhores práticas internacionais de prestação de contas da previdência social e a necessidade de elaboração e divulgação de informações específicas sobre a situação atuarial da previdência social (item 5.3.1.1);

b) à inclusão do balanço atuarial do Regime Geral de Previdência Social nos relatórios de avaliação atuarial (item 5.3.1.1);

c) à inclusão do balanço atuarial do Regime Geral de Previdência Social em notas explicativas das demonstrações financeiras do Fundo do Regime Geral de Previdência Social e da União (item 5.3.1.1).

X. à Secretaria do Tesouro Nacional que:

a) com base nos critérios contábeis pertinentes e na Portaria-AGU 40/2015, promova o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação de provisões e passivos contingentes relativos aos riscos fiscais decorrentes de ações judiciais impetradas contra a União (item 5.3.1.1.2);

b) que adote as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dos passivos relativos ao repasse de recursos de programas sociais junto ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social e ao Banco do Brasil (item 5.3.1.3);

c) na hipótese de realização de ajuste de exercício anterior, observe as práticas contábeis aplicáveis, inclusive no que tange à readequação das informações apresentadas para fins comparativos (item 5.3.1.4);

d) aprimore os mecanismos de controle dos saldos de empréstimos e financiamentos concedidos, notadamente daqueles originários de legislação específica, apresentando, em notas explicativas ao BGU, as razões das eventuais divergências que subsistirem, a exemplo daquela observada entre os saldos no Siafi e nas demonstrações financeiras do BNDES, em 31/12/2014, para os haveres do Tesouro Nacional junto a esse banco (item 5.3.1.6);

e) evidencie no Balanço Patrimonial os valores referentes aos ajustes de exercícios anteriores ocorridos ao longo do período de referência das demonstrações contábeis, indicando em notas explicativas a sua natureza (item 5.3.1.9);

f) aprimore as regras de consolidação do Balanço Geral da União no Siafi, bem como as orientações a respeito, de modo a identificar e excluir transações e saldos recíprocos relevantes entre os órgãos e entidades pertencentes à União (item 5.3.1.10);

g) evidencie, em tópico individualizado das notas explicativas, as transações da União com suas partes relacionadas, com a observância das normas contábeis aplicáveis à matéria, fazendo constar, no mínimo: a evidenciação das principais partes relacionadas, com a descrição da natureza do relacionamento; as transações relevantes ordinárias e extraordinárias ocorridas no exercício, incluindo os principais termos e as receitas e despesas decorrentes de tais transações; os ativos e passivos da União com suas partes relacionadas ao término do exercício; e a remuneração agregada do pessoal-chave da administração (item 5.3.1.11);

h) faça constar nas Notas Explicativas do Balanço Geral da União informações referentes à renúncia de receitas financeiras e creditícias, em cumprimento ao disposto no inciso VII do art. 15 da Lei 10.180/2001 e no inciso VIII do art. 3º do Decreto 6.976/2009 (item 5.3.1.12);

i) evidencie, nas notas explicativas relativas às receitas de dividendos da União, a hipótese de dispensa do recolhimento de dividendos da Caixa devidos à União, utilizado para cobertura do risco de crédito e dos custos operacionais das operações de financiamento no âmbito do Programa Minha Casa Melhor, prevista no art. 3º da Lei 12.868/2013, bem como informações sobre os valores efetivamente dispensados (item 5.4.4);

j) apresente, no prazo de 90 dias, esclarecimentos sobre o motivo de o Siafi ter permitido o lançamento manual na conta 1.4.2.1.1.10.00 – Imóveis de Uso Especial, contrariando o item 3.1.1.4 da macrofunção "02.11.07 - Imóveis de Propriedade da União" do Manual Siafi, bem como as medidas corretivas e preventivas adotadas (item 5.6.1);

k) oriente e monitore as setoriais do Sistema de Contabilidade Federal com o objetivo de reduzir o número de restrições contábeis registradas no encerramento do exercício, por meio da Declaração do Contador, estimulando a correção dos problemas contábeis eventualmente existentes dentro do exercício a que se referem e o devido esclarecimento dos problemas remanescentes (item 5.6.2);

l) monitore as justificativas acerca dos registros de restrições contábeis, de modo a dar transparência às razões pelas quais as setoriais contábeis não adotam todas as medidas necessárias para correção dos problemas contábeis eventualmente existentes dentro do exercício a que se referem e que, doravante, encaminhe uma análise consolidada das restrições

contábeis e das Declarações de Contador de órgão superior junto com as prestações de contas anuais da Presidência da República (item 5.6.2);

XI. à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com o Ministério do Trabalho e Emprego e com o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, que adote as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dos passivos relativos ao repasse de recursos de programas sociais junto à Caixa Econômica Federal (Bolsa Família, Abono Salarial e Seguro Desemprego) (item 5.3.1.3);

XII. à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com o Ministério das Cidades, que adote as providências necessárias para garantir o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação dos passivos relativos ao repasse de recursos de programas sociais junto ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (item 5.3.1.3);

XIII. à Secretaria da Receita Federal do Brasil que, com base em estudo prévio, adote metodologia para mensuração do ajuste para perdas de créditos tributários a receber que melhor reflita a realidade de recebimento desses créditos (item 5.3.1.7);

XIV. à Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, bem como com outros órgãos que julgar necessários, considerando a peculiaridade de cada tipo de crédito e de acordo com as práticas contábeis aceitas, que elabore e normatize a metodologia para ajuste para perdas de créditos a receber da União (item 5.3.1.7);

XV. à Secretaria do Patrimônio da União que aprimore a metodologia de cálculo e registro da depreciação acumulada de bens móveis e imóveis, de forma a melhor refletir a realidade patrimonial dos bens da União (item 5.3.1.8);

XVI. à Caixa Econômica Federal que inclua, no documento de formalização da política de distribuição de resultados da instituição, informações sobre a hipótese de dispensa de recolhimento de dividendos da entidade em favor do Programa Minha Casa Melhor, prevista no art. 3º da Lei 12.868/2013 (item 5.4.4);

XVII. à Secretaria do Tesouro Nacional e à Secretaria do Patrimônio da União que aperfeiçoem os mecanismos de controle, incluindo as atualizações tecnológicas necessárias, para minimizar as divergências entre os saldos de bens imóveis registrados nos sistemas Spiunet e Siafi (item 5.6.1).

TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em 7 de outubro de 2015.

Ministro JOÃO AUGUSTO RIBEIRO NARDES
Relator