

**CELSO AUGUSTO MATUCK FERES JUNIOR**

**Aspectos jurídicos dos alertas emitidos pelos Tribunais de Contas**

**Dissertação de Mestrado**

**Orientador: Professor Associado Doutor José Maurício Conti**

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO**

**FACULDADE DE DIREITO**

**São Paulo**

**2021**

**CELSO AUGUSTO MATUCK FERES JUNIOR**

**Aspectos jurídicos dos alertas emitidos pelos Tribunais de Contas**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico e Financeiro, sob a orientação do Professor Associado Doutor José Maurício Conti.

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

FACULDADE DE DIREITO

São Paulo

2021



## TERMO DE APROVAÇÃO

Nome: FERES JUNIOR. Celso Augusto Matuck.

Título: Aspectos jurídicos dos alertas emitidos pelos Tribunais de Contas.

Dissertação apresentada à Banca Examinadora de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para a obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico e Financeiro, sob a orientação do Professor Associado Doutor José Maurício Conti.

Data de aprovação: \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_

Banca examinadora

Prof. Dr. \_\_\_\_\_ Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_ Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_

Prof. Dr. \_\_\_\_\_ Instituição: \_\_\_\_\_

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_



## AGRADECIMENTOS

Ao pensar nos “agradecimentos”, o que sinto em meu coração é gratidão.

Gratidão é o que se sente por alguém que lhe fez algo de bom.

No caso, sinto gratidão por todos que me apoiaram e incentivaram ao longo dessa caminhada, sem isso não teria sido possível terminar esta jornada, ainda mais com a inimaginável pandemia, que virou a rotina de cabeça para baixo.

Sou grato a Deus, por me dar força e inspiração para iniciar e concluir este trabalho.

Ao Professor Conti, que acreditou no meu projeto. Agradeço a oportunidade ímpar de aprendizado, sempre disposto a ensinar e orientar. Também aos Professores que fizeram parte desse caminho, dirimindo dúvidas e fomentando frutíferos debates nas disciplinas que realizei.

Agradeço, imensamente, à minha família.

À Letícia, minha querida esposa, por todo o seu amor, carinho, parceria, apoio e, especialmente, por ter sido tão compreensiva com as minhas ausências.

Aos meus filhos, Francisco e Clara, por serem minha fonte inesgotável de alegria.

Não posso deixar de agradecer, também, a todos os amigos que de alguma forma colaboraram na elaboração desta dissertação, trocando ideias, lendo e comentando meus rascunhos, sugerindo textos e livros etc. Correndo o risco de cometer indesculpáveis injustiças, agradeço especialmente ao Evandro Maciel Barbosa e ao Sérgio de Castro Júnior.

A todos aqueles que me apoiaram e deram seu contributo para este trabalho, por diversas razões e em vários momentos.

Por fim, registro que, além das inúmeras amizades que o convívio acadêmico proporcionou-me, o período foi de intenso aprendizado e de inevitável amadurecimento.



*Ao meu pai, Celso*

*(em memória)*





## RESUMO

FERES JUNIOR, Celso Augusto Matuck. **Aspectos jurídicos dos alertas emitidos pelos Tribunais de Contas**. 2021. 151 p. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2021.

A presente dissertação trata da análise jurídica do alerta. Inserido no ordenamento jurídico pela Lei de Responsabilidade Fiscal, este instrumento de controle concomitante da Administração Pública tem por objetivo avisar os gestores fiscais sobre eventuais riscos ou desvios fiscais capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, a fim de serem adotadas medidas corretivas antes do término do exercício financeiro. Em razão da ausência de maior aprofundamento doutrinário sobre o alerta, buscou-se contribuir com este relevante tema, trazendo-se uma visão geral sobre os seus principais aspectos jurídicos. Para tanto, abordou-se nos capítulos iniciais questões gerais, como seu significado, competência e momento do controle para emissão, bem como sua natureza jurídica. Nos capítulos seguintes, o trabalho avançou para pontos concretos e específicos, relativos às hipóteses de aplicabilidade, periodicidade de emissão, requisitos de validade e efeitos jurídicos decorrentes de sua utilização. Conclui-se, ao fim do trabalho, que a efetiva aplicação do instrumento do alerta, em todas as suas potencialidades e extensões, exigirá dos tribunais de contas maior atenção para o preenchimento dos requisitos de validade, além da modernização técnica dos meios de fiscalização, e valorização desse importante instrumento de controle preventivo da Administração Pública.

**Palavras-chave:** Tribunais de contas. Controle externo concomitante. Lei de Responsabilidade Fiscal. Alertas. Aspectos jurídicos.



## ABSTRACT

FERES JUNIOR, Celso Augusto Matuck. **Legal aspects of alerts issued by the Courts of Accounts**. 2021. 151 pp. Dissertation (Masters in Economic and Financial Law) – Faculty of Law, University of São Paulo, São Paulo, 2021.

This dissertation deals with the legal analysis of alerts. Inserted in the legal system by the Fiscal Responsibility Law, this instrument of concomitant control of the Public Administration aims at warning fiscal managers of possible risks or fiscal deviations that may affect the balance of public accounts, in order to take corrective measures before the end of the financial year. Due to the lack of in-depth doctrine studies on the alert, we sought to contribute to this relevant topic providing an overview of its main legal aspects. For this purpose, general issues were addressed in the opening chapters, such as its meaning, competence and control point for issuance, as well as its legal nature. In the following chapters, the work progressed to concrete and specific aspects, related to the hypotheses of applicability, frequency of issuance, validity requirements and legal effects arising from its use. It is concluded, at the end of the work, that the effective application of the alert, in all its potentials and extensions, will demand greater attention to the fulfillment of the validity requirements from the audit courts, in addition to the technical modernization of the means of inspection and appreciation of this important mechanism for preventive control of the Public Administration.

**Keywords:** Courts of accounts. Concomitant external control. Fiscal Responsibility Law. Alerts. Legal aspects.



## LISTA DE ABREVIATURAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
Ag	Agravo de Instrumento
AgRg	Agravo Regimental
CF/88	Constituição Federal de 1988
CPC	Código de Processo Civil
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LINDB	Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDF	Manual de Demonstrativos Fiscais
MS	Mandado de Segurança
ONU	Organização das Nações Unidas
PPA	Planos Plurianuais
RCL	receita corrente líquida
REsp	Recurso Especial
RPPS	regime próprio de previdência social
SDG	Secretaria Diretoria-Geral
SF	Senado Federal
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
TCE/PE	Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco
TCE/SP	Tribunal de Contas do Estado de São Paulo
TCU	Tribunal de Contas da União
TSE	Tribunal Superior Eleitoral



## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	11
1 O ALERTA.....	15
1.1 Competência para emissão.....	15
1.1.1 Alertar: faculdade ou poder-dever.....	16
1.2 Alertar: significado.....	17
1.3 Exposição de motivos da LRF .....	19
1.4 Instrumento que contribui para a equidade na repartição dos riscos fiscais .....	21
2 O ALERTA NA DINÂMICA DO “PROCESSO DE CONTAS” .....	25
2.1 Controle externo da Administração Pública e a LRF.....	25
2.2 Momento em que o alerta pode ser utilizado .....	27
3 NATUREZA JURÍDICA DO ALERTA .....	31
3.1 Natureza administrativa .....	32
3.2 Natureza informativa.....	36
3.3 Natureza instrumental .....	37
3.4 Natureza preventiva .....	38
3.5 Natureza pedagógica indireta.....	39
3.6 Natureza cautelar não decisória .....	44
3.6.1 Alertas: alternativa às decisões cautelares?.....	48
4 HIPÓTESES DE APLICABILIDADE E PERIODICIDADE .....	51
4.1 Parâmetros de controle do alerta .....	51
4.2 Hipóteses de aplicabilidade.....	53
4.2.1 Alertas direcionados à contenção de gastos públicos.....	55
4.2.2 Alertas voltados ao cumprimento de limites fiscais.....	59
4.2.2.1 Alerta para observância e cumprimento dos limites de despesa com pessoal .....	60
4.2.2.2 Alerta para a observância dos limites de endividamento.....	65
4.2.2.3 Alerta para observância dos limites de gastos com inativos e pensionistas .....	74
4.2.3 Alertas sobre fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas .....	79
4.2.4 Alertas sobre indícios de irregularidades na gestão orçamentária.....	87
4.2.4.1 Alertas sobre indícios de irregularidades na “execução orçamentária”.....	90
4.2.5 Alertas residuais: não previstos expressamente pelos demais incisos.....	94
4.2.5.1 Toda e qualquer manifestação técnica do tribunal de contas pode ser considerada um alerta?.....	95
4.3 Periodicidade para alertar.....	96
5 REQUISITOS DE VALIDADE DO ATO DO ALERTA.....	99
5.1 Requisitos de validade segundo os elementos do ato administrativo .....	99
5.2 Processo de contas instaurado .....	103
5.3 Autoridade competente para emitir o alerta .....	105
5.4 Destinatário do alerta .....	108
5.4.1 O Tribunal de Contas pode emitir um autoalerta?.....	111
5.5 Contraditório diferido e ampla defesa.....	114
6 DOS EFEITOS JURÍDICOS DO ALERTA .....	119
6.1 Efeitos na gestão .....	120
6.1.1 Adoção de medidas preventivas e corretivas.....	120



6.1.2 Integração com o controle interno .....	121
6.2 Efeitos jurídicos do alerta no âmbito dos tribunais de contas .....	126
6.2.1 Efeitos decorrentes da observância do alerta pelo gestor .....	127
6.2.2 Efeitos decorrentes da não observância do alerta pelo gestor .....	128
6.2.3 Efeitos decorrentes da não emissão ou da não notificação do alerta .....	130
6.3 Efeitos jurídicos do alerta em outras instâncias de responsabilidade.....	131
CONCLUSÃO .....	137
REFERÊNCIAS.....	143

## INTRODUÇÃO

Durante os trabalhos da Assembleia Nacional Constituinte, que resultaram na promulgação da Constituição Federal de 1988, optou-se pelo estabelecimento de princípios e regras financeiras mais rígidos na tentativa de melhorar o quadro orçamentário e financeiro do país e de imprimir maior rigor fiscal aos gestores, bem como aprimorar o sistema de controle da Administração Pública.

Entretanto, verificou-se que as novas disposições constitucionais, juntamente com o fortalecimento do sistema de controle, não foram suficientes para resolver os problemas fiscais existentes, como o aumento da dívida pública e o excessivo gasto com pessoal.

Diante desse quadro, foi editada a Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), como uma das medidas do Programa de Estabilidade Fiscal para reforçar as regras e os princípios constitucionais financeiros, visando à implementação de um regime fiscal mais responsável no Estado brasileiro. Também nesse contexto, a lei, privilegiando a atuação preventiva dos órgãos de controle, instituiu novos instrumentos de controle da Administração Pública.

Um desses novos instrumentos é o “alerta”, previsto no art. 59, § 1º, da LRF, cujo objetivo é evitar que riscos e desvios fiscais constatados nas gestões dos Poderes e órgãos autônomos concretizem-se com o término do exercício financeiro, afetando, assim, o equilíbrio das contas públicas.

Ocorre que a lei não detalhou o alerta com maior profundidade, apenas previu a sua emissão para os riscos fiscais destacados no próprio dispositivo legal. Isso fez com que cada tribunal de contas desenvolvesse sua própria regulamentação, dificultando a harmonização nacional quanto a conteúdo, formalização, expedição do ato e efeitos jurídicos, o que enseja, por vezes, distorções no uso desse instrumento.

Além disso, em virtude de não veicular qualquer determinação ao gestor para que corrija os rumos da gestão fiscal, tampouco previsão de sanção para sua inobservância, o alerta não tem recebido a importância que lhe é devida. Talvez, por essas razões, pouca atenção tenha sido despendida pela doutrina e pelos operadores do Direito para densificação jurídica desse valioso instrumento de controle preventivo.

Assim, ante a falta de maior detalhamento pela LRF e aprofundamento doutrinário acerca do tema, a presente dissertação tem por objetivo discorrer sobre a densidade normativa do alerta, de modo a esmiuçar os seus contornos jurídicos.

Para tanto, foi necessário utilizar-se de conceitos e institutos de Direito Financeiro, além da jurisprudência referente ao assunto, para identificar e pormenorizar os aspectos essenciais do ato do alerta, como a competência para sua emissão, o momento do controle em que pode ser utilizado, natureza, hipóteses de aplicabilidade, requisitos de validade e os efeitos e as consequências jurídicas que dele decorrem.

Nesse caminho, a relevância do tema exsurge com o esclarecimento dos diversos aspectos jurídicos abordados ao longo do trabalho, os quais evidenciam a importância do alerta para o controle preventivo da Administração Pública e para o aprimoramento da gestão fiscal, na medida em que, preenchidos os seus requisitos de validade, tende a produzir os efeitos esperados pela lei em benefício de toda a sociedade.

Portanto, o trabalho justifica-se em razão de o alerta consistir em um dos mais importantes instrumentos de controle preventivo, não apenas pelos efeitos que podem advir da sua inobservância, mas porque pode induzir, no curso da execução orçamentária, ações corretivas de gestão pelos Poderes e Órgãos, que, até pouco tempo, eram submetidos, na maioria das vezes, apenas ao controle repressivo, isto é, fiscalização e apuração de atos de gestão passados e consolidados, que dificilmente eram reversíveis.

Dessa maneira, para melhor apreensão das questões propostas, serão tratados primeiramente os aspectos gerais do alerta, o que facilitará, na sequência, a análise e compreensão dos elementos específicos e concretos sobre a sua aplicabilidade, além de, ao fim, identificar os efeitos jurídicos que podem decorrer do ato.

Sob essa perspectiva metodológica, a dissertação inicia-se com o capítulo “O alerta”.

Partindo-se das balizas trazidas pelo texto do art. 59, § 1º, da LRF, é possível identificar, desde logo, o órgão competente para a emissão do alerta e o alcance do seu significado, concluindo-se, de plano, tratar-se de instrumento próprio, que não se confunde ou imbrica com outros instrumentos de controle ou com os atos decisórios dos tribunais de contas.

Nesse capítulo, também, por meio da análise da Exposição de Motivos da LRF, será ressaltada a importância do papel do alerta no controle preventivo da gestão fiscal, identificando-o como instrumento que contribui para a manutenção da equidade na repartição de riscos fiscais entre os Poderes.

Em seguida, no segundo capítulo — “O alerta na dinâmica do ‘processo de contas’” —, buscar-se-á contextualizar o alerta dentro da dinâmica do controle externo exercido pelas cortes de contas, delimitando-se, sobretudo, o momento em que é possível a sua emissão, uma vez que a essência desse instrumento de controle é viabilizar a correção do risco ou do

desvio fiscal antes de encerrado o exercício financeiro.

Por sua vez, o capítulo “Natureza de jurídica do alerta” pretende examinar a fundo a essência do alerta, oportunidade em que se refletirá sobre as suas diversas características.

A despeito de o alerta não ter sido detalhado pela lei, as características inerentes aos tribunais de contas, o contexto de sua emissão e a finalidade buscada com o ato permitirão determinar com maior acerto a sua natureza jurídica.

Feitas essas considerações gerais sobre o alerta nesses capítulos iniciais, passa-se a apreciar os aspectos específicos do instrumento, verificando-se, na sequência, as “Hipóteses de aplicabilidade e periodicidade”, analisando-se os parâmetros de controle que ensejam a emissão do alerta, bem como a periodicidade em que são emitidos os avisos ao gestor.

Para tanto, examinar-se-ão os incisos I a V do § 1º do art. 59 da LRF, mas sem deixar de refletir se as hipóteses previstas pelo legislador são exemplificativas ou taxativas. Aliás, tópico a se explorar mais detidamente é o inciso V, referente aos “fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária”, dada a amplitude de controle preventivo que se projeta por meio dessa previsão legal.

No capítulo seguinte — “Requisitos de validade do ato alerta” —, serão examinados os requisitos indispensáveis à regular emissão do alerta, para cuja validade se exigirá a observância dos elementos dos atos administrativos, a identificação da autoridade responsável pela emissão do ato e do seu destinatário, assim como a abertura do contraditório e da ampla defesa antes de concluída a fase inicial da instrução do processo contas.

Por último, o capítulo “Dos efeitos jurídicos do alerta” apreciará as consequências jurídicas que decorrem da observância ou inobservância do alerta tanto para a gestão como para as diversas instâncias de responsabilidade, sobretudo no âmbito dos tribunais de contas e do Poder Judiciário.

Enfim, o que se pretende com este trabalho é somar esforços na conformação jurídica do instrumento do alerta, contribuindo para a consolidação e aprimoramento desse relevante mecanismo de controle externo da Administração Pública, em plena consonância com os anseios da sociedade por uma melhor gestão da coisa pública e qualidade dos serviços públicos.



## 1 O ALERTA

O alerta foi instituído pela Lei de Responsabilidade Fiscal no Capítulo IX (Da Transparência, Controle e Fiscalização), Seção VI (Da Fiscalização da Gestão Fiscal), art. 59, § 1º, nos seguintes termos:

Art. 59. [...]

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

Digno de nota, desde já, é o fato de que a LRF não trouxe maior regulamentação sobre o alerta, apenas o pontuou nos termos do § 1º, acima transcrito, sem a preocupação de detalhar a sua aplicação. Isso fez com que cada Tribunal de Contas estabelecesse dinâmica própria sobre o tema, dificultando a harmonização nacional quanto ao conteúdo, formalização, procedimento de expedição do ato e efeitos jurídicos nos julgamentos das contas anuais do gestor.<sup>1</sup>

Entretanto, partindo-se do texto legal já é possível identificar de imediato dois aspectos do alerta: a competência para sua emissão e o seu significado.

### 1.1 Competência para emissão

O art. 59, *caput*, confere ao Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos tribunais de contas, e ao sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, a fiscalização do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.

No entanto, observa-se que foi atribuída apenas aos tribunais de contas, conforme o

---

<sup>1</sup> Cabe destacar que os atos de alertas colacionados como exemplos no curso deste trabalho são excertos de atos originais emitidos por tribunais de contas, tendo-se a preocupação, apenas, de ilustrar o alerta referente ao ponto específico, não um estudo de caso.

§ 1º do mesmo artigo, a competência para expedição e manuseio do instrumento do alerta, não podendo dele fazer uso nenhum outro órgão de controle, seja interno ou externo, sob pena de o ato restar maculado por vício de competência.

Assim, pode-se afirmar com base na lei que o alerta é instrumento de controle a ser manuseado exclusivamente pelos tribunais de contas.

### 1.1.1 Alertar: faculdade ou poder-dever

A partir do entendimento de que os tribunais de contas têm competência exclusiva para alertar, é preciso verificar se o uso desse instrumento de controle é mera faculdade ou se a sua emissão é obrigatória, sobretudo porque a omissão do ato de alertar pode repercutir na responsabilização do gestor, como se verá adiante no capítulo “Dos efeitos jurídicos do alerta”.

Segundo ensina Maria Sylvania Z. Di Pietro, “o controle constitui poder-dever dos órgãos a que a lei atribui essa função, precisamente pela sua finalidade corretiva; ele não pode ser renunciado nem retardado, sob pena de responsabilidade de quem se omitiu”.<sup>2</sup>

As precisas lições da eminente professora já são suficientes para concluir que o art. 59, § 1º, se reveste de caráter mandamental, isto é, quando os tribunais de contas identificarem eventual desvio fiscal, devem obrigatoriamente alertar o gestor.

Reforça essa conclusão a interpretação literal do texto do § 1º, que não deixa dúvidas ao utilizar de maneira imperativa o verbo “alertarão”, ao invés de “poderão alertar”, tornando evidente a obrigatoriedade da sua expedição ao gestor.

Acerca da interpretação literal da norma, oportuna a lição de Freire Soares:

A interpretação literal ou gramatical do direito consiste na reprodução do sentido textual dos comandos normativos, em homenagem ao princípio da segurança jurídica.

Ocorre que, atualmente, sob os influxos do pós-positivismo jurídico, a interpretação literal ou gramatical deve ser vista como mero ponto de partida da tarefa hermenêutica. O texto deve ser confrontado sistematicamente como contexto jurídico-normativo e, até mesmo, com própria realidade circundante.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2013, p. 798.

<sup>3</sup> SOARES, Ricardo Maurício Freire. **Hermenêutica e interpretação jurídica**. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 208.

Assim, além da interpretação literal, é preciso observar o § 1º do art. 59 no contexto jurídico-normativo advindo com a Lei de Responsabilidade Fiscal e, dessa maneira, extrair a melhor compreensão sobre a obrigatoriedade da emissão do alerta.

Ao verificar a intenção do comando normativo dos artigos 52 e 54 da LRF (qual seja, que o gestor publique e envie às cortes de contas<sup>4</sup> o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, bimestralmente, e o Relatório de Gestão Fiscal, quadrimestralmente, antes do término do exercício financeiro e da prestação anual de contas), nota-se que o legislador, além de impor a transparência fiscal ao gestor, cria de modo indireto para o órgão de controle a obrigação de analisar os relatórios enviados para um prévio diagnóstico da gestão. Neste momento, caso se constate algum desvio fiscal, procede-se a expedição de alerta, pois, caso contrário, não faria sentido o envio obrigatório dos relatórios fiscais aos Tribunais de Contas antes de encerrado o exercício financeiro.

Corroborando esse entendimento, também, a Exposição de Motivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, que deixa evidente a intenção da lei em evitar a consolidação de irregularidades fiscais com o término do exercício financeiro, criando, para tanto, mecanismos de prevenção, como o alerta. Desse modo, ciente de alguma irregularidade fiscal, os tribunais de contas devem agir alertando o gestor de que algo não caminha bem nas finanças sob sua responsabilidade.

Portanto, não há discricionariedade na emissão do alerta, ou seja, é ato vinculado.<sup>5</sup> Quando identificado o desvio fiscal, a sua emissão é obrigatória. Observa-se, com isso, que o “poder de alertar” traduz-se em verdadeiro “dever de alertar”, cuja essência remonta ao poder-dever de controle da Administração Pública exercido pelas cortes de contas.

## 1.2 Alertar: significado

Na busca pela exata compreensão do ato de alertar, de modo a bem delimitá-lo entre as competências atribuídas aos tribunais de contas, parte-se, inicialmente, da semântica do

---

<sup>4</sup> Lei n. 10.028/2000. “Art. 5º Constitui **infração administrativa** contra as leis de finanças públicas: I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; [...]. § 1º A infração prevista neste artigo é punida com multa de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. § 2º A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida.” [grifo nosso]

<sup>5</sup> Nesse sentido, PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle concomitante da Administração Pública. **Revista Contas Abertas**. Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso do Sul, dez. 2014.



verbo “alertar”, sem a preocupação, neste momento, de analisar a sua natureza jurídica, que será objeto de capítulo específico.

Segundo o dicionário Houaiss,<sup>6</sup> “alertar” significa dar o sinal ou o aviso para estar vigilante, atento a alguma coisa. Logo, verifica-se que “alertar” não é sinônimo dos verbos “determinar”, “recomendar”, “punir” ou mesmo “orientar”.

Conforme bem apontado por Élide Pinto, “o alerta quer dizer ao seu destinatário: ‘tome cuidado!’, ou ainda ‘tenha cautela!’ e, até mesmo, ‘corrija sua ação já, sob pena de erro grave ou infração punível!’”.<sup>7</sup>

Ao tratar do tema e reconhecer a constitucionalidade do art. 59, § 1º, inciso IV,<sup>8</sup> o Supremo Tribunal Federal (STF) consignou na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) n. 2238 que o alerta consiste em verdadeira advertência, nos seguintes termos:

No julgamento cautelar, a plausibilidade da alegação foi negada, haja vista que se trata de **dispositivo de mera advertência, não apresentando o potencial de ofender os direitos evocados.**

De fato, o comando normativo em questão não toca ao Direito Financeiro Sancionador, **pois busca à via da terapêutica preventiva por intermédio de articulação administrativa fulcrada no alerta prudencial diante de conjuntura fiscal presumivelmente adversa.**

Por isso, julgo improcedente o pedido quanto ao art. 59, § 1º, IV, da LRF. [grifo nosso]

Se o alerta, conforme a sua descrição, é dar um aviso para o gestor, não pode ter seu significado modificado e ampliado para conter ato decisório e, assim, veicular determinações, recomendações ou qualquer penalidade, muito menos orientações ao gestor. Entretanto, isso não significa que não possa ser fruto de uma decisão, na medida em que cada tribunal de contas possui regramento próprio para sua emissão; mas, frise-se, mesmo oriundo de uma decisão, o alerta deve conter apenas um aviso ao gestor.

Avisar algo pressupõe o conhecimento de alguma coisa, motivo pelo qual se pode inferir que o ato de alertar decorre de alguma constatação. Segundo Jacoby Fernandes, “é inequívoco que o dever de alertar se materializa num ato típico de verificação”.<sup>9</sup> Isso significa que os tribunais de contas, na dinâmica do controle, ao verificarem documentos e informações, podem encontrar desvios e, a partir disso, emitir o alerta.

<sup>6</sup> HOUAISS, A. **Dicionário eletrônico Houaiss da língua portuguesa**. São Paulo: Objetiva, 2009.

<sup>7</sup> PINTO, Élide Graziane. *Alertas e controle...* Op. cit.

<sup>8</sup> “IV. que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;”

<sup>9</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil: jurisdição e competência**. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 512.

Antes da prestação anual das contas, a verificação decorre principalmente dos relatórios produzidos nos termos dos arts. 52 e 54 da LRF, já citados, e dos relatórios ordinários fruto das auditorias realizadas pelos tribunais de contas ao longo do exercício financeiro. Também pode decorrer de representações feitas pelo Ministério Público, que oficia junto à corte de contas, ou por meio de denúncias advindas de qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, que podem levar notícias de irregularidades ou ilegalidades às cortes de contas.<sup>10</sup>

Nesse contexto, afirmar que o alerta não possui conteúdo decisório não significa que seja um ato de menor importância; ao contrário, possui relevante repercussão jurídica preventiva (a ser detalhada nos capítulos adiante) em vista da sua finalidade de incitar o gestor a corrigir algo ou despertar a sua atenção para determinada circunstância da Administração com o objetivo de evitar a consolidação de irregularidades fiscais.

Dessa forma, com amparo na acepção do verbo “alertar”, é possível diferenciá-lo dos demais atos praticados pelos tribunais de contas, concluindo-se que o alerta não tem como finalidade determinar alguma conduta, tampouco pode servir de instrumento para veicular em seu teor alguma decisão ou orientação, posto que se constitui em um sinal de atenção ao gestor acerca de algum desvio fiscal em andamento.

### 1.3 Exposição de motivos da LRF

Ao analisar a Exposição de Motivos da Lei de Responsabilidade Fiscal,<sup>11</sup> constata-se que não foi feito nenhum destaque ou menção específica ao instrumento do alerta; no entanto, é possível moldar a sua compreensão segundo o prisma de controle advindo com a norma, especialmente o viés preventivo.

O item n. 6 da Exposição de Motivos justificou:

6. Entendemos que a combinação desse ambiente fiscal mais favorável com a aprovação de uma norma que estabelece princípios norteadores da gestão fiscal responsável, que fixa limites para o endividamento público e para expansão de despesas continuadas, e **que institui mecanismos prévios e necessários para assegurar o cumprimento de metas fiscais a serem atingidas pelas três esferas de governo**, é a condição necessária e suficiente para a consolidação de um novo regime fiscal no País,

---

<sup>10</sup> Constituição Federal de 1988, art. 74. “§ 2º. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União”.

<sup>11</sup> BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia de Assuntos Jurídicos. **Exposição de Motivos Interministerial n. 106/MOG/MF/MPAS**, de 13 de abril de 1999.

compatível com a estabilidade de preços e o desenvolvimento sustentável.  
[grifo nosso]

Nesse sentido, o art. 1º, § 1º, da LRF trouxe as seguintes diretrizes:

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. [grifo nosso]

É notório que a Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu com a intenção de implementar no Estado brasileiro uma gestão fiscal mais responsável (como sugere a denominação dada à lei) e transparente por parte dos Poderes e órgãos públicos, sobressaindo nesta nova dinâmica de gestão a prevenção de riscos e a correção de desvios, de modo a garantir o equilíbrio das contas públicas. Como bem ensina Caldas Furtado:

Destaque-se que, conforme está expressamente consignado nesse dispositivo, o regime de Gestão Fiscal Responsável **tem evidenciado propósito de prevenir e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**. Está assim posto o principal objetivo da LRF: estabelecer, no Brasil, o denominado equilíbrio fiscal.<sup>12</sup> [grifo nosso]

Externando essa diretiva, os itens 12 e 18 da Exposição de Motivos dizem que:

12. O Título II, com quatro capítulos, contém o núcleo do Projeto. No primeiro, apresentam-se os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável e, no segundo, as normas gerais que devem nortear a boa administração dos recursos públicos, centradas na fixação de limites para o endividamento e para o montante da dívida, no estabelecimento de condições para o aumento de gastos com as despesas de pessoal, de seguridade social, e outras relativas às ações continuadas, e na definição de regras de prudência na administração financeira. **Em relação a essas variáveis cruciais das finanças públicas, consagram-se os limites máximos existentes e introduzem-se os respectivos limites prudenciais**. Ademais, institui-se o mecanismo de compensação compulsório para todo ato que implique aumento permanente de despesa, seja pela criação de receita seja pelo corte de gasto equivalente, sob pena daquele ato ser considerado nulo.

<sup>12</sup> FURTADO, J. R. Caldas. **Direito Financeiro**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012, p. 437. No mesmo sentido, NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal e leis orçamentárias**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002, p. 32: “O grande princípio da Lei de Responsabilidade Fiscal é o princípio do equilíbrio fiscal”.

18. Ao final do Título II são **enunciadas as providências a serem tomadas nos casos em que se verificar descumprimento das normas ou desvios injustificados e reiterados em relação aos objetivos e metas da política fiscal, bem como definidos os dispositivos de correção** e as sanções e penalidades de natureza institucional. Cabe notar que as penalidades de caráter individual, por sua vez, estão contempladas em projeto de lei ordinária, cujo encaminhamento ao Congresso está sendo igualmente proposto a Vossa Excelência nesta data. [grifo nosso]

Desse modo, com base nessas reflexões sobre a essência da LRF, verifica-se que o alerta assume importante função ao se constituir em instrumento de que se valem os tribunais de contas para avisar aos gestores sobre eventuais desvios fiscais, a fim de que adotem preventivamente medidas que assegurem o equilíbrio fiscal.

Depreende-se, assim, que o instrumento do alerta está em plena consonância com o desiderato da Lei de Responsabilidade Fiscal, que é a prevenção de riscos e a correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Sob essas duas perspectivas é que o alerta deve ser compreendido.

#### **1.4 Instrumento que contribui para a equidade na repartição dos riscos fiscais**

Partindo-se da premissa que o § 1º do art. 59 da LRF estabeleceu aos tribunais de contas o dever de alertar os Poderes e órgãos públicos sobre algum desvio fiscal em andamento, é preciso indagar se o alerta pode ser visto como um instrumento que atua em favor da preservação da equidade na repartição dos riscos fiscais.

Para Gilmar F. Mendes,<sup>13</sup> o alerta exsurge como instrumento indutor da referida equidade, na medida em que busca manter os Poderes e órgãos dentro dos limites estabelecidos pela LRF, assim pontuando: “O alerta feito especificamente aos Poderes e Órgãos do art. 20 coaduna-se com a ideia de repartição dos riscos fiscais entre os Poderes, uma vez que estes devem respeitar os limites impostos pelo art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal”.

A Constituição Federal conferiu autonomia financeira aos Poderes da República, a ser exercida com responsabilidade fiscal,<sup>14</sup> incluindo-se, neste aspecto, a elaboração de suas propostas orçamentárias dentro dos limites estipulados na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

<sup>13</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. Arts. 48 a 59. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 396-421, p. 421.

<sup>14</sup> Cf. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF**. Rel. Min. Alexandre de Moraes, Pleno, j. 24 jun. 2020, DJ n. 235, 24 set. 2020.

Ao tecer comentários sobre o Anexo de Riscos Fiscais constante da LDO, Harrison Leite afirma que riscos fiscais são “quaisquer fatores que posam, de alguma forma comprometer as receitas ou as despesas, aí incluídas as restrições econômicas oriundas de crises financeiras, cambiais ou o aumento abrupto de despesas”.<sup>15</sup>

Logo, possíveis restrições econômicas oriundas de crises financeiras, cambiais ou o aumento abrupto de despesas que reflitam diretamente na execução orçamentária devem ser suportadas igualmente por todos os Poderes e órgãos da República, dado que a fonte de recursos é a mesma, ensejando a necessária flexibilidade ao longo da execução orçamentária.

Nesse caminho, ainda em comentários ao art. 59 da LRF, Gilmar Ferreira Mendes anotou que:

O debate travado no Plenário desenvolveu-se através de duas teses contrapostas. A primeira delas, tendo sido vencida, via no art. 20 a violação do princípio da separação de Poderes. A tese vencedora, por outro lado, considerou que, sem a divisão para os Poderes, a Lei de Responsabilidade Fiscal poderia vir a se tornar uma nova Lei Camata, que impunha o ônus da adequação aos limites de despesas somente ao Poder Executivo. A verdade é que, pelo contrário, **a não imposição de limites por Poderes configura uma quebra do princípio da separação destes, uma vez que não reparte nem pretende repartir os riscos fiscais**. Cria-se a ilusão de que as despesas encontram-se em limites razoáveis, quando, na verdade, a maior parte dos ônus está sendo suportada por apenas um dos Poderes.<sup>16</sup> [grifo nosso]

Não por menos, a Exposição de Motivos da LRF salientou que a reponsabilidade na gestão fiscal deveria abranger todos os Poderes,<sup>17</sup> nos seguintes termos:

11. Estruturado em títulos e capítulos, o Projeto de Lei Complementar que ora apresentamos estabelece, no Título I, que **seus dispositivos principais aplicam-se a todos os entes da Federação e aos seus respectivos Poderes**, alcançando não só a Administração direta, como também as autarquias, fundações públicas e as empresas que dependem de recursos de seus respectivos tesouros para funcionamento. [grifo nosso]

Entretanto, tamanha a divergência jurídica em torno da constitucionalidade da lei, especialmente sobre o cumprimento da LRF pelos Poderes Legislativo e Judiciário, que logo

<sup>15</sup> LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. Salvador: Juspodivm, 2019, p. 194.

<sup>16</sup> Ibidem, p. 419.

<sup>17</sup> A Lei de Responsabilidade Fiscal deixou claro que o equilíbrio fiscal deveria ser responsabilidade de todos os Entes, Poderes e Órgãos. Nesse sentido, caminhou sua aprovação pelo Parlamento, como se observa logo em seu art. 1º, § 3º.

foi proposta a ADI n. 2238-DF<sup>18</sup> perante o E. Supremo Tribunal Federal, tendo como principal fundamento a ofensa ao princípio constitucional da separação de Poderes.

Referida ADI somente foi julgada, definitivamente, em 24 de junho de 2020, enfatizando-se, entre outras questões, a “corresponsabilidade fiscal” entre os Poderes e órgãos, nos seguintes termos (excertos da ementa):

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI COMPLEMENTAR 101/2000. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF). IMPUGNAÇÃO PRINCIPAL COM BASE NO PRINCÍPIO FEDERATIVO (artigos 4º, § 2º, II, parte final, e § 4º; 11, parágrafo único; 14, inciso II; 17, §§ 1º a 7º; 24; 35, 51 e 60 da LRF). IMPUGNAÇÃO PRINCIPAL COM BASE NOS PRINCÍPIOS FEDERATIVO E DA SEPARAÇÃO DE PODERES (artigos 9, § 3º; 20; 56, *caput* e § 2º; 57; 59, *caput* e § 1º, IV, da LRF). IMPUGNAÇÃO PRINCIPAL COM BASE EM PRINCÍPIOS E REGRAS DE RESPONSABILIDADE FISCAL (artigos 7º, § 1º; 12, § 2º; 18, *caput* e § 1º; 21, II; 23, §§ 1º e 2º; 26, § 1º; 28, § 2º; 29, inciso I e § 2º; 39; 68, *caput*, da LRF).  
[...]

3.10. Só a fixação de consequências individualizadas para os desvios perpetrados por cada instância pode tornar o compromisso fiscal efetivo. **A LRF estabeleceu modelo de corresponsabilidade entre os Poderes.** Ao positivizar esse modelo, a LRF violou qualquer disposição constitucional, mas **sim prestigiou a prudência fiscal**, valor chancelado constitucionalmente.<sup>19</sup> [grifo nosso]

Nota-se, assim, que o alerta, justamente por tentar impedir que desvios fiscais se consolidem com o término do exercício financeiro e, com isso, causem desequilíbrio na “equidade financeira” estabelecida pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei de Responsabilidade Fiscal, assume importante papel para a manutenção do equilíbrio na repartição dos riscos fiscais entre os Poderes, evitando-se, desse modo, que os ônus e limites fixados pela legislação financeira recaiam apenas sobre um único Poder.

<sup>18</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF**. Rel. Min. Ilmar Galvão, Pleno, DJe 12 set. 2008. Nesta ADI suscitou-se a inconstitucionalidade formal da lei e, também, a inconstitucionalidade material de quase todos os seus dispositivos.

<sup>19</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF**. Op. cit.



## 2 O ALERTA NA DINÂMICA DO “PROCESSO DE CONTAS”<sup>20</sup>

O presente capítulo tem como objetivo situar o alerta na dinâmica do controle externo realizado pelos tribunais de contas — especificamente, o momento em que pode ser emitido.

Essa breve contextualização permitirá uma melhor compreensão do instrumento, obstando-se, destarte, eventual confusão com outros mecanismos de controle ou mesmo com outras funções desempenhadas pelas cortes de contas.

### 2.1 Controle externo da Administração Pública e a LRF

Ao falar de “controle da Administração Pública”, sempre oportuno iniciar com as preciosas lições de Hely Lopes Meirelles,<sup>21</sup> que assim pontuou: “Controle, em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro.”

O art. 70 da Constituição Federal de 1988<sup>22</sup> (CF/88), atribuiu ao Congresso Nacional o controle externo da Administração Pública,<sup>23</sup> nos seguintes termos:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, **mediante controle externo**, e pelo **sistema de controle interno** de cada Poder. [grifo nosso]

Segundo a tipologia do controle, a diferença entre controle interno e externo é feita em relação ao órgão que o exerce.<sup>24</sup> Nesse sentido, a CF/88 estabeleceu que o controle

<sup>20</sup> Optou-se por utilizar a nomenclatura “processo de contas” como gênero dos diversos tipos de processos que tramitam nos tribunais de contas. Hélio S. Mileski usa o termo “processo de fiscalização”, entendendo-o como uma espécie do gênero processo administrativo (MILESKI, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 398). Segundo Luiz Henrique Lima, “‘contas’ é o conjunto de informações que se possa obter, direta ou indiretamente, a respeito de uma dada gestão, desde que garantida a sua confiabilidade (veracidade e representatividade) e [que] permita a avaliação da legalidade, eficácia, eficiência e economicidade dessa gestão. Tais informações não são restritas a demonstrativos contábeis, mas também envolvem relatórios de gestão, indicadores de desempenho etc. Portanto, é muito mais que um conceito contábil ou aritmético”. (LIMA, Luiz Henrique. **Controle externo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013, p. 40).

<sup>21</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 639.

<sup>22</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). [“Constituição Federal”].

<sup>23</sup> Por força do princípio da simetria, o mesmo sistema foi estendido aos Estados e Municípios, conforme arts. 75 e 31, ambos da CF/88.

<sup>24</sup> Odete Medauar destaca a necessidade de desvincular as instituições de controle da tradicional separação de



externo, a cargo do Poder Legislativo, será exercido com o auxílio dos tribunais de contas, conforme preceitua o art. 71: “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...]”.

Aliás, desde já, fundamental colacionar as precisas lições de Régis F. de Oliveira<sup>25</sup> acerca do auxílio prestado pelos tribunais de contas ao Poder Legislativo:

A competência para o exercício direto da fiscalização, por parte do Legislativo, vem prevista na Constituição, reservando-se ao Tribunal de Contas, como órgãos auxiliar, atribuições próprias, que não podem ser exercidas por outro órgão, por mais nobre que seja, em sendo assim, o que está estabelecido no art. 71 da CF é de exclusiva competência do órgão de contas, não podendo exercê-las o Poder Legislativo.

Entretanto, passando ao largo, por ora, do debate acerca da natureza e da função auxiliar dos tribunais de contas, certo é que a maioria da doutrina considera que o controle externo *stricto sensu* é exercido pelas cortes de contas, segundo as competências fixadas nos incisos e parágrafos do referido art. 71.

Por conseguinte, o controle externo da Administração Pública pelos tribunais de contas deverá ser exercido segundo os parâmetros do art. 70, isto é, voltado à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos Poderes e órgãos públicos,<sup>26</sup> quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

Nesse caminho, a Lei de Responsabilidade Fiscal, aproveitando a sistemática de controle instituída pela Constituição Federal, acresceu em seu art. 59 novas atribuições<sup>27</sup> aos

---

Poderes, pontuando que “se o agente integra a própria Administração, realiza-se *controle interno*, exercido, assim, por esta, considerada em sentido amplo, sobre seus órgãos ou sobre as entidades descentralizadas (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações públicas, entidades administrativas territoriais, se houver). Se o controle é efetuado por órgão, ente ou instituição exterior à estrutura da Administração, ocorre o *controle externo*, situando-se nesta espécie, por exemplo, o controle realizado por instituições políticas, o controle efetuado por instituições técnicas e jurídicas, como o Tribunal de Contas.” (MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, p. 42).

<sup>25</sup> OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p. 778.

<sup>26</sup> Alguns doutrinadores fazem um paralelo com a mitologia do Rei Midas para explicar quem está sujeito ao controle dos tribunais de contas, no sentido de que basta “encostar” em recursos de públicos para ter o dever de prestar contas.

<sup>27</sup> Conforme nos ensina Maria Sylvania Z. Di Pietro, “não podem as legislações complementar ou ordinária e as Constituições estaduais prever outras modalidades de controle que não as constantes da Constituição Federal, sob pena de ofensa ao princípio da separação de poderes; o controle constitui exceção a esse princípio, não podendo ser ampliado fora do âmbito constitucional”. (DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. **Direito**... Op. cit., p. 812).

órgãos de controle interno e externo no âmbito das competências já existentes<sup>28</sup> (embora algumas dessas atribuições tenham sido apenas aclaradas e/ou enfatizadas), nos seguintes termos:

Art. 59. O **Poder Legislativo**, diretamente ou **com o auxílio dos Tribunais de Contas**, e o **sistema de controle interno** de cada Poder e do Ministério Público, **fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar**, consideradas as normas de padronização metodológica editadas pelo conselho de que trata o art. 67, com ênfase no que se refere a:

I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;  
II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas **alertarão** os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

[...]

[grifo nosso]

Dessa maneira, verifica-se que o alerta é um instrumento de controle inserido pela Lei de Responsabilidade Fiscal no âmbito das atribuições previstas aos tribunais de contas, como forma de aprimorar o controle externo da Administração Pública exercido por essas cortes, sem desbordar das competências já delimitadas pelo Texto Maior.

## 2.2 Momento em que o alerta pode ser utilizado

O critério temporal é fundamental para identificar o momento em que o alerta pode ser emitido no curso do processo de contas, de maneira a evitar a sua utilização equivocada ou eventual desvio de finalidade do instrumento.

Em relação ao momento em que o controle ocorre, a maioria da doutrina, apoiada na tipologia do controle, diferencia-o em prévio, concomitante ou posterior (essa classificação

<sup>28</sup> O Supremo Tribunal Federal, na ADI n. 916, entendeu que as competências constitucionais dos tribunais de contas não poderiam ser reduzidas ou ampliadas pelo legislador infraconstitucional. (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 916/MT**. Rel. Min. Joaquim Barbosa, Pleno, j. 02 fev. 2009, DJU n. 043, 06 mar. 2009).

refere-se ao controle em geral, sendo também aplicada ao controle externo realizado pelos tribunais de contas, segundo suas competências, que é o foco deste capítulo).<sup>29</sup>

O controle prévio é aquele realizado antes da emissão do ato ou da produção de seus efeitos. Segundo Hely L. Meirelles, antecede a conclusão ou operatividade do ato, como requisito para sua eficácia.<sup>30</sup> Tem como objetivo verificar a presença dos requisitos necessários à sua prática.

Convém mencionar que esta espécie de controle era utilizada amplamente até o advento da Constituição Federal de 1967 sobre atos que gerassem despesas. Naquela época, a análise prévia significava, de certo modo, interferência no mérito do ato administrativo, havendo confusão entre a atividade administrativa e a de controle, o que acabava dificultando a atuação da Administração Pública por excesso de burocracia e lentidão.

Hoje, no contexto da legislação brasileira, o controle prévio pelos tribunais de contas pode ocorrer nos seguintes casos: na hipótese do art. 113, § 2º, da Lei de Licitações (exame prévio de edital);<sup>31</sup> nas consultas realizadas aos tribunais de contas (apenas sobre questões abstratas e com repercussão para mais de um órgão); e em alguma situação específica em que seja necessário o uso do poder geral de cautela pelo magistrado de contas.

Já o controle posterior ou repressivo é aquele sobre um ato já executado, consolidado. Conforme ensina Hely L. Meirelles,<sup>32</sup> é o que se efetiva após a conclusão do ato controlado, visando à correção de eventuais defeitos, à declaração de sua nulidade ou dar-lhe eficácia, aprovando-o. É uma verdadeira avaliação de sobre a correção e legalidade do ato.<sup>33</sup> Por meio do controle posterior, também, verifica-se o alcance das metas predefinidas e a eficiência na alocação dos recursos públicos (controle de resultados após a execução orçamentária).<sup>34</sup>

<sup>29</sup> Nesse sentido, José Maurício Conti destaca que “A defesa dos interesses que envolvem a proteção do erário importa em medidas de diversas naturezas, que, no aspecto temporal, podem ser preventivas, concomitantes ou posteriores ao ato.” (CONTI, José Maurício. *Decisões dos tribunais de contas reacendem polêmica sobre limites de sua atuação*. **Jota**, 17 out. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/decisoes-dos-tribunais-de-contas-reacendem-polemica-sobre-limites-de-sua-atuacao-17102019>. Acesso em: 1º mar. 2021).

<sup>30</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. Op. cit., p. 642.

<sup>31</sup> Lei n. 8.666/1993. “Art. 113. § 2º Os Tribunais de Contas e os órgãos integrantes do sistema de controle interno poderão solicitar para exame, até o dia útil imediatamente anterior à data de recebimento das propostas, cópia de edital de licitação já publicado, obrigando-se os órgãos ou entidades da Administração interessada à adoção de medidas corretivas pertinentes que, em função desse exame, lhes forem determinadas.” (BRASIL. **Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm)).

<sup>32</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. Op. cit., p. 642.

<sup>33</sup> Cf. MILESKI, Hélio Saul. **O controle**... Op. cit., p. 179)

<sup>34</sup> Cf. LEBRÃO, Roberto Mercado; GOMES, Emerson Cesar da Silva; MOURÃO, Licurgo. **Fiscalização financeira e orçamentária**. In: OLIVEIRA, Régis Fernandes de (coord. geral). HORVATH, Estevão; CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Lições de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2016, p. 119-151, p. 126.

Por sua vez, o controle concomitante é aquele realizado *pari passu* com os atos de gestão no intuito de sanar eventual irregularidade ou corrigir rumos da Administração ao longo da execução orçamentária. Ocorre na medida em que atos ou atividades são executados. Esse controle tem aspectos preventivos e repressivos conforme o andamento da atividade administrativa.<sup>35</sup> São exemplos do controle concomitante: inspeções, auditorias, acompanhamento da gestão fiscal, acompanhamento da execução de contratos etc.

Como bem explica Ramos Filho<sup>36</sup>: “É pelo controle concomitante que são detectados eventuais desvios que ocorrem durante a execução orçamentária, possibilitando a adoção de medidas corretivas para que o processo se reoriente na direção dos objetivos traçados.”

A diferença, então, entre os momentos do controle está relacionada, de modo geral, diretamente ao ciclo de formação do ato administrativo a ser controlado: será prévio, se o ato ainda não foi produzido ou ainda não gerou efeitos; concomitante, se o ato ainda não completou seu ciclo de formação; e posterior, quando o ato já está concluído, produzindo efeitos.

Pois bem, se o alerta tem como objetivo avisar o gestor de algum risco fiscal, de modo a prevenir a consolidação de alguma irregularidade (com efeitos deletérios para as finanças públicas), o ato de alertar só faz sentido se for emitido no âmbito do controle concomitante em relação a atos de gestão já iniciados, mas ainda em formação, e que permitam correção, isto é: o ato alertado não pode estar consolidado e a execução orçamentária daquele exercício financeiro não pode ter sido encerrada. Conforme ensina Jacoby Fernandes,<sup>37</sup> a norma do § 1º do art. 59 tem a feliz iniciativa de encontrar equilíbrio entre o controle prévio e o posterior.

Assim, a emissão do alerta tem necessariamente que observar dois pressupostos: execução orçamentária em andamento e atos de gestão ainda não concluídos, em andamento.

Em relação à execução orçamentária, Rodrigo O. de Faria<sup>38</sup> assim define:

Executar o orçamento significa dar-lhe o devido cumprimento, ou, por outras palavras, desenvolver as atividades necessárias para atingir os fins visados pelos programas inseridos na peça orçamentária, compreendendo os esforços para se atingir a previsão de arrecadação formulada da receita e as medidas necessárias para uma eficiente e eficaz gestão das despesas públicas que se fazem necessárias.

<sup>35</sup> Cf. CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2016, p. 998.

<sup>36</sup> RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Direito Financeiro**. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 613.

<sup>37</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit., p. 513.

<sup>38</sup> FARIA, Rodrigo Oliveira de. Arts. 75 a 82. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 comentada**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 265-298, p. 270.

Ocorre que a execução orçamentária tem prazo para ocorrer. Nesse sentido, a Lei n. 4.320/1964, recepcionada com *status* de lei complementar, prevê em seu art. 34 que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil, o que significa que o orçamento deve ser executado nesse período. Então, ao pressupor que a execução orçamentária está em andamento, entende-se que o exercício financeiro ainda não terminou e que há tempo hábil para o gestor corrigir eventual desvio fiscal, ainda no mesmo exercício.

Quanto às circunstâncias ainda não consolidadas (atos em andamento), entende-se que são aquelas que não estão concretizadas no mundo jurídico e que, portanto, comportam correção. Convém enfatizar que não se trata de saneamento ou convalidação do ato, pois nestas hipóteses já há ato formado, mesmo que viciado.

Há, também, como se verá adiante no capítulo “Hipóteses de aplicabilidade e periodicidade”, casos de emissão de alerta para o gestor que não está cumprindo com as despesas constitucionais obrigatórias mínimas, por exemplo, as relacionadas à educação e à saúde. Mesmo nestes casos, de condutas omissivas do gestor (ausência de ato administrativo), é possível emitir o alerta, isso porque a execução do orçamento está em curso e há tempo hábil para mudança de rumos antes do término do exercício financeiro e da concretização do desvio fiscal.

Defende-se, dessa maneira, que o alerta é instrumento do controle concomitante e sua emissão pressupõe execução orçamentária em andamento e atos de gestão ainda não concluídos, não consolidados. Como bem anotou o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE/SP), em comunicado institucional, “eis a objetivação legal do estratégico controle simultâneo”.<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **O alerta dos tribunais de contas**. Comunicado institucional, 2013. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/o-alerta-dos-tcs.pdf>. Acesso em: 04 abr. 2021.

### 3 NATUREZA JURÍDICA DO ALERTA

Ao discorrer sobre a natureza jurídica do alerta, busca-se esmiuçar a essência desse instrumento de controle externo na tentativa de melhor determiná-lo, o que permitirá sua conceituação e caracterização entre os demais mecanismos utilizados pelos tribunais de contas.

Certamente, a natureza jurídica de qualquer instituto deve ser compreendida segundo o texto legal e o ordenamento jurídico no qual se insere. Ocorre que a previsão lacônica do alerta na Lei de Responsabilidade Fiscal exige que a sua particularização decorra, de maneira mais detida, da análise direta de outros elementos, como, *v.g.*, a natureza da instituição que o manuseia, o contexto em que ocorre a emissão e o objetivo a ser alcançado com o ato.

Do mesmo modo, incidentalmente será feita uma breve análise de algumas das funções dos tribunais de contas nas subseções deste capítulo, pois, ao serem distinguidas pela doutrina<sup>40</sup> segundo a afinidade das atribuições desenvolvidas, são indicativas da própria natureza das competências atribuídas às cortes de contas, o que, por conseguinte, leva a desvendar a natureza jurídica do alerta. Assim, a compreensão do conceito de “função” é útil e contribui para o deslinde do tema.

Das lições do professor lusitano Jorge Miranda,<sup>41</sup> embora estivesse explanando sobre as funções dos Poderes, mote mais complexo, é possível, *mutatis mutandis*, trazer a ideia de função nos seguintes termos:

A função no sentido de atividade pode definir-se como um complexo ordenado de atos (interdependentes ou aparentemente independentes uns em relação aos outros), destinados à prossecução de um fim ou de vários fins conexos, por forma própria. Consiste na atividade que o Estado desenvolve, mediante os seus órgãos e agentes, com vista à realização das tarefas e incumbências que, constitucional ou legalmente, lhe cabem.

Nesse sentido, dentre as diversas funções que a doutrina em geral enumera para os Tribunais de Contas, resta saber em qual função o alerta se encaixa a fim de perquirir sua natureza.

Por oportuno, destaca-se neste introito que algumas das funções dos tribunais de contas não se coadunam com o instrumento do alerta, mas, por vezes, são-lhe

---

<sup>40</sup> A maioria da doutrina costuma sintetizar as funções dos Tribunais de Contas em: fiscalizadora, corretiva, informativa, opinativa, jurisdicional, sancionadora, de ouvidoria e pedagógica.

<sup>41</sup> MIRANDA, Jorge. **Teoria do Estado e da Constituição**. Rio de Janeiro: Forense, 2019, p. 472.

equivocadamente correlacionadas, como a função judicante.

Dito isso, passa-se ao exame da natureza jurídica do alerta.

### 3.1 Natureza administrativa

Como ponto de partida, é preciso examinar a natureza do próprio tribunal de contas segundo sua posição jurídico-institucional no ordenamento jurídico pátrio, tendo em vista que, para a compreensão da natureza jurídica do alerta, não se pode perder de mira duas questões: uma, as cortes de contas têm competência exclusiva para emissão do alerta; outra, o alerta não pode estar dissociado do regramento jurídico no qual a corte está inserida.

Consoante apontado no início do trabalho, os tribunais de contas foram topograficamente inseridos pela Constituição Federal de 1988 no título referente à Organização dos Poderes, no capítulo referente ao Poder Legislativo e em seção dedicada à fiscalização contábil, financeira e orçamentária.

Acontece que a previsão constitucional não afastou as divergências doutrinárias em torno da natureza dos tribunais de contas, mas acabou por acentuá-las ao mencionar no art. 71 que o controle externo da Administração Pública, a cargo do Poder Legislativo, será exercido com o auxílio das cortes de contas.

Já se tinha certa tranquilidade em afirmar que não integraria o Poder Judiciário, especialmente por não constar do art. 92 da CF/88. Contudo, a expressão “com auxílio” fez surgir dúvidas em relação à integração e subordinação ao Poder Legislativo.

Pode-se afirmar que a maioria dos autores rejeita a interpretação de que o Tribunal de Contas é mero órgão auxiliar do Poder Legislativo. Nesse sentido, Odete Medauar<sup>42</sup> caminha bem ao explicar que:

Na verdade, a Constituição Federal em nenhum dispositivo utiliza a expressão “órgão auxiliar”; dispõe que o controle externo do Congresso Nacional será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas; a sua função, portanto, é de exercer o controle financeiro e orçamentário da Administração, em auxílio, em apoio, ao poder responsável, em última instância, por essa fiscalização.

E, na sequência, arremata com maestria:

Tendo em vista que a própria Constituição assegura, ao Tribunal de

---

<sup>42</sup> MEDAUAR, Odete. *Controle...* Op. cit., p. 144.

Contas, as mesmas garantias de independência do Poder Judiciário, impossível considerá-lo subordinado ao Legislativo ou inserido na estrutura do Legislativo. Se a função é de atuar em auxílio ao Legislativo, sua natureza, em razão das próprias normas da Constituição, é de instituição independente, desvinculada da estrutura de qualquer dos três poderes. Por conseguinte, o Tribunal de Contas configura instituição estatal independente.

Muito embora existam posições doutrinárias que concluam de modo diferente, fato é que, na prática, os tribunais de contas são verdadeiros órgãos independentes, não subordinados a qualquer dos Poderes, no exercício de competências e atribuições constitucionais próprias.

Sedimentando a questão, o E. Supremo Tribunal Federal, na ADI n. 4.190,<sup>43</sup> decidiu nos seguintes termos:

A POSIÇÃO CONSTITUCIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS - ÓRGÃOS INVESTIDOS DE AUTONOMIA JURÍDICA - INEXISTÊNCIA DE QUALQUER VÍNCULO DE SUBORDINAÇÃO INSTITUCIONAL AO PODER LEGISLATIVO - ATRIBUIÇÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS QUE TRADUZEM DIRETA EMANAÇÃO DA PRÓPRIA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. - Os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico. A competência institucional dos Tribunais de Contas não deriva, por isso mesmo, de delegação dos órgãos do Poder Legislativo, mas traduz emanação que resulta, primariamente, da própria Constituição da República. Doutrina. Precedentes.

Todavia, as conclusões acima não permitem chegar a um resultado certo quanto à natureza dos tribunais de contas, o que conduz, necessariamente, também ao exame da sua função judicante, que, em última análise, vai definir a natureza de suas decisões.<sup>44</sup>

Ocorre que as decisões proferidas pelos tribunais de contas remetem ao exercício das competências previstas no art. 71 da CF/88,<sup>45</sup> e, aqui, há verdadeiro dissenso doutrinário em

<sup>43</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4.190/RJ**. Rel. Min. Celso de Mello, j. 10 mar. 2010.

<sup>44</sup> Neste ponto, importante destacar que a maioria das funções dos tribunais de contas, exceto a informativa, de ouvidoria e pedagógica, ou seja, aquelas que não demandam decisão para se viabilizar, são materializadas e externalizadas por meio de atos decisórios, inclusive as atribuições tidas como opinativas.

<sup>45</sup> “Art. 71. [...]: **I - apreciar** as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento; **II - julgar as contas** dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; **III - apreciar**, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e



relação a possuírem natureza judicante ou administrativa, especialmente no que diz respeito ao inciso II, cujo emprego do verbo “julgar” pelo legislador constituinte acendeu os debates.

Para parte da doutrina,<sup>46</sup> a previsão de competência julgadora, somada às demais atribuições exclusivas conferidas aos tribunais de contas,<sup>47</sup> indica que possuem função jurisdicional ao decidirem sobre as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos. Isso significa que as decisões proferidas pelas Cortes de Contas não poderiam ser revisitadas pelo Poder Judiciário, pois definitivas e estáveis.

Já para a corrente diversa,<sup>48</sup> o princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário previsto no art. 5º, inciso XXXV, da CF/88 (“a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”), impede o reconhecimento da função jurisdicional das cortes de contas. No caso, a decisão pode ser submetida ao reexame do Poder Judiciário se o interessado considerar que seu direito sofreu lesão ou está ameaçado, ou seja, não há estabilidade da decisão, o que a descaracteriza como de natureza jurisdicional.

A despeito da divergência doutrinária, bem pontuou o E. Supremo Tribunal Federal no RE n. 55.821/PR<sup>49</sup>:

[...] TRIBUNAL DE CONTAS. JULGAMENTO DAS CONTAS DE RESPONSÁVEIS POR HAVERES PÚBLICOS. COMPETÊNCIA EXCLUSIVA, SALVO NULIDADE POR IRREGULARIDADE FORMAL GRAVE (MS 6.960, 1959), OU MANIFESTA

---

indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório; **IV** - **realizar**, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II; **V** - **fiscalizar** as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo; **VI** - **fiscalizar** a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município; **VII** - **prestar** as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas; **VIII** - **aplicar** aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário; **IX** - **assinar** prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade; **X** - **sustar**, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal; **XI** - **representar** ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.” [grifo nosso]

<sup>46</sup> Seguem essa linha de pensamento Pontes de Miranda, Miguel Seabra Fagundes, Vitor Nunes Leal, Jacoby Fernandes, Fernando Gonzaga Jayme, entre outros.

<sup>47</sup> Exceção feita à previsão do inciso I, julgamentos das contas anuais do chefe do Poder Executivo, pois aqui há apenas emissão de um parecer prévio a ser julgado pelo Poder Legislativo.

<sup>48</sup> São defensores dessa posição, entre outros, José Afonso da Silva, Odete Medauar, José Cretella Junior e Ricardo Lobo Torres.

<sup>49</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 55.821/PR**. Rel. Min. Victor Nunes Leal, j. 18 set. 1967, p. 24 nov. 1967.

ILEGALIDADE (MS 7.280, 1960). REFORMA DO JULGADO ANULATORIO DE DECISÃO DESSA NATUREZA, EM QUE SE APONTAVAM IRREGULARIDADES VENIAIS. RESSALVA DAS VIAS ORDINARIAS.

Nesse sentido, as decisões proferidas pelos tribunais de contas sujeitam-se ao controle jurisdicional apenas nos casos de ocorrência de irregularidade formal grave ou manifesta ilegalidade, em obediência ao princípio constitucional da inafastabilidade do controle jurisdicional, insculpido no art. 5º, inciso XXXV, da Carta Magna, hipóteses em que a natureza da decisão do Poder Judiciário é rescindente, mas não substitutiva, porquanto a Constituição Federal reservou somente às cortes de contas competência para o julgamento das contas dos gestores públicos.

Isso significa que o Poder Judiciário pode apreciar qualquer ato decisório proferido pelos tribunais de contas, mas não pode substituí-lo em suas competências fixadas diretamente pela Constituição Federal, isto é, não pode ingressar no mérito dos julgamentos das Cortes de Contas; por exemplo: não pode apreciar o mérito da legalidade de atos de admissão de pessoal ou de aposentadoria e determinar o respectivo registro, bem como não pode decidir se as contas de determinado administrador público estão regulares ou irregulares.

Assim, com supedâneo nessas considerações, pode concluir-se que os tribunais de contas são verdadeiras cortes administrativas; primeiro, por não integrarem o Poder Judiciário; segundo, por se submeterem ao disposto no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal (princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário).

Dessa forma, embora os tribunais de contas desempenhem função julgadora no exercício de competência exclusiva, derivada diretamente da Constituição Federal, são considerados tribunais administrativos e, em vista disso, quaisquer atos que vierem a praticar possuirão a mesma natureza.

Portanto, sob essa perspectiva, o alerta tem necessariamente natureza administrativa, característica esta, aliás, bem pontuada por Jacoby Fernandes ao sustentar que “o alerta, consagrado na norma, tem, sob o aspecto formal, natureza jurídica de ato administrativo”.<sup>50</sup>

---

<sup>50</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit., p. 512.

### 3.2 Natureza informativa

A doutrina costuma enquadrar na função informativa dos tribunais de contas a atribuição prevista no art. 71, inciso VII, da CF/88, que consiste em prestar informações ao Poder Legislativo sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas nos Poderes e órgãos públicos.

Verifica-se, basicamente, que essa função tem como atribuição levar ao conhecimento do Parlamento informações sobre o resultado dos trabalhos realizados pelas cortes de contas acerca do exercício de suas competências. Nota-se que a sua essência é a de informar, dar ciência das atividades desenvolvidas.

Entretanto, José Maurício Conti<sup>51</sup> menciona que faz parte também da função informativa a representação ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

Logo, ao olhar para o § 1º do art. 59 da LRF, a primeira impressão que se tem é a semelhança com o objeto dessa função: levar ao conhecimento de alguém alguma informação, isto é, o tribunal de contas deverá levar ao conhecimento do gestor algum desvio fiscal, como a superação do montante de 90% das despesas totais com pessoal.

Desse modo, a função informativa materializa-se quando o gestor é informado por meio do alerta de que algo não caminha bem em sua gestão, indicando-se que determinada irregularidade pode se concretizar ao término do exercício financeiro.<sup>52</sup> Justamente dessa informação encaminhada ao gestor é que decorre a natureza informativa do alerta.

Nesse sentido, Luiz Henrique Lima<sup>53</sup> lista o alerta como função informativa dos tribunais de contas:

A função de prestar informações acerca dos trabalhos realizados, cálculos e dados consolidados, elementos e documentos a que tenha tido acesso tem como principais destinatários: [...]

IV. Os órgãos e poderes da União:

- alertas sobre ultrapassagem de 90% dos limites de gasto com pessoal, endividamento, operações de crédito e concessão de garantias;
- alerta sobre ultrapassagem do limite de gastos com inativos e pensionistas;
- alertas sobre fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades; e

---

<sup>51</sup> CONTI, José Maurício. **Direito Financeiro na Constituição de 1988**. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998, p. 24.

<sup>52</sup> Cf. JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit., p. 512.

<sup>53</sup> LIMA, Luiz Henrique. Op. cit., p. 114.

- alertas sobre possibilidade de limitação de empenho e de movimentação financeira em decorrência de frustração de receita.

Aliás, não se pode deixar de enfatizar que os fatos levados a conhecimento do gestor pelo alerta já deveriam ser de seu conhecimento, notadamente por força do controle interno do órgão que gerencia. Nesse sentido, o alerta garante, formalmente, a ciência inequívoca do gestor acerca de algum desvio fiscal.

Ademais, pode-se afirmar que o alerta não se insere na função de fiscalização dos tribunais de contas. Ao contrário, o que se constata é que ele decorre da função de fiscalização, ou seja, é consequência dos atos de verificação típicos da atividade fiscalizatória.

Enfim, da função informativa dos tribunais de contas exsurge a natureza informativa do alerta.

### **3.3 Natureza instrumental**

Nesta seção, oportuno destacar que a emissão do alerta traz junto de si uma característica comum à função de fiscalização (atos de fiscalização), que é a natureza instrumental do ato.

Quando se fala em instrumentalidade, o que se pretende é identificar se o ato do alerta pode produzir algum resultado útil, isto é, se possui aptidão para alcançar determinado fim, no caso, provocar algum comportamento no gestor.

A função de fiscalizar, bem demarcada na dinâmica do processo de contas, caracteriza-se como uma atividade administrativa voltada à reunião de elementos e informações necessárias à apreciação e ao julgamento das contas dos administradores públicos, consistindo-se em verdadeira investigação financeira, impulsionada e limitada pela legislação. Nota-se, com isso, que a função de fiscalizar é instrumental à função judicante, na medida em que coleta e reúne informações e dados que são levados a julgamento.

O alerta, por sua vez, leva informações ao gestor com a intenção de provocar algum comportamento, seja no sentido de corrigir algo ou, ao menos, de despertar a atenção para determinada circunstância da gestão fiscal a fim de mudar os rumos da administração. Disso decorre a sua instrumentalidade.

Não se trata, portanto, de instrumento corretivo, mas de uma provocação para que o gestor neutralize os riscos e reconduza os desvios aos preceitos esperados por meio de

instrumentos de gestão fiscal à sua disposição, como a limitação de empenho ou medidas para a recondução das despesas de pessoal.

Portanto, ao ter como objetivo exortar a mudança de rumos da gestão no instituto de evitar a infringência de regras financeiras, o alerta revela verdadeira natureza instrumental. Ao mesmo tempo que informa, pretende induzir o gestor a corrigir os rumos da gestão fiscal, podendo-se afirmar, com isso, que da informação sobressai a instrumentalidade do ato de alertar.

### 3.4 Natureza preventiva

Ao analisar a natureza preventiva do ato de alertar, o que se está a examinar, de fato, é se o alerta possui aptidão para prevenir riscos e evitar que desvios fiscais se concretizem ao término do exercício financeiro.

Destacando a fundamental importância do art. 1º da LRF para a compreensão do que se entende por responsabilidade na gestão fiscal, Marcus Abraham<sup>54</sup> anotou:

A **prevenção de riscos** e a **correção de desvios** são medidas que se apresentam ao longo de todo o processo financeiro, destinadas a identificar os fatos que possam impactar os resultados fiscais estabelecidos para o período, mantendo-se a estabilidade e o equilíbrio nas contas públicas.

O que se espera, então, com a emissão do alerta é que a autoridade responsável, após alertada e ciente de algum desvio fiscal em sua gestão, adote providências para corrigir o problema que pode afetar o equilíbrio das contas públicas, readequando-se aos parâmetros constitucionais e legais dos quais se distanciava. Nesse sentido, bem destacou o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCE/SP), por meio do Comunicado SDG<sup>55</sup> n. 19/2015<sup>56</sup>:

Ao inserir na Lei de Responsabilidade Fiscal o §1º do artigo 59, o legislador contou com a certeza de que os Tribunais de Contas exerceriam um controle sobre as contas públicas **em tempo suficiente curto entre os atos de governo ou de gestão e seus efeitos, de maneira a poder empreender uma ação que possibilitasse ao administrador fazer uma correção de rota e retomar o equilíbrio na execução do orçamento.**  
[grifo nosso]

---

<sup>54</sup> ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 93.

<sup>55</sup> Secretaria Diretoria-Geral, órgão de assessoramento interno do TCE/SP.

<sup>56</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Comunicado SDG n. 19**, de 05 de maio de 2015.

Aliás, sobre o tema, Jacoby Fernandes<sup>57</sup> destaca:

Na medida em que verifica a ocorrência de irregularidade ainda não consumada, como atingir determinado limite de despesa de pessoal ou de dívida, o tribunal não apenas informa (pois, em tese, o fato já é de conhecimento de quem está sendo informado), mas registra, expressamente, o dever da autoridade administrativa ou política de acautelar-se.

Não haveria outra razão de ser para a determinação legal de alertar se não fosse também para acautelar e resguardar a boa-fé dos envolvidos.

Observa-se que o viés preventivo do alerta decorre da informação encaminhada ao gestor a tempo de adotar providências antes do término da execução orçamentária. Se o desvio fiscal já estiver concretizado, sem possibilidade de correção, o alerta deixa de ter sentido e perde sua finalidade. A propósito, justamente por isso que o alerta, conforme destacado alhures, pressupõe execução orçamentária em andamento e atos de gestão ainda em formação.

Nota-se, com isso, que a prevenção almejada pelo alerta materializa-se nas correções promovidas pelo gestor. Entretanto, caso o gestor deixe de corrigir o desvio fiscal, entende-se, mesmo assim, que o alerta não perde seu potencial preventivo, pois cumpriu a finalidade de chamar a atenção para determinado problema, fazendo-o de maneira expressa e formal.

Afirma-se, desse modo, que o instrumento do alerta possui natureza preventiva ao dar inequívoca ciência à autoridade responsável de situações que podem levar à consolidação de desvios fiscais e à infração da legislação financeira, permitindo-se, em tempo, a revisão dos atos de gestão e a adoção de medidas corretivas.

### 3.5 Natureza pedagógica indireta

Inicia-se esta seção com oportuna reflexão de Mileski<sup>58</sup>:

**Não fosse a atuação dos Tribunais de Contas, orientando e promovendo a qualificação e o aprimoramento técnico dos servidores públicos, especialmente da órbita municipal**, juntamente com uma fiscalização severa, com exigência para o cumprimento das disposições legais e constitucionais, certamente haveria muitas dificuldades para a implantação das reformas nacionais produzidas (Fundef, Reforma

<sup>57</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit.

<sup>58</sup> MILESKI, Hélio Saul. Tribunal de Contas: evolução, natureza, funções e perspectivas futuras. **Interesse Público – IP**. Belo Horizonte, v. 9, n. 45, set./out. 2007. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCntd=48444>. Acesso em: 03 jan. 2019.

Administrativa, Reforma Previdenciária e Lei de Responsabilidade Fiscal).  
[grifo nosso]

Com essas considerações, o que se pretende verificar é se o alerta também pode ser considerado como instrumento da função pedagógica exercida pelos tribunais de contas.

Isso porque é comum encontrar na doutrina<sup>59</sup> e na jurisprudência<sup>60</sup> citações referindo-se ao caráter pedagógico do alerta, bem como constatar a sua utilização por tribunais de contas para veicular orientações gerais aos gestores.

No caso, não se terá a preocupação de abordar a possibilidade pedagógica das decisões proferidas pelas cortes de contas,<sup>61</sup> na medida em que, como já visto anteriormente, o alerta é instrumento de controle sem conteúdo decisório.

Todavia, é preciso examinar a essência dessa função a fim de saber se é possível a sua utilização em um processo de contas já instaurado, com atos de fiscalização em curso ou já concluídos, e, assim, verificar se o caráter pedagógico coaduna-se com o instrumento do alerta, ou seja: se os tribunais de contas, no exercício de suas competências constitucionais e legais, no âmbito do controle concomitante, podem utilizar o alerta para orientar e dar sugestões ao gestor.

Em relação à função pedagógica dos tribunais de contas, bem explica Gustavo Deschamps<sup>62</sup>:

Dentre as atribuições conferidas aos Tribunais de Contas pelo ordenamento jurídico pátrio, **destaca-se a sua função implícita de orientar e capacitar os seus jurisdicionados para a boa e regular gestão dos recursos públicos.**

---

<sup>59</sup> Cf. Jacoby Fernandes: “A norma do § 1º do art. 59, a par de destacar a nobreza da função orientadora do controle...” (JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit., p. 513); e Élide G. Pinto: “Por fim, espera-se, na conclusão, sedimentar a dupla natureza do alerta de que trata o § 1º do art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, a saber, a natureza tanto de aviso pedagógico, como também de comprovação da notificação feita ao administrador de que algo está errado.” (PINTO, Élide Graziane. **Alertas e controle...** Op. cit., p. 4).

<sup>60</sup> Marcus Abraham menciona que o Ministro do TCU Ubiratan Aguiar, no TC 021.497/2007, afirmou que o alerta decorre do exercício da função orientadora do controle externo do TCU (ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal...** Op. cit., p. 281). Contudo, como se verá, entende-se que referido posicionamento restou superado.

<sup>61</sup> José Maurício Conti bem destaca: “Boa parte dos avanços experimentados pela administração pública nos últimos anos tem origem nas constatações, recomendações e sugestões contidas nos pareceres anuais sobre as contas de governo”. (CONTI, José Maurício. **Julgamento do TCU que reprovou contas do governo entrou para a história do Direito Financeiro. Consultor Jurídico**, 20 out. 2015. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-out-20/contas-vista-julgamento-tcu-entrou-historia-direito-financeiro>. Acesso em: 15 jan. 2021). Trata-se de observação que se estende aos julgamentos de mérito proferidos pelos Tribunais de Contas.

<sup>62</sup> DESCHAMPS, Gustavo. A função pedagógica do controle externo. **Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso**, 15 abr. 10. Disponível em: <http://www.tce.mt.gov.br/artigo/show/id/9/autor/9>. Acesso em: 25 jul. 2019.

**A função pedagógica do controle externo consiste em compartilhar o conhecimento** jurídico, contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, produzido e desenvolvido no âmbito das Cortes de Contas, aos seus jurisdicionados, bem como a contadores, procuradores jurídicos, controladores internos, servidores, inclusive a instituições de controle parceiras e à sociedade interessada em conhecer as normas voltadas à gestão pública. [grifo nosso]

Embora não conste expressamente entre as competências previstas na Constituição Federal, há consenso de que os tribunais de contas possuem função pedagógica quando orientam os gestores por meio de comunicados, informativos, manuais e cursos promovidos pelas respectivas escolas de contas.

Nesse contexto, não há dúvida de que a orientação e o compartilhamento de conhecimentos por meio das escolas dos tribunais de contas são de extrema relevância pedagógica, entretanto, é uma atividade desenvolvida extra-autos. O problema surge quando a orientação ocorre intra-autos,<sup>63</sup> isto é, durante a fase instrutória do processo de contas, por meio do controle concomitante, direcionada para casos e problemas concretos.

A ausência de previsão constitucional e legal para a orientação dos administradores no curso do processo de contas inviabiliza o exercício da função pedagógica nesta etapa, impedindo atos pedagógicos voltados para casos concretos. Além do mais, qualquer orientação que não fosse para o cumprimento da lei (e não há nada de função pedagógica nisso, pois a lei já é de conhecimento do gestor), estaria o tribunal interferindo na discricionariedade administrativa, exorbitando as competências constitucionais que lhe foram atribuídas.

Infere-se, nesse sentido, que os alertas não podem conter qualquer orientação ao gestor, primeiro por não terem essa finalidade legal, segundo porque os tribunais de contas estariam prestando verdadeira atividade de consultoria às gestões, uma vez que os alertas são de emissão obrigatória (bastaria o gestor aguardar passivamente as orientações e se eximir de eventuais responsabilidades e resultados com base nelas).

Nesse sentido, recente jurisprudência do Tribunal de Contas da União no TC 005.283/2019-1<sup>64</sup>:

91. Quanto à busca de esclarecimentos **sobre a possível repercussão do alerta**, trago à baila o seguinte enunciado extraído da jurisprudência do

<sup>63</sup> Faz-se, novamente, a ressalva de que não se abordará o efeito pedagógico das decisões proferidas pelos Tribunais de Contas, sobre as quais se entende existir evidente efeito pedagógico.

<sup>64</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **TC 005.283/2019-1**. Ata n. 31/2019. Rel. Min. Bruno Dantas, Plenário, sessão 21 ago. 2019, ordinária.



Tribunal (g.n.):

“Não se acolhem embargos de declaração opostos com o fim de esclarecer dúvidas do embargante sobre possíveis consequências do julgamento proferido, porquanto configuraria atividade consultiva por parte do TCU, que somente pode se dar por meio de resposta a consultas formuladas por autoridades legitimadas, observados os requisitos de admissibilidade aplicáveis à espécie (art. 1º, inciso XVII e § 2º, da Lei 8.443/1992 e art. 264 do Regimento Interno do TCU).” (Acórdão 2.408/2018-TCU-Plenário).

92. Ou seja, **não compete ao Tribunal indicar soluções a serem adotadas pelo Poder Executivo Federal para alcançar a correção de irregularidades identificadas. Além de o acórdão embargado não ter decidido definitivamente a matéria**, portanto precipitada a preocupação da embargante, **o TCU não dispõe de competência para indicar quais medidas o gestor deveria adotar, dentro do seu espaço de discricionariedade.**

93. **Ao Tribunal de Contas da União cabe, objetivamente, apontar a norma infringida e assinar prazo para que o jurisdicionado adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei** (CF/88, art. 71, inc. IX). [grifo nosso]

Entende-se, desse modo, que não há fundamento jurídico idôneo a embasar a orientação no curso do processo de contas, principalmente por meio do alerta, que se destina a avisar o gestor acerca de algum desvio fiscal, comunicando-lhe possíveis problemas de gestão sem propor soluções ou orientações. Logo, afirma-se que a função pedagógica não se coaduna com esse instrumento de controle.

Outro aspecto digno de nota é a utilização equivocada dos alertas pelos tribunais de contas como instrumento de orientação desvinculado de um fato concreto, expedido como um “aviso geral” a todos os administradores públicos.

A título de exemplo (ato comum nos tribunais de contas pelo Brasil afora), o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCE/PE, por meio de seu presidente, enviou Ofício Circular a todos os prefeitos de Pernambuco, alertando-os para a obrigatoriedade do cumprimento do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal.<sup>65</sup>

É compreensível e salutar referido aviso geral chamando a atenção dos gestores para determinada circunstância orçamentária que pode resultar em um desvio fiscal. Aliás, Hamilton A. Coelho, atento à realidade de boa parte dos administradores públicos, anotou<sup>66</sup>:

<sup>65</sup> PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do Estado. TCE alerta gestores sobre cumprimento do artigo 9º da LRF. **Portal de Notícias**, 29 ago. 2017. Disponível em: <https://www.tce.pe.gov.br/internet/index.php/mais-noticias-invisivel/174-2017/agosto/3218-tce-alerta-gestores-sobre-cumprimento-do-artigo-9-da-lei-de-responsabilidade-fiscal>. Acesso em: 10 fev. 2021.

<sup>66</sup> COELHO, Hamilton Antônio. O papel dos Tribunais de Contas na busca da efetividade do controle externo. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 75, n. 2, p. 66-76, 2018. Disponível em: <https://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/919.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2020.

As iniciativas pedagógicas direcionadas aos jurisdicionados consistem em outro importante aspecto relacionado à publicidade.

Muitas vezes, as irregularidades apuradas nos procedimentos de fiscalização têm origem na desinformação dos gestores, e não em tentativas deliberadas de lesar os cofres públicos, sobretudo em municípios situados em regiões mais pobres e distantes dos grandes centros urbanos, onde, não raro, ainda persistem sérias dificuldades de acesso à informação e à instrução.

A orientação geral dos gestores, como a do exemplo acima, é importantíssima e relevante, mas não poderia ter sido feita por meio de um “alerta geral”, pois poderia haver algum gestor que não tivesse problema na realização das receitas e, assim, não precisasse limitar empenho, sendo indevidamente alertado.

O alerta pressupõe a constatação de algum desvio fiscal ou a possibilidade de sua ocorrência, portanto, um ato concreto e não abstrato. Ainda, consoante já mencionado, o alerta decorre de atos de verificação do controle concomitante, realizados no bojo de um processo de contas regularmente instaurado e em andamento.

Já a orientação abstrata extra-autos, embora educativa e propositiva, não produz o mesmo efeito do alerta, que é ato formal, consistindo-se em verdadeiro aviso-notificação,<sup>67</sup> nem firma a responsabilidade da autoridade que é alertada,<sup>68</sup> aspectos que serão abordados no capítulo destinado às formalidades do alerta.

Ademais, não se pode olvidar que o alerta produz efeitos jurídicos relevantes caso não observado, com repercussão no julgamento das contas anuais e em eventual caracterização de atos dolosos de improbidade administrativa, como se verá adiante. Portanto, o alerta deve ser emitido quando identificado algum risco concreto na gestão; caso contrário, o ideal é a expedição de um comunicado institucional geral e abstrato, voltado apenas a uma orientação pedagógica sem vinculação.

Agora, por outro lado, não se pode deixar de reconhecer que o alerta possui, de certa forma, efeito pedagógico indireto.

Indireto porque, ao ser avisado de algo que não está em conformidade com a legislação, o gestor pode atentar-se para possíveis problemas em sua gestão e, assim, corrigi-los, bem como readequar o planejamento, atividades, setores, servidores, protocolos etc. Nesse sentido, o aperfeiçoamento da gestão teria como origem o ato do alerta.

Dessa forma, conclui-se que o alerta possui natureza pedagógica indireta; no entanto, não deve conter qualquer tipo de orientação ou sugestão, sob pena de o tribunal de contas

<sup>67</sup> Cf. PINTO, Élida Graziane. Alertas e controle... Op. cit.

<sup>68</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit., p. 513.

avançar sobre a discricionariedade do administrador público e exorbitar de suas competências. Justamente por isso, a lei foi precisa ao determinar que os tribunais de contas apenas “alertarão” o gestor, sem constar do aviso qualquer orientação ou decisão.

### 3.6 Natureza cautelar não decisória

Pretende-se averiguar nesta seção se o ato de alertar pode conter algum conteúdo de natureza cautelar, típico dos atos decisórios relativos ao poder geral de cautela dos tribunais de contas.

Desde o início do trabalho, concluiu-se que o alerta não é ato decisório, na medida em que o texto legal não prevê qualquer conteúdo dessa natureza para o ato — ao contrário, o que se deduz da norma é que o alerta tem como finalidade legal apenas levar ao conhecimento do gestor desvios fiscais em andamento e que podem transformar-se em infrações previstas na legislação financeira. Assim, com base na ausência de previsão normativa, reforça-se que o alerta não pode veicular ato de natureza decisória, seja de caráter definitivo ou cautelar. Melhor dizendo: não deve conter qualquer juízo de valor sobre o ato.

No entanto, não se pode deixar de reconhecer que, em dado momento da dinâmica do processo de contas, possam surgir situações em que seja possível a utilização tanto do alerta quanto de decisão cautelar para o mesmo fato e, nestes casos, pode haver dúvida sobre o correto emprego do alerta.

Analisou-se anteriormente que os tribunais de contas possuem função judicante, em vista da disposição contida no art. 71, inciso II, da CF/88. Como não poderia deixar de ser, o debate doutrinário sobre o tema estendeu-se sobre a concessão de provimentos cautelares, prevalecendo o entendimento de que o magistrado de contas possui o poder geral de cautela. Nesse sentido, decidiu o E. Supremo Tribunal Federal nos autos do Mandado de Segurança – MS n. 24.510/DF,<sup>69</sup> assim ementado:

PROCEDIMENTO LICITATÓRIO. IMPUGNAÇÃO. COMPETÊNCIA DO TCU. CAUTELARES. CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE INSTRUÇÃO. [...]. O Tribunal de Contas da União tem competência para fiscalizar procedimentos de licitação, determinar suspensão cautelar (artigos 4º e 113, § 1º e 2º da Lei nº 8.666/93), examinar editais de licitação publicados e, nos termos do art. 276 do seu Regimento Interno, **possui legitimidade para a expedição de medidas cautelares para prevenir lesão ao erário e garantir a efetividade de suas decisões**. 3- A decisão

---

<sup>69</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Mandado de Segurança n. 24.510/DF**. Rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, j. 19 nov. 2003, p. 19 mar. 2004.

encontra-se fundamentada nos documentos acostados aos autos da Representação e na legislação aplicável. 4- Violação ao contraditório e falta de instrução não caracterizadas. Denegada a ordem. [grifo nosso]

Assim, com base no entendimento da Suprema Corte, os tribunais de contas podem proferir medidas cautelares<sup>70</sup> a qualquer tempo para que, “diante de um perigo de dano de improvável e incerta reparação, possa prevenir o risco, impedindo que ocorra o resultado danoso para o erário, caso não sejam cessados de imediato, os atos lesivos ao patrimônio público”.<sup>71</sup> Isso significa que há situações, em razão de fundamentado receio de grave lesão ao erário, ou de risco de ineficácia da decisão de mérito, em que se exige o proferimento da medida cautelar, suspendendo o ato de gestão até o julgamento definitivo da questão.

Nota-se, diferentemente do alerta, que a decisão cautelar deve preencher os requisitos do *fumus boni iuris* e do *periculum in mora* e veicular determinação ao gestor, de modo a atenuar, cessar e até minimizar os danos ao erário em virtude da urgência ou do perigo de frustrar o resultado útil dos processos de contas.<sup>72</sup>

De modo diverso, o alerta, conforme já mencionado, não é uma determinação, uma ordem, mas um aviso sobre algum desvio fiscal, deixando-se ao alvedrio do gestor a correção ou não do ato, com as consequências a serem apreciadas quando do julgamento das contas anuais. Para o alerta, como se verá, basta tão só a constatação de algum indício de irregularidade na execução orçamentária. Nesse sentido, excerto do TC n. 005.283/2019-1,<sup>73</sup> julgado pelo Tribunal de Contas da União (TCU):

**94. Já a possível repercussão do alerta efetivado só poderá ser avaliada em momento futuro, por meio deste ou outro processo do Tribunal, uma vez que o objetivo dos alertas previstos na LRF é, justamente, chamar atenção dos responsáveis sobre situações que ensejam a adoção de medidas preventivas e corretivas ao longo da gestão.** Dessa maneira, antes da decisão de mérito e da adoção de medidas por parte do Poder Executivo Federal, não há como concluir a respeito de possíveis consequências. [grifo nosso]

<sup>70</sup> Embora não seja tema deste trabalho, oportuno mencionar que o novo Código de Processo Civil (CPC) deixou de prever o processo cautelar autônomo, inserindo-o no âmbito das tutelas provisórias a de natureza cautelar, permanecendo, no entanto, os mesmos requisitos de urgência, quais sejam: *fumus boni iuris* e o *periculum in mora* (art. 300, CPC/2015).

<sup>71</sup> MAIA, Renata C. Vieira. As tutelas provisórias de urgência no CPC/2015 e sua repercussão no âmbito dos tribunais de contas. In: MAIA, Renata C. Vieira; FERREIRA, Diogo Ribeiro (coord.). **Processo Civil aplicado aos Tribunais de Contas**: novas tendências a partir do CPC de 2015. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 67-84, p. 67

<sup>72</sup> Cf. *Ibidem*, p. 82.

<sup>73</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **TC 005.283/2019-1**. Op. cit.

Outro aspecto que demarca a distinção é o fato de que não se pode emitir o alerta para atos de gestão já concretizados, quando finda a execução orçamentária — ao passo que para expedição de decisões cautelares não há essa limitação.

Ademais, oportuno enfatizar que para as decisões cautelares é preciso que o magistrado de contas faça um juízo de valor sobre os fatos e demonstre a pertinência da medida. Já para o alerta, a análise do ato de gestão é mais objetiva, sem valoração, basta verificar se os parâmetros legais estão sendo observados e se há indícios de irregularidades na gestão orçamentária que comportem correção pelo gestor.

Nesse caminho, o mesmo TC 005.283/2019-1, acima citado, bem ilustra a diferença entre a expedição de decisões cautelares e a emissão de alertas, conforme os excertos a seguir indicados.

Em relação à decisão cautelar:

204. Preliminarmente, a presente análise não abarca a questão da suscitada inconstitucionalidade do pagamento de bônus de produtividade a inativos, a qual já foi abordada no TC 021.009/2017-1, de relatoria do Ministro Benjamin Zymler. Em sua decisão, o Ministro-Relator **exarou medida cautelar** em que **ficou determinado** aos Ministérios da Fazenda e do Trabalho **que se abstivessem** “de pagar a inativos e pensionistas o Bônus de Eficiência e Produtividade de que trata a Lei 13.464/2017”, **tendo em vista a potencial irregularidade atinente à incorporação do Bônus de Eficiência aos vencimentos de inativos e pensionistas**. No entanto, tal decisão foi posteriormente suspensa pelo Supremo Tribunal Federal, a qual ainda não teve decisão conclusiva por parte do Pretório Excelso. [grifo nosso]

Quanto à emissão de alertas:

70. Isso porque, embora este Relator tenha apresentado o Voto que conduziria à decisão de mérito dos autos, na prática isso não ocorreu e **o Tribunal optou por proferir alerta de natureza acautelatória**. Essa situação está bem explicada no último parágrafo do Voto registrado naquela ocasião:

“Apresentado esse voto ao Plenário e iniciada a apreciação do processo, o eminente Ministro Raimundo Carreiro solicitou vista dos autos. Nesse contexto, o Plenário, após refletir sobre a gravidade das constatações e o possível reflexo dessas na prestação de contas do Presidente da República relativa ao presente exercício, a serem examinadas por este Tribunal no próximo ano, **decidiu por expedir alerta** imediato ao Ministério da Economia e à Casa Civil da Presidência da República, **como medida de cautela**, tendo em vista o art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2000, de que eventual não implementação das medidas compensatórias às despesas criadas pela Lei 13.464/2017, exigidas pela legislação orçamentária, em especial os arts. 14, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000, pode acarretar a incidência do disposto nos arts.

14, § 2º, e 15 dessa norma.”

71. Dessa maneira, o Tribunal **não adotou, naquele momento, qualquer decisão de mérito que permitisse concluir pela regularidade ou irregularidade** do BEP, **tampouco externou possíveis medidas corretivas** que poderiam advir de decisão definitiva. [grifo nosso]

Dessa maneira, conclui-se que a emissão de um alerta que veicule em seu teor qualquer tipo de determinação, além do aviso do desvio de gestão, é ilegal e desvirtua a finalidade do instrumento. Como bem destaca Jacoby Fernandes,<sup>74</sup> “o controle não pode e não deve interferir no desempenho das funções do controlado, salvo, mediante procedimento cautelar, para evitar grave lesão ao erário”.

Reforça esse entendimento o fato de muitos tribunais de contas regulamentarem a emissão eletrônica e automática dos alertas<sup>75</sup> (dinâmica incompatível com a expedição de decisões cautelares), como se observa, por exemplo, no Manual Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais,<sup>76</sup> editado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo:

Com a edição da Lei Complementar Federal n. 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a execução orçamentária dos jurisdicionados passou a ser acompanhada pelo TCE/SP, com a emissão de alertas. **Mediante a implementação do Sistema Audesp, os alertas se tornaram automáticos, indicando a possibilidade de desvios** como o déficit orçamentário, o aumento da dívida, o não cumprimento das restrições de último ano de mandato ou dos mínimos constitucionais da Educação e Saúde, bem assim a superação dos limites da despesa de pessoal e da dívida consolidada. [grifo nosso]

Conclui-se, à vista disso, que o ato de alertar não pode ser considerado um ato decisório cautelar proferido no exercício do poder geral de cautela dos tribunais de contas, tampouco veicular em seu bojo qualquer determinação da espécie. É, sim, instrumento de controle preventivo, cautelar (no sentido de acautelar-se), mas não decisório, que se constitui em genuíno aviso, deixando-se sob a responsabilidade do gestor a correção de rumos da gestão.

<sup>74</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**. Op. cit., p. 869.

<sup>75</sup> Quanto às formalidades relativas à emissão do alerta, o tema será analisado detidamente no capítulo 5, “Requisitos de validade do ato do alerta”.

<sup>76</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais**. 2021. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes/manual-gestao-financeira-prefeituras-e-camaras-2021>, p. 14.

### 3.6.1 Alertas: alternativa às decisões cautelares?

Já há algum tempo, tem-se debatido acerca das interferências dos tribunais de contas nos atos de gestão dos órgãos controlados, fato, inclusive, que contribuiu sobremaneira para a edição da Lei n. 13.655, de 25 de abril de 2018, que alterou a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), inserindo disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do Direito Público.

Nesse sentido, sobram críticas ao uso excessivo de decisões cautelares proferidas pelos tribunais de contas, especialmente as proferidas sem cautela,<sup>77</sup> por interferem, muitas vezes, em atos discricionários de gestão, limitando o administrador público em suas decisões. Por outro lado, é mais que comum, quase que rotineira, a constatação de atos de gestão que descumprem a legislação, notadamente atos relativos ao planejamento, à execução orçamentária, ao limite de despesas com pessoal e ao montante da dívida pública.

Aliás, bem descreve José Maurício Conti esse “cabo de guerra” entre gestor e controle<sup>78</sup>:

Se, de um lado, devem atuar firmemente no sentido de evitar que se faça mau uso dos recursos públicos, o que pode autorizar a adoção das medidas cautelares já referidas, de outro não podem se substituir ao administrador público para decidir qual seja a melhor solução em cada caso, sob pena de atuarem como se gestores fossem, extrapolando as funções que lhe são próprias de órgãos de fiscalização.

Como bem ponderou o Ministro do TCU Bruno Dantas, “é preciso resistir à tentação de substituir o gestor público nas escolhas que cabem ao Poder Executivo” para o que se faz necessária uma autocontenção, e evitar que a hipertrofia do controle gere infantilização da gestão pública.

Frente a essa questão, não se pode deixar de reconhecer, também, a ausência de maior regulamentação na emissão das decisões cautelares pelos tribunais de contas, havendo “uma significativa lacuna no ordenamento jurídico, que não estabelece parâmetros mínimos com os princípios e regras a serem observados, e nem mesmo procedimentos a serem adotados”,<sup>79</sup> o que leva, não raras as vezes, a decisões cautelares desnecessárias ou que extrapolam as competências constitucionais fixadas a estas cortes.

---

<sup>77</sup> Cf. BOGÉA, Daniel. Cautelares sem cautela. *Jota*, 11 nov. 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/cautelares-sem-cautela-11112020>. Acesso em: 05 fev. 2021.

<sup>78</sup> CONTI, José Maurício. *Decisões dos tribunais...* Op. cit.

<sup>79</sup> *Ibidem*.

Contribui para o debate o fato de que o controle externo realizado pelos tribunais de contas tem deixado de ser apenas posterior e de conformidade, passando, cada vez mais, a privilegiar a fiscalização concomitante e o controle da qualidade do gasto público, especificamente a eficiência e a economicidade no uso dos recursos públicos, bem como os resultados e benefícios alcançados,<sup>80</sup> aspectos estes que tendem a gerar mais dissenso entre o gestor e o controle, especialmente quando da emissão de decisões cautelares nessa seara.

Nesse caminho, cabe indagar se o alerta poderia ser utilizado como alternativa às decisões cautelares, ensejando, assim, menos interferência do controle externo nos atos de gestão.

Conforme explanado acima, tanto o alerta quanto as decisões cautelares são instrumentos preventivos do controle; no entanto, partem de premissas diferentes em relação ao ato controlado.

O alerta é preventivo, mas, como dito, recai sobre atos ainda em formação, que comportam correção pelo gestor. Se o ato não está consolidado e o gestor ainda pode corrigir os rumos da gestão por vontade própria, não há razão para expedir qualquer determinação, senão, apenas, um aviso de que o desvio fiscal poderá se consolidar caso nada seja feito.

Já a decisão cautelar é mais contundente, na medida em que, como visto, assina prazo para correção do ato ou, desde logo, suspende seus efeitos diante do risco de grave lesão ao erário e ineficácia da decisão final do processo de contas.

Logo, pode-se afirmar que as características do alerta não permitem utilizá-lo como instrumento alternativo à expedição de decisões cautelares, principalmente em relação ao controle de legalidade. Todavia, quando os tribunais de contas estiverem debruçando-se sobre a legitimidade e a eficiência do ato de gestão no exercício do controle concomitante, pode-se dar preferência para utilização do alerta sempre que o ato, ainda em formação, comporte correção no curso da execução orçamentária pelo próprio gestor, sem ingerência direta dos tribunais de contas na gestão, como no cumprimento de metas e resultados previstos nas leis orçamentárias, na redução das despesas de pessoal e na aplicação dos recursos mínimos em saúde e educação.

Nesse caminho, ainda, Conti<sup>81</sup> ensina:

---

<sup>80</sup> Cf. CONTI, José Maurício. Tribunais de Contas são os guardiões do dinheiro público. **Consultor Jurídico**, 14 jan. 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-jan-14/contas-vista-tribunais-contas-sao-guardioes-dinheiro-publico>. Acesso em: 04 mar. 2021.

<sup>81</sup> CONTI, José Maurício. Decisões dos tribunais... Op. cit.



Em regra, as principais atuações ocorrem no âmbito da fiscalização “a posteriori”, com a análise das prestações de contas dos agentes públicos e constatação da regularidade – ou não – do dinheiro gasto.

Evidentemente que esta não é a forma mais eficiente, uma vez que, constatado o mau uso, a recuperação do prejuízo é sempre difícil e pouco efetiva, e muitas vezes resultam em “chorar sobre o leite derramado”.

**Razão que justifica a intensificação e desenvolvimento da atuação no âmbito preventivo e concomitante**, em que várias medidas têm se mostrado muito úteis e eficientes, **como os alertas por eles emitidos**.

Nesse sentido são **importantes as medidas preventivas**, como exame de editais de licitação, e **cautelares**, como determinar o afastamento temporário de responsáveis, decretar indisponibilidade e arresto de bens dos responsáveis, e suspensão de ato ou procedimento. **Tudo para evitar o mau uso dos recursos públicos**. [grifo nosso]

Por outro lado, a inobservância do alerta deve ser detidamente analisada quando do julgamento das contas do gestor, levando-se a punições mais severas quando não observado, especialmente se o ato resultar em danos ao erário, como se verá adiante por oportunidade da apreciação dos efeitos do alerta.

Desse modo, é possível concluir que, havendo evidência e probabilidade de dano irreparável, as decisões cautelares devem ser manejadas, sem sombra de dúvida, inclusive para garantir a eficácia da decisão de mérito. Entretanto, nos casos em que não estejam tão claras referidas situações, especialmente quando versar sobre eficiência no uso de recursos públicos, cumprimento de metas e resultados previstos nas leis orçamentárias, podem os tribunais de contas emitir o alerta, prestigiando o gestor e dando um voto de confiança para que seja corrigida a irregularidade fiscal em curso.

## 4 HIPÓTESES DE APLICABILIDADE E PERIODICIDADE

O presente capítulo tem por finalidade identificar a aplicabilidade concreta dos alertas pelos tribunais de contas e a periodicidade de sua emissão. Antes, contudo, é preciso tecer alguns comentários sobre os parâmetros materiais de controle desse instrumento, que necessariamente vinculam o seu conteúdo a critérios objetivos de verificação.

Oportuno mencionar, também, desde já, que os exemplos de alertas citados ao longo do capítulo têm como objetivo apenas ilustrar as questões expostas, não sendo o foco do trabalho o estudo de casos concretos.

### 4.1 Parâmetros de controle do alerta

Com o passar dos anos, o alerta passou a ser cada vez mais utilizado pelos tribunais de contas, que encontraram nesse novo instrumento de controle uma maneira de avisar os gestores sobre desvios fiscais com potencial para impactar o equilíbrio das contas públicas.

Nessa direção, José Maurício Conti ressalta que o alerta assumiu a:

relevância destacada como instrumento voltado a conduzir a ação dos administradores públicos para uma gestão fiscalmente responsável, tanto no que se refere ao equilíbrio das contas públicas quanto na fiel e estrita observância da legislação financeira e administrativa.<sup>82</sup>

Destarte, dada a importância e o aumento de sua utilização, é preciso realçar quais são os parâmetros de controle do alerta, de forma que o ato não extrapole as competências dos tribunais de contas, tampouco constranja o gestor público a modificar algo que está no campo de sua discricionariedade.

Em oportuna lição sobre controle da Administração Pública, Odete Medauar destaca que o controle, em sentido amplo,<sup>83</sup> “significa a verificação da conformidade da atuação da Administração Pública a certos parâmetros, independentemente de ser adotada, pelo controlador, medida que afete, do ponto de vista jurídico, a decisão o agente”.<sup>84</sup>

---

<sup>82</sup> CONTI, José Maurício. Fique alerta: o tribunal de contas está de olho. **Jota**, 18 jul. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/fique-alerta-o-tribunal-de-contas-esta-de-olho-18072019>. Acesso em: 20 fev. 2021.

<sup>83</sup> Além do sentido amplo, expõe também uma definição restrita, no sentido de que o “controle da Administração Pública é a verificação da conformidade da atuação desta a um cânone, possibilitando ao agente controlador a adoção de medida ou proposta em decorrência do juízo formulado”

<sup>84</sup> MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. Op. cit., p. 30.

Desse modo, para fins do presente trabalho, entende-se como parâmetro de controle do alerta a legislação a ser violada pelo ato de gestão fiscal (ainda não consolidado) e que justifica a emissão do aviso, devendo constar expressamente no ato, de modo assertivo, sem gerar dúvidas no gestor sobre o que se está alertando.

É notório o fato de que a maioria dos administradores públicos, principalmente aqueles de pequenos municípios, não dispõe de quadro técnico adequado, seja quantitativa ou qualitativamente, o que faz do alerta um instrumento importantíssimo, pois é provável que o gestor se utilize desse aviso para promover correções de rumo da gestão.<sup>85</sup> Justamente por isso o alerta não pode ser genérico, abstrato, expedido sobre fatos vagos e imprecisos. Logo, tanto o desvio fiscal quanto o diploma legal de referência devem ser objetivamente apontados no ato do alerta.

Como se verá mais adiante, as hipóteses legais de emissão de alerta comportam uma infinidade de dispositivos legais como parâmetro, administrativos e financeiros, sendo os mais frequentes a Constituição Federal de 1988, a Lei n. 4.320/1964, a Lei de Responsabilidade Fiscal, as resoluções do Senado Federal e as leis orçamentárias dos próprios entes federativos. A título de exemplo, alguns atos de alerta:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações: ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL 1 Assunto de Fiscalização: LRF 1.1 - GF15 - Análise da Receita (Execução Orçamentária) Situação desfavorável demonstrando tendência ao descumprimento das Metas Fiscais, cabendo ao Ente o seu acompanhamento para eventuais adequações para observância do disposto no art. 9º da Lei Complementar n. 101/00.<sup>86</sup>

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações: ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL. 2.3 - GF27 - Despesas com Pessoal. Alerta-se que a despesa total com pessoal, no quadrimestre ora analisado, superou o limite previsto no art. 20, inciso III, da Lei Complementar n.º 101, de 04/05/2000. Esclareça-se que o percentual encontrava-se no

---

<sup>85</sup> Cf. Éliada G. Pinto, “alertar para melhor controlar a execução orçamentária” (PINTO, Éliada Graziane. Alertas e controle concomitante...Op. cit.).

<sup>86</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3203/989/20**. Notificação de Alertas. Período 07/2020. Rel. Conselheira Cristiana de Castro Moraes. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/capao-bonito/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 18 fev. 2021.

quadrimestre anterior acima do limite legal e que foi efetuada a recondução do excesso em percentual acima do exigido no art. 23 da LRF.<sup>87</sup>

PODER EXECUTIVO – DÍVIDA CONSOLIDADA LÍQUIDA Decisão: Determinada, à unanimidade, a emissão de alerta, com fulcro no § 1º do art. 59, da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, ficando o Poder Executivo Estadual, na pessoa do Senhor Governador, cientificado de que o Estado de Minas Gerais apresentou uma relação DCL/RCL de 1,9525 vez, atingindo 97,63% do teto máximo estabelecido na Resolução nº 40/01 do Senado Federal, ultrapassando, dessa forma, o limite de alerta previsto no inciso III do § 1º do art. 59 da LRF que é de 90%, conforme apurado no Relatório de Gestão Fiscal do 2º quadrimestre de 2015.<sup>88</sup>

Nota-se, assim, que os parâmetros materiais de controle são necessários para que os alertas não se transformem em um instrumento de ingerência indevida na Administração Pública, pois nada do que a lei não estabeleça objetivamente poderá ser alertado, de modo a permitir que o gestor verifique precisamente o que está errado em sua gestão.

#### 4.2 Hipóteses de aplicabilidade

A ideia de prevenir riscos e corrigir desvios fiscais advinda com a Lei de Responsabilidade Fiscal fez do alerta, como dito, um importantíssimo instrumento do controle concomitante. Em vista disso, o legislador entendeu por bem indicar de maneira expressa quais riscos fiscais ensejariam inevitavelmente a expedição de alerta, fixando-os nos incisos do § 1º do art. 59 da LRF, do seguinte modo:

- I - a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º [vetado] e no art. 9º;
- II - que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;
- III - que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;
- IV - que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;
- V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

<sup>87</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3316/989/20**. Notificação de Alertas. Período 08/2020. Rel. Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/itanhaem/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 18 fev. 2021.

<sup>88</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado. **Assunto Administrativo referente ao Mem. 35/CFAMGE e Mem. 37/CFAMGE**. Diário Oficial de Contas 1º dez. 2015.

Entretanto, não se pode deixar de pontuar que outros riscos fiscais ali não descritos também podem afetar o equilíbrio das contas públicas, o que torna imperioso verificar se o rol do § 1º é *numerus clausus* ou *numerus apertus*.

Segundo Gilmar F. Mendes, a “**disposição não é taxativa**, apenas enumerando tais atos para não restar dúvidas sobre a importância que eles mesmos possuem para o desenvolvimento e fortalecimento da ideia de responsabilidade fiscal”.<sup>89</sup> No mesmo caminho, Élide G. Pinto<sup>90</sup> entende que o dispositivo não é taxativo e pode ser aplicado a todas as competências constitucionais dos tribunais de contas em virtude do “caráter extensivo e abrangente” da previsão contida no inciso V, assim discorrendo:

O que é importante, desde já, registrar é que o conteúdo de tais avisos **não se resume aos estritos comandos e limites normativos da LRF, mas se estende a todas as competências constitucionais dos Tribunais de Contas**, haja vista o caráter extensivo e abrangente do inciso V daquele citado dispositivo.

Neste ponto específico, a tese que se está a sustentar aqui é a de que **os alertas não sofrem limitação exaustiva de conteúdo**, não requerem forma especial ou decisão de Conselheiro ou Ministro de Tribunal de Contas,<sup>91</sup> nem tampouco operam apenas ao final do processo de fiscalização anual, na medida em que se configuram — isso sim — como verdadeiros e abrangentes instrumentos de controle concomitante da gestão pública. [grifo nosso]

De fato, não se pode deixar de considerar que a previsão do inciso V é tão aberta que acaba por englobar praticamente todos os atos administrativos que tenham reflexo, direta ou indiretamente, na execução orçamentária, como se verá adiante na seção 4.2.4. No entanto, conforme se observa na Lei de Responsabilidade Fiscal, podem surgir situações fiscais de risco não contempladas expressamente nos incisos do § 1º do art. 59, mas igualmente importantes para o equilíbrio fiscal.

Disso decorre a relevância de se compreender como não taxativo o rol legal de alertas, sobretudo, consoante enfatizou Gilmar Mendes, para fortalecer a ideia de responsabilidade na gestão fiscal. Contudo, oportuno ressaltar que o alerta não pode deixar de ser observado como um instrumento de controle direcionado à prevenção de desvios fiscais, segundo os objetivos da LRF.

Nessa perspectiva, compreender o § 1º como sendo um rol meramente enumerativo

<sup>89</sup> MENDES, Gilmar Ferreira. Op. cit., p. 420, grifo nosso.

<sup>90</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle concomitante... Op. cit., p. 4.

<sup>91</sup> Quanto às formalidades do ato, de maneira diversa, entende-se que o alerta exige forma especial, como se verá adiante no capítulo destinado a analisar as formalidades do ato do alerta.

é salutar inclusive para a sociedade, pois o gestor passa a contar com uma variedade muito mais ampla de atos de gestão a serem alertados, o que, decerto, contribui para a correção de um número maior desvios fiscais em curso, ensejando, por consequência, a melhora da própria administração e dos serviços públicos.

Feitas essas observações, nota-se que os riscos fiscais constantes dos primeiros incisos (I, II, III e IV) do § 1º do art. 59 referem-se à não realização das receitas previstas no orçamento e à inobservância de limites fiscais estabelecidos na legislação financeira. Ao passo que o inciso V está voltado à identificação de fatos que possam comprometer os custos ou resultados dos programas orçamentários, além da constatação de indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

Dito isso, é possível agrupar os alertas segundo o conteúdo do ato de gestão a ser alertado, da seguinte maneira:

- a) alertas direcionados à contenção de gastos públicos: inciso I;
- b) alertas voltados ao cumprimento de limites de fiscais: incisos II, III e IV.
- c) alertas sobre fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas: inciso V, primeira parte;
- d) alertas sobre indícios de irregularidades na gestão orçamentária: inciso V, parte final; e
- e) alertas residuais: riscos fiscais não abarcados expressamente pelos demais incisos.

#### 4.2.1 Alertas direcionados à contenção de gastos públicos

A primeira hipótese expressa de emissão de alerta, prevista no **inciso I** do § 1º, refere-se à possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º, ambos da LRF.

O art. 4º, inciso II, foi vetado conforme Mensagem n. 627, de 4 de maio de 2000, da Presidência da República, voltando-se a atenção, então, para o art. 9º.

O art. 9º, inserido no Seção IV (Da Execução Orçamentária e do Cumprimento das Metas) da LRF, estabelece:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que **a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais**, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, **limitação de**

**empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.** [grifo nosso]

Com base nesse dispositivo, os tribunais de contas deverão alertar os Poderes e o Ministério Público quando identificarem que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no anexo de metas fiscais. Nota-se, desse modo, que o foco das cortes de contas é o cumprimento pelos gestores das metas de resultado primário ou nominal.

Trata-se de observação deveras significativa para o estudo do alerta, tendo em vista que os atos de verificação promovidos pelas fiscalizações bimestrais não podem ocorrer somente sobre a realização das receitas, na medida em que o resultado primário deve ser apurado, também, com base nas despesas.

Em relação a esse aspecto, Marcus Abraham,<sup>92</sup> ao mencionar o Acórdão n. 2.659/2009 do TCU, em que o Ministro Raimundo Carreiro apresentou duas possíveis linhas de interpretação para a limitação de empenho do art. 9º, *caput*, assim destacou:

A primeira é mais estrita e literal, **ao entender que a LRF somente aponta para a necessidade de limitação de empenho e movimentação financeira quando houver frustração das receitas estimadas, mas não haveria limitação quando houvesse aumento de despesa** (o art. 9º, *caput*, refere-se tão somente à “realização da receita”). Essa posição homenageia o princípio da independência dos Poderes, pois os resguarda de eventual aumento de despesa em outro Poder.

Por outro lado, **o atingimento do resultado primário pode decorrer tanto da frustração da receita quanto do aumento da despesa**. Se o aumento de despesas não fosse considerado para efeito de limitação de empenho, poder-se-ia: a) dificultar a concessão de créditos adicionais, inclusive extraordinários, à conta de recursos de superávit primário de exercício anterior; b) dificultar o pagamento de restos a pagar; c) provocar injustificável aumento da carga tributária federal, em prejuízo do contribuinte. [grifo nosso]

De fato, não se pode deixar de ponderar que tanto para a apuração do resultado primário quanto para o nominal é preciso considerar as despesas. Se há aumento das despesas no curso da execução orçamentária, haverá o conseqüente reflexo no cumprimento metas de resultado primário ou nominal.

Nesse sentido, expôs Weder de Oliveira<sup>93</sup>:

<sup>92</sup> ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 130-131.

<sup>93</sup> OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2015, p. 748.

Ao longo do ano, modificam-se os parâmetros macroeconômicos utilizados nas projeções, as estimativas de despesas obrigatórias e as estimativas. Para avaliar se a realização da receita comportará o alcance da meta fiscal, **é necessário avaliar as estimativas das despesas primárias, em especial das despesas obrigatórias**, uma vez que a arrecadação de receitas primárias deve ser suficiente para a cobertura das despesas e o cumprimento de resultado primário. [grifo nosso]

Justamente por isso, a verificação dos relatórios bimestrais pelos tribunais de contas não pode se restringir à realização da receita; deve, também, debruçar-se necessariamente sobre o andamento das despesas. Isso significa que o alerta previsto inciso I será emitido sempre que as receitas se frustrarem ou, ainda, quando a atividade fiscalizatória identificar que o aumento das despesas pode não encontrar suporte nas receitas, ou até a ocorrência de ambas as situações ao mesmo tempo.

Entretanto, nem todas as despesas podem ser limitadas ou contingenciadas, consoante a exceção prevista no § 2º do próprio art. 9º, cujo teor prevê expressamente que não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, as relativas à inovação e ao desenvolvimento científico e tecnológico custeadas por fundo criado para tal finalidade e aquelas ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias do ente.

Conforme ensina Carlos Valder do Nascimento<sup>94</sup>:

Porque brotam do comando legal, as despesas obrigatórias vinculam a Administração ao seu cumprimento ao longo dos exercícios financeiros. Exigem estimativas de custos para o período de três anos e mecanismos compensatórios do lado da receita ou da despesa.

Nesse caminho, infere-se que a expedição de alerta na hipótese prevista no art. 59, § 1º, inciso I, não produz qualquer efeito em relação às despesas de natureza obrigatória, justamente porque não podem sofrer limitação de empenho e movimentação financeira, mesmo que causem déficit orçamentário e desequilíbrio fiscal,<sup>95</sup> o que reforça a necessidade de acompanhamento do incremento das despesas, especialmente as obrigatórias.

<sup>94</sup> NASCIMENTO, Carlos Valder do. Arts. 1º a 17. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 47-183, p. 173.

<sup>95</sup> Não se desconhece posições em contrário, como a defendida por Weder de Oliveira, ao afirmar que a “possibilidade de não cumprimento da meta fiscal pode residir em problemas na previsão de despesas obrigatórias, como benefícios previdenciários, despesas de pessoal e seguro-desemprego”, quando “observado que as despesas obrigatórias serão superiores às previstas na lei orçamentária”. (OLIVEIRA, Weder de. Op. cit., p. 757).



Revela a importância dessa hipótese de alerta a divulgação de notícia institucional pelo TCE/SP, por meio da publicação do Comunicado GP n. 48,<sup>96</sup> sobre a quantidade de alertas expedidos para os seus jurisdicionados entre setembro e outubro de 2020, onde se destacou que das 644 administrações fiscalizadas pelo Tribunal, 584 delas receberam algum tipo de alerta previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Desse total, 540 (83,8%) apresentaram um quadro que indica comprometimento na gestão orçamentária, sendo que 305 (47,3%) municípios estavam com a arrecadação abaixo do previsto.<sup>97</sup>

Para ilustrar o conteúdo dos atos de alerta desse inciso I, colaciona-se os seguintes exemplos:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste **alertá-lo(a)** a respeito das seguintes situações: ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL

1.1 - GF15 - Análise da Receita (Execução Orçamentária)

Situação desfavorável demonstrando tendência ao descumprimento das Metas Fiscais, cabendo ao Ente o seu acompanhamento para eventuais adequações para observância do disposto no art.9º da Lei Complementar n. 101/00.

1.2 - GF20 - Análise do Resultado Primário - LOA Atualizada x Meta da LDO.

Verifica-se que o Resultado Primário Previsto na LOA atualizada é inferior ao consignado no Anexo de Metas da LDO, demonstrando, portanto, incompatibilidade com a meta estabelecida.<sup>98</sup>

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 2/08, vimos por meio deste **alertá-lo(a)** a respeito das seguintes situações: ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL

2.1 - GF15 - Análise da Receita (Execução Orçamentária)

Situação desfavorável demonstrando tendência ao descumprimento das Metas Fiscais, cabendo ao Ente o seu acompanhamento para eventuais adequações para observância do disposto no art. 9º da Lei Complementar n. 101/00.

2.2 - GF16 - Análise da Despesa (Execução Orçamentária)

Situação desfavorável em virtude da ocorrência de déficit, uma vez que o total da despesa liquidada ficou aquém da meta de arrecadação, demonstrando tendência ao desequilíbrio financeiro, cabendo ao Ente o seu acompanhamento para eventuais adequações.<sup>99</sup>

<sup>96</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Comunicado GP n. 48/2020**. DOE 11 dez. 2020.

<sup>97</sup> Referido Comunicado destacou que em razão da calamidade pública e da legislação para o enfrentamento da Covid-19, estavam suspensas as obrigações e as providências pela LRF para o restabelecimento do equilíbrio entre receitas e despesas e recondução aos limites admitidos para gastos de pessoal.

<sup>98</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4991/989/19**. Notificação de Alertas. Período 08/2019. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/suzano/2019/relatorio-alerta>. Acesso em: 11 jan. 2021.

<sup>99</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3330/989/20**. Notificação de Alertas. Período

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 2/08, vimos por meio deste **alertá-lo(a)** a respeito das seguintes situações: ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL

1.1 - GF15 - Análise da Receita (Execução Orçamentária)

Situação desfavorável demonstrando tendência ao descumprimento das Metas Fiscais, cabendo ao Ente o seu acompanhamento para eventuais adequações para observância do disposto no art.9º da Lei Complementar n. 101/00.

1.2 - GF20 - Análise do Resultado Primário - LOA Atualizada X Meta da LDO.

Verifica-se que o Resultado Primário Previsto na LOA atualizada é inferior ao consignado no Anexo de Metas da LDO, demonstrando, portanto, incompatibilidade com a meta estabelecida.

1.3 - GF37 - Análise das despesas assumidas nos últimos quatro bimestres (Art. 42 da LRF)

Alerte-se que a situação de liquidez apresenta déficit no resultado do período atual e no projetado para o exercício revelando-se desfavorável frente ao adimplemento dos compromissos, comprometendo, por consequência, a execução orçamentária e liquidez financeira do período restante do presente exercício.<sup>100</sup>

Conclui-se, assim, que os tribunais de contas, ao identificarem o risco de não cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no anexo de metas fiscais, deverão emitir um alerta ao gestor a fim de que aplique o art. 9º como meio de contenção das despesas não obrigatórias por meio da limitação de dotações e quotas financeiras, conforme as regras estipuladas na LRF e na LDO.

#### **4.2.2 Alertas voltados ao cumprimento de limites fiscais**

Os alertas voltados à observância de limites fiscais são aqueles previstos nos incisos II, III, e IV do § 1º do art. 59 da LRF e destinam-se a evitar o descontrole das despesas com pessoal, com o montante das dívidas consolidada e mobiliária, com as operações de crédito e concessão de garantia e com os limites de gastos de inativos e pensionistas.

As hipóteses de risco aqui previstas pelo legislador voltam-se, obviamente, para a essência da Lei de Responsabilidade Fiscal, notadamente o equilíbrio das contas públicas e

---

05/2020. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/rioclaro/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 jan. 2021.

<sup>100</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3348/989/20**. Notificação de Alertas. Período 08/2020. Rel. Conselheiro Antônio Roque Citadini. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/itu/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 jan. 2021.

responsabilidade da gestão fiscal. Sobre o tema, José Maurício Conti fez pertinente observação<sup>101</sup>:

Despesas com pessoal e a administração da dívida pública foram e sempre serão aspectos sensíveis em matéria de gestão responsável das finanças públicas, dado o potencial que apresentam para levar ao descontrole das contas públicas, justificando a adoção de medidas preventivas, únicas que podem evitar fatos que, após consumados, dificilmente são reversíveis.

Diferentemente do inciso I, em que o parâmetro de controle do alerta é variável, pois depende da realização das receitas e das despesas de cada ente federativo, bem como das previsões e exceções estipuladas na Lei de Diretrizes Orçamentárias,<sup>102</sup> os parâmetros das hipóteses ora apreciadas são objetivamente previstos na LRF e em resoluções do Senado Federal, devendo a Administração adequar-se aos respectivos limites previamente estabelecidos.

Além disso, referidos parâmetros são mais estáveis, na medida em que os percentuais não são modificados a cada ano — ao contrário, o quórum legislativo diferenciado<sup>103</sup> e a maior conscientização dos representantes dos estados no Senado Federal tendem a inibir constantes alterações das normas gerais de finanças públicas (ao menos em tese).

Ademais, como já citado, o acompanhamento concomitante da evolução dos limites fiscais aqui tratados e os alertas emitidos pelos tribunais de contas ao longo da execução orçamentária são de extrema importância aos gestores, especialmente àqueles desprovidos de assessoria técnica adequada, posto que se valerão dos avisos para corrigir os rumos da gestão.

Pois bem, pontuados esses aspectos, passa-se à análise da aplicabilidade dos incisos II, III e IV.

#### **4.2.2.1 Alerta para observância e cumprimento dos limites de despesa com pessoal**

Em atenção ao disposto no art. 169 da Constituição Federal,<sup>104</sup> a LRF fixou os limites máximos para as despesas com pessoal de todos os Poderes e entes federativos, nos seguintes termos:

---

<sup>101</sup> CONTI, José Maurício. Fique alerta... Op. cit.

<sup>102</sup> O estabelecimento de metas, por exemplo, é decisão de cada ente federativo.

<sup>103</sup> Tanto para a aprovação de emendas constitucionais quanto para leis complementares.

<sup>104</sup> Constituição Federal, art. 169, *caput*: “A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar”.

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I – União: 50% (cinquenta por cento);

II – Estados: 60% (sessenta por cento);

III – Municípios: 60% (sessenta por cento);

[...]

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I – na esfera federal: a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo; d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II – na esfera estadual: a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo; d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

III – na esfera municipal: a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver; b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

[...]

Na sequência, entre outras previsões, estabeleceu que:

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

[...]

Por sua vez, o art. 59, § 1º, inciso II, do mesmo diploma legal, atribuiu aos tribunais de contas o dever de alertar os Poderes e órgãos quando constatarem que o respectivo montante da despesa total com pessoal chegar a 90% (noventa por cento) do limite previsto.

Frente a essas disposições, passou-se a considerar três parâmetros de controle para as despesas com pessoal. Nesse sentido, Caldas Furtado<sup>105</sup> bem destaca:

a) máximo, acima do qual o Poder ou Órgão terá que reduzir o montante da despesa com pessoal, além de estar impedido de aumentá-la (arts. 19, 20, 22 e 23);

b) prudencial (95% do máximo), que, se alcançado, implicará proibição de aumento de despesa com pessoal, na forma prevista no artigo 22, parágrafo único;

<sup>105</sup> FURTADO, J. R. Caldas. Op. cit., p. 465.

c) de alerta (90% do máximo), que, quando constatado, o Poder ou órgão será alertado pelo Tribunal de Contas (art. 59, § 1º, II).

Trata-se de observação relevante, uma vez que os tribunais de contas não alertarão os gestores apenas, e tão somente, na hipótese do “limite de alerta”, isto é, quando o Poder ou o órgão atingir 90% da despesa total, mas, também, ao constatarem o atingimento do “limite prudencial” e o “limite máximo” de gastos com pessoal.

Isso porque, a despeito de o alerta estar previsto de modo expresso apenas para o caso do limite de 90%, nos termos do inciso II acima citado, compete aos tribunais de contas a verificação quadrimestral<sup>106</sup> dos cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20, consoante previsão do § 2º do art. 59 da LRF.<sup>107</sup> Assim, o fato de o Poder ou órgão estar acima de 90% do limite não suprimiria a obrigação dos tribunais de emitir o alerta do “limite de alerta”, mas, neste caso, por óbvio, o aviso não teria sentido preventivo algum, visto que as despesas já estariam em patamar superior.

Então, possuindo competência para a verificação quadrimestral dos cálculos dos limites da despesa total com pessoal, os tribunais de conta devem, a cada verificação, alertar os gestores que se encontrarem em qualquer percentual acima de 90% dos limites estabelecidos na LRF. Nesse sentido, o exemplo abaixo:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste **alertá-lo(a)** a respeito das seguintes situações:

1.1 - GF36 - Despesas com Pessoal (último ano de mandato/ano eleitoral)  
Alerte-se que, embora não tenha sido verificado acréscimo no percentual da despesa com pessoal no período ora analisado em relação ao apurado em junho/, **o Poder em questão ultrapassou o limite legal estabelecido no artigo 20, inciso III, devendo, portanto, observar as vedações e os limites de recondução estabelecidos nos artigos 22 e 23 do citado diploma legal.**<sup>108</sup> [grifo nosso]

Destaca-se que o alerta emitido no primeiro parâmetro de controle tem a finalidade de chamar a atenção do gestor para o crescimento das despesas com pessoal, uma vez que

<sup>106</sup> Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 22. “A **verificação do cumprimento dos limites** estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.” [grifo nosso] (BRASIL. **Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)).

<sup>107</sup> Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 59, § 2º. “Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.” [grifo nosso]

<sup>108</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 2829/989/20**. Período 09/2020. Rel. Conselheiro Dimas Ramalho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/guatapara/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 06 fev. 2021.

não há, neste momento, qualquer restrição ou sanção de ordem institucional ou pessoal imposta pela legislação caso esse limite seja ultrapassado,<sup>109</sup> mas tão somente um aviso para prevenir o seu incremento.

Por outro lado, o alerta do “limite prudencial” traduz-se, como bem sintetiza Marcus Abraham, “em um ‘sinal de perigo’, não apenas para alertar o poder público da aproximação dos limites máximos quando se chegar a 95% deles, mas, principalmente, por impor ao gestor restrições de gastos que evitam seu atingimento”.<sup>110</sup>

Nesse caso, a natureza preventiva do alerta se sobressai, tendo em vista que o gestor, ciente do limite prudencial alcançado, deve promover as limitações exigidas pelo art. 22, parágrafo único, da LRF, como a vedação de aumento aos servidores públicos ou a criação de cargo, emprego ou função. Além do mais, o alerta demarca a necessidade de prudência do gestor, pois situações inusitadas, comuns na Administração,<sup>111</sup> como as exceções previstas no § 1º do art. 19, podem fazer o limite máximo ser superado, dada a sua proximidade.

Por outro lado, quando atingido ou extrapolado o limite máximo, o alerta não só informa que as despesas com pessoal estão em desacordo com a previsão legal, mas registra o dever do gestor de reconduzi-las ao limite legal,<sup>112</sup> ressaltando a possibilidade de punições

<sup>109</sup> Cf. LEITE, Harrison. Op. cit., p. 516.

<sup>110</sup> ABRAHAM, Marcus. Gestão prudencial nos gastos com pessoal. **Jota**, 20 set. 2018. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/gestao-prudencial-nos-gastos-com-pessoal-20092018>. Acesso em: 20 fev. 2020.

<sup>111</sup> Nesse sentido, NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 147: “Além de os gastos com pessoal em todos os Poderes serem grandes, per si, as folhas de pagamento apresentavam dinâmicas próprias de crescimento que fugiam, muitas vezes, ao controle do administrador. Concessões de anuênios, quinquênios, ‘estabilidades financeiras’, ‘licenças-prêmio’ recebidas em pecúnia, e muitas outras vantagens, determinavam o crescimento vegetativo da folha, que inviabilizava o ajuste.”

<sup>112</sup> Oportuno lembrar que as providências necessárias à recondução aos limites admitidos para gastos de pessoal estão suspensas em decorrência da legislação editada para o enfrentamento da Covid-19. O art. 15, da Lei Complementar n. 178/2021, estabeleceu: “Art. 15. O Poder ou órgão cuja despesa total com pessoal ao término do exercício financeiro da publicação desta Lei Complementar estiver acima de seu respectivo limite estabelecido no art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, deverá eliminar o excesso à razão de, pelo menos, 10% (dez por cento) a cada exercício a partir de 2023, por meio da adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23 daquela Lei Complementar, de forma a se enquadrar no respectivo limite até o término do exercício de 2032. § 1º A inobservância do disposto no caput no prazo fixado sujeita o ente às restrições previstas no § 3º do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. § 2º A comprovação acerca do cumprimento da regra de eliminação do excesso de despesas com pessoal prevista no caput deverá ser feita no último quadrimestre de cada exercício, observado o art. 18 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. § 3º Ficam suspensas as contagens de prazo e as disposições do art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, no exercício financeiro de publicação desta Lei Complementar. § 4º Até o encerramento do prazo a que se refere o caput, será considerado cumprido o disposto no art. 23 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, pelo Poder ou órgão referido no art. 20 daquela Lei Complementar que atender ao estabelecido neste artigo.” (BRASIL. **Lei Complementar n. 178, de 13 de janeiro de 2021**. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-complementar-n-178-de-13-de-janeiro-de-2021-298911357>).

institucionais e pessoais caso não sejam adotadas as providências corretivas. No caso, tenta-se evitar a consolidação do desvio fiscal em prejuízo das finanças públicas.

Outro ponto que merece ênfase é a importância de os alertas indicarem de maneira expressa o percentual das despesas com pessoal constatado, de modo a balizar as medidas corretivas a serem implementadas pelo gestor.

Feitas essas considerações, colaciona-se os seguintes exemplos de alerta voltados à observância e cumprimento dos limites de despesa com pessoal:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste **alertá-lo(a)** a respeito das seguintes situações:

[...]

1.5 - GF36 - Despesas com Pessoal (último ano de mandato/ano eleitoral)  
Alerte-se que no encerramento do período ora analisado, verificou-se **acréscimo em relação ao percentual da despesa com pessoal** apurado em agosto, devendo o **Poder em questão observar a vedação contida no parágrafo único dos artigos 21 e 22 da LRF**.<sup>113</sup> [grifo nosso]

ALERTA AO SENHOR GOVERNADOR DO ESTADO - Inciso II do Art. 59, § 1º da LRF – Despesa com Pessoal 1º quadrimestre de 2019.  
O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO, nos termos do Art. 59, § 1º, inciso II da Lei Complementar nº 101/00 - Lei de Responsabilidade Fiscal- LRF, tendo em vista o resultado das análises contábeis dos dados de receita e despesa do 1º QUADRIMESTRE DE 2019 ter indicado que as despesas de pessoal do Poder Executivo Estadual **resultaram em 45,59% da Receita Corrente Líquida, ultrapassando 90% do limite estabelecido no Art. 20, inciso II, letra “c” da referida LRF, ALERTA AO SENHOR GOVERNADOR DO ESTADO, DR. JOÃO AGRIPINO DA COSTA DORIA JÚNIOR**, para que observe os termos dos **Arts. 21 a 23 da referida LRF** e ADOTE as providências que lhe cabe para evitar a extrapolação, no ano, do limite legalmente estabelecido para tais despesas. Os documentos das análises contábeis realizadas pela Diretoria de Contas do Governador estão disponíveis no processo eTC-9612/989/19 – Acessório 3 – Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme Ofício GCRMC Nº 887/2019, recebido por esta Presidência, do e. Conselheiro, Dr. RENATO MARTINS COSTA, relator do processo das Contas do Governador, relativas ao ano 2019.<sup>114</sup> [grifo nosso]

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas

<sup>113</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3311/989/20**. Período 08/2020. Rel. Conselheiro Dimas Ramalho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/diadema/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 05 fev. 2021.

<sup>114</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Comunicado GP n. 28/2019**. Processo TC-9612/989/19. Período: 1º quadrimestre 2019. Rel. Conselheiro Renato Martins Costa. DOE 19 jun. 2019. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/legislacao/COPR-2019-28-ALERTA%20DE%20PESSOAL%20.pdf>. Acesso em: 05 mar. 2021.

Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações:

1.5 - GF27 - Despesas com Pessoal

**Alerte-se que o percentual apurado dos Gastos com Pessoal ultrapassou aquele previsto no art. 59, § 1º, inciso II da LRF.**<sup>115</sup> [grifo nosso]

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações: ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL

1.3 - GF27 - Despesas com Pessoal

**Alerte-se que o percentual apurado dos Gastos com Pessoal ultrapassou aquele previsto no art. 59, § 1º, inciso II, da LRF, estando sujeito, ainda, às vedações previstas nos incisos I a V do parágrafo único do art. 22 da Lei já mencionada, haja vista o limite prudencial ter sido também alcançado.**<sup>116</sup> [grifo nosso]

Enfim, justamente por serem as despesas com pessoal um dos principais riscos ao equilíbrio fiscal, o alerta passa a ter um importante papel preventivo ao dar um sinal aos gestores sobre a proximidade ou a extrapolação dos limites estabelecidos na LRF, assim como ao indicar a obrigatória redução e recondução aos percentuais legalmente admitidos.

#### **4.2.2.2 Alerta para a observância dos limites de endividamento**<sup>117</sup>

Endividamento público nunca foi, e não será, um tema de fácil consenso, especialmente entre os gestores públicos, exceto a ideia predominante sobre a inevitabilidade do controle do seu montante. Isso fez com que a Lei de Responsabilidade Fiscal tivesse entre seus objetivos fundamentais a necessidade premente de instituir processos estruturais de controle do endividamento público, direta e indiretamente.<sup>118</sup>

A gestão da dívida Pública passa, com isso, a merecer significativa atenção do controle externo da Administração Pública e, dada a sua importância, conforme bem exposto

<sup>115</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 2894/989/20**. Período 08/2020. Rel. Conselheiro Renato Martins Costa. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/moncoes/2020/relatorio-alerta> Acesso em: 05 mar. 2021.

<sup>116</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4951/989/19**. Período 08/2019. Rel. Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/votorantim/2019/relatorio-alerta> Acesso em: 05 mar. 2021.

<sup>117</sup> As alterações constitucionais promovidas pela EC n. 109/2021 não alteram as informações deste tópico, salvo modificação da legislação que eventualmente venha a ocorrer por meio da lei complementar mencionada no art. 164-A da CF/88, ainda não editada.

<sup>118</sup> Cf. OLIVEIRA, Weder de. Op. cit., p. 41.



por Donato V. Moutinho,<sup>119</sup> tende a ser objeto de análise obrigatória pelos tribunais de contas quando da apreciação das contas dos chefes de Poder Executivo.

Nesse caminho, o alerta previsto no inciso III do § 1º do art. 59 assume destacada relevância na medida em que tenta evitar o descontrole da dívida pública, avisando preventivamente aos gestores que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites fixados na legislação. Assim, o inciso III está voltado para o nível de endividamento dos entes federados.

No entanto, como lembrado por Conti e Lochagin, a contabilização da dívida no orçamento público não é simples, e essa complexidade tende a obscurecer os dados contábeis relacionados à mensuração e à própria gestão da dívida pública.<sup>120</sup>

Atenta a essa questão, a LRF trouxe em seu texto, precisamente no capítulo “Da dívida e do endividamento”, algumas padronizações e definições sobre dívida pública, isso como forma de garantir a efetividade dos princípios da transparência, do controle e da responsabilidade fiscal e, notadamente, o seu impacto no orçamento.<sup>121</sup> Trata-se, desse modo, de conceitos relevantes, uma vez que constituem parâmetros de controle para fins de emissão dos alertas pelos tribunais de contas nessa seara.<sup>122</sup>

Nota-se, outrossim, segundo o texto legal, que a situação de risco fiscal vislumbrada pelo legislador a ensejar a emissão do alerta ocorre quando for ultrapassado 90% do limite máximo fixado, sendo necessário, portanto, a observância de legislação complementar para cada hipótese de endividamento descrita pelo inciso III.

Desse modo, dois são os parâmetros de controle a serem verificados para emissão do alerta: a composição da dívida<sup>123</sup> e o seu limite.

Pontua-se, todavia, que em face da divergência doutrinária<sup>124</sup> e da diversidade de jurisprudências dos tribunais de contas sobre a composição da dívida pública e de suas

---

<sup>119</sup> Cf. MOUTINHO, Donato Volkers. Dívida pública: gerenciamento, fiscalização e controle no Brasil. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Dívida pública**. São Paulo: Blucher, 2019, p. 271.

<sup>120</sup> Cf. CONTI, José Maurício; LOCHAGIN, Gabriel Loretto. Planejamento governamental e gestão da dívida pública. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Dívida pública**. São Paulo: Blucher, 2019, p. 318-336.

<sup>121</sup> Cf. ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 58.

<sup>122</sup> Quanto a esse aspecto, não se pode deixar de pontuar a nova redação do art. 59, caput, dada pela Lei Complementar n. 178/2021, o qual estabelece que normas de padronização metodológica para fins de controle interno e externo podem ser editadas pelo conselho de gestão fiscal, ainda a ser implementado.

<sup>123</sup> Enfatiza-se, por oportuno, que o escopo do trabalho não é o estudo da dívida pública, mas tão-só a indicação dos parâmetros necessários à expedição dos alertas.

<sup>124</sup> A título de exemplo, César A. Seijas de Andrade (ANDRADE, César Augusto Seijas de. **O controle do endividamento público e a autonomia dos entes da Federação**. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012, p. 39) destaca

“espécies”, optou-se por adotar as definições expostas no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF),<sup>125</sup> editado pela Secretaria do Tesouro Nacional, principalmente em razão da previsão do novo art. 163-A<sup>126</sup> da CF/88 (acrescentado pela Emenda Constitucional (EC) n. 108/2020).

Em relação à **dívida consolidada e mobiliária**, referido Manual de Demonstrativos Fiscais, na parte IV, que trata do conteúdo do relatório de gestão fiscal (encaminhado para análise dos tribunais de contas ao final de cada quadrimestre, conforme arts. 54 e 55 da LRF), destaca que os limites de endividamento foram estabelecidos em termos de dívida líquida e em percentual da receita corrente líquida (RCL),<sup>127</sup> conforme permissivo constante do art. 30, §§ 2º e 3º, da LRF e art. 3º da Resolução n. 40, de 2001, do Senado Federal.

Em relação à dívida consolidada “bruta”, o Manual assim a define<sup>128</sup>:

#### 04.02.02 CONCEITO

##### 04.02.02.01 Dívida Consolidada

Em resumo, a dívida pública consolidada ou fundada constitui-se no montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses. As operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento também integram a dívida pública consolidada. A dívida pública contratual é composta de:

- a) emissão de títulos públicos (dívida mobiliária);
- b) realização de empréstimos e financiamentos (dívida contratual);
- c) precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos;
- d) realização de operações equiparadas a operações de crédito pela LRF, para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses.

[...]

A dívida pública mobiliária consiste na dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios.

---

que somente pode ser considerado dívida consolidada o que está previsto na LRF: “as obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses (LRF, art. 29, I); emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil (LRF, art. 29, § 2º); as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento (LRF, art. 29, § 3º); e os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos (LRF, art. 30, § 7º).”

<sup>125</sup> BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 11. ed., 2021. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:33576](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576). Acesso em: 15 mar. 2021.

<sup>126</sup> Constituição Federal, art. 163-A. “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, de forma a garantir a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados coletados, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público”.

<sup>127</sup> BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. Op. cit., p. 540.

<sup>128</sup> Ibidem, p. 535.

No entanto, consoante mencionado, o que se deve considerar como parâmetro de controle para a emissão do alerta é, precisamente, a dívida consolidada líquida, a qual tem a seguinte composição<sup>129</sup>:

A Dívida Consolidada Líquida (DCL) representa o montante da Dívida Consolidada (DC) deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros. O entendimento sobre a composição dos demais haveres financeiros engloba os valores a receber líquidos e certos (devidamente deduzidos dos respectivos ajustes para perdas prováveis reconhecidas nos balanços), como empréstimos e financiamentos concedidos.

À vista disso, definido o objeto da dívida consolidada líquida, passa-se a examinar o seu limite.

A CF/88 estabeleceu no art. 52, inciso VI, competir privativamente ao Senado Federal fixar, por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Por sua vez, o Senado Federal promulgou a Resolução SF n. 40, de 2001,<sup>130</sup> estabelecendo os referidos limites da seguinte forma:

Art. 3º A dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano de publicação desta Resolução, não poderá exceder, respectivamente, a:

I - no caso dos **Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a receita corrente líquida, definida na formado art. 2;** e

II - no caso dos **Municípios: a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2.**

Parágrafo único. Após o prazo a que se refere o caput, a inobservância dos limites estabelecidos em seus incisos I e II sujeitará os entes da Federação às disposições do art. 31 da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. [grifo nosso]

Dessa maneira, o limite máximo da dívida consolidada para os Estados e Distrito Federal é de 200% da RCL e para os Municípios de 120%, também da RCL. Ultrapassado o montante de 90% desses percentuais, devem os respectivos tribunais de contas alertar os gestores sobre o nível de endividamento.

<sup>129</sup> Cf. BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. Op. cit., p. 538.

<sup>130</sup> BRASIL. Senado Federal. **Resolução n. 40, de 2001**. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal.

Destaca-se, que, para fins de cálculo, a receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze meses anteriores, excluídas as duplicidades.<sup>131</sup>

No que concerne aos limites da dívida consolidada da União, até setembro de 2021, o Senado Federal ainda não havia estabelecido qualquer limite, restando prejudicada a emissão de alertas pelo Tribunal de Contas da União para esse fim.

Com relação à **dívida mobiliária**, o inciso II do art. 29 da LRF a definiu como sendo a dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, pelos Estados e pelos Municípios.

O citado art. 52 da CF/88, em seu inciso IX, também prevê ao Senado Federal a competência para estabelecer os limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Ao passo que o art. 48, inciso XIV, atribui ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, os limites da dívida mobiliária federal.

Apesar disso, a Lei Complementar n. 148/2014<sup>132</sup> vedou a emissão de títulos da dívida pública mobiliária pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios. Da mesma maneira, até os dias atuais, o limite da dívida mobiliária da União não foi fixado.

Desse modo, não há atualmente emissão de alertas para controle da dívida mobiliária, seja porque a União não tem limite previsto, seja em razão da proibição de Estados, Distrito Federal e Municípios emitirem títulos.

De toda sorte, convém enfatizar que, segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais (excertos acima transcritos), a dívida mobiliária da União está incluída no montante da dívida consolidada, inclusive no cômputo para aplicação dos limites globais, conforme exposto.

Quanto ao limite das **operações de crédito**, inevitável não partir da “regra de ouro” insculpida no art. 167, inciso III, da CF/88, que veda a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.<sup>133</sup>

<sup>131</sup> Cf. Resolução SF n. 40, de 2001, art. 2º, § 3º.

<sup>132</sup> Lei Complementar n. 148/2014. “Art. 11. É vedada aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a emissão de títulos da dívida pública mobiliária”. (BRASIL. **Lei Complementar n. 148, de 25 de novembro de 2014**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp148.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp148.htm)).

<sup>133</sup> A Emenda Constitucional n. 106, de 7 de maio de 2020, excepcionou a “regra de ouro” nos seguintes termos: “Art. 4º Será dispensada, durante a integralidade do exercício financeiro em que vigore a calamidade pública

A definição legal para operação de crédito está prevista na LRF, que a descreve como sendo o compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros.<sup>134</sup>

O Senado Federal, por sua vez, ao ter competência para dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal, conforme premissa do art. 52, VII, da CF/88, editou a Resolução SF n. 43, de 2001.

A Resolução SF n. 43, de 2001,<sup>135</sup> em consonância com o art. 32, § 3º, da LRF, estabeleceu os limites e condições para a realização de operações de crédito, destacando-se, especificamente, que o total dos recursos de operações de crédito e das despesas de capital executadas deve ser considerado por exercício financeiro, nos seguintes termos:

Art. 6º O cumprimento do limite a que se refere o inciso III do art. 167 da Constituição Federal deverá ser comprovado mediante apuração das operações de crédito e das despesas de capital conforme os critérios definidos no art. 32, § 3, da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, verificar-se-ão, separadamente, o exercício anterior e o exercício corrente, tomando-se por base:

I - no exercício anterior, as receitas de operações de crédito nele realizadas e as despesas de capital nele executadas; e

II - no exercício corrente, as receitas de operação de crédito e as despesas de capital constantes da lei orçamentária.

[...]

Com isso, o MDF<sup>136</sup> fez o seguinte destaque:

Embora a “regra de ouro” conste de capítulo da Constituição dedicado ao orçamento, a LRF estabeleceu abrangência própria para a norma e a exigência passou a ser de que fosse cumprida no orçamento e também na execução financeira. **Em cada exercício financeiro, deverão ser**

---

nacional de que trata o art. 1º desta Emenda Constitucional, a observância do inciso III do *caput* do art. 167 da Constituição Federal. Parágrafo único. O Ministério da Economia publicará, a cada 30 (trinta) dias, relatório com os valores e o custo das operações de crédito realizadas no período de vigência do estado de calamidade pública nacional de que trata o art. 1º desta Emenda Constitucional.”

<sup>134</sup> Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 29, inciso III.

<sup>135</sup> BRASIL. Senado Federal. **Resolução n. 43, de 2001**. Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências.

<sup>136</sup> BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. Op. cit., p. 360.

**considerados o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas.**

[...]

O atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da CF, conforme a definição da LRF, é um dos requisitos a serem verificados pelo Ministério da Fazenda para a realização de operações de crédito dos entes da Federação. [grifo nosso]

Estabelecido o período de verificação no art. 6º, a Resolução SF n. 43/2001 fixou, na sequência (art. 7º), os limites para as operações de créditos dos entes federativos:

Art. 7º As **operações de crédito** interno e externo dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios observarão, ainda, **os seguintes limites**:

I - o montante global das operações realizadas em um exercício financeiro **não poderá ser superior a 16% (dezesesseis por cento) da receita corrente líquida**, definida no art. 4;

II - o comprometimento anual com **amortizações**, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas e a contratar, **não poderá exceder a 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida**;

III - o montante da dívida consolidada não poderá exceder o teto estabelecido pelo Senado Federal, conforme o disposto pela Resolução que fixa o limite global para o montante da dívida consolidada dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

[...]

§ 1º O limite de que trata o inciso I, para o caso de operações de crédito com liberação prevista para mais de um exercício, será calculado levando em consideração o cronograma anual de ingresso, projetando-se a receita corrente líquida de acordo com os critérios estabelecidos no § 6º deste artigo. [grifo nosso]

Aliás, dentre os diversos dispositivos legais que regulamentam as operações de crédito (mas que não são o escopo deste trabalho), cabe destacar que não se enquadram nesses limites as operações de crédito para amortização em prazo superior a doze meses, e as operações de crédito, que, embora de prazo inferior a doze meses, tenham constado como receitas no orçamento.

Quanto à União, a Resolução SF n. 48/2007 fixou como limite para as operações de crédito interno e externo que o montante global das operações de crédito realizadas em um exercício financeiro não poderá ser superior a 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida.<sup>137</sup>

<sup>137</sup> BRASIL. Senado Federal. **Resolução n. 48, de 2007**. Dispõe sobre os limites globais para as operações de crédito externo e interno da União, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal e estabelece limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno.

Dessa forma, os tribunais de contas emitirão alertas aos gestores estaduais e municipais quando as operações de crédito do ente excederem 14,4% da receita corrente líquida, ou seja, 90% do limite de 16% fixado no art. 7º acima transcrito. Para a União, o TCU emitirá alerta quando exceder a 54% da receita corrente líquida.<sup>138</sup>

Por último, o inciso III do § 1º do art. 59 preconiza que os tribunais de contas alertarão quando constatarem que o montante estipulado para **concessão de garantia** ultrapassou 90% do limite fixado.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, juntamente com os preceitos do seu art. 40, assim definiu concessão de garantia:

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

[...]

IV - concessão de garantia: compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada;

O Senado Federal, por sua vez, fixou os limites das concessões de garantia por meio das Resoluções n. 43/2001 (Estados, Distrito Federal e Municípios) e n. 48/2007 (União).

A Resolução n. 43/2001, no seu art. 9º, estabeleceu que o saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 22% (vinte e dois por cento) da receita corrente líquida. No entanto, no parágrafo único do mesmo artigo, fixou um limite diferenciado, 32% (trinta e dois por cento) da receita corrente líquida, desde que, cumulativamente, o garantidor demonstrasse o preenchimento dos

<sup>138</sup> A Lei Complementar n. 178/2021 estabeleceu limites diferenciados apenas para o exercício de 2021, nos seguintes termos: “Art. 27. No exercício de 2021, os limites para a contratação de operações de crédito para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, em proporção de suas receitas correntes líquidas no exercício anterior, serão de: I - 12% (doze por cento), para os entes com classificação A quanto à capacidade de pagamento e dívida consolidada inferior ou igual a 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida no exercício anterior; II - para os entes com classificação B quanto à capacidade de pagamento: a) 8% (oito por cento), se a dívida consolidada tiver sido inferior ou igual a 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida no exercício anterior; b) 6% (seis por cento), se a dívida consolidada tiver sido superior a 60% (sessenta por cento) e inferior ou igual a 150% (cento e cinquenta por cento) da receita corrente líquida no exercício anterior; c) 4% (quatro por cento), se a dívida consolidada tiver sido superior a 150% (cento e cinquenta por cento) da receita corrente líquida no exercício anterior; III - 3% (três por cento), para os entes com classificação C quanto à capacidade de pagamento, desde que adiram ao Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal. § 1º Para aplicação do disposto neste artigo, serão consideradas: I - a metodologia de apuração da dívida consolidada e da receita corrente líquida utilizada para a avaliação do Programa de Acompanhamento Fiscal; II - a última classificação quanto à capacidade de pagamento realizada pelo Ministério da Economia. § 2º Os percentuais de que trata o caput serão acrescidos em 3 (três) pontos percentuais da receita corrente líquida se o Estado, o Distrito Federal ou o Município: I - tiver sido classificado como A ou B quanto à capacidade de pagamento; e II - tiver cumprido as metas e compromissos previstos no Programa de Reestruturação e de Ajuste Fiscal ou no Programa de Acompanhamento Fiscal referente ao exercício financeiro anterior ao do cálculo.”

requisitos indicados, como, v.g., o cumprimento do limite da dívida consolidada líquida e os limites de despesa com pessoal.

Nota-se, então, que para Estados, Distrito Federal e Municípios há dois parâmetros de controle para emissão de alertas: um geral de 22% da receita corrente líquida, e outro especial de 32%, também da RCL, desde que preencha certos requisitos.

Já a Resolução n. 48/2007 definiu em seu art. 9º que o montante das garantias concedidas pela União não poderá exceder a 60% (sessenta por cento) da receita corrente líquida, devendo este percentual ser utilizado como parâmetro para emissão de alerta pelo Tribunal de Contas da União.

Oportuno ressaltar que a dívida pública deve ser objeto de acompanhamento da gestão fiscal quadrimestralmente pelos tribunais de contas, a fim de sejam observados o cumprimento dos limites e condições previstos na legislação. Além do mais, não se pode olvidar que o controle do endividamento é medida que se impõe por força da própria Constituição, notadamente por se tratar, nos dizeres de Arellano,<sup>139</sup> “de garantia fundamental decorrente do princípio do equilíbrio intergeracional, como projeção do princípio da igualdade, de modo a mitigar o impacto da dívida pública sobre as futuras gerações”.

Nota-se, assim, que o controle externo realizado pelos tribunais de contas sobre o endividamento público é fundamental para as finanças públicas do país, motivo pela qual a legislação previu diversos mecanismos de monitoramento e controle, especialmente os alertas expedidos aos gestores, conforme os exemplos abaixo:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste **alertá-lo(a)** a respeito das seguintes situações:

[...]

2.3 - GF28 - Dívida Consolidada

Alerte-se que o **percentual apurado acima ultrapassou aquele previsto no art. 59, § 1º, inciso III**, da LRF, estando sujeito, ainda, às vedações previstas no inciso I, § 1º do art.31 da Lei supracitada.<sup>140</sup> [grifo nosso]

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações:

<sup>139</sup> ARELLANO, Luis Felipe Vidal. O problema da representação das futuras gerações no endividamento público: repercussões para o princípio jurídico de equilíbrio intergeracional. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Dívida pública**. São Paulo: Blucher, 2019, p. 337-361, p. 338.

<sup>140</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 5010/989/19**. Período 12/2019. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/santo-andre/2019/relatorio-alerta> Acesso em: 10 mar. 2021.



[...]

2.3 - GF29 - Análise das Operações de Crédito (exceto ARO)

Alerte-se que o percentual apurado encontra-se **acima do percentual de 90,0000% do limite**, observando que eventuais contratações de Operações de Crédito e equiparações deverão cumprir as determinações da Resolução nº 43 do Senado.<sup>141</sup> [grifo nosso]

Destaca-se, ao fim, consoante já mencionado em seção anterior, que o alerta não deixa de ser emitido pelos tribunais de contas porque já ultrapassado o “limite de alerta” previsto na lei. Nesses casos, os gestores continuam a ser alertados acerca dos percentuais de endividamento, inclusive quando atingido o limite máximo previsto na legislação.

Assim, recebido o alerta, o gestor deverá revisar os atos de gestão e buscar, sob a égide do princípio da responsabilidade na gestão fiscal, o melhor caminho para se manter no limite de endividamento.

#### 4.2.2.3 Alerta para observância dos limites de gastos com inativos e pensionistas

A Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 59, § 1º, inciso IV, atribuiu aos tribunais de contas o dever de alertar quando constatarem que os gastos com inativos e pensionistas estiverem acima do limite definido em lei.

Antes, contudo, de adentrar na questão do limite, convém perquirir qual é o parâmetro de controle para emissão do alerta nessa hipótese do inciso IV, tendo em vista que o art. 18, *caput*, da LRF insere no cômputo da despesa total com pessoal o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, inativos e pensionistas, cujo montante já seria objeto do alerta constante do inciso II, referente aos limites globais de despesas com pessoal.<sup>142</sup>

Então, a questão que se coloca é saber quais os gastos com inativos e pensionistas devem ser contabilizados e computados para fins do alerta previsto no inciso IV.

O art. 18 da LRF definiu o que se entende como despesa de pessoal, ao passo que o

<sup>141</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3034/989/20**. Período 12/2020. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/taruma/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 mar. 2021.

<sup>142</sup> Lei de Responsabilidade Fiscal, art. 18. “Para os efeitos desta Lei Complementar, **entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos** do ente da Federação **com os ativos, os inativos e os pensionistas**, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.” [grifo nosso]

art. 19, na sequência, para fins do disposto no *caput* do art. 169 da CF/88,<sup>143</sup> fixou os limites máximos de despesa com pessoal que cada ente federativo deveria observar e não ultrapassar. No entanto, o mesmo art. 19, em seu § 1º, estabeleceu que algumas despesas com pessoal não seriam computadas na verificação do atendimento dos referidos limites, destacando-se, no caso, o inciso VI, que:

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, **não serão computadas as despesas:**

[...]

VI - **com inativos e pensionistas**, ainda que pagas por intermédio de unidade gestora única ou fundo previsto no art. 249 da Constituição Federal, **quanto à parcela custeada por recursos provenientes:**

- a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
- b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
- c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.
- c) de transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência, na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos.<sup>144</sup> [grifo nosso]

Isso significa que, se os recursos aportados no regime próprio de previdência social (RPPS) são aqueles excetuados pelo inciso VI, do art. 19, § 1º, as despesas com inativos e pensionistas não serão consideradas nos limites máximos de gastos com pessoal previstas no *caput* do mesmo artigo.

Assim, se o regime de previdência estiver a cargo do Poder Público, nos entes federativos em que não foi instituído um regime próprio, os gastos devem ser computados nas despesas totais com pessoal, na forma do citado art. 18. Por outro lado, se os recursos aportados no regime próprio são aqueles excetuados pelo inciso VI do § 1º do art. 19, as despesas com inativos e pensionistas não serão consideradas nos limites de gastos com pessoal previstas no art. 19, *caput*, da LRF. Ao comentar o tema, Maria Sylvania Di Pietro,<sup>145</sup> de modo esclarecedor, pontuou:

<sup>143</sup> O art. 169 da CF/88 estabelece que a despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

<sup>144</sup> Cf. nova redação dada pela Lei Complementar n. 178/2021.

<sup>145</sup> DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. Arts. 18 a 25. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 184-239, p. 202.

À vista desse duplo sistema de aposentadoria dos servidores, a norma sobre limite de despesa também é diversa:

- a) quando os proventos de inativos constituem encargo exclusivo do Poder Público, onerando o respectivo orçamento, eles são computados para fins de apuração do limite estabelecido no *caput* do art. 19;
- b) quando os proventos de inativos são pagos com recursos provenientes de contribuições dos segurados, seja no regime geral de previdência, seja no regime de previdência do servidor, eles não entram no limite de despesas com pessoal, conforme art. 19, § 1º, VI, mesmo que o pagamento se faça por intermédio de fundo específico.

Ressalta-se que as exceções previstas no inciso VI acima citado são recursos vinculados ao RPPS, incluindo-se nestes, também, as contribuições patronais e as receitas provenientes do aporte para cobertura do déficit atuarial, em conformidade com a Lei n. 9.717/98,<sup>146</sup> isto é, neste caso, quando as receitas do RPPS não forem suficientes para o pagamento das despesas com inativos e pensionistas em cada exercício, o tesouro do ente deverá aportar recursos para que o RPPS alcance o equilíbrio financeiro.<sup>147</sup>

Observa-se, portanto, que a depender da origem das receitas do regime próprio de previdência social e a sua finalidade, os recursos devem ser considerados para o limite de despesas do alerta previsto no inciso II ou do inciso IV, aqui tratado.

Ocorre que, até setembro de 2021, não foi editada lei complementar definindo os limites para as despesas com inativos e pensionistas, o que inviabiliza a utilização do alerta do inciso IV como meio de exortar o gestor a manter as despesas do RPPS dentro dos parâmetros indicados pela lei.

Num determinado momento, passou-se a utilizar como limite dessas despesas o percentual previsto na Lei n. 9.717/1998,<sup>148</sup> de 12% da receita corrente líquida em cada exercício financeiro.

A Lei n. 9.717/1998, que estabelece as regras gerais para a organização e o funcionamento regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal, definiu:

---

<sup>146</sup> Cf. BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. Op. cit., p. 496.

<sup>147</sup> Segundo o mesmo Manual (Ibidem, p. 497), “para os RPPSs que ainda não tenham promovido o equilíbrio financeiro e atuarial e apresentem déficits financeiros em todos os exercícios, as despesas custeadas com os recursos repassados pelo tesouro do ente para fazer face ao déficit do exercício (déficit financeiro) ou repassados para constituição de reserva financeira não podem ser deduzidas para o cálculo da despesa com pessoal líquida. Essas despesas constituem a parcela da despesa com inativos de responsabilidade do ente federado, e, portanto, devem fazer parte do cômputo da despesa total com pessoal.”

<sup>148</sup> BRASIL. **Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19717compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19717compilado.htm).

Art. 2º A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios aos respectivos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares não poderá exceder, a qualquer título, o dobro da contribuição do segurado.

§ 1º A despesa líquida com pessoal inativo e pensionistas dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares de cada um dos entes estatais **não poderá exceder a doze por cento de sua receita corrente líquida** em cada exercício financeiro, observado o limite previsto no **caput**, sendo a receita corrente líquida calculada conforme a Lei Complementar n. 82, de 27 de março de 1995. [grifo nosso]

Entretanto, esse art. 2º<sup>149</sup> foi alterado pela Lei n. 10.887/2004, deixando de preconizar o limite para as despesas com pessoal inativo e pensionistas dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares de cada um dos entes estatais.

A despeito disso, o E. Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI n. 2.238,<sup>150</sup> em 24 de junho de 2020, além de indicar que o art. 59, § 1º, inciso IV, é dispositivo que prevê mera advertência, consolidou entendimento de que esse limite legal deve ser previsto em lei complementar, como se verifica no excerto da ementa:

5. ARTIGOS 12, § 2º E 21, II. AÇÃO JULGADA PARCIAMENTE PROCEDENTE PARA DAR INTERPRETAÇÃO CONFORME

5.2. Ao prever sanção para o descumprimento de um limite específico de despesas considerados os servidores inativos, o art. 21, II, da LRF propicia ofensa ao art. 169, caput, da CF, uma vez que este remete à legislação complementar a definição de limites de despesa com pessoal ativo e inativo, pelo que a ação deve ser parcialmente provida, nesse ponto, para dar interpretação conforme ao dispositivo no sentido de que se entenda como limite legal o previsto em lei complementar.

Dessa forma, com a nova redação do art. 2º, dada pela Lei n. 10.887/2004, e a decisão do E. STF sobre a necessidade lei complementar para fixação do percentual, hoje não há limite para as referidas despesas, tendo em vista que ainda não foi editada lei complementar nesse sentido. Aliás, sequer há previsão de “limite prudencial” para essa hipótese de alerta do inciso IV, o que poderia resultar em maior atenção do gestor ao referido gasto antes de

<sup>149</sup> Lei n. 10.887/2004, art. 10. “A Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com as seguintes alterações: [...] Art. 2º A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição. § 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários. § 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios publicarão, até 30 (trinta) dias após o encerramento de cada bimestre, demonstrativo financeiro e orçamentário da receita e despesa previdenciárias acumuladas no exercício financeiro em curso.”

<sup>150</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF**. Op. cit.

ultrapassá-lo.

Digno de nota, todavia, é o fato de alguns tribunais de contas expedirem alertas para o RPPS com base no inciso V do § 1º do art. 59 (adiante analisado), indicando ao gestor eventual desequilíbrio atuarial, déficits e outros aspectos da gestão, consoante os exemplos abaixo:

Em atendimento ao disposto nas Instruções vigentes e na Ordem de Serviço atualmente em vigor, temos a informar que este documento exhibe as análises relativas especificamente aos RPPS, conforme seguem.

**Aporte para Cobertura de Insuficiência Financeira**

**Alerte-se** o RPPS pela obrigação na cobrança dos valores e a Prefeitura pela responsabilização na gestão dos recursos municipais, que no mês em análise **foi apurada diferença entre o valor previsto e o recebido pelo RPPS relativos a Aporte para Cobertura de Insuficiência Financeira, demonstrando tendência ao descumprimento do equilíbrio financeiro e atuarial estabelecido no art. 1º da Lei Federal n. 9717**, de 27 de novembro de 1998 e no art. 6º da Portaria MF n. 464, de 19 de novembro de 2018, bem como, no art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF e possível desatendimento ao disposto no art. 3º, § 1º, da Portaria MPS n. 402, de 10 de dezembro de 2008.<sup>151</sup> [grifo nosso]

Em atendimento ao disposto nas Instruções vigentes e na Ordem de Serviço atualmente em vigor, temos a informar que este documento exhibe as análises relativas especificamente aos RPPS, conforme seguem.

**1 - Avaliação da Rentabilidade e Evolução dos Investimentos do RPPS**

**Alerte-se** o RPPS e a Prefeitura pela responsabilização na gestão dos recursos previdenciários municipais, **considerando a meta de rentabilidade proporcional até o trimestre em análise, que a rentabilidade da carteira de investimentos do RPPS ficou aquém do previsto**. Esta análise pode demonstrar tendência ao **descumprimento da meta atuarial ao final do exercício, em prejuízo do equilíbrio atuarial determinado na legislação de regência** (art. 40 da Constituição Federal, art. 69 da Lei de Responsabilidade Fiscal e art. 1º da Lei Federal 9.717/1998) e possível desatendimento ao art. 1º, parágrafo 1º, incisos I e IV, da Resolução CMN n. 3.922/2010.<sup>152</sup> [grifo nosso]

Enfim, como visto, o alerta previsto para o inciso IV deixa de ter aplicabilidade até a fixação por meio de lei complementar do limite de gastos com inativos e pensionistas.

<sup>151</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4514/989/20**. Período 12/2020. Rel. Conselheiro Substituto Alexandre Manir Figueiredo Sarquis. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/sao-bernardo-do-campo/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 fev. 2021.

<sup>152</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4424/989/20**. Período 09/2020. Rel. Conselheiro Substituto Alexandre Samy Wurman. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/campinas/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 fev. 2021.

### 4.2.3 Alertas sobre fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas

A emissão de alertas pelos tribunais de contas acerca de fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas está prevista no art. 59, § 1º, inciso V, primeira parte, da LRF.

Ressalva-se, de início, que a intenção do trabalho não é aprofundar o estudo sobre o planejamento orçamentário brasileiro ou técnicas de elaboração do orçamento, dada a complexidade e profundidade do assunto, mas abordar de forma breve alguns desses aspectos com o objetivo de identificar elementos mínimos necessários à emissão do alerta aqui tratado.

Diferentemente dos incisos anteriores, esta hipótese de alerta não tem como parâmetro de controle percentuais limitadores de gastos previamente definidos na legislação, o que torna mais complexa e difícil a fiscalização pelos tribunais de contas, pois a aferição deixa de ser essencialmente contábil e passa também a ser fenomênica, identificável, geralmente, por meio de auditorias operacionais.

Isso não significa subjetivismo ou casuísmo no controle, já que, mesmo diante da precariedade de conteúdo<sup>153</sup> das normas legais relativas a “custos” ou “resultados” de programas orçamentários, os tribunais de contas devem observar suas competências constitucionais para delas extrair critérios objetivos e claros no controle realizado sobre Poderes e órgãos. Talvez por isso se explique a dificuldade de emissão de alertas para fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas, sendo mais fácil de se deparar com alertas referentes a indícios de irregularidades na gestão orçamentária, tema a ser analisado no próximo tópico.

Ao expor sobre o tema, Marcos Nóbrega destaca que a maior dificuldade para a gestão pública ainda é o quase total desconhecimento do custo dos serviços prestados, destacando que não se trata de mera contabilidade de custos, mas da elaboração de indicadores de desempenho, fundamentais para o diagnóstico e a melhoria da qualidade do serviço público.<sup>154</sup>

---

<sup>153</sup> Segundo Weder de Oliveira, “o problema da apuração de custos de projetos, atividades, programas e organizações e o uso dessas informações na gestão e nas decisões alocativas estão presentes na administração pública há décadas.” (OLIVEIRA, Weder de. Op. cit., p. 496).

<sup>154</sup> NÓBREGA, Marcos. Orçamento, eficiência e *performance budget*. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Orçamentos públicos e Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 693-728, p. 711.

No mesmo sentido, Weder de Oliveira menciona que o controle de custos ainda não se disseminou no setor público, muito menos o controle de custos associado à avaliação de resultados.<sup>155</sup> Ressalta, de modo esclarecedor, que controle de custos não é equivalente a sistema de custos<sup>156</sup> (cujos “objetivos básicos são a avaliação de estoques, auxílio ao controle e auxílio à tomada de decisão”<sup>157</sup>), nem a controle de despesas, uma vez que a despesa governamental está ligada à ideia de concessão de créditos orçamentários e execução da despesa.<sup>158</sup>

Não é de hoje que o legislador brasileiro tenta resolver essa questão e implementar na dinâmica da gestão estatal o controle de custos e resultados de programas orçamentários, como forma de qualificar o gasto público. Restou evidente tal desígnio com a inserção na CF/88 da obrigatoriedade de os entes federados introduzirem em seus Planos Plurianuais (PPA) e Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), respectivamente, os objetivos, metas e prioridades da Administração Pública. Ademais, com a mesma intenção, a Lei de Responsabilidade Fiscal previu no seu art. 4º, inciso I, alínea “e”,<sup>159</sup> que a LDO deverá conter normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.

Nesse caminho, o art. 50, § 3º, da LRF, em consonância com o próprio art. 4º, inciso I, “e”, acima citado, determina que Administração Pública mantenha um sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Acerca do sistema de custos, Carlos Maurício Figueiredo, em obra com vários autores<sup>160</sup> esclarece:

O sistema de custos deve partir do PPA, da LDO e do orçamento anual, utilizando a base de dados de objetivos e metas especificados e quantificados, além da valorização financeira. A execução orçamentária deve ser registrada no mesmo formato, para possibilitar o confronto entre a realização e a previsão e para que se estabeleçam indicadores para a avaliação de eficiência e eficácia da gestão.

---

<sup>155</sup> Cf. OLIVEIRA, Weder de. Op. cit., p. 497.

<sup>156</sup> OLIVEIRA, Weder de. Op. cit., p. 508.

<sup>157</sup> Ibidem, p. 500.

<sup>158</sup> Ibidem, p. 505.

<sup>159</sup> LRF. Art. 4º. “A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e: I - disporá também sobre: e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.”

<sup>160</sup> FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 69.

Ocorre que, no Brasil, conforme bem anotado por José Maurício Conti, os sistemas de planejamento orçamentário e dos orçamentos públicos “não usam necessariamente um único modelo ou técnica na construção do ordenamento jurídico que regula os respectivos sistemas”,<sup>161</sup> o que torna mais complexa a fiscalização pelos tribunais de contas, dificultando, inclusive, a homogeneidade do controle externo pelo país afora.

Trata-se de questão relevante, ainda mais quando somada à dificuldade administrativa, cultural e gerencial do setor público<sup>162</sup> para inserir nas leis de diretrizes orçamentárias dos entes federativos normas consistentes relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas. Diante desse quadro, é preciso perquirir se há no ordenamento jurídico parâmetro objetivo para o controle de custos a ser fiscalizado pelos tribunais de contas de modo a viabilizar a utilização do alerta do art. 59, § 1º, inciso V, primeira parte.

Ao examinar o planejamento orçamentário brasileiro, Conti, com precisão, faz a seguinte constatação<sup>163</sup>:

O programa é, ainda hoje, no sistema de planejamento orçamentário brasileiro, a peça fundamental na vinculação entre o plano e o orçamento, bem como no estabelecimento de um novo papel para o gestor público, que passa a se comprometer com os resultados de sua ação para a sociedade [...].

Do exposto, pode-se inferir que o conceito de orçamento-programa corresponde a uma técnica de orçamentação que se constitui em um instrumento por meio do qual o planejamento governamental se materializa em dotações orçamentárias precisas e específicas, na forma de programas, que definem atividades e projetos com resultados e metas, de modo a vincular as referidas dotações ao atingimento dos objetivos fixados no plano.

Nota-se, com isso, que a técnica de orçamentação do orçamento-programa, utilizada por todos os entes federativos, permite identificar as dotações orçamentárias alocadas para o cumprimento dos programas previstos.

Infere-se, disso, que a dotação orçamentária direcionada especificamente a um programa representa, de certo modo, o custo total desse programa.<sup>164</sup> Isso significa que, na

---

<sup>161</sup> CONTI, José Maurício. **O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil**. São Paulo: Blucher Open Access, 2020, p. 116.

<sup>162</sup> Cf. OLIVEIRA, Weder de. Op. cit., p. 497.

<sup>163</sup> CONTI, José Maurício. **O planejamento orçamentário...** Op. cit., p. 90-91.

<sup>164</sup> James Giacomoni destaca que os “custos” dos programas são medidos através da identificação dos meios



ausência de parâmetros mais precisos em razão da lacuna deixada pelas leis de diretrizes orçamentárias (ante a não previsão da norma exigida pelo art. 4º, inciso I, “e”, da LRF), o controle de custos pelos tribunais de contas pode utilizar como referência justamente o montante total da dotação prevista ao programa na lei orçamentária.

Nesse contexto, o art. 70 da CF/88 expressamente prevê que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da Administração Pública ocorrerá, entre outros, sob os critérios da legalidade, legitimidade e economicidade. Quanto à economicidade, o Manual de Auditoria Operacional<sup>165</sup> do TCU, traz a seguinte definição:

17. A economicidade é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade (GUID 3910/38). Os recursos usados devem estar disponíveis tempestivamente, em quantidade suficiente, na qualidade apropriada e com o melhor preço (ISSAI 300/11). Refere-se à capacidade de uma organização gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

Em análise ao referido Manual, José Maurício Conti<sup>166</sup> comenta:

Para o TCU, a “economicidade é a **minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade**. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição”. Há um consenso, como se vê, no sentido de que a **ideia de economicidade está intrinsecamente ligada à relação custo-benefício, propondo a adequação na utilização dos insumos para alcançar os benefícios pretendidos com eles**. [grifo nosso]

Assim, partindo-se da premissa de que o controle de custos pode ser observado com base na dotação total de cada programa e que referidos valores podem ser fiscalizados pelos tribunais de contas sob a ótica da economicidade, a qual está “intrinsecamente ligada à relação de custo-benefício”, é possível estabelecer como parâmetro do alerta fatos que identifiquem o desequilíbrio dessa equação “custo-benefício” do programa orçamentário. Em geral, o desequilíbrio ocorre com o incremento desarrazoado dos custos ou a diminuição dos resultados (benefícios) pretendidos pela lei.

---

ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços etc.) necessários para obtenção dos resultados (GIACOMONI, James. **Orçamento público**. São Paulo: Atlas, 2009, p. 162).

<sup>165</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. Brasília: TCU, 2010, p. 16.

<sup>166</sup> CONTI, José Maurício. **O planejamento orçamentário...** Op. cit., p. 139.

Sobre essa questão, adverte Stephan Righi Boechat<sup>167</sup> que “o sistema de aferição dos custos é de igual importância ao sistema de mensuração de desempenho, porque um depende do outro a fim de possibilitar a análise dos recursos atribuídos e buscar decisões mais eficientes e eficazes nos processos de planejamento e execução”.

Em relação ao controle de resultados dos programas, Boechat<sup>168</sup> também traz pertinente consideração:

Nesse sentido, o controle de resultados deve assumir o papel de verificar a **aderência entre o planejamento financeiro do Estado e a execução orçamentária** para, além de aferir a legalidade dos atos, atestar a conformidade da aplicação de recursos públicos com as políticas previamente planejadas, metas estabelecidas e resultados daí advindos. [grifo nosso]

Observa-se, dessa maneira, que o controle de custos de resultados não pode ficar adstrito apenas ao controle formal de dados contábeis. É preciso ir além. Isso fez com que os tribunais de contas implementassem as auditorias operacionais consistentes na fiscalização do cumprimento dos programas de governo, inclusive, por meio de inspeções *in loco*, em relação aos seus objetivos, metas e prioridades. Nesse sentido, o Manual de Auditoria Operacional do TCU assim a define<sup>169</sup>:

A auditoria operacional é o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.

Destaca-se, por oportuno, que os parâmetros extraídos para o controle de custos e resultados dos programas devem estar previstos nas leis orçamentárias, especialmente na LDO.<sup>170</sup> Trata-se, então, de verificação de custos e resultados com base em informações previstas objetivamente na lei mediante o critério da economicidade, refletida na equação “custo-benefício” dos programas, pelo menos até que seja incorporada na dinâmica de

<sup>167</sup> BOECHAT, Stephan Righi. **Orçamentos por resultados e Direito Financeiro**. São Paulo: Blucher, 2018, p. 129.

<sup>168</sup> BOECHAT, Stephan Righi. Op. cit., p. 179.

<sup>169</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. Op. cit., p. 14.

<sup>170</sup> “[...] os parâmetros e indicadores para o controle de financiamento e avaliação dos programas governamentais, de acordo como resultado social decorrente da concretização das metas e objetivos eleitos no planejamento, devem constar na Lei de Diretrizes Orçamentárias”. Cf. BOECHAT, Stephan Righi. Op. cit., p. 160.

planejamento dos entes federativos a edição das normas previstas no art. 4º, início I, “e”, da LRF. De maneira precisa, artigo institucional publicado na página eletrônica do TCE/SP,<sup>171</sup> bem sintetiza:

Mediante a análise periódica e sistemática dos relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, com base no Sistema Audesp, acompanha a execução orçamentária do Estado e dos 644 municípios jurisdicionados, alertando seus titulares quanto à iminência de desvios fiscais, quais sejam:

[...]

- **Os custos de determinados programas já superaram aquilo que se previu na lei de diretrizes orçamentárias.**
- **Há risco de não se concretizarem os resultados operacionais anunciados no anexo de metas e prioridades da lei de diretrizes orçamentárias.** [grifo nosso]

Entretanto, é preciso ir além, pois o art. 59, §1º, inciso V, primeira parte, refere-se a “fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas”, ou seja, adiciona-se ao parâmetro de controle a verificação de “fatos” pelos Tribunais de Contas.

Em comentários ao Código Civil, Pablo Stolze e Rodolfo Pamplona destacam que “todo acontecimento, natural ou humano, que determine a ocorrência de efeitos constitutivos, modificativos ou extintivos de direitos e obrigações, na órbita do direito, denomina-se fato jurídico”.<sup>172</sup>

No mesmo caminho, já no âmbito do Direito Administrativo, Celso Antônio Bandeira de Mello, com precisão, ressalta que o “fato jurídico pode ser um evento material ou uma conduta humana, voluntária ou involuntária, preordenada ou não a interferir na ordem jurídica. Basta que o sistema jurídico lhe atribua efeitos de direito para qualificar-se como um fato jurídico”.<sup>173</sup>

Por sua vez, Maria S. Di Pietro, de forma pontual, ao consignar que o “fato decorre de acontecimentos naturais, que independem do homem ou que dele dependem apenas indiretamente”, menciona que “quando o fato descrito na norma legal produz efeitos no campo do direito administrativo, ele é um fato administrativo” (DI PIETRO, 2013, p. 198).

Deduz-se, assim, que não são quaisquer acontecimentos gerais do mundo fenomênico que devem chamar a atenção da atividade de controle, mas somente os fatos que

<sup>171</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **O alerta dos tribunais de contas.** Op. cit.

<sup>172</sup> GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de Direito Civil:** v. 1: parte geral. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 327.

<sup>173</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo.** São Paulo: Malheiros, 2012, p. 376.

possuem repercussão no mundo jurídico em razão de a lei lhes atribuir algum efeito jurídico — no caso, aqueles com potencial para impactar os custos ou os resultados dos programas.

A previsão legal, registre-se, refere-se genericamente à ocorrência de fatos, e não a atos administrativos. Sobre fatos e atos administrativos, cuja distinção contribui para o tema, a lição de Bandeira de Mello também é esclarecedora<sup>174</sup>:

Atos jurídicos são *declarações*, vale dizer, são enunciados; são “falas” prescritivas. O ato jurídico é uma *pronúncia* sobre certa coisa ou situação, dizendo como ela *deverá ser*. **Fatos jurídicos não são declarações; portanto, não são prescrições. Não são falas, não pronunciam coisa alguma. O fato não diz nada. Apenas ocorre. A lei é que fala sobre ele.** Donde, a distinção entre ato e fato é simplíssima. Toda vez que se estiver perante uma dicção prescritiva de direitos (seja ela oral, escrita, expressada por mímica ou sinais convencionais) estar-se-á perante um ato jurídico; ou seja, perante um comando jurídico. **Quando, diversamente, se esteja ante um evento não prescritivo ao qual o Direito atribua consequências jurídicas estar-se-á perante um fato jurídico.** [grifo nosso]

Nota-se, ainda, que o sentido de “fatos” no texto legal é abrangente, como não poderia deixar de ser, dada a infinidade de situações fenomênicas que podem ocorrer e comprometer os programas orçamentários, *v.g.*, os custos de programas relacionados à área da Saúde, que sofreram aumentos significativos em razão da pandemia da COVID-19, ou os resultados pretendidos na seara da Educação, prejudicados com os fechamentos das escolas por conta do combate ao coronavírus, ou mesmo a aumento de impostos federais repercutindo em uma contratação municipal, dentre infinitos exemplos.

Assim, todo e qualquer fato, natural ou humano, voluntário ou involuntário, que possa efetivamente comprometer os custos ou resultados dos programas é considerado fato jurídico administrativo passível de ser alertado, visto que na gestão fiscal do ente federativo repousam as consequências jurídicas previstas pela norma, impactando, direta ou indiretamente, o orçamento e, por consequência, o equilíbrio fiscal.

Não se pode olvidar que o instrumento do alerta instituído pela LRF tem como objetivo prevenir a consolidação de desvios fiscais como meio de efetivar o equilíbrio das contas públicas, permitindo que o gestor promova, em tempo, as correções e adequações necessárias antes do término do exercício financeiro.

Nesse caminho, verifica-se no texto legal que o verbo “comprometer” está conjugado no presente (“fatos que comprometam”), referindo-se, com isso, a fatos atuais, o que se

<sup>174</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Op. cit., p. 378.

coaduna com a ideia de que o alerta é emitido no contexto do controle concomitante para situações que ainda permitam correção e adequação. Não poderia se referir a fatos passados, não passíveis de correção, tampouco a fatos futuros, pois o planejamento governamental deve considerá-los na oportunidade da elaboração do orçamento. Além disso, deve ser concreto e não apenas um indício de que poderá ocorrer.

Realça-se, entretanto, a impossibilidade de emissão de alertas vagos, sem referibilidade ao parâmetro de controle e que, portanto, não permitam ao gestor identificar com clareza e corrigir o desvio fiscal antes de sua consolidação. Isso requer, no caso, mesmo quando presente a norma do art. 4º, inciso I, alínea “e”, da LRF, que os tribunais de contas busquem no leque de suas competências constitucionais alternativas eficientes de controle dos custos e resultados dos programas, inclusive com a utilização dos meios disponíveis da tecnologia da informação.

Como se pode notar, referido controle é complexo, talvez, em virtude disso, raramente é materializado por meio de alerta, especialmente ante a inexistência ou precariedade das normas de controle que deveriam anualmente estar previstas na LDO. Como bem pondera Conti<sup>175</sup>:

E, ainda, as normas para controle de custos e avaliação dos resultados dos programas orçamentários (LRF, art. 4º, I, c), fundamentais para que se consolide um sistema eficaz de planejamento e orçamento preocupado com o bom desempenho da administração pública, **ao permitir que se estabeleçam regras claras para avaliação do cumprimento das metas, “asfixiando os desvios ilegítimos de recursos públicos pela sua destinação a programas de difícil mensuração, o que sempre facilitou a malversação de dinheiro público”**. [grifo nosso]

Aliás, a ausência de critérios legais para o exercício do controle externo e a deficiência dos sistemas de controle interno<sup>176</sup> do Poderes e órgãos têm levado os tribunais

---

<sup>175</sup> CONTI, José Maurício. **O planejamento orçamentário**... Op. cit., p. 163.

<sup>176</sup> O Projeto de Lei de Qualidade Fiscal prevê importante contribuição para o sistema de custos referido no art. 50, § 3º, LRF. (PLP 295/2016 – Câmara dos Deputados). “Art. 75. O sistema de custos referido no art. 50, § 3º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, possibilitará a geração periódica de informações de custos, de forma a subsidiar decisões quanto ao aperfeiçoamento da gestão, observando as orientações e os procedimentos emitidos pelo Poder Executivo. § 1º A informação de custos no setor público tem por objetivos: I – mensurar, controlar e avaliar os objetos de custos definidos de acordo com a relevância no processo de tomada de decisões; II – permitir a comparabilidade entre os objetos de custos afins; III – acompanhar a evolução dos custos, referenciada em base histórica; IV – apoiar as funções de planejamento e orçamento; V – apoiar as gestões orçamentária, financeira e patrimonial, dando suporte ao processo de tomada de decisões; VI – orientar a melhoria do gasto e a qualidade dos serviços públicos; e VII – subsidiar a avaliação das políticas públicas. § 2º No cumprimento do disposto no caput, os entes da Federação observarão padrão mínimo a ser estabelecido pelo órgão central de contabilidade do Poder Executivo federal, de forma a viabilizar a comparabilidade da informação de custos.”

de contas à criação de indicadores próprios de aferição e controle da qualidade do gasto público, sobressaindo os critérios adotados pelo TCE/SP,<sup>177</sup> posteriormente expandidos para todo o Brasil e reconhecidos e utilizados pela Organização das Nações Unidas (ONU) para a aferição da Agenda 2030 no Estado de SP.<sup>178</sup>

Enfim, os parâmetros de controle para emissão do alerta previsto no art. 59, § 1º, inciso V, primeira parte, por suas respectivas características, devem ser apreciados em conjunto por meio do controle de conformidade e através das auditorias operacionais dos tribunais de contas, segundo os critérios legais previstos nas leis orçamentárias para os programas.

#### 4.2.4 Alertas sobre indícios de irregularidades na gestão orçamentária

A parte final do inciso V do § 1º do art. 59 da LRF estabelece que os tribunais de contas alertarão os Poderes e órgãos quando constatarem “indícios de irregularidades na gestão orçamentária”.<sup>179</sup>

Trata-se de hipótese de alerta comumente observada justamente em razão de três problemas crônicos da Administração Pública brasileira há muito conhecidos: ausência de planejamento, gestão ineficiente e escassez de recursos públicos agravada por sucessivas crises econômicas. É notório que tais questões levam o gestor a realizar gastos não previstos ou aquém da necessidade exigida, e, por consequência, ao não cumprimento e à desconfiguração das leis orçamentárias.

Conforme já exposto no trabalho, sendo a ênfase oportuna, é necessário identificar o parâmetro de controle (legislação a ser violada pelo ato de gestão) que justifica a emissão do

<sup>177</sup> Conforme consta do *site* do TCE/SP, “o Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEG-M) foi criado em 2015 pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo para medir a eficiência das 644 Prefeituras paulistas. Com foco em infraestrutura e processos, avalia a eficiência das políticas públicas em sete setores da administração saúde, planejamento, educação, gestão fiscal, proteção aos cidadãos (Defesa Civil), meio ambiente e governança em tecnologia da informação”. (SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Índice de Efetividade da Gestão Municipal**. Disponível em: [https://painel.tce.sp.gov.br/pentaho/api/repos/%3Apublic%3Aieg\\_m%3Aieg.m.wcdf/generatedContent?userid=anony&password=zero](https://painel.tce.sp.gov.br/pentaho/api/repos/%3Apublic%3Aieg_m%3Aieg.m.wcdf/generatedContent?userid=anony&password=zero). Acesso em: 22 mar. 2021).

<sup>178</sup> Cf. informação constante do *site* do TCE/SP, “em 2015, os países que integram a Organização das Nações Unidas (ONU) discutiram o futuro do planeta e formas de promover a paz e a prosperidade. Desse encontro, surgiram um plano de ação, batizado de Agenda 2030, e metas, sintetizadas em 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS). Para acompanhar a evolução desse processo, criou-se o Observatório do Futuro (OF), núcleo encarregado da promoção da Agenda 2030 e da difusão de boas práticas relacionadas ao assunto. Entre as ferramentas utilizadas para isso, se destaca o IEG-M”. (Ibidem).

<sup>179</sup> LRF, art. 59. “§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem: V - fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.”

alerta. Logo, torna-se essencial examinar neste tópico o que se compreende por “gestão orçamentária”.

Cabe destacar, desde já, que a doutrina em geral não conceitua nem aprofunda o tema, referindo-se genericamente à “gestão orçamentária” como sinônimo de “gestão fiscal”, e vice-versa.

A CF/88 não menciona o termo “gestão fiscal” e emprega a expressão “gestão orçamentária” uma única vez, no art. 74, inciso II, quando prevê que o controle interno deverá comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração.

A LRF, por sua vez, utiliza essas expressões em situações jurídicas distintas, o que autoriza a concluir serem coisas diversas, ao menos para fins de controle da Administração Pública.

A primeira diferença, observada *prima facie*, está na própria alcunha da lei, conhecida como “Lei de Responsabilidade Fiscal” e não “lei de responsabilidade orçamentária”, o que pode ser mais bem densificado com a exposição de motivos da própria LRF, ao esclarecer que a sua edição tem o propósito de implementar no Estado brasileiro a responsabilidade na gestão fiscal, alicerçada, conforme expõe a doutrina,<sup>180</sup> em três objetivos principais: o planejamento, a transparência e o equilíbrio das contas públicas.

Em reforço a esse ponto de vista, a leitura do art. 1º da LRF em conjunto com as disposições que tratam do controle e da fiscalização da gestão fiscal (arts. 54 e 59) permite concluir que o termo “gestão fiscal” é gênero do qual são partes integrantes as gestões: financeira, patrimonial, da dívida pública e orçamentária. Nessa linha de raciocínio, a gestão fiscal engloba, também, os mecanismos de prevenção de riscos, correção de desvios fiscais e disposições relativas à transparência dos atos praticados. Enfim, a gestão fiscal contempla toda a atividade financeira do Estado.

Não é por outra razão que as diretrizes trazidas pelo art. 1º, § 1º, da LRF buscam estabelecer para a Administração Pública as linhas gerais do que se entende por “gestão”.<sup>181</sup> Nesse sentido, ao tratar do tema governança pública, Ribeiro Nardes *et al.* afirmam que o conceito de “gestão” está atrelado “à forma como devem ser planejados, coordenados, e

---

<sup>180</sup> Segundo Marcus Abraham, pode-se “identificar três características que se revelam essenciais na realização do seu objetivo: o planejamento, a transparência e o equilíbrio das contas públicas” (ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 21). Marcos Nóbrega cita três princípios basilares: equilíbrio fiscal, planejamento e transparência (Ibidem, p. 32).

<sup>181</sup> Por não ser o escopo do trabalho, deixa-se de aprofundar os conceitos e definições do que se compreende por gestão pública, muito menos os debates doutrinários a respeito do tema.

controlados os recursos da organização para o alcance dos resultados pretendidos, sempre com foco na melhoria da relação benefício-custo”.<sup>182</sup>

Pois bem, pontuada a diferença entre gestão fiscal e orçamentária, passa-se a perscrutar o que venha a ser “gestão orçamentária”.

Partindo-se do conceito de “gestão” acima exposto e sobrepondo-o à atividade orçamentária desempenhada pela Administração Pública, pode-se afirmar que a “gestão orçamentária” corresponde exatamente a todo o ciclo orçamentário, que se inicia com a fase de planejamento, passando pela deliberação do Parlamento, execução do orçamento propriamente dita, até se encerrar com a fase de avaliação e controle.

É nesse contexto, então, do ciclo orçamentário, que o art. 59, § 1º, inciso V, parte final, prevê a possibilidade de utilização dos alertas pelos tribunais de contas quando forem constatados indícios de irregularidades. Entretanto, é preciso ter em mira que os alertas têm como pressupostos de emissão (consoante visto na seção 2.2) a execução orçamentária em andamento e atos de gestão não consolidados, o que limita, por conseguinte, a sua utilização em qualquer momento do ciclo orçamentário, sobretudo durante a fase de planejamento.

Cabe, aqui, uma breve digressão para mencionar que as cortes de contas, quando da análise da prestação anual das contas dos gestores fiscais, na fase decisória do processo de contas (CF/88, art. 71, I e II), podem e devem avaliar todo o ciclo orçamentário, proferindo juízo de valor também acerca do planejamento, de modo a apontar eventuais deficiências e, com isso, emitir recomendações ao gestor a fim de que promova o aprimoramento necessário. Contudo, não se pode olvidar que a valoração de mérito das contas anuais dos gestores somente ocorre quando já encerrado o ciclo orçamentário examinado, sendo as eventuais recomendações direcionadas a ações corretivas futuras.

Faz-se essas considerações porque os alertas não são emitidos na fase decisória do processo de contas, mas somente no contexto do exercício do controle concomitante. Quando este tipo de controle se operacionaliza, a fase de planejamento já restou superada. Há, portanto, um impedimento lógico-jurídico em controlar o planejamento do orçamento por meio do controle externo concomitante (apenas através do controle posterior).

Aliás, cabe destacar que não é o planejamento que será considerado irregular, e sim a sua execução, na medida em que se verificar falta de aderência entre as previsões das leis orçamentárias e o efetivamente executado pelo gestor. O planejamento, em si, é apenas considerado deficiente e mal-elaborado.

---

<sup>182</sup> NARDES, João Augusto Ribeiro; ALTOUNIAN, Cláudio Sarian; VIEIRA, Luiz Afonso Gomes. **Governança pública: o desafio do Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2016, p. 188.



Em razão desses aspectos, não cabe alerta para atos de planejamento. Isso permite interpretar restritivamente o disposto na parte final do inciso V do art. 59 da LRF, no sentido de que o que o controle da gestão orçamentária (para fins do alerta) não contempla a fase de planejamento, mas tão somente a fase da execução orçamentária, o que, de certo modo, reforça o controle previsto na primeira parte do inciso V (“fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas”).

Em suma, o controle da gestão orçamentária previsto no art. 59, § 1º, inciso V, parte final (“indícios de irregularidades na gestão orçamentária”), somente poderá ter como objeto os atos relativos à execução do orçamento, excluída a fase de planejamento. Tal perspectiva viabiliza a aplicação do alerta na hipótese aqui estudada.

#### 4.2.4.1 Alertas sobre indícios de irregularidades na “execução orçamentária”

Ao entender que os atos relativos à execução orçamentária devem ser o parâmetro para a emissão do alerta no caso do inciso V, parte final, cabe analisar a amplitude de controle preventivo que se projeta com essa hipótese.

A execução orçamentária, segundo José Afonso da Silva, é o “conjunto de atividades destinadas ao cumprimento dos programas estabelecidos para alcançar os objetivos propostos. Constitui etapa principal do processo orçamentário, porque é nela que se efetiva a realização dos fins do Estado”.<sup>183</sup> No mesmo caminho, Faria<sup>184</sup> discorre com precisão:

Executar o orçamento significa dar-lhe o devido cumprimento, ou, por outras palavras, desenvolver as atividades necessárias para atingir os fins visados pelos programas inseridos na peça orçamentária, **compreendendo os esforços para se atingir a previsão de arrecadação formulada da receita** e as medidas necessárias para uma **eficiente e eficaz gestão das despesas públicas** que se fazem necessárias. [grifo nosso]

Indo adiante, Caldas Furtado leciona que a execução do orçamento pode ser vista em duas dimensões: a execução orçamentária e a execução financeira. Em suas palavras<sup>185</sup>:

A execução do orçamento pode ser vista em duas dimensões: a execução orçamentária e execução financeira. Trata-se de conceitos que expressam óticas distintas do mesmo fenômeno: **a realização do orçamento público**. São indissociáveis, concomitantes, estão intimamente correlacionadas; na

<sup>183</sup> SILVA, José Afonso da. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: RT, 1973, p. 306

<sup>184</sup> FARIA, Rodrigo Oliveira de. Op. cit., p. 270.

<sup>185</sup> FURTADO, J. R. Caldas. Op. cit., p. 150.

essência, uma envolve a outra, e vice-versa. **A execução orçamentária se refere à concretização do projeto idealizado na LOA no que diz respeito à arrecadação da receita estimada e ao processamento da despesa fixada, começando pelo empenho, passando pela liquidação e chegando ao pagamento.** A execução financeira diz respeito à movimentação das disponibilidades de caixa do ente governamental: as arrecadações das receitas constituem os ingressos de recursos financeiros; os pagamentos das despesas representam as saídas de dinheiro do caixa. [grifo nosso]

Com base nas definições de execução orçamentária acima colacionadas, pode-se extrair o entendimento de que o alerta estudado nesta subseção tem como objeto a constatação de indícios de irregularidades em atos relativos à arrecadação da receita, ao processamento da despesa, à movimentação das disponibilidades de caixa e ao cumprimento dos programas.

Assim, será possível a emissão de alertas quando forem constatados indícios de irregularidades em atos concernentes à previsão e à arrecadação de receitas (art. 11 e ss. da LRF; art. 51 e ss. da Lei n. 4.320/1964, entre outros), bem como nos respectivos procedimentos de renúncia de receitas (art. 14 da LRF). Também caberá alertas quando forem identificados indícios de irregularidades nos atos referentes à geração da despesa (arts. 15 e 16 da LRF), na execução das despesas obrigatórias de caráter continuado (art. 17 da LRF) e nos atos de despesas propriamente ditos, consistentes no empenho, liquidação e pagamento (art. 58 e ss. da Lei n. 4.320/1964). Enfim, todos os atos de gestão relacionados à receita e à despesa podem ser objetos do alerta.

Aliás, não é para menos que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, previsto no art. 52 da LRF e enviado aos tribunais de contas bimestralmente, deve demonstrar, entre outras informações: o balanço orçamentário (que especificará, por categoria econômica, as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada; as despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo); as receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada, a realizada no exercício e a previsão a realizar; as despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício; os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida e as receitas e despesas previdenciárias.

Convém salientar que essa possibilidade de controle concomitante por meio do alerta não escapa do fundamento legal previsto no art. 70 da CF/88, muito menos do art. 75 da Lei n. 4.320/1964, cujos contornos autorizam a fiscalização dos tribunais de contas a adentrar no exame dos atos relativos à arrecadação da receita e realização da despesa. Na verdade, a disposição contida no art. 75 vai além, autorizando inclusive a análise de atos que criem ou extingam direitos financeiros para a Administração. Assim dispõe o referido texto legal:

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Acerca do assunto, a propósito, Élide Pinto<sup>186</sup> expõe de modo irretocável:

Em reforço a tal linha interpretativa, **o art. 75 da Lei Federal n. 4.320**, de 17 de março de 1964, dispõe que o controle da execução orçamentária compreenderá a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; bem como abarcará a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos. Por fim, mas não menos importante, caberá controle também sobre o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Interessa, neste ponto, **extrair do inciso I do citado art. 75 a amplitude da aplicação dos alertas rigorosamente sobre todos os atos que envolvam o manejo da receita** (incidindo especial atenção sobre o curso da arrecadação, a renúncia de receita e a gestão da dívida ativa), **a realização de qualquer tipo de despesa, bem como sobre os atos que provoquem o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações.** [grifo nosso]

Em relação especificamente à emissão de alertas quando forem constatados indícios de irregularidade na execução dos programas previstos na Lei Orçamentária Anual, cabe uma observação.

De maneira diversa da primeira parte do inciso V (em que os custos ou os resultados dos programas podem ser comprometidos por todo e qualquer fato, natural ou humano, voluntário ou involuntário), os indícios de irregularidade referem-se a atos praticados pelo gestor em desacordo com a lei. Isso significa, de certo modo, que o Poder Público não poderá

---

<sup>186</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 7-8.

deixar de executar disposições da lei orçamentária, arguindo discricionariedade alocativa, sem que haja prestação de contas sobre o que não foi feito parcial ou integralmente.<sup>187</sup>

Outro aspecto digno de nota refere-se à emissão de alertas quando constatado que o gestor ainda não aplicou os recursos obrigatórios exigidos pela Constituição Federal, como são os casos das despesas mínimas com educação e saúde. Trata-se de relevantíssimo controle preventivo por meio do acompanhamento concomitante das despesas. Nesse sentido, os seguintes exemplos de alerta:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações:

3.1 - AE03 - Aplicação de Recursos Próprios em Ensino com base na Despesa Liquidada

Com base na Despesa Liquidada, o Município apresenta percentual de aplicação desfavorável ao atendimento do disposto no art. 212 da CF.<sup>188</sup>

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações:

3.1 - AS03 - Aplicação de Recursos Próprios em Saúde com base na Despesa Liquidada

Com base na Despesa Liquidada, o Município apresenta percentual de aplicação desfavorável ao atendimento do disposto no art. 77, inc. III e §4º, do ADCT da CF.<sup>189</sup>

Por fim, não se pode deixar de consignar, frente a amplitude de controle surgida com o inciso V, parte final, do art. 59, § 1º, que o ato de gestão alertado deve ter potencial para desequilibrar as contas públicas, não estar consolidado e admitir correção antes do término do exercício financeiro. Cuida-se de ênfase relevante, na medida em que o alerta está voltado para o controle da gestão fiscal.

<sup>187</sup> Cf. PINTO, Élidea Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 10.

<sup>188</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 2863/989/20**. Notificação de Alertas. Período 04/2020. Rel. Conselheiro Cristiana de Castro Moraes. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/campinas/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 maio 2021.

<sup>189</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 7041/989/20**. Notificação de Alertas. Período 02/2021. Rel. Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/aluminio/2021/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 maio 2021.

#### 4.2.5 Alertas residuais: não previstos expressamente pelos demais incisos

A despeito de os incisos I a V do § 1º do art. 59 da LRF contemplarem quase todas as hipóteses de riscos à gestão fiscal (ao menos as principais), certo é que a infinidade de situações que possam surgir no contexto de uma gestão fiscal autoriza a interpretar o rol de alertas como exemplificativo, *numerus apertus*, conforme destacado na seção 4.2.

Dentre essas situações, a título de exemplo, pode-se citar o art. 167-A, recentemente inserido na Constituição Federal pela EC n. 109/2021. Assim dispõe o texto constitucional:

Art. 167-A. Apurado que, no período de 12 (doze) meses, a relação entre despesas correntes e receitas correntes supera 95% (noventa e cinco por cento), no âmbito dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, é facultado aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público, ao Tribunal de Contas e à Defensoria Pública do ente, enquanto permanecer a situação, aplicar o mecanismo de ajuste fiscal de vedação da:

[...]  
 § 1º Apurado que a despesa corrente supera 85% (oitenta e cinco por cento) da receita corrente, sem exceder o percentual mencionado no caput deste artigo, as medidas nele indicadas podem ser, no todo ou em parte, implementadas por atos do Chefe do Poder Executivo com vigência imediata, facultado aos demais Poderes e órgãos autônomos implementá-las em seus respectivos âmbitos.

[...]  
 § 4º A apuração referida neste artigo deve ser realizada bimestralmente.  
 [...]

Como se observa, esse risco fiscal não consta especificamente entre os incisos do § 1º do art. 59, mas o controle concomitante realizado pelos tribunais de contas, no caso, emitirá alerta ao gestor quando a despesa corrente alcançar 85% da receita corrente, ou superar o “limite máximo” de 95% dessa mesma proporção. Nesse sentido, o seguinte ato de alerta:

Com base nas análises efetuadas sobre os dados relativos ao período em tela declarados a este Tribunal de Contas por força do disposto nas Instruções n. 02/2016, vimos por meio deste alertá-lo(a) a respeito das seguintes situações:

ACOMPANHAMENTO DA GESTÃO FISCAL  
 1.2 - GF56 - Análise do artigo 167-A da CF/1988

O resultado apurado mostra que o Ente superou o limite do artigo 167-A (95,00%) da Constituição Federal de 1988. Nestes termos, alerte-se o órgão para que adote as medidas cabíveis conforme estabelece a legislação aplicável à situação.<sup>190</sup>

<sup>190</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 6729/989/20**. Notificação de Alertas. Período

Dessume-se disso que qualquer ato de gestão que possa impactar a gestão fiscal e contrariar as diretrizes previstas no art. 1º, § 1º, da LRF, pode ser objeto de alerta pelos tribunais de contas. Trata-se, portanto, de aplicabilidade residual em relação ao disposto no art. 59, § 1º.

Não se pode olvidar, por outro lado, que mesmo nessas hipóteses residuais os alertas devem preencher os pressupostos de emissão do alerta (execução orçamentária em andamento e equilíbrio das contas públicas), além dos requisitos de validade, como se verá adiante, a fim de que produzam o efeito preventivo esperado na gestão.

Enfim, cabe alerta para todos os atos de gestão que não estejam contemplados nos incisos I a V, mas que tenham como objetivo a correção de atos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas antes que se concretizem ao término do exercício financeiro.

#### **4.2.5.1 Toda e qualquer manifestação técnica do tribunal de contas pode ser considerada um alerta?**

Questão interessante a se abordar é a possibilidade de se compreender como ato de alerta toda e qualquer manifestação técnica do tribunal de contas a que o gestor tenha tido formalmente ciência.

Ao tratar da questão, Élide Pinto afirma<sup>191</sup>:

**Sustenta-se aqui ser alerta toda e qualquer manifestação técnica do Tribunal de Contas que promova diagnóstico de falhas e/ou irregularidades no curso da gestão orçamentária**, o que inclui, por exemplo, desde o primeiro relatório de fiscalização feito anualmente em relação às Contas de Governo e de Gestão dos Chefes de Executivo, bem como em relação às Contas de Gestão das Casas Legislativas e das entidades da Administração Indireta, passando pelo acompanhamento de licitações impugnadas na forma do art. 113 da Lei n. 8.666, de 1.993 e da execução dos contratos delas decorrentes, assim como o acompanhamento dos processos de dispensa e inexigibilidade de licitação, até a decisão final emanada por conselheiro em juízo singular ou pelos órgãos colegiados da Corte de Contas. [grifo nosso]

Com a devida vênia ao referido posicionamento, entende-se que o alerta é

---

02/2021. Rel. Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/barra-do-chapeu/2021/relatorio-alerta>. Acesso em: 18 maio 2021.

<sup>191</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 2.

instrumento que não se confunde com outros mecanismos de controle, uma vez que os demais atos praticados pelos tribunais de contas não possuem o mesmo objeto, motivo, competência, finalidade e forma.

Deve-se ter presente que os elementos ínsitos ao ato administrativo do alerta caracterizam-no como instrumento do controle concomitante, destinado a prevenir riscos e induzir a correção de desvios fiscais, evitando que se consolidem com o término do exercício financeiro.

A despeito de divergir do referido posicionamento, entende-se a boa vontade da e. doutrinadora, na medida em que pretende conferir maior amplitude probatória aos documentos produzidos pelos tribunais de contas, especialmente aqueles que sirvam para caracterização do elemento volitivo do gestor nas ações perante o Poder Judiciário, notadamente as ações que visem apurar a prática de atos ímprobos ou crimes.

Assim, tendo em mira que o alerta é instrumento de controle preventivo da gestão fiscal, outras manifestações e peças extraídas do processo de contas (relatórios de fiscalização, laudos contábeis e etc.) das quais o gestor tenha ciência servem para o exercício do contraditório e da ampla defesa, mas não se caracterizam como alertas nos termos do art. 59, § 1º, da LRF, muito embora possam, de fato, ser utilizadas para a demonstração do elemento volitivo em outras esferas de responsabilidade.

### **4.3 Periodicidade para alertar**

A Lei de Responsabilidade Fiscal não estabeleceu períodos e prazos para a emissão de alertas.

No entanto, estabeleceu aos gestores a obrigatoriedade de consolidar as informações fiscais nos relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal (LRF, arts. 52 e ss.) e enviá-los, respectivamente, aos tribunais de contas bimestral, quadrimestral ou semestralmente (LRF, art. 63).

De posse dos relatórios fiscais, as cortes de contas, caso constatem algum desvio fiscal, têm o poder-dever de emitir os alertas aos gestores a tempo de serem adotadas providências corretivas antes de terminado o exercício financeiro. A esse respeito, bem esclarece Mileski<sup>192</sup>:

---

<sup>192</sup> MILESKI, Hélio Saul. **O controle...** Op. cit., p. 145.

O controle assim realizado permite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, na medida em que o acompanhamento da gestão fiscal das Administrações Públicas deve ser realizado bimestral, quadrimestral ou semestralmente através de relatórios e demonstrativos parciais, na forma legal regulada.

Extrai-se disso que, embora a lei não tenha definido prazo para a emissão dos alertas, devem ser emitidos seguindo a lógica temporal de apresentação dos relatórios fiscais, na medida em que as informações contidas nesses relatórios servem de suporte para a verificação realizada pela fiscalização. Assim, com base nesse entendimento, os alertas são expedidos: no caso do Relatório de Execução Orçamentária (art. 52), bimestralmente; para as informações contidas no Relatório de Gestão Fiscal (art. 54), quadrimestralmente.<sup>193</sup>

Por outro lado, deve-se ter em mente que a tecnologia da informação, cada vez mais avançada, somada à transparência da gestão fiscal (LRF, art. 48 e ss.), tem permitido o controle em tempo real da execução orçamentária e da gestão fiscal, ao passo que os relatórios bimestrais e quadrimestrais passaram a ser referências temporais. Além disso, denúncias, representações, notícias, enfim, as informações que chegarem ao conhecimento dos tribunais de contas acerca da gestão fiscal do Poder ou órgão autônomo devem ser verificadas o quanto antes para fins de emissão de alerta.

Conclui-se, com isso, que os alertas podem ser emitidos a qualquer tempo, não importa por qual meio a informação chegou ao processo de contas, desde que os tribunais de contas constatem algum desvio fiscal a ser evitado ou corrigido, como forma de preservar o equilíbrio das contas públicas.

Em relação à quantidade de alertas a serem emitidos para o mesmo risco fiscal, não há previsão de quantidade mínima ou máxima. É preciso que os tribunais de contas avaliem a utilidade da emissão do alerta, notadamente a possibilidade temporal de correção do ato pelo gestor. É comum identificar na rotina dos tribunais de contas vários alertas ao longo do ano sobre o mesmo risco fiscal.

---

<sup>193</sup> O art. 63 da LRF faculta aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal e os demonstrativos de que trata o art. 53.





## 5 REQUISITOS DE VALIDADE DO ATO DO ALERTA

O presente capítulo tem como escopo identificar os requisitos necessários à validade jurídica do ato do alerta, além de verificar se este instrumento de controle concomitante impõe a observância das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

O alerta, conforme já apontado, possui, sob o aspecto formal, natureza jurídica de ato administrativo,<sup>194</sup> na medida em que os tribunais de contas são considerados tribunais administrativos e, assim, quaisquer atos que vierem a praticar possuirão a mesma natureza.<sup>195</sup>

Segundo Bandeira de Mello, ato administrativo válido é aquele expedido em absoluta conformidade com as exigências do sistema normativo.<sup>196</sup> Ocorre que a Lei de Responsabilidade Fiscal, como outrora mencionado, não disciplinou as formalidades necessárias para a emissão do alerta, o que levou os tribunais de contas, no uso de suas competências normativas, a editar resoluções e instruções para regulamentar o ato.

Disso decorre uma maior dificuldade para a análise dos requisitos de validade, pois cada tribunal de contas possui regulamentação própria sobre o assunto, o que não impede a constatação de elementos gerais que possam ser observados por conta da própria natureza do ato do alerta e do contexto do controle externo em que se insere.

Como se verá, embora alguns aspectos da validade do alerta já tenham sido abordados pontualmente ao longo do trabalho, entende-se oportuno trazer novamente as referidas considerações, especialmente porque a ausência ou o não preenchimento de algum dos requisitos pode fazer com que o alerta não produza os efeitos esperados.

### 5.1 Requisitos de validade segundo os elementos do ato administrativo

Por possuir natureza administrativa, infere-se que o alerta deve conter, ao menos, os elementos inerentes ao ato administrativo, descritos por parte da doutrina<sup>197</sup> como: competência (sujeito), finalidade, forma, motivo e objeto. Frise-se que alguns desses

<sup>194</sup> Nesse sentido, também, FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. Op. cit., 271.

<sup>195</sup> Conforme exposto na seção 3.1.

<sup>196</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Op. cit., p. 391.

<sup>197</sup> Cf. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. Op. cit., p. 210-219; CARVALHO FILHO, José dos Santos. Op. cit., p. 110-126; MEIRELLES, Hely Lopes. Op. cit., p. 148-152. Apenas como ressalva, não se pretende trazer as divergências doutrinárias sobre o tema por fugir do escopo do trabalho, mas tão somente utilizar algumas definições para identificar os requisitos de validade do ato do alerta.

requisitos,<sup>198</sup> de certo modo, já foram citados alhures, mas sem a preocupação de relacioná-los diretamente aos respectivos elementos dos atos administrativos.

Em relação à **competência**, Di Pietro ensina que pode ser compreendida, basicamente, como o conjunto de atribuições das pessoas jurídicas, órgãos e agentes, fixadas pelo Direito positivo.<sup>199</sup>

Verificou-se na seção 1.1, ser atribuição exclusiva dos tribunais de contas a emissão do alerta, conforme previsão contida no art. 59, § 1º, da LRF. No entanto, naquele momento, não se teve o intuito de aprofundar o tema e indicar quem seria a autoridade responsável pela expedição do ato no âmbito dos tribunais, notadamente em razão da diversidade de regulamentações existentes pelo país afora (cada corte de contas procede de uma maneira).

Frente a essa questão e levando-se em conta a relevância para a validade do ato do alerta, entende-se pertinente examinar o requisito da competência em tópico específico, mais adiante neste capítulo (seção 5.3).

Já a **finalidade**, como elemento do ato administrativo, refere-se ao interesse público consubstanciado pela legislação. Segundo as precisas lições de Hely L. Meirelles<sup>200</sup>:

A finalidade do ato administrativo é aquela que a lei indica explícita ou implicitamente. Não cabe ao administrador escolher outra, ou substituir a indicada na norma administrativa, ainda que ambas colimem fins públicos. Neste particular, nada resta para a escolha do administrador, que fica vinculado à vontade legislativa.

Conforme se extrai da Exposição de Motivos e do texto da Lei de Responsabilidade Fiscal, especificamente do seu art. 1º, *caput*, a intenção da lei foi instituir no país uma gestão fiscal responsável, indicando a prevenção de riscos e a correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas como um dos parâmetros para o atingimento de seus objetivos.<sup>201</sup>

Diante desse arquétipo, o alerta é o instrumento a ser manejado pelos tribunais de contas justamente com a intenção de prevenir a ocorrência de desvios fiscais ou evitar que se consolidem, consoante ficou demonstrado no capítulo 3. Lá, consignou-se que o alerta faz uma advertência ao gestor com a expectativa de que sejam corrigidos os rumos da gestão, alcançando-se, assim, o esperado efeito preventivo do ato. Aqui repousa a sua finalidade,

---

<sup>198</sup> Adverte Di Pietro (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. Op. cit., p. 210) que a maioria dos autores emprega os vocábulos “elementos” e “requisitos” do ato administrativo como sinônimos.

<sup>199</sup> Ibidem, p. 211.

<sup>200</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. Op. cit., p. 150.

<sup>201</sup> Cf. ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 22.

não podendo o ato do alerta, desse modo, veicular orientações, decisões, sanções ou quaisquer outras questões que excedam o mero aviso.

Por sua vez, a **forma** do ato administrativo, em sua acepção ampla,<sup>202</sup> refere-se não apenas à exteriorização do ato, mas a todas as formalidades necessárias à formação de vontade da Administração, inclusive os requisitos concernentes à publicidade. Neste aspecto, Bandeira de Mello esclarece que não se pode confundir forma, meio de exteriorização do ato, com formalização, que é a solenização requerida para o ato.<sup>203</sup>

Em relação à exteriorização do ato, o alerta deve ter forma escrita. Cabe destacar que a atividade desempenhada pelos tribunais de contas, mesmo em casos urgentes, deve exteriorizar-se sempre por forma escrita, sendo impensável o ato verbal,<sup>204</sup> dados os efeitos e as consequências jurídicas dos atos de controle.

Nesse caminho, a ciência da autoridade mostra-se fundamental à validade e eficácia do ato. Segundo Jacoby Fernandes, o alerta firma a responsabilidade da autoridade que é comunicada.<sup>205</sup> Também Élide Pinto aponta que a emissão do alerta consiste de um “aviso-notificação” ao gestor de que algo está errado em sua gestão.<sup>206</sup>

A formalização do alerta deve ocorrer através de notificação da autoridade responsável, seja por meio de publicação no diário oficial, pessoalmente por meio de ofício ou por qualquer outra forma oficial de comunicação que o tribunal de contas entenda eficaz.<sup>207</sup>

Ainda em contribuição ao tema, Jacoby Fernandes<sup>208</sup> pontuou que:

A forma só pode ser escrita, devendo estar acompanhada da respectiva motivação, em submissão às regras dos atos administrativos. Indispensável a publicação na imprensa oficial como condição de eficácia e ciência da autoridade.

Ainda em relação à forma, mostra-se recomendável que, a exemplo dos acórdãos condenatórios, sejam os atos administrativos de alerta expedidos,

<sup>202</sup> Cf. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. Op. cit., p. 215.

<sup>203</sup> Cf. BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Op. cit., p. 398.

<sup>204</sup> Cf. Hely Lopes Meirelles, o ato administrativo não escrito somente é admitido, sob pena de invalidade, em casos de urgência, de transitoriedade da manifestação da vontade administrativa ou de irrelevância do assunto para a Administração. (MEIRELLES, Hely Lopes. Op. cit., p. 151).

<sup>205</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil...** Op. cit., p. 513.

<sup>206</sup> Cf. PINTO, Élide Graziane. *Alertas e controle...* Op. cit., p. 4.

<sup>207</sup> Nesse sentido, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, em artigo institucional, destacou que: “O ato do alerta pode dar-se mediante ofício, publicação no Diário Oficial ou qualquer outra forma que o Tribunal de Contas entenda eficaz. No caso desta Corte acontece por notificação eletrônica, mediante o Sistema Audesp”. “*O Alerta dos Tribunais de Contas*”. (SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **O alerta dos tribunais de contas**. Op. cit.). O Tribunal de Contas da União, por sua vez, estabeleceu o envio do alerta via Presidência do Tribunal (Resolução TCU n. 142/2001).

<sup>208</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil...** Op. cit., p. 517.

numerados em ordem sequencial, e que se registre, quando for o caso, tratar-se de reiteração anterior.

Entende-se, com isso, que a solenização do ato do alerta exige não só a notificação da autoridade, mas a indicação de informações mínimas, como: o número do processo de contas a que se refere; o Poder ou órgão alertado; o nome da autoridade responsável; o exercício financeiro e o período verificado (1] quadrimestre, 2º bimestre, 4º quadrimestre etc.); e os motivos do ato.

Verifica-se, dessa maneira, a importância da forma do ato do alerta, cuja observância assegurará, decerto, a ciência inequívoca do gestor sobre algum risco fiscal em andamento.

No que diz respeito ao **motivo**, Di Pietro define-o como sendo o pressuposto de fato e de Direito que serve de fundamento ao ato administrativo.<sup>209</sup> Descreve, ainda, que pressuposto de Direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato, ao passo que pressuposto de fato corresponde às circunstâncias e situações que levam à prática do ato.<sup>210</sup>

O pressuposto de direito refere-se à previsão do próprio alerta no art. 59, § 1º, da LRF, combinado com o parâmetro de controle mencionado na seção 4.1, tendo como referência a legislação a ser violada pelo desvio fiscal em andamento (mas ainda não consolidado) e que justifica a emissão do ato.

Já o pressuposto de fato está relacionado aos atos de fiscalização do tribunal de contas que identificam atos de gestão ou circunstâncias fáticas que possam afetar o equilíbrio das contas públicas.

Por fim, o **objeto** ou conteúdo do ato administrativo é o efeito imediato a ser produzido, bastando para identificá-lo a verificação do que o ato enuncia, prescreve ou dispõe.<sup>211</sup>

Pontuou-se ao logo do trabalho, especialmente ao discorrer sobre a natureza do alerta no capítulo 3, que o principal efeito pretendido com o alerta é o preventivo, materializado na conduta do gestor ao corrigir o desvio fiscal que lhe fora avisado pelo ato. Entretanto, este não é o efeito imediato do alerta, mas o mediato, pois a sua ocorrência depende da ação do gestor, que pode corrigir o desvio fiscal ou não fazer nada a respeito.

Diante disso, vislumbra-se que o efeito imediato do alerta são aqueles relativos à sua natureza informativa e instrumental, conforme exposto nas seções 3.2 e 3.3, decorrentes da notificação da autoridade. Naquela oportunidade, concluiu-se que o alerta, ao mesmo tempo

---

<sup>209</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. Op. cit., p. 218.

<sup>210</sup> Ibidem, p. 218.

<sup>211</sup> Ibidem, p. 214.

em que comunica o desvio fiscal, pretende induzir o gestor a mudar os rumos da gestão.

Assim, pode-se afirmar, com isso, que o objeto do ato do alerta, identificado por seu efeito imediato, materializa-se na informação e na instrumentalização que sobressaem da notificação feita ao gestor.

## 5.2 Processo de contas instaurado

O exercício do controle externo da atividade financeira do Estado pelos tribunais de contas tem como fundamento os arts. 70 e 71 da Constituição Federal, as normas de Direito Financeiro e as respectivas leis orgânicas e regimentos internos dos tribunais.

Segundo Mileski, a concretização do controle externo deve ocorrer por meio de processo.<sup>212</sup> Nesse sentido, assim expôs<sup>213</sup>:

Como consequência jurídica desse sistema de fiscalização, envolvendo apreciação de legalidade e julgamento de contas, **tornou-se necessária a criação de um instrumento legal que viabilizasse a sua concretização.** Este instrumento legal é **o processo, que deve ser organizado por um conjunto de atos**, no sentido de possibilitar a verificação de regularidade da ação administrativa, para a constatação da boa ou má gerência dos recursos financeiros e administração dos bens públicos.

Assim, **o processo** é o instrumento da jurisdição e competência do Tribunal de Contas, com a finalidade de viabilizar uma adequada realização de controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial da Administração Pública, possibilitando exame, com tomada de decisão, sobre a correta aplicabilidade dos recursos públicos. [grifo nosso]

Dessarte, é no bojo do processo de contas<sup>214</sup> que devem ocorrer todos os atos de controle conducentes à apreciação ou julgamento das contas dos gestores públicos (art. 71, incisos I e II, CF/88). Isso significa que não existem atos de fiscalização ou de controle desvinculados de um processo.

Trata-se de observação oportuna porque o início de qualquer ato de fiscalização ou de controle deve ser precedido da autuação do respectivo processo e distribuição<sup>215</sup> a algum

<sup>212</sup> Cf. Medauar, o processo é instrumento para o exercício legítimo de todas as atividades estatais: administrativa, legislativa e jurisdicional. (MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo moderno**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 176).

<sup>213</sup> MILESKI, Hélio Saul. **O controle...** Op. cit., p. 392.

<sup>214</sup> Faz-se novamente a ressalva de que se optou por utilizar a nomenclatura “processo de contas” como gênero dos diversos tipos de processos que tramitam nos tribunais de contas. Já Hélio S. Mileski utiliza o termo “processo de fiscalização” (Ibidem, p. 398).

<sup>215</sup> Como bem recorda Jacoby Fernandes: “[...] no Tribunal de Contas da União, há o sorteio anual das unidades controladas – e não dos processos aos ministros e, como os processos de Tomadas de Contas Especial são

magistrado de contas (ministro/conselheiro/conselheiro-substituto, auditor), que presidirá os trabalhos desde a fase instrutória até o proferimento da decisão final<sup>216</sup> ou até a apresentação de voto à Câmara ou ao Plenário da Corte (a distribuição de competências varia consoante a lei orgânica de cada tribunal de contas).

Conforme já salientado, o controle exercido pelos tribunais de contas deixou de ser exclusivamente posterior e de conformidade, passando a ser, também, concomitante e de resultados. Os atos de verificação sobre a gestão fiscal acontecem, regularmente, desde o primeiro até o último dia do exercício financeiro, por meio da coleta eletrônica de informações, dos relatórios bimestrais e quadrimestrais de gestão, dos resultados das auditorias operacionais etc.

Assim, ao longo do exercício financeiro já ocorre a realização de diligências, notificações, apresentação de informações e justificativas pelo gestor, proferimento de eventuais decisões cautelares e a emissão de alertas. Todos esses atos não se constituem em informações isoladas pertencentes a processos distintos. Ao contrário, compõem um único processo ao qual será juntada a prestação anual das contas apresentada pelo gestor, de modo a serem apreciadas em conjunto no momento da fase decisória do processo de contas. Caso contrário, ter-se-iam diversos processos de contas do mesmo exercício financeiro, o que não se coaduna com as previsões constitucionais e legais acerca do controle.

Ademais, por ser instrumento de controle de natureza preventiva, cujo objetivo é evitar a consolidação de desvios fiscais, não pode ser emitido ao final da fase instrutória do processo de contas, tampouco na fase decisória do processo (seja na sentença, seja no acórdão), por uma incompatibilidade lógica do instrumento com essas fases.

Enfim, sendo alerta um instrumento do controle concomitante, não pode ser emitido de maneira avulsa, fora do contexto de um processo de contas, o que corrobora a afirmação feita alhures acerca da impossibilidade de emissão de alerta geral e abstrato, pois deve estar relacionado diretamente a atos de verificação no bojo de um processo de contas.

---

incidentes de contas anuais, guardando elementos importantes para avaliação da eficiência da administração, seguem a mesma distribuição do que lá denominam de lista de unidades jurisdicionadas - LUJ, correspondente precisamente ao prévio sorteio, para fins de apreciação das contas anuais. Essa sistemática parece correta na medida em que unifica, pelo prazo de um ano, todas as avaliações de contas de uma mesma unidade administrativa. Como a distribuição anual é por sorteio aleatório, mantém-se a impessoalidade da distribuição.” (JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**... Op. cit., p. 686).

<sup>216</sup> Apenas como registro, a lei orgânica de alguns tribunais de contas prevê a possibilidade de proferimento de decisões singulares, permitindo o julgamento de determinados processos unicamente por conselheiro ou auditor.

### 5.3 Autoridade competente para emitir o alerta

Verificou-se que o art. 59, § 1º, da LRF confere aos tribunais de contas o poder-dever de alertar os Poderes e órgãos referidos no art. 20 da lei, mas sem tecer maiores considerações sobre as formalidades relativas ao ato.

Diante disso, convém analisar se o alerta é ato privativo do magistrado de contas ou se é possível a sua emissão por órgãos integrantes dos seus serviços auxiliares.

Inicialmente, cabe rememorar que as competências fixadas aos tribunais de contas decorrem diretamente da própria Constituição da República<sup>217</sup> e são consideradas exclusivas, próprias e indelegáveis.<sup>218</sup> Ao mencionar essas características, Mileski entende que são próprias porque referem-se a atividades autênticas de controle; exclusivas por serem exercidas apenas pelos tribunais de contas; e indelegáveis em razão de não poderem ser exercidas por qualquer dos Poderes ou órgãos públicos.

Trata-se de observação importante, pois as funções dos tribunais de contas são executadas por pessoas que o compõe e atuam em seu nome,<sup>219</sup> no caso, os magistrados de contas (ministros, conselheiros e auditores). Entende-se, com isso, que as atividades típicas de controle a serem determinadas no âmbito dos processos de contas e os atos decisórios não podem ser delegados aos servidores do quadro auxiliar.

Desse modo, sendo o alerta um autêntico instrumento de controle, emitido ao gestor no curso de um processo, é forçoso identificá-lo como ato privativo do magistrado de contas.

Nesse caminho, Carlos Figueiredo *et al.*,<sup>220</sup> em comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal, concluem que o alerta decorre do pronunciamento de seus membros, nos seguintes termos:

É necessário identificar o que vem a ser esse alerta. Entendemos tratar-se de ato administrativo do Tribunal de Contas, que, **como o órgão colegiado, delibera em função do pronunciamento de seus membros, quer através do Tribunal Pleno, quer através de suas Câmaras, conforme competências estabelecidas em regulamento próprio.** Assim, o alerta não é do presidente do tribunal nem de órgãos integrantes dos seus serviços auxiliares. [grifo nosso]

<sup>217</sup> Conforme já pontuado na seção 3.1, trata-se de entendimento assentado pelo STF na ADI n. 4.192.

<sup>218</sup> Cf. MILESKI, Hélio Saul. **O controle...** Op. cit., p. 299.

<sup>219</sup> *Ibidem*, p. 260.

<sup>220</sup> FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. Op. cit., p. 271.



Sobre o tema, também, ao afirmar que o alerta não requer decisão de conselheiro ou ministro de tribunal de contas, Élide Pinto esclarece que<sup>221</sup>:

**Não se pretende aqui negar a óbvia análise de mérito que incumbe tão somente aos Conselheiros e Ministros de Tribunais de Contas.** O que se está a defender é **que a informatização e os demais meios hábeis militem em favor do sistema de controle externo**, ampliando e potencializando os instrumentos de prevenção dos erros e das irregularidades, ao invés do estrito enfoque repressivo e a posteriori do controle. [grifo nosso]

Reafirma-se, assim, ser o alerta ato privativo do magistrado de contas. No entanto, exsurge outra questão digna de nota, referente à própria expedição do ato.

A ausência de normatização pela LRF sobre o alerta fez com que os tribunais de contas editassem atos normativos de acordo com as respectivas realidades, levando-se em conta principalmente o nível de informatização e a quantidade de órgãos jurisdicionados, o que contribuiu para a heterogeneidade da regulamentação do procedimento de emissão do alerta país afora.

Em alguns tribunais o alerta pode ser emitido diretamente pelo relator do processo. Em outras cortes, embora a iniciativa seja do relator, a emissão do alerta ocorre via ofício da presidência do tribunal. Há, também, previsões no sentido de que o alerta emitido pelo relator do processo deve ser ratificado pelos órgãos colegiados da corte, câmara ou pleno, ou, ainda, casos em que a expedição de alertas ocorre por meios eletrônicos e automáticos, embora aos cuidados do relator.

A despeito das previsões de cada tribunal, é essencial que a emissão do alerta seja decorrência de um ato do magistrado de contas, mesmo que condicionado à deliberação e ratificação do órgão colegiado, tendo em vista que a realidade local de cada corte vai definir a melhor forma de sua expedição.

Dúvida resta acerca da legitimidade da expedição do alerta por meios eletrônicos e automáticos.

A evolução tecnológica dos sistemas de controle, cada vez mais informatizados,<sup>222</sup>

---

<sup>221</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 6.

<sup>222</sup> Cita-se, como exemplo de evolução dos sistemas de controle, o quanto exposto Manual de Acompanhamento editado pelo TCU: “Também podem ser utilizados sistemas de busca automatizados, que filtram informações nos bancos de dados disponíveis, comparando-as com os limites de tolerância definidos para cada variável de acompanhamento. Quando os limites de tolerância são observados, alertas são emitidos e a UT pode iniciar os procedimentos de coleta e análise de dados para apurar as causas e solicitar correções de possíveis irregularidades ou de desempenho insatisfatório. Tribunal de Contas da União”. (BRASIL.

somados à necessidade de acompanhamento concomitante das contas dos gestores (por determinação da LRF), como forma de prevenir riscos e corrigir desvio fiscais antes do término do exercício financeiro, exigiu celeridade do controle realizado pelos tribunais de contas, especialmente nos estados em que a quantidade de órgãos jurisdicionados é elevada, como nos estados de Minas Gérias, São Paulo e Rio Grande do Sul, em que há um grande número de municípios.

Isso fez com que alguns tribunais adotassem mecanismo eletrônico para a identificação das hipóteses de aplicabilidade do alerta, seguida de expedição automática do ato. Nesse sentido, embora já mencionado, entende-se relevante citar excerto do Manual Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais,<sup>223</sup> editado pelo TCE/SP acerca do tema:

**Mediante a implementação do Sistema Audesp, os alertas se tornaram automáticos, indicando a possibilidade de desvios** como o déficit orçamentário, o aumento da dívida, o não cumprimento das restrições de último ano de mandato ou dos mínimos constitucionais da Educação e Saúde, bem assim a superação dos limites da despesa de pessoal e da dívida consolidada. [grifo nosso]

Ocorre, conforme apontado acima, que o ato do alerta é privativo do magistrado de contas, aspecto que, em princípio, poderia impedir a sua emissão automática.

Observa-se, na experiência do TCE/SP, que, embora a emissão do alerta seja automática, o ato permanece sendo do conselheiro relator do processo, apenas auxiliado pelo sistema informatizado, uma vez que expedição automática não significa ausência dos requisitos legais de validade do ato — especificamente a notificação formal do gestor, que pode ocorrer, conforme visto, por meio de publicação no diário oficial ou por notificação, eletrônica ou não.

De todo modo, a agilidade do sistema de alertas é essencial, pois garante que o gestor tenha tempo hábil para correção do desvio fiscal antes do encerramento do exercício financeiro. Mas, mesmo nesses casos, com emissão automática ou não, o ato deve ser sempre do magistrado de contas, que pode ser tão somente auxiliado por um sistema automatizado.

---

Tribunal de Contas da União. **Manual de acompanhamento**. Brasília: TCU, 2018. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/BC/B4/76/F4/A4A1F6107AD96FE6F18818A8/Manual\\_acompanhamento.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/BC/B4/76/F4/A4A1F6107AD96FE6F18818A8/Manual_acompanhamento.pdf). Acesso em: 28 fev. 2021).

<sup>223</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Gestão Financeira de...** Op. cit., p. 14.

#### 5.4 Destinatário do alerta

Inicia-se esta seção com a precisa observação de Jacoby Fernandes de que, “ao expedir o alerta, o Tribunal de Contas firma a responsabilidade da autoridade que é comunicada”.<sup>224</sup>

De imediato, extrai-se dessa afirmação a importância de se identificar quem é o destinatário do alerta, sobretudo em razão dos efeitos jurídicos que podem advir da inobservância do ato com a não correção do desvio fiscal constatado.

O art. 59, § 1º, da LRF prevê que “os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou Órgãos referidos no art. 20”. Os Poderes e órgãos referidos no art. 20 são: a) na esfera federal: Legislativo, Tribunal de Contas da União, Judiciário, Executivo e Ministério Público da União; b) na esfera estadual: Legislativo, Tribunal de Contas do Estado, Tribunal de Contas dos Municípios, onde houver, Judiciário, Executivo e Ministério Público dos Estados; c) no Distrito Federal: Executivo, Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas respectivo; d) na esfera municipal: Legislativo, Tribunal de Contas do Município, quando houver, e Executivo.<sup>225</sup>

Observa-se que os dispositivos legais citados somente fizeram menção aos Poderes e órgãos e não especificaram qual autoridade deveria ser alertada.

A fim de solucionar a omissão, poder-se-ia afirmar, de plano, que a autoridade a ser alertada é aquela responsável por prestar contas, pressupondo-se que esta autoridade tem poderes para corrigir os desvios informados pelo tribunal de contas.

O dever de prestar contas, segundo Caldas Furtado, “é obrigação que emana do princípio universal de que todos aqueles que administram bens alheios, ou os têm sob a sua guarda, têm o dever de acertar o resultado de sua gestão; é decorrência natural do ato de gerir o que não é seu”.<sup>226</sup>

A CF/1988, em seu art. 70, parágrafo único, estabeleceu que “prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie

---

<sup>224</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil...** Op. cit., p. 513.

<sup>225</sup> O art. 20, § 2º, da LRF assim prevê: “§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão: I - o Ministério Público; II - no Poder Legislativo: a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União; b) Estadual, a Assembleia Legislativa e os Tribunais de Contas; c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal; d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver; III - no Poder Judiciário: a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição; b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.”

<sup>226</sup> FURTADO, J. R. Caldas. Op. cit., p. 586.

ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”.<sup>227</sup>

Na sequência, o art. 71 fixou as competências dos tribunais de contas, prevendo nos incisos I e II, respectivamente, a apreciação das contas prestadas anualmente pelos Chefes do Poder Executivo e o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração direta e indireta, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Frente a esses dispositivos constitucionais, Rodrigo Faria concluiu que o:

espectro dos que se submetem à prestação de contas resta devidamente ampliado pela Constituição Federal, não se encontrando entre tais figuras somente os ordenadores de despesa, como também todos os administradores e demais responsáveis por dinheiros e valores públicos.<sup>228</sup>

Nota-se, portanto, que a prestação de contas não é em si um critério preciso para a definição da autoridade a ser alertada, mas contribui com elementos para se chegar a uma conclusão.

Com enfoque no tema da responsabilização fiscal e prestação de contas, Mileski buscou distinguir as figuras do ordenador de despesas, da autoridade responsável e do gestor fiscal, nos seguintes termos<sup>229</sup>:

**Ordenador de Despesa** é a autoridade administrativa com competência e atribuição para ordenar a execução de despesas orçamentárias, envolvendo a emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos públicos, **com a obrigação de prestar contas desses atos, mediante processo de tomada de contas, com julgamento perante o Tribunal de Contas.**

[...]

**Autoridade ou responsável** por dinheiros, bens e valores públicos, envolve responsabilidade mais ampla que a ordenação de despesas, na medida em que abrange não só a realização de despesas, mas também a arrecadação da receita e todos os demais atos ou funções que possam ser caracterizados como fatores de utilização, arrecadação, guarda, gerência ou administração de dinheiro, bens e valores públicos, submetendo-se **também a obrigação constitucional de prestar contas, por meio do processo de tomada de contas, cuja competência de julgamento pertence aos Tribunal de Contas.**

[...]

O responsável pela gestão fiscal — **o gestor fiscal** — está submetido a

<sup>227</sup> Aplicável aos entes subnacionais por força do princípio da simetria.

<sup>228</sup> FARIA, Rodrigo Oliveira de. Op. cit., p. 287.

<sup>229</sup> MILESKI, Hélio Saul. **O controle...** Op. cit., p. 160-162.

**uma fiscalização como fim de ser verificado o cumprimento das normas contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal**, especialmente no que pertine ao atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; atendimento dos limites fixados claro os gastos totais com pessoal; adoção de medidas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, assim como para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; verificação dos limites e condições para a realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar; e cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais (art. 59 da LRF). [grifos nossos]

Ademais, especificamente quanto ao gestor fiscal, Mileski ainda menciona contudentes diferenças em relação ao ordenador de despesa e à autoridade responsável<sup>230</sup>:

[...], constata-se que a **responsabilidade pela gestão fiscal** ficou concentrada na pessoa do dirigente máximo daqueles Poderes e órgãos, sem possibilitar a delegação de poderes a subordinados, nem a consequente transferência de responsabilidade. Com esta providência legal é evitada a pulverização da responsabilidade [...].

[...]

Portanto, tratando-se de atos vitais para obtenção do ajuste fiscal propugnado pela Lei Complementar n. 101/200, os dirigentes máximos dos Poderes e órgãos não poderiam ficar somente com o controle político-institucional, exercendo apenas uma responsabilidade em *in vigilando*.

Nesse caminho, aproveitando-se das definições propostas por Mileski, sem deixar de se considerar que é a lei que define as atribuições e a responsabilidade do agente público,<sup>231</sup> é possível identificar diferenças entre as figuras do ordenador de despesas, do administrador público e do gestor fiscal de modo a se concluir que o destinatário do alerta é a autoridade máxima dos Poderes e órgãos referidos no art. 20.<sup>232</sup>

Corroborando essa assertiva o fato de que o alerta é um instrumento de controle da gestão fiscal previsto no art. 59, § 1º, da LRF, inserido na Seção VI, que trata da “Fiscalização da Gestão Fiscal”. Além disso, não se pode olvidar que a LRF é uma norma voltada para a responsabilidade da gestão fiscal, devendo seus dispositivos ser interpretados segundo essa finalidade.

Em reforço a esse entendimento, também, o já citado art. 54 enfatiza:

**Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal,**

<sup>230</sup> MILESKI, Hélio Saul. **O controle**... Op. cit., p. 160.

<sup>231</sup> Cf. CARVALHO FILHO, José dos Santos. Op. cit., p. 20; p. 815.

<sup>232</sup> Em muitos casos, sobretudo naqueles municípios considerados pequenos, as funções de ordenador de despesas, de autoridade responsável e de gestor fiscal estão concentradas em uma única autoridade.

**assinado pelo:**

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

[grifo nosso]

Esse dispositivo contribui para dirimir eventual dúvida sobre a identificação do responsável pela gestão fiscal para fins de emissão do alerta, sobretudo ao afirmar, expressamente, que os titulares dos Poderes e órgãos constantes do art. 20 devem assinar o relatório da gestão fiscal, inclusive, responsabilizando-se pessoalmente pelas informações lá contidas, ou pelo não envio do relatório conforme prevê o art. 5º da Lei n. 10.028/2000.<sup>233</sup>

Com isso, é possível afirmar que a autoridade destinatária do alerta são os gestores fiscais, entendendo-se, aqui, como sendo as autoridades máximas dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 da LRF, as quais detêm poderes legais para determinar as necessárias correções dos desvios fiscais em suas gestões.

**5.4.1 O Tribunal de Contas pode emitir um autoalerta?**

Questão interessante a examinar é se os tribunais de contas podem emitir um autoalerta, ou seja, se o presidente do tribunal pode ser alertado pelo próprio tribunal.

Cabe rememorar que a prestação de contas não é do Poder ou do órgão, mas da autoridade — pessoa física — que exerce a administração da instituição. Trata-se de obrigação personalíssima.<sup>234</sup>

Em relação aos tribunais de contas não é diferente. O seu administrador, normalmente o presidente, em razão de gerir recursos públicos está submetido, também, ao princípio do dever de prestar contas.

A prestação de contas dos dirigentes dos tribunais de contas nunca foi objeto de divergências, pois certa a sua obrigatoriedade. Por outro lado, houve enorme dissenso a

<sup>233</sup> Lei n. 10.028/2000. “Art. 5º Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas: I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; [...]” (BRASIL. **Lei n. 10.028/2000, de 19 de outubro de 2000**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/110028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/110028.htm)).

<sup>234</sup> Nesse sentido, FURTADO, J. R. Caldas. Op. cit., p. 595.

respeito de que Poder ou órgão apreciaria as referidas contas,<sup>235</sup> ou seja, quem controlaria o controlador.

Ao debruçar-se inúmeras vezes sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal acabou firmando o entendimento de que o Poder Legislativo teria legitimidade constitucional para apreciar as contas dos respectivos tribunais de contas, nos seguintes termos:

LEGITIMIDADE DA COMPETÊNCIA DA ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA PARA JULGAR AS CONTAS DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO.

Reveste-se de **plena legitimidade constitucional** a norma inscrita na Carta Política do Estado-membro **que atribui, à Assembleia Legislativa, competência** para efetuar, em sede de fiscalização financeira, orçamentária, contábil, operacional e patrimonial, **o controle externo das contas do respectivo Tribunal de Contas**. Doutrina. Precedentes.

O Tribunal de Contas está obrigado, por expressa determinação constitucional (CF, art. 71, § 4º), aplicável ao plano local (CF, art. 75), a encaminhar, ao Poder Legislativo a que se acha institucionalmente vinculado, tanto relatórios trimestrais quanto anuais de suas próprias atividades, pois tais relatórios, além de permitirem o exame parlamentar do desempenho, pela Corte de Contas, de suas atribuições fiscalizadoras, também se destinam a expor, ao Legislativo, a situação das finanças públicas administradas pelos órgãos e entidades governamentais, em ordem a conferir um grau de maior eficácia ao exercício, pela instituição parlamentar, do seu poder de controle externo. Precedente.<sup>236</sup> [grifo nosso]

É certo que tanto na União<sup>237</sup> como em vários Estados<sup>238</sup> já estava consolidada a previsão legal de os tribunais de contas prestarem as suas contas ao Poder Legislativo. Aliás, como bem enfatizado pelo STF, a própria Constituição Federal/88 já determinava em seu art. 71, § 4], o envio, trimestral e anual do relatório de suas atividades ao Legislativo.

Nesse contexto, a prestação anual de contas dos tribunais de contas se submete à mesma dinâmica dos demais Poderes e órgãos, com a diferença de que o julgamento pelo

<sup>235</sup> Na maior parte das vezes, o dissenso girava em torno de saber se o tribunal de contas julgaria suas próprias contas ou se seria o Poder Legislativo.

<sup>236</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 687/PA**. Rel. Min. Celso de Mello, j. 02 fev. 1995, p. 10 fev. 2006.

<sup>237</sup> Lei n. 8.443/1992 (“Lei Orgânica do TCU”). “Art. 90. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Tribunal de Contas da União será exercida pelo Congresso Nacional, na forma definida no seu regimento comum. §1º O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades. §2º No relatório anual, o Tribunal apresentará análise da evolução dos custos de controle e de sua eficiência, eficácia e economicidade.” (BRASIL. **Lei n. 8.443, de 16 de julho de 1992**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18443.htm)).

<sup>238</sup> A exemplo do estado de São Paulo: “Artigo 36 - O Tribunal de Contas prestará suas contas, anualmente, à Assembleia Legislativa, no prazo de sessenta dias, a contar da abertura da sessão legislativa” (SÃO PAULO. **Constituição Estadual, 05 de outubro de 1989**. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/constituicao/1989/compilacao-constituicao-0-05.10.1989.html>).

plenário da corte materializa-se em um parecer prévio, que será enviado para apreciação do Poder Legislativo.<sup>239</sup>

Assim, no início do exercício financeiro é autuado um processo de contas e distribuído a um relator, que será o responsável pelo acompanhamento concomitante das contas, pois, conforme já mencionado, os tribunais de contas têm igualmente o dever de apresentar os relatórios fiscais — de gestão e de execução orçamentária — e de cumprir todas as demais obrigações estabelecidas pela legislação financeira em geral.

Disso advém a possibilidade de o magistrado de contas emitir um alerta ao próprio tribunal de contas, uma vez que, segundo o art. 59, § 1º, c/c os artigos 20 e 54, todos da LRF, o presidente do tribunal de contas é o gestor fiscal.

Para ilustrar o quanto exposto, colaciona-se o seguinte alerta:

ASSUNTO:RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL - 3º QUADRIMESTRE  
ÓRGÃO:TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MATO GROSSO  
Excelentíssimo Senhor Conselheiro,

Em atenção ao disposto no artigo 59, § 1º, II, da Lei Complementar 101/2000 (LRF) e no artigo 158, II, parágrafo único, da Resolução Normativa 14/2007 RITCE-MT, com base na instrução técnica da Secretaria de Controle Externo de Administração Estadual, **ALERTO Vossa Excelência**, que ao analisar o Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre do exercício de 2018, constatei que **os limites** estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal **para gastos de pessoal do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, para o período analisado, foram extrapolados**, consoante quadro abaixo:

[...]

Assim, de acordo com o Anexo I, do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, o Tribunal de Contas do Estado comprometeu 1,26%, da Receita Corrente Líquida Ajustada, com despesa total de pessoal, extrapolando, assim, o limite máximo de 1,23%, de acordo com o artigo 20, II, “a”, da LRF. É prudente informar que este “Termo de Alerta” baseou-se nas informações fornecidas pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, mediante o Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Ademais, necessário observar que, de acordo com o estabelecido no artigo 22, parágrafo único, da LRF, os Poderes e Órgãos que excederem 95% do limite de despesa total com pessoal estão sujeitos às seguintes VEDAÇÕES:

[...]

Diante do exposto, **ALERTO Vossa Excelência, Presidente do Tribunal de Contas** do Estado de Mato Grosso, Senhor -----, acerca da situação fiscal, e encaminho anexas as informações contidas neste Relatório de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre, ressaltando que deverão ser adotadas as medidas previstas na modulação de efeitos da Resolução de Consulta 19/2018-TP, devendo observar que:

[...].<sup>240</sup>

<sup>239</sup> Trata-se de procedimento que pode variar entre os tribunais de contas.

<sup>240</sup> MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado. **Termo de Alerta n. 006/JJM/2019**. Processo n. 20.922-8/2018. Diário Oficial de Contas 28 fev. 2019.



Conclui-se, com isso, que o tribunal de contas está sujeito ao controle externo exercido pela própria corte, podendo ter o seu gestor alertado em virtude da constatação de desvios fiscais em curso. Legítimo, portanto, o autoalerta.

## 5.5 Contraditório diferido e ampla defesa

Seguindo o entendimento de que o exercício das competências constitucionais das cortes de contas é concretizado por meio de um processo administrativo, convém refletir se a emissão do alerta enseja a necessária observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Os processos de contas, em razão da ausência de uma codificação que traga uniformização no âmbito nacional, são regidos pelas respectivas leis orgânicas e regimentos internos dos tribunais de contas e, subsidiária e supletivamente, pelas leis que disciplinam o processo administrativo, bem como pelo Código de Processo Civil.

Nesse sentido, os processos de contas devem seguir o modelo constitucional (constitucionalização dos processos administrativos de controle), baseando-se no devido processo legal e nos princípios que lhe são consentâneos (CF, art. 5º, LIV e LV).<sup>241</sup>

Especificamente, o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal estabelece que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Acerca deste dispositivo, bem anotou Carmem Lúcia ao destacar que “conjuga dois princípios que desdobram e manifestam o do devido processo legal considerado em sua substancialidade, a saber, o do contraditório e o da ampla defesa”.<sup>242</sup>

Ao tratar do tema, Marinela ensina que<sup>243</sup>:

Os princípios do contraditório e da ampla defesa, apesar de regras recentes para o direito administrativo, estão ganhando cada vez mais força e reconhecimento e, para impedir a sua inobservância, reforça-se a

---

<sup>241</sup> Cf. DELSIN, Leticia formoso; FERES JUNIOR, Celso A. Matuck. Processo administrativo nos Tribunais de Contas. In: SERRANO, Monica de Almeida Magalhães; SILVA, Alessandra Obara Soares da (org.). **Teoria geral do processo administrativo**. São Paulo: Verbatim, 2013, p. 486-513, p. 500.

<sup>242</sup> ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. Princípios constitucionais do processo administrativo no Direito brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 34, n. 136, p. 5-28, out./dez. 1997. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/287/r136-01.pdf?sequence=4&isAllowed=y>. Acesso em: 05 abr. 2021, p. 18.

<sup>243</sup> MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 88.

orientação de que ninguém pode ser atingido por uma decisão administrativa sem ter direito de interferir na sua construção, ou seja, sem ter conhecimento e direito de defesa. O STF focado nessa exigência editou a Súmula Vinculante n. 3, cujo texto garante: “Nos processos perante o Tribunal de Contas da União asseguram-se o contraditório e a ampla defesa quando da decisão puder resultar anulação ou revogação de ato administrativo que beneficie o interessado, excetuando a apreciação da legalidade do ato de concessão inicial de aposentadoria reforma e pensão.”

O princípio do contraditório, segundo uma visão mais atual do processo, consagra a garantia de participação (audiência, comunicação e ciência) e a possibilidade de influência na decisão.<sup>244</sup> Soma-se, ainda, a essa visão moderna do contraditório a vedação de decisões surpresa, tidas como aquelas em que os fundamentos não foram mencionados no processo ou a respeito dos quais não foi conferida a oportunidade de prévia manifestação.<sup>245</sup>

Por sua vez, a ampla defesa garante o pleno exercício do direito de defesa pelos interessados e responsáveis, possibilitando a apresentação de alegações e provas, bem como a utilização de todos os meios e recursos disponíveis para a busca da verdade real.

Feitas essas breves considerações, impõe-se colacionar a advertência feita por Zymler<sup>246</sup> sobre a aplicação do contraditório e da ampla defesa nos processos perante os tribunais de contas, notadamente durante a fase de fiscalização, nos seguintes termos:

**O exercício de tais direitos não poderá, entretanto, obstruir a atuação dos órgãos de controle e fiscalização das atividades administrativas, sob pena de torná-los ineficazes.** Nesses casos, a coleta de dados e informações necessárias à formação de um conjunto probatório pode ser processada, **muitas vezes, sem que eventuais responsáveis tomem plena ciência do teor das investigações.** Todavia apuradas as provas abre-se aos interessados o lato espectro de direitos que lhes permitiram defender-se adequadamente. [grifo nosso]

No mesmo sentido, pontua Valdecir Pascoal que<sup>247</sup>:

O processo administrativo de controle se diferencia do processo administrativo comum. **A ampla defesa e o contraditório são atributos de todo processo administrativo. Não obstante, em virtude da própria natureza da função de fiscalização, há uma fase do processo administrativo de controle em que não há que se falar em ampla defesa e contraditório.**

<sup>244</sup> Cf. DIDIER JR., Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**: introdução ao Direito Processual Civil e processo de conhecimento. Salvador: Juspodivm, 2015, p. 79.

<sup>245</sup> Cf. SOUZA, André Pagani de. **Vedação das decisões-surpresa**. São Paulo: Saraiva, 2014.

<sup>246</sup> ZYMLER, Benjamin. **Direito Administrativo e controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 242.

<sup>247</sup> PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito Financeiro e controle externo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013, p. 157.

Trata-se, com efeito, da **primeira fase da instrução processual, que chamamos de fase investigatória**. Semelhantemente ao inquérito policial e à sindicância, a **fase investigatória caracteriza-se pela coleta de dados (auditorias, inspeções, informações e documentos por parte da equipe técnica do Tribunal de Contas, culminando com a elaboração de relatório técnico**, o qual poderá concluir pela regularidade da gestão ou pela constatação de irregularidades. **Diante de irregularidades pela fiscalização e apontados os responsáveis, aí, sim, dá-se início à fase dialética do processo administrativo de controle**, a partir do qual os responsáveis relacionados pelo relatório técnico terão direito a ampla defesa, contraditório, recursos, possibilidade de produzirem provas e de requererem diligências e perícias. [grifo nosso]

Nota-se, assim, que a garantia do contraditório e da ampla defesa nos processos de contas não é absoluta (aliás, como todas as demais garantias constitucionais em qualquer seara), uma vez que o exercício de tais direitos, nos dizeres de Zymler, pode obstruir e tornar ineficaz a atuação dos órgãos de fiscalização, inviabilizando, com isso, a própria atuação dos tribunais de contas.

Merece atenção, no caso, a perspectiva de o processo de contas ser observado em duas fases: a fase instrutória e a fase decisória.

A **fase instrutória** pode ser dividida, também, em duas partes. A primeira parte, voltada à atividade fiscalizatória, é realizada pela equipe de fiscalização consoante as determinações do magistrado de contas. Constitui-se na coleta de informações, realização de auditorias operacionais, análise de documentos e elaboração de relatórios técnicos. A segunda parte da fase de instrução, em que as garantias do contraditório e da ampla defesa devem ser plenamente observadas, inicia-se com a juntada ao processo do relatório final produzido pela fiscalização sobre a matéria apreciada. A partir daqui o gestor poderá apresentar suas justificativas, requerer diligências, trazer informações desconhecidas do tribunal, enfim, defender-se.

Já a **segunda fase** do processo de contas, precedida de manifestação do Ministério Público, é a decisória, onde o magistrado de contas analisará todo o processo e decidirá segundo o seu livre convencimento.<sup>248</sup>

Especificamente em relação ao controle da gestão fiscal, a atividade fiscalizatória se desenvolve ao longo do exercício financeiro, por meio do controle concomitante, até a juntada e análise da prestação de contas anual do gestor, que ocorre apenas no início do exercício financeiro seguinte. Neste momento, apenas, conforme citado, é que se inicia a

---

<sup>248</sup> É possível a existência de variações de procedimento entre os tribunais de contas, mas, em geral, essa dinâmica é comum a todos.

segunda fase do processo de instrução, na medida em que toda a atividade fiscalizatória estava voltada, até então, para a coleta de informações e para a comparação dos dados com os parâmetros constitucionais e legais previstos.

Essa breve síntese sobre a dinâmica do processo de contas é essencial, posto que é na primeira etapa da fase de instrução — no exercício do controle concomitante — que os alertas são expedidos.

Isso significa, com base no entendimento aqui esposado, que os atos dos alertas não se submetem ao contraditório e à ampla defesa no momento da sua emissão, pois o contexto ainda é o da primeira etapa da fase de instrução.

Ademais, não se pode olvidar que o alerta não veicula qualquer determinação ou orientação. O ato é essencialmente uma advertência,<sup>249</sup> um aviso de perigo, desprovido de juízo de valor. Não se destina, também, a comunicar alguma irregularidade consumada. Frise-se que o desvio fiscal ou a proximidade do limite para a sua ocorrência não estão consolidados e, se o gestor entender, mesmo após alertado, que os rumos da gestão fiscal estão corretos, não precisará adotar providência alguma. Na verdade, conforme deveras sustentado ao longo do trabalho, os alertas possuem importante natureza informativa, na medida em que levam informações sobre a situação da gestão fiscal sem nada determinar, sem interferir nos atos de gestão.

Entretanto, Carlos Maurício Figueiredo *et al.*<sup>250</sup> fazem oportuna reflexão:

O alerta caracteriza atuação preventiva dos Tribunais de Contas, e, **a princípio, não resulta em nenhuma sanção ao responsável, salvo se não for considerado pelo Poder ou órgão e os limites e condições da LRF venham a ser descumpridos**, o que agravaria a responsabilidade diante da ciência dada pelo órgão técnico de controle externo. **Portanto, diante da possibilidade de agravamento de sanções serem imputadas em função do alerta, deve-se garantir ao responsável a oportunidade de ampla defesa e contraditório.** [grifo nosso]

Trata-se de relevante ponderação, uma vez que os efeitos decorrentes da inobservância dos alertas podem, de fato, ter repercussão na esfera jurídica do gestor, mas desde que o desvio fiscal alertado não tenha sido corrigido e se consolide ao término do exercício financeiro.

Não se está a dizer que o alerta não pode conter algum vício conducente à sua

<sup>249</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF**. Op. cit.

<sup>250</sup> FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. Op. cit., p. 271.

nulidade, seja de forma ou de conteúdo. A questão está em oportunizar o exercício do contraditório e da ampla defesa em momento inoportuno, podendo inviabilizar a primeira parte da fase instrutória, nos termos acima mencionados.

Porém, ao projetar os possíveis efeitos jurídicos que podem advir com a inobservância do alerta pelo gestor, entende-se que é possível a apresentação de defesa após a conclusão dos trabalhos da fiscalização, admitindo-se uma espécie de contraditório diferido, similar ao que ocorre no processo penal em relação às provas produzidas no curso do inquérito policial.

O contraditório diferido não significa ausência de contraditório, mas que ele será postergado para um momento posterior no qual o gestor poderá manifestar-se sobre todas as questões que levaram à expedição do alerta, sem prejuízo à sua defesa. Nesta oportunidade, poderá arguir, *v.g.*, equívoco na verificação das informações fiscais prestadas nos termos dos artigos 52 e 54 da LRF, vícios na comunicação do alerta ou vícios de conteúdo do ato, entre outros.

Assim, identificado o desvio fiscal, o tribunal de contas deve emitir o alerta imediatamente, de modo que o gestor tenha tempo hábil para evitar a consolidação da irregularidade fiscal. No entanto, em razão do momento processual, ainda na primeira etapa da fase de instrução, não cabe o contraditório e a ampla defesa, que será postergada para depois da conclusão dos trabalhos da fiscalização, isto é, com a apresentação do seu relatório técnico final sobre a matéria.

Aliás, as informações trazidas pela defesa do gestor contribuirão sobremaneira para a instrução do processo, inclusive para a formação da convicção do Ministério Público e para a convencimento do magistrado de contas.

Desse modo, expedido o alerta sobre algum desvio fiscal, o gestor somente poderá exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa em momento posterior, semelhante ao contraditório diferido.

## 6 DOS EFEITOS JURÍDICOS DO ALERTA

No intento de analisar os diversos aspectos jurídicos do alerta, pretende-se examinar neste capítulo os efeitos que decorrem desse instrumento de controle.

Os efeitos jurídicos são as consequências que advém de determinado ato ou fato jurídico. Segundo uma das distinções trazidas por Bandeira de Mello, os efeitos dos atos administrativos<sup>251</sup> podem assim ser classificados:

Distinguem-se os **efeitos típicos** ou próprios dos **efeitos atípicos**. Os primeiros são efeitos correspondentes à tipologia específica do ato, **à sua função jurídica**. [...] Os **efeitos atípicos**, decorrentes, embora, da produção do ato, **não resultam de seu conteúdo específico**. [grifo nosso]

Adotando-se para o estudo do tema essa distinção entre efeitos típicos e atípicos dos atos administrativos, pode-se identificar como efeitos típicos dos alertas aqueles pontos correspondentes ao seu objeto, abordados na seção 5.1, concluindo-se que as decorrências imediatas e mediata do alerta (a sua função jurídica) referem-se à informação, à instrumentalização e ao efeito preventivo, todos resultantes da notificação do gestor fiscal.

Por outro lado, efeitos atípicos são identificados quando o tribunal de contas verifica os desdobramentos do risco fiscal alertado, isto é, se o gestor foi prudente e corrigiu os rumos da gestão fiscal ou se a sua conduta ensejou a configuração de alguma infração prevista na legislação. Disso decorrem dois importantes efeitos atípicos: maior integração com o sistema de controle interno e identificação do elemento volitivo do gestor, aspecto este relacionado diretamente à responsabilidade fiscal.

Pertinente destacar que não há na LRF previsão de sanção pessoal ao gestor pelo descumprimento de suas normas, tampouco em razão da inobservância do alerta. Segundo Marcus Abraham<sup>252</sup>:

[...] a Lei de Responsabilidade Fiscal não cria nenhuma espécie de sanção pessoal nem estabelece um tipo de infração e a respectiva penalidade. **Ao contrário, a LRF apenas prescreve as condutas tidas como regulares, lícitas e exigíveis do agente público, remetendo-nos a outros diplomas legais para apuração das irregularidades e ilicitudes**. Essas outras leis é que indicarão a infração e seu tipo, bem como as penalidades aplicáveis. [grifo nosso]

<sup>251</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. Op. cit., p. 393.

<sup>252</sup> ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 302.

Essa constatação decorre do disposto no art. 73 da LRF,<sup>253</sup> cujo teor enfatiza que as punições aos agentes públicos por infrações às regras nela previstas não derivam diretamente do seu texto, mas sim de outros diplomas legais.<sup>254</sup>

Pois bem, com essas considerações iniciais, passa-se a observar os efeitos oriundos do alerta sob a perspectiva da gestão e os efeitos decorrentes da conduta do gestor alertado nas diversas instâncias de responsabilidade.

## 6.1 Efeitos na gestão

### 6.1.1 Adoção de medidas preventivas e corretivas

O alerta é instrumento de controle direcionado ao gestor com o objetivo de prevenir riscos e corrigir desvios antes de consumada a irregularidade fiscal.

A prevenção de riscos e a correção de desvios na gestão fiscal opera-se por meio da revisão dos atos de gestão e a utilização de mecanismos jurídicos previstos na própria LRF.

A revisão dos atos de gestão, por meio da autotutela, ocorre através de institutos conhecidos do Direito Administrativo, como a revogação e a anulação dos atos administrativos. A LRF, por sua vez, trouxe uma série de instrumentos destinados à correção de rumos da gestão fiscal, tais como: a limitação de empenho, a compensação, a recondução das despesas de pessoal e da dívida pública, entre outros, além das previsões contidas no anexo de riscos fiscais, informando as providências a serem adotadas caso se concretizem.

Conforme já mencionado alhures, não se pode perder de vista que a LRF é uma lei direcionada à gestão fiscal, o que resta evidenciado não apenas pela alcunha por meio da qual é conhecida, mas pelas diretrizes fixadas em seu texto, notadamente aquelas referentes a planejamento, transparência, prevenção de riscos, correção de desvios, cumprimento de metas e obediência a limites de gastos e controle de despesas.

Mencionou-se alhures que as diretrizes estampadas no art. 1º, § 1º, da LRF buscam internalizar na Administração Pública brasileira o modelo de administração gerencial. Ao

---

<sup>253</sup> LRF, art. 73. “As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei no 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei no 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.”

<sup>254</sup> ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal**... Op. cit., p. 300. No mesmo sentido, MILESKI, Hélio Saul. **O controle**... Op. cit., p. 167.

trabalhar com o tema da governança pública, Ribeiro Nardes *et al.* afirmam que a ideia de gestão tem como características as seguintes<sup>255</sup>:

[...] vale destacar o método PDCA (*Plan – Do – Check – Act*), estruturado por Edward Deming, que estabelece os quatro passos para a melhoria de processos e resultados organizacionais:

- *Plan* (planejar) – Consiste na definição dos objetivos necessários indicadores e metas para atender ao direcionamento estratégico dado pelos “principais”, bem assim na identificação dos “principais” projetos e planos que deverão ser executados;
- *Do* (executar, fazer, desenvolver) – Realizar as ações previstas nos planos buscando maximizar a eficiência na aplicação dos recursos disponíveis;
- *Check* (controlar) – **Estudar os resultados alcançados e compará-los aos esperados para identificar eventuais distorções e motivos** a fim de subsidiar a próxima etapa;
- *Act* (agir) – **Adotar as ações corretivas** para reduzir a discrepância entre as metas previstas e realizadas.

O ciclo PDCA deve ser visto como uma ferramenta de melhoria contínua, ou seja, encerrada a última fase do primeiro ciclo (agir), automaticamente inicia-se a primeira fase do segundo ciclo (planejar). [grifo nosso]

Extrai-se, disso, que a identificação de riscos e correção de desvios é essencial para a gestão fiscal, assumindo o alerta importante papel preventivo ao informar ao gestor os desvios fiscais que podem se transformar em infrações caso não sejam corrigidos a tempo, isto é, antes do término do exercício financeiro.

Dessa forma, os efeitos jurídicos típicos do alerta, consistentes na informação e instrumentalização, impulsionam o gestor a utilizar os mecanismos de correção previstos em lei, o que vai ao encontro da almejada gestão fiscal responsável.

### 6.1.2 Integração com o controle interno

Entre os efeitos jurídicos do alerta, merece destaque o aprimoramento da integração entre os tribunais de contas e o sistema de controle interno dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 da LRF, no que concerne ao controle concomitante e à atuação preventiva do controle fiscal.

---

<sup>255</sup> NARDES, João Augusto Ribeiro; ALTOUNIAN, Cláudio Sarian; VIEIRA, Luiz Afonso Gomes. *Op. cit.*, p. 188.



A Constituição Federal, ao prever em seus artigos 70 e 74<sup>256</sup> o sistema de controle interno nos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, referiu-se ao controle organizado de forma sistêmica,<sup>257</sup> integrado ao processo de gestão de todas as áreas, devidamente estruturado e coordenado por um órgão central, com atuação e objetivos definidos na legislação.<sup>258</sup> Nos dizeres de Cavalheiro e Flores, o sistema de controle interno é o “conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de uma unidade central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno”.<sup>259</sup>

Conforme a previsão constitucional contida nos artigos citados, o sistema de controle interno tem a atribuição de exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do respectivo Poder com o objetivo de: avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos públicos; comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública; exercer o controle sobre as operações de crédito, avais e garantias, direitos e haveres; além de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

---

<sup>256</sup> Constituição Federal. “Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. [...]. Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. [...]”

<sup>257</sup> Cf. MILESKI, Hélio Saul. **O controle...** Op. cit., p. 193. Em suas palavras: “Controle Interno é aquele efetuado pelos órgãos administrativos no âmbito da própria administração sob o comando de um órgão central e, por isso, organizado de forma sistêmica, no sentido de atuar de maneira integrada em todos os poderes do estado buscando comprovar a legalidade dos atos praticados pelos administradores e avaliar os resultados da ação governamental, verificando o seu grau de eficiência e eficácia, com prestação do devido apoio ao controle externo no exercício das suas atividades constitucionais”.

<sup>258</sup> O “Manual de controle interno” editado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo traz as seguintes definições: “**o controle interno** (procedimentos), em essência, é realizado por todo servidor público, em especial pelos que ocupam postos de chefia”. “A **unidade central de controle interno**, por seu turno, é a unidade administrativa responsável por centralizar informações e checar, de forma articulada e integrada, a eficiência de todos aqueles controles setoriais, sob estruturação apresentada em lei local.” Já o **sistema de controle interno** pode ser definido como um processo efetuado pela administração e por todo o corpo funcional, integrado ao processo de gestão em todas as áreas, estruturado para enfrentar riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão, dos objetivos e das metas institucionais, os princípios constitucionais da administração pública serão obedecidos e os seguintes objetivos gerais de controle serão atendidos [...]”. (SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Controle interno**. 2019. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes/control-interno>. Acesso em: 25 abr. 2021).

<sup>259</sup> CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno dos municípios**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade RS, 2007, p. 41.

Quanto à gestão fiscal, o art. 59, *caput*, da LRF determina ao sistema de controle interno a fiscalização de seus dispositivos, com ênfase no controle voltado ao atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, e medidas a serem adotadas para a recondução da despesa total com pessoal e dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites, dentre outros. A LRF, em seu art. 54, estabelece, ainda, que o relatório de gestão fiscal, elaborado quadrimestralmente, deverá ser assinado inclusive pela autoridade responsável pelo sistema de controle interno, o que indica, ao menos, a ciência das informações ali contidas e maior fidedignidade dos dados encaminhados aos tribunais de contas.

As atribuições constitucionais e legais do controle interno são desempenhadas, em geral, por meio de macrofunções, assim identificadas por Bliacheriene e Ribeiro<sup>260</sup>:

**a) Ouvidoria** – função que tem por finalidade fomentar o controle social e a participação popular, por meio do recebimento, registro e tratamento de denúncias e manifestações do cidadão sobre os serviços prestados à sociedade e à adequada aplicação dos recursos públicos; **b) Controladoria** – função que tem por finalidade subsidiar a tomada de decisões governamental e propiciar a melhoria contínua da qualidade do gasto público, a partir da modelagem, sistematização, geração, comparação e análise de informações relativas a custos, eficiência, desempenho e cumprimento de objetivos; **c) Auditoria** – função pela qual o sistema de controle interno avalia uma determinada matéria ou informação segundo critérios adequados e identificáveis, com o fim de expressar uma conclusão que transmita ao titular do Poder e a outros destinatários legitimados determinado nível de confiança sobre a matéria ou informação examinada [...]; **d) Correição** – função que tem por finalidade apurar os indícios de ilícitos praticados no âmbito da administração pública e promover a responsabilização dos envolvidos, por meio dos processos e instrumentos administrativos tendentes à identificação dos fatos apurados, responsabilização dos agentes e obtenção do ressarcimento de danos do erário eventualmente existentes; **e)** a gestão superior de políticas e procedimentos integrados de prevenção e de combate à corrupção e de implantação de regras de transparência de gestão no âmbito do respectivo poder; **f)** a normatização, assessoramento e consultoria no estabelecimento, manutenção, monitoramento e aperfeiçoamento dos elementos do controle administrativo dos órgãos e entidades do respectivo Poder. [grifo nosso]

A distinção das referidas funções é relevante para o tema aqui tratado, posto que a fiscalização concomitante<sup>261</sup> realizada através das funções de controladoria e auditoria, no

<sup>260</sup> BLIACHERIENE, Ana Carla; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. Fiscalização financeira e orçamentária: controle interno, controle externo e controle social do orçamento. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Orçamentos públicos e Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 1.209-1.233, p. 1.225-1.226.

<sup>261</sup> Cf. dispõe o art. 77 da Lei n. 4.320/64, o controle interno pode ser prévio, concomitante ou subsequente (posterior).

acompanhamento da gestão fiscal, pode identificar riscos fiscais suscetíveis de prevenção ou correção antes de se consolidarem ao término do exercício financeiro, sobretudo em relação aos destaques do art. 59 da LRF. A propósito, oportuna consideração feita pelo TCE/SP ao mencionar que os resultados da atuação do controle interno tendem a ser mais exitosos sempre que os procedimentos de acompanhamento se façam de forma preventiva ou concomitante ao ato.<sup>262</sup>

Nota-se, desse modo, evidente semelhança com o ato do alerta, na medida em que também o sistema de controle interno tem por finalidade a prevenção e a correção de desvios fiscais antes de se concretizarem, informando ao gestor responsável a existência de circunstâncias capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Não se desconhece, por outro lado, as dificuldades políticas e estruturais dos sistemas de controle interno de todos os entes nacionais para o pleno desempenho do controle.<sup>263</sup> Sobre essa realidade, Kiyoshi Harada<sup>264</sup> pontua que:

se o controle interno, que se opera por meio de seções, departamentos ou órgãos integrantes da própria de administração, sobretudo de forma preventiva fosse eficiente não seriam detectadas tantas irregularidades pelo mecanismo do controle externo operado com o auxílio do Tribunal de Contas.

Nesse sentido, justamente, é que se observa o incremento da integração entre os tribunais de contas e o sistema de controle interno por meio do alerta, a fim de evitar o desequilíbrio das contas públicas. Há um reforço da atividade preventiva.

Uma vez que o desvio fiscal não tenha sido identificado pelo sistema de controle interno ou, mesmo sendo, o gestor avisado não adote qualquer providência com base nos relatórios internos, a emissão do alerta — conforme visto na seção 5.1 (elementos do ato: formalização) — firma a responsabilidade da autoridade notificada.

---

<sup>262</sup> Cf. observações contidas no Comunicado SDG n. 35/2015, publicado no DOE em 05 set. 2015.

<sup>263</sup> Por isso precisa de autonomia e liberdade para atuar, identificando irregularidades. Deve estar subordinado diretamente à autoridade máxima do Poder ou órgão referido no art. 20 da LRF, destinatário do alerta, de modo que a gestão fiscal possa ser corrigida. Nesse sentido, Conti, além de ressaltar que “o controle interno deve cada vez mais evoluir no sentido de atuar com base na prevenção, orientação e correção dos atos de gestão”, assevera que “cabe aos órgãos de controle interno continuar avançando, tendo em vista o papel fundamental que estão desempenhando para melhorar a administração pública.” (CONTI, José Maurício. Controle interno mostra sua força no combate à corrupção. **Consultor Jurídico**, 19 nov. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-nov-19/contas-vista-controle-interno-mostra-forca-combate-corrupcao>. Acesso em: 15 abr. 2021).

<sup>264</sup> HARADA, Kiyoshi. Fiscalização financeira e orçamentária e a atuação dos Tribunais de Contas: controle interno, controle externo e controle social do orçamento. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Orçamentos públicos e Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 1.255-1.273, p. 1.263.

Diante disso, o controle interno tem o dever de acompanhar as medidas e o prazo estipulado pelo gestor aos setores responsáveis pela correção do desvio fiscal, expedindo, inclusive, orientações, além de permanecer atento para evitar a reiteração da mesma falha.<sup>265</sup> Entretanto, caso o gestor fiscal não determine qualquer providência, o controle interno deve passar a inserir em seus relatórios o risco ou o desvio fiscal que fora objeto do alerta, além da obrigação de comunicar à corte de contas eventual concretização de infração fiscal ao término do exercício financeiro, sob pena de responsabilidade solidária (CF, art. 74, § 1º).

Nesse caminho, Élide Pinto, ao destacar que a verificação pelo controle interno dos alertas emitidos pelos tribunais de contas tende a estreitar a margem de liberdade de que goza o administrador público diante do caso concreto, enfatiza<sup>266</sup>:

Na atual quadra do desenvolvimento constitucional brasileiro, o alerta revela-se como um dos instrumentos que podem se firmar como articuladores das diversas teias de controle, **constituindo-as em uma tessitura de rede em prol da responsabilidade estendida e da máxima eficácia do arranjo de controle da Administração Pública inscrito na Carta de 1.988**. Eis o horizonte em torno do qual a mirada de olhar se lança para devidamente situar a vinda desse relativamente novo instituto, de modo a fortalecê-lo e melhor entender o seu regime jurídico. [grifo nosso]

Vê-se, com isso, que o aumento da integração entre os Tribunais de Contas e o sistema de controle interno, especialmente no controle concomitante da gestão fiscal, com vistas a impedir a consolidação de irregularidades e o desequilíbrio das contas públicas, é fundamental para o bom desempenho da Administração Pública. Consoante acima comentado, não há gestão sem controle, sem a identificação de desvios ou sem a adoção de ações corretivas.

Exsurge, assim, o relevante efeito atípico do alerta em reforço dessa integração, posto que o sistema de controle interno, no apoio à missão do controle externo (CF, art. 74, IV), acompanhará o cumprimento das determinações expedidas pelo gestor para solver o risco

---

<sup>265</sup> Conforme destaca o “Manual de Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais” editado pelo TCE/SP: “O Sistema de Controle Interno deve ser visto como importante aliado do administrador. Por meio dele, informações dos diversos setores da Administração são obtidas, de modo a identificar falhas, erros, fraudes ou riscos, o que permite ações preventivas, de correção e/ou de aperfeiçoamento da gestão. É instrumento essencial de organização, pois oferece ao administrador a segurança e confiança para o cumprimento das responsabilidades assumidas no decorrer de todo o mandato, configurando importante aliado para o desenvolvimento de sua gestão.” (SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Gestão Financeira de...** Op. cit., p. 26-27).

<sup>266</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 10.

fiscal, bem como zelará para a identificação, prevenção e correção de novos riscos no mesmo sentido.

## 6.2 Efeitos jurídicos do alerta no âmbito dos tribunais de contas

Pretende-se, nesta seção, examinar se os alertas emitidos aos gestores produzem algum efeito jurídico na fase decisória dos processos de contas, isto é, se são levados em consideração quando da prolação da decisão pelo magistrado de contas.

No âmbito dos tribunais de contas a sanção pessoal mais comum é a aplicação de multa.<sup>267</sup> Entretanto, mencionou-se na introdução deste capítulo que a inobservância do alerta não caracteriza, por si só, infração à LRF, na medida em que inexistente previsão para tanto. Isso significa que os tribunais de contas não podem aplicar multa ao gestor, ou qualquer outro tipo de sanção pessoal, tão somente em razão da desconsideração do alerta.

Bem por isso que os efeitos jurídicos do alerta aqui vislumbrados são os atípicos, isto é, embora decorram da sua emissão e da notificação do gestor, não resultam diretamente do seu conteúdo.

O que se pretende nesta seção, portanto, é perquirir se a observância ou a inobservância do alerta pode atenuar ou agravar a situação jurídica do gestor, sobretudo se o desvio fiscal alertado concretizar-se ao término do exercício financeiro e configurar alguma infração prevista na legislação.

Desse modo, optou-se por dividir a análise do tema em três partes: a primeira, acerca dos efeitos decorrentes da observância do alerta; a segunda, os efeitos da sua não observância; e a última, os efeitos de eventual não emissão dos alertas pelo tribunal de contas.

---

<sup>267</sup> Existem outras sanções possíveis de serem aplicadas, como, a devolução de valores aos cofres públicos e a inabilitação para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança. Ressalta-se, dada a importância, o art. 5º da Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000, que estabelece especificamente a sanção de multa às infrações à LRF, nos seguintes termos: “Art. 5º **Constitui infração administrativa contra as leis de finanças públicas:** I – deixar de divulgar ou de enviar ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas o relatório de gestão fiscal, nos prazos e condições estabelecidos em lei; II – propor lei de diretrizes orçamentárias anual que não contenha as metas fiscais na forma da lei; III – deixar de expedir ato determinando limitação de empenho e movimentação financeira, nos casos e condições estabelecidos em lei; IV – deixar de ordenar ou de promover, na forma e nos prazos da lei, a execução de medida para a redução do montante da despesa total com pessoal que houver excedido a repartição por Poder do limite máximo. § 1º A infração prevista neste artigo é **punida com multa** de trinta por cento dos vencimentos anuais do agente que lhe der causa, sendo o pagamento da multa de sua responsabilidade pessoal. § 2º **A infração a que se refere este artigo será processada e julgada pelo Tribunal de Contas** a que competir a fiscalização contábil, financeira e orçamentária da pessoa jurídica de direito público envolvida. [grifo nosso]

### 6.2.1 Efeitos decorrentes da observância do alerta pelo gestor

Na hipótese aqui ventilada, o tribunal de contas identifica um risco fiscal e emite o alerta. O gestor, diligente, toma as devidas providências a tempo de prevenir ou corrigir o desvio antes que se consolide com o término do exercício financeiro.

Percebe-se, nesse caso, que o comportamento do gestor é comissivo. Ele age, adota ações corretivas, revisa o planejamento inicial, em suma, busca evitar o desequilíbrio das contas públicas. Ocorre que nem sempre a ação impulsionada pelo alerta é suficiente para evitar a ocorrência do desvio fiscal.

Com base nisso, verifica-se que a observância do alerta pelo gestor pode resultar em duas situações distintas, com efeitos diversos. Uma é a correção do desvio fiscal e consequente manutenção do equilíbrio das contas. A outra é aquela em que, mesmo com a utilização pelo gestor de todos os instrumentos jurídicos à sua disposição, o desvio fiscal concretiza-se da mesma maneira.

No primeiro caso, em que a ação do gestor evita o desvio fiscal, sobressai o efeito típico do alerta (informação, instrumentalização e prevenção), uma vez que a correção dos atos de gestão foi capaz assegurar o equilíbrio das contas públicas. À vista disso, a decisão a ser proferida pelo tribunal de contas, quanto a esse específico ponto, será no sentido da regularidade.

De outro lado, há situações em que o gestor, ao ser alertado, faz tudo ao seu alcance para evitar o desequilíbrio das contas, mas, ainda assim, o desvio fiscal acaba consolidando-se ao término do exercício financeiro. Trata-se, no caso, do que Jacoby Fernandes denomina de “falha estrutural”, nos seguintes termos<sup>268</sup>:

[...] a chamada “falha estrutural”, caracterizada pela existência de **circunstâncias fáticas impeditivas do cumprimento da norma**, superiores à vontade do agente, para as quais não concorreu, **se demonstrado que envidou esforços para neutralizá-las ou para minorar suas consequências**. [grifo nosso]

Nessa situação, embora a adoção de medidas corretivas não tenha sido suficiente para impedir que o desvio fiscal resultasse no desequilíbrio das contas públicas, a observância do alerta pelo gestor pode ser considerada como uma **atenuante** no momento da valoração dos atos de gestão e proferimento da decisão no processo de contas, especialmente diante do que

---

<sup>268</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil...** Op. cit., p. 516.

dispõe a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) quanto às circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do administrador público.<sup>269</sup>

### 6.2.2 Efeitos decorrentes da não observância do alerta pelo gestor

Notificado do alerta, o gestor fiscal deve verificar os motivos que levaram o tribunal de contas a emitir o aviso. No entanto, por não veicular uma determinação, o alerta não obriga a adoção de ações corretivas, podendo a omissão do gestor afetar o equilíbrio das contas públicas, em desrespeito às diretrizes previstas no art. 1º da LRF.

De modo geral, verifica-se que o comportamento omissivo do gestor pode advir da certeza de que não há qualquer risco fiscal em vista ou, então, da vontade deliberada em correr esse risco, sem se importar com os deletérios efeitos para a gestão fiscal.

No primeiro contexto, o gestor desconsidera o alerta por entender que os atos de gestão até ali praticados são legítimos e não necessitam de qualquer revisão ou readequação.

É possível que o gestor possa ter razão sobre eventual equívoco na emissão do alerta, mas, neste caso, não haverá desvio fiscal no encerramento do exercício financeiro, deixando de ter repercussão jurídica o alerta não observado.

A mesma consequência, aliás, é observada quando a omissão do gestor é compensada por circunstâncias inesperadas (possíveis, mas não prováveis), como o ingresso repentino e volumoso de receitas públicas. Neste caso, isso não significa que o alerta tenha sido indevido quando expedido, apenas que não terá efeitos atípicos.

Por outro lado, a consolidação do desvio fiscal ao término do exercício financeiro nessas situações acima pontuadas sujeita o gestor aos efeitos atípicos do alerta, posto que estará evidenciada a intenção deliberada de não corrigir o desvio fiscal preventivamente avisado pelo tribunal de contas. Em tais casos, a conduta omissiva do gestor deve ser considerada como causa **agravante** na valoração dos fatos no momento da decisão do processo de contas.

---

<sup>269</sup> Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Decreto-Lei n. 4.657, de 4 de setembro de 1942 (e respectivas alterações). “Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados. § 1º. Em **decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.** [...]” [grifo nosso]

De se recordar que a ciência do gestor por meio de sua notificação impede a alegação de desconhecimento, fixando desde então a responsabilidade pela correção de rumos da gestão e por eventual desvio fiscal. Nas precisas palavras de Jacoby Fernandes,<sup>270</sup> o “ato de alerta passará a funcionar como definidor da responsabilidade e da convivência”.

Não destoa desse caminho, ademais, a segunda hipótese destacada, em que o gestor, mesmo avisado por diversas vezes,<sup>271</sup> não promove intencionalmente (talvez movido por motivações políticas) as correções necessárias ao cumprimento da lei, comprometendo a gestão fiscal do Poder ou órgãos aos seus cuidados. Aqui, o efeito atípico do alerta é visível na vontade deliberada do gestor em não agir.

Embora se saiba que o gestor tem o dever de agir, não se pode deixar de refletir se a inobservância do alerta e a consequente infração à legislação financeira ensejam, além da circunstância agravante, a apreciação/julgamento desfavorável do processo de contas.

Ao analisar todos os preceitos legais que giram em torno do ato do alerta e os reflexos sociais perversos que uma gestão fiscal desequilibrada pode ocasionar, entende-se que a não correção de desvios fiscais previamente alertados é conducente ao juízo de mérito desfavorável nos processos, com agravamento das sanções previstas, uma vez que o gestor estava ciente do risco fiscal e nada fez para evitar o desequilíbrio das contas públicas.

Entretanto, é preciso que as decisões preferidas pelos tribunais de contas considerem, em face dos recentes dispositivos inseridos na LINDB, o fato de a maioria dos entes subnacionais, especialmente no caso dos municípios, serem de pequeno porte e não possuírem estrutura administrativa eficiente para concretizar a esperada gestão fiscal responsável. Acerca dessa questão, bem destacou Jacoby Fernandes<sup>272</sup>:

A adequação e a sujeição a esses novos mecanismos, estabelecidos com critérios técnicos, devem ser feitas com parcimônia, sendo possível a dilação dos prazos, como preconiza a própria lei, para determinadas unidades, presumivelmente de menor capacidade administrativa.

Também sob esse aspecto, os Tribunais de Contas desempenham papel fundamental, impondo a aplicação progressiva da norma, considerando, sobretudo, a estrutura organizacional sobre a qual incide e colocando em relevo a nobreza da função didático-pedagógica, antes orientadora que punitiva.

---

<sup>270</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil...** Op. cit., p. 514.

<sup>271</sup> Como visto, é possível mais de um alerta ao longo do exercício financeiro.

<sup>272</sup> JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. Tribunal de Contas alerta gestores sobre limitação de empenho previsto na LRF. **Jusbrasil**, 9 abr. 2019. Disponível em: <https://jacobyfernandes.jusbrasil.com.br/artigos/498802963/tribunal-de-contas-alerta-gestores-sobre-limitacao-de-empenho-previsto-na-lrf>. Acesso em: 04 mar. 2021.



Dessa forma, o alerta deve ser observado atentamente pelo gestor, mesmo que discorde dos seus motivos (apresentando defesa em momento processual oportuno), uma vez que a sua inobservância somada à concretização do desvio fiscal certamente resultará em uma decisão desfavorável no processo de contas, agravada pelo efeito atípico do alerta consubstanciado na omissão do gestor.

### 6.2.3 Efeitos decorrentes da não emissão ou da não notificação do alerta

Busca-se examinar nesta seção os efeitos que podem decorrer da não emissão do alerta pelo tribunal de contas ou de irregularidade na notificação da autoridade responsável.

De plano, constata-se que em ambas as hipóteses o gestor, que deveria ter sido alertado sobre eventual risco fiscal em sua gestão, não o foi. Há, portanto, omissão do tribunal de contas ou algum vício de forma na expedição do alerta.

Conforme apontado na seção 1.1.1, a emissão de alerta pelos tribunais de contas é obrigatória, constituindo-se o “poder de alertar” em verdadeiro “dever de alertar”, como decorrência do poder-dever de controle exercido sobre Administração Pública. Logo, é possível inferir que o gestor tem uma legítima expectativa de que será alertado caso haja algum risco fiscal em sua gestão.

Com base nisso, convém verificar se a responsabilidade pessoal do gestor perante o tribunal de contas seria atenuada ou até excluída nas referidas situações, caso o desvio fiscal se concretizasse com o término do exercício financeiro.

Quando o gestor responsável acredita, com base nas informações que possui, estar dentro dos parâmetros e limites fiscais estabelecidos pela legislação, mas, em razão de posteriores verificações ou glosas realizadas durante a fase decisória, a gestão fiscal mostra-se desequilibrada, a ausência de alerta deve ser levada em consideração para **atenuar** a responsabilidade do gestor. Nesse sentido, Jacoby destaca:

**O alerta coloca-se como antecedente lógico e necessário para afirmação de responsabilidade no âmbito das condutas definidas pela Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000.** No mínimo, uma vez definido o dever de alertar pela lei, parece lógico que o agente deva ser responsabilizado pelo desacato à norma quando alertado. **Desse modo, ausência de alerta funcionária, então, como uma primeira atenuante da responsabilidade a ser aferida diante cada caso concreto.** [grifo nosso]

Noutro sentido, entretanto, é a situação em que a decisão identifica desvios fiscais que poderiam ser de conhecimento do gestor por constarem dos relatórios e informações fiscais ao longo do exercício financeiro. Neste caso, a ausência do alerta não terá o efeito de atenuar a situação jurídica do gestor, que responderá pelo desvio na gestão fiscal.

É preciso enfatizar que o fato de o gestor deixar de ser alertado não lhe retira a obrigação de cumprir as determinações contidas na lei, razão pela qual a ausência de alerta não enseja a exclusão da sua responsabilidade. Aliás, sequer há previsão legal no sentido de que a ausência de alerta funcionaria como causa excludente de responsabilidade. Como visto, no máximo atenua a valoração de seus atos.

Oportuno registrar que o gestor fiscal tem o dever de acompanhar os relatórios fiscais produzidos pelas áreas técnicas e pelo sistema de controle interno, a fim de ajustar, a todo o momento, os atos de gestão aos preceitos legais, promovendo as necessárias correções.

Verifica-se, assim, que a ausência de emissão de alerta pelos tribunais de contas poderá atenuar a situação jurídica do gestor em algumas circunstâncias, mas nunca excluir a responsabilidade pela condução da gestão fiscal.

### **6.3 Efeitos jurídicos do alerta em outras instâncias de responsabilidade**

No atual sistema jurídico brasileiro, o gestor público pode ser responsabilizado pela mesma conduta sob diversas facetas, como: contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (tribunais de contas), administrativa-disciplinar, improbidade administrativa, criminal e crime de responsabilidade.

Nesse contexto, o efeito atípico do alerta, consistente na identificação da vontade do gestor em evitar ou não a infração fiscal, repercute diretamente na caracterização do elemento subjetivo de crimes, atos de improbidade administrativa e crime de responsabilidade.

Bem por isso, Élide Pinto<sup>273</sup> destaca que:

Na medida em que os alertas se tornarem uma efetiva prática cotidiana dos Tribunais de Contas brasileiros, as demais instâncias competentes de controle da Administração Pública ali encontrarão um manancial de informação disponível que pode auxiliá-las no desempenho das suas funções.

---

<sup>273</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 10.

Não por outra razão, ainda sustenta que<sup>274</sup>:

Defende-se, nesse sentido, que os alertas se prestam a formar prova de dolo específico nos crimes contra a Administração Pública e — em especial, para o objeto deste artigo — nos crimes da Lei Geral de Licitações e em determinados atos de improbidade, porquanto sejam atos administrativos de controle externo que operam de forma automática (*ex officio*) em prol da prevenção de riscos e da correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio nas contas públicas e prejudicar a boa gestão dos recursos públicos.

Em relação à prática de atos de improbidade administrativa, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou o entendimento de que é indispensável a existência de dolo — nas condutas descritas nos artigos 9º e 11 da Lei n. 8.429/1992 (Lei de Improbidade Administrativa) — e, ao menos, culpa — nas hipóteses do artigo 10.

Consignou, também, no REsp n. 1.127.143,<sup>275</sup> que a conduta culposa ocorre quando o agente não pretende atingir o resultado danoso, mas atua com negligência, imprudência ou imperícia. Já no REsp n. 951.389,<sup>276</sup> quanto ao art. 11, consolidou-se o entendimento de que o elemento subjetivo necessário para caracterizar a improbidade é o dolo genérico, isto é, a vontade de realizar ato que atente contra os princípios da administração pública.

Dada a relevância da matéria e a repercussão que o efeito do alerta tem na caracterização da improbidade administrativa, transcrevem-se excertos da ementa do REsp n. 827.445/ SP<sup>277</sup>:

ADMINISTRATIVO. AÇÃO DE IMPROBIDADE. LEI 8.429/92. ELEMENTO SUBJETIVO DA CONDUTA. IMPRESCINDIBILIDADE. [...]

2. Não se pode confundir ilegalidade com improbidade. **A improbidade é ilegalidade tipificada e qualificada pelo elemento subjetivo da conduta do agente. Por isso mesmo, a jurisprudência dominante no STJ considera indispensável, para a caracterização de improbidade, que a conduta do agente seja dolosa, para a tipificação das condutas descritas nos artigos 9º e 11 da Lei 8.429/92, ou pelo menos culposa,**

<sup>274</sup> PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle... Op. cit., p. 3.

<sup>275</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.127.143/RS**. Rel. Min. Castro Meira, 2ª T., j. 22 jun. 2010, DJe 03 ago 2010.

<sup>276</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 951.389/SC**. Rel. Min. Herman Benjamin, 1ª S., j. 09 jun. 2010, DJe 04 maio 2011. “[...] 2. Conforme já decidido pela Segunda Turma do STJ (REsp. 765.212/AC), o elemento subjetivo, necessário à configuração de improbidade administrativa censurada nos termos do art. 11 da Lei 8.429/1992, é o dolo genérico de realizar conduta que atente contra os princípios da Administração Pública, não se exigindo a presença de dolo específico. 3. Para que se concretize a ofensa ao art. 11 da Lei de Improbidade, revela-se dispensável a comprovação de enriquecimento ilícito do administrador público ou a caracterização de prejuízo ao Erário. [...]”

<sup>277</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 827.445/SP**. Rel. Min. Teori Zavascki, 1ª T., j. 02 fev. 2010, DJe 08 mar. 2010.

**nas do artigo 10** (v.g.: REsp 734.984/SP, 1 T., Min. Luiz Fux, DJe de 16.06.2008; AgRg no REsp 479.812/SP, 2ª T., Min. Humberto Martins, DJ de 14.08.2007; REsp 842.428/ES, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ de 21.05.2007; REsp 841.421/MA, 1ª T., Min. Luiz Fux, DJ de 04.10.2007; REsp 658.415/RS, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ de 03.08.2006; REsp 626.034/RS, 2ª T., Min. João Otávio de Noronha, DJ de 05.06.2006; REsp 604.151/RS, Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 08.06.2006).

**3. É razoável presumir vício de conduta do agente público que pratica um ato contrário ao que foi recomendado pelos órgãos técnicos, por pareceres jurídicos ou pelo Tribunal de Contas.** Mas não é razoável que se reconheça ou presuma esse vício justamente na conduta oposta: de ter agido segundo aquelas manifestações, ou de não ter promovido a revisão de atos praticados como nelas recomendado, ainda mais se não há dúvida quanto à lisura dos pareceres ou à idoneidade de quem os prolatou. Nesses casos, não tendo havido conduta movida por imprudência, imperícia ou negligência, não há culpa e muito menos improbidade. A ilegitimidade do ato, se houver, estará sujeita a sanção de outra natureza, estranha ao âmbito da ação de improbidade.  
[...]. [grifo nosso]

No mesmo sentido, o AgRg no Ag 1.282.854/SP<sup>278</sup>:

3. Na espécie, o Prefeito, **não obstante os sucessivos alertas emitidos pelo TCE**, ampliou em 75,4% a indisponibilidade financeira apurada em 31 de abril de 2004, período em que estava impedido de comprometer receitas em montante superior às que pudessem ser liquidadas no curso do exercício ou sem que houvesse disponibilidade de caixa para pagamento no exercício seguinte, deixou de empenhar despesas e cancelou empenhos, assim desobedecendo aos arts. 35 e 60 da Lei n. 4.320/64 e art. 42 da Lei Complementar n. 101/2000.

**4. É de se entender, portanto, configurado o dolo (ainda que eventual), manifesto na vontade livre e consciente de contrair despesas em nome do município** nos dois últimos quadrimestres de seu mandato que não podiam ser cumpridas integralmente dentro dele e que tinham parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que houvesse suficiente disposição de caixa para este efeito, atentando contra o princípio da legalidade e moralidade. [grifo nosso]

Percebe-se, assim, que é justamente da inobservância do alerta que resta evidenciado o elemento subjetivo — dolo — na configuração de atos de improbidade administrativa, não podendo o gestor alegar desconhecimento da situação fiscal de risco, tendo em vista que foi preventivamente notificado nos autos do processo de contas.

No mesmo sentido, é significativo o efeito jurídico da inobservância do alerta para fins de declaração de inelegibilidade do gestor pela Justiça Eleitoral.

<sup>278</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 1.282.854/SP**. Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª T., j. 15 mar. 2011, DJe 22 mar. 2011.

A Lei Complementar n. 64/1990, que estabelece casos de inelegibilidade (alterada pela Lei da Ficha Limpa — Lei Complementar n. 135, de 4 de junho de 2010, editada com a finalidade de aprimorar a proteção à probidade administrativa e a moralidade no exercício do mandato), assim dispõe:

Art. 1º São inelegíveis:

I - para qualquer cargo:

[...]

g) **os que tiverem suas contas** relativas ao exercício de cargos ou funções públicas **rejeitadas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa**, e por decisão irrecorrível do órgão competente, salvo se esta houver sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário, para as eleições que se realizarem nos 8 (oito) anos seguintes, contados a partir da data da decisão, aplicando-se o disposto no inciso II do art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão de mandatários que houverem agido nessa condição; [grifo nosso]

Observa-se, nesse caminho, que o legislador entendeu ser de extrema importância estabelecer como causa de inelegibilidade a rejeição das contas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa.

Em razão das divergências surgidas, que fogem do escopo deste trabalho, o Tribunal Superior Eleitoral (TSE) foi chamado a manifestar-se a respeito do tema no Recurso Especial Eleitoral n. 8502,<sup>279</sup> conforme destacado na notícia institucional divulgada pelo TCE/SP<sup>280</sup>:

O Tribunal Superior Eleitoral – TSE, no julgamento do Recurso Especial Eleitoral RESPE n. 8502, considerou que a **inobservância aos alertas** emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCE/SP **configura dolo** a ensejar a declaração de inelegibilidade de candidato à prefeitura municipal por improbidade administrativa, nos termos do art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar n. 64/1990.

O recurso foi interposto no pedido de registro de candidatura de José Carlos Calza ao poder executivo de Descalvado, o qual teve as contas relativas aos exercícios de 2007 e 2008 rejeitadas pela Câmara Municipal com base nos pareceres prévios desfavoráveis emitidos por esta Corte de Contas.

<sup>279</sup> BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Recurso Especial Eleitoral n. 8.502/SP**. Rel. Min. Marco Aurélio, sessão 21 nov. 2012. “As irregularidades foram consideradas insanáveis pela própria Câmara (fls. 1422) e o **dolo fica evidenciado pelo desrespeito não apenas às leis e princípios administrativos, como também pela inobservância à alerta do próprio Tribunal de Contas** (fls. 1580).” [grifo nosso]

<sup>280</sup> SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **O alerta dos tribunais de contas**. Op. cit.

No mesmo caminho, a título de exemplo, excertos da ementa dos Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Recurso Especial Eleitoral n. 50563<sup>281</sup>:

13. Inobservância da Lei de Responsabilidade Fiscal configura vício insanável e ato doloso de improbidade administrativa, não se exigindo dolo específico, bastando o genérico ou eventual, que se caracterizam quando o administrador assume os riscos de não atender aos comandos constitucionais e legais que vinculam e pautam os gastos públicos. Precedentes.

14. No caso, **mesmo alertado por oito vezes** acerca do déficit no orçamento, o embargante optou por incrementar gastos com propaganda institucional, além de consumir receitas acima de um duodécimo no último mês de seu mandato. No ponto, assim se manifestou o TCE/SP, em trecho que consta do aresto a quo: “o Executivo, mesmo alertado por oito vezes, não adotou providências para o equilíbrio entre receita e despesa” (fl. 321).

15. De todo modo, **embora inexigível dolo específico, ele se caracterizou pelo fato de o embargante, ao longo de oito alertas sobre graves questões financeiras no Município, não adotar providências visando equilibrar as contas públicas.** [grifo nosso]

Verifica-se, assim, que o alerta assume relevante papel, por meio de efeito atípico, na caracterização do elemento subjetivo do gestor para fins probatórios da irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa.

Dessume-se, dessa forma, a importância de as decisões proferidas pelos tribunais de contas abordarem se os alertas foram observados ou não, posto que eventual omissão nesse sentido pode resultar na inaplicação do art. 1º, I, alínea “g”, da Lei Complementar n. 64/1990, beneficiando o gestor fiscal irresponsável. Nessa direção, as seguintes decisões:

ELEIÇÕES 2014. REGISTRO DE CANDIDATURA. DEPUTADO FEDERAL. RECURSO ORDINÁRIO. REJEIÇÃO DE CONTAS. INELEGIBILIDADE. ALÍNEA G. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

1. Para que se conclua que a rejeição de contas se deu em razão de irregularidade insanável que configura ato doloso de improbidade administrativa, é essencial que se tenha uma mínima identificação de como a irregularidade teria sido cometida, e, em alguns casos, a infração aos comandos legais e regulamentares podem revelar apenas situação culposa, e não necessariamente dolosa.

2. **Não sendo possível, a partir da análise do acórdão da Corte de Contas, a identificação da prática de irregularidade insanável e de ato doloso de improbidade administrativa por parte da candidata, não estão presentes todos os requisitos para a incidência da inelegibilidade** do art. 1º, I, g, da LC nº 64/90. Precedentes: REspe nº 605-13, rel. Min. Dias Toffoli, PSESS em 25.10.2012; REspe nº 233-83, rel. Min. Arnaldo

<sup>281</sup> BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Recurso Especial Eleitoral n. 50.563/SP**. Rel. Min. Herman Benjamin, acórdão 30 maio 2017, DJe 31 out. 2017.

Versiani, PSESS em 30.8.2012.<sup>282</sup>

1. A jurisprudência do TSE tem admitido ser cabível a análise do teor da decisão de rejeição de contas, em sede de recurso especial, para fins de aferição dos requisitos alusivos à inelegibilidade do art. 1º, I, g, da Lei Complementar n. 64/90.

2. **Se a decisão de rejeição de contas não indica circunstâncias que evidenciem ser grave a respectiva irregularidade, nem imputa débito ao responsável, é de se concluir pela não incidência da inelegibilidade da referida alínea g**, cuja nova redação passou a exigir a configuração de ato doloso de improbidade administrativa.<sup>283</sup> [grifo nosso]

Por fim, examinadas as questões relativas aos atos de improbidade administrativa, convém tecer alguns breves comentários sobre a configuração de crimes e crimes de responsabilidade.

Examinou-se no capítulo 4 deste trabalho a possibilidade de emissão de alertas para toda e qualquer irregularidade que possa impactar a gestão fiscal, sendo a sua inobservância, somada à consolidação do desvio fiscal ao término do exercício financeiro, indicativo da vontade do gestor de praticar ou não a infração fiscal.

Disso decorre a conclusão de que os alertas podem ser essenciais para a identificação do elemento subjetivo da conduta penal típica, uma vez que a sua inobservância pelo gestor certamente contribuirá para a configuração do dolo nos diversos crimes previstos em nossa legislação, especificamente aqueles preconizados no Código Penal, no capítulo destinado aos crimes contra as finanças públicas (arts. 359-A e ss.).

No mesmo caminho, também, o efeito atípico dos alertas na identificação do elemento volitivo na caracterização dos crimes de responsabilidade, julgados pelo Poder Legislativo, previstos na Constituição Federal, na Lei n. 1.079/1950 e no Decreto-Lei n. 201/1967.

Nesse caso, além de ser aplicável o quanto acima dito, deve-se destacar que as autoridades sujeitas a essa espécie de crime são as destinatárias do alerta — os gestores fiscais —, sobressaindo, assim, a conduta intencional no caso de omissão ou de atuação irresponsável capaz de afetar as contas públicas, em desacordo com as diretrizes do art. 1º da LRF.

---

<sup>282</sup> BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Agravo Regimental em Recurso Ordinário n. 167.663/SP**. Rel. Min. Henrique Neves da Silva, sessão 16 out. 2014.

<sup>283</sup> BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Recurso Especial Eleitoral n. 23.383/PR**. Rel. Min. Arnaldo Versiani, sessão 30 ago. 2012.

## CONCLUSÃO

Ao longo da dissertação foi possível explorar os aspectos jurídicos das principais questões referentes aos alertas emitidos pelos tribunais de contas, no que foi possível ressaltar a relevância deste instrumento de controle preventivo para o controle externo da Administração Pública.

Nesse caminho, partiu-se das informações trazidas expressamente pelo texto da Lei de Responsabilidade Fiscal, donde foi possível extrair desde logo, no capítulo inicial, que o alerta é instrumento de controle a ser manuseado exclusivamente pelos tribunais de contas, com emissão obrigatória em caso de constatação de algum risco fiscal. Consignou-se, assim, por ser um ato vinculado, que o “poder de alertar” traduz-se em verdadeiro “dever de alertar”, cuja essência remonta ao poder-dever de controle da Administração Pública exercido pelas cortes de contas.

Enfatizou-se no início, ainda, que a acepção do verbo “alertar” permite diferenciá-lo dos demais atos e instrumentos utilizados pelos tribunais de contas, concluindo-se que o alerta não tem como finalidade veicular determinações, orientações ou aplicar sanções, posto que se constitui em uma advertência, um sinal de atenção ao gestor acerca de algum risco ou desvio fiscal em andamento.

Teve-se o cuidado, também, de analisar a exposição de motivos da LRF com o intuito de melhor compreender esse instrumento de controle, constatando-se que o alerta está em plena consonância com as diretrizes previstas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, consistentes na prevenção de riscos e na correção de desvios antes de afetarem o equilíbrio das contas públicas. Esses são os aspectos por meio dos quais o alerta deve ser compreendido.

Nesse preâmbulo, aliás, verificou-se que o alerta assume importante papel para a manutenção do equilíbrio na repartição dos riscos fiscais entre os Poderes, evitando-se que os ônus e limites fixados pela legislação financeira recaiam apenas sobre um único Poder.

Em seguida, no capítulo “O alerta na dinâmica do ‘processo de contas’”, cuidou-se de contextualizar o alerta dentro da dinâmica do controle externo exercido pelas cortes de contas, uma vez que o sinal de alerta deve chegar ao conhecimento do gestor a tempo de permitir a correção do risco ou do desvio fiscal antes de encerrado o exercício financeiro.

A propósito, mereceu destaque o fato de que o alerta é um instrumento de controle inserido pela Lei de Responsabilidade Fiscal no âmbito das atribuições previstas aos



tribunais de contas, como forma de aprimorar o controle externo da Administração Pública, mas sem desbordar das competências já delimitadas pela Constituição Federal.

Na sequência, ao tratar da natureza de jurídica do alerta, examinou-se a fundo a essência desse ato de controle, possibilitando individualizá-lo entre os diversos instrumentos destinados ao controle da Administração Pública.

Observou-se, no decorrer do capítulo, que embora os tribunais de contas desempenhem função julgadora no exercício de competência exclusiva, derivada diretamente da Constituição Federal, são considerados tribunais administrativos e, em vista disso, os atos que praticarem terão a mesma natureza. Afirmou-se, assim, que os alertas possuem natureza administrativa.

Identificou-se, também, possuírem natureza informativa, na medida em que o gestor é informado por meio do alerta de que algo não caminha bem em sua gestão, apontando-se que algum risco ou desvio fiscal pode se concretizar ao término do exercício financeiro. Nesse sentido, ainda, constatou-se que da informação sobressai a instrumentalidade do ato de alertar, ou seja, ao ter como objetivo exortar a mudança de rumos da administração no intuito de evitar a infringência de regras financeiras, o alerta revela verdadeira natureza instrumental.

Quanto à natureza preventiva, consignou-se que a prevenção almejada pelo alerta materializa-se nas correções promovidas pelo gestor. No entanto, frisou-se que, caso o gestor deixe de promover as correções necessárias à mudança de rumos da gestão fiscal, o alerta não perde seu potencial preventivo, pois cumpre a finalidade de chamar a atenção para determinado problema, fazendo-o de maneira expressa e formal.

Afirmou-se, desse modo, que o instrumento do alerta possui natureza preventiva ao dar inequívoca ciência à autoridade responsável sobre situações que podem levar à consolidação de desvios fiscais e à infração da legislação financeira, permitindo-se, em tempo, a revisão dos atos de gestão e a adoção de medidas corretivas.

Conclui-se, ainda, que o alerta possui natureza pedagógica indireta, uma vez não deve veicular qualquer tipo de orientação ou sugestão, sob pena de o tribunal de contas avançar sobre a discricionariedade do administrador público e exorbitar de suas competências. Bem por isso que a lei foi precisa ao determinar que os tribunais de contas apenas “alertarão” o gestor, sem constar do aviso qualquer orientação ou decisão.

Por fim, consignou-se que o alerta não tem natureza de ato decisório cautelar proferido no exercício do poder geral de cautela dos tribunais de contas, além de não poder veicular em seu bojo qualquer tipo de determinação. Destacou-se, neste ponto, ser o alerta

um instrumento de controle preventivo, cautelar (no sentido de acautelar-se), mas não decisório, por ser um genuíno aviso, deixando-se sob a responsabilidade do gestor a correção de rumos da gestão.

Ultrapassados os aspectos gerais do alerta, foram examinadas questões específicas quanto à sua aplicabilidade, validade e efeitos.

Em relação às hipóteses de aplicabilidade e periodicidade, realçou-se a necessidade de identificar os parâmetros de controle do alerta, de forma que o alerta não extrapole as competências dos tribunais de contas, tampouco constranja o gestor público a modificar algo que está no campo de sua discricionariedade.

Salientou-se, com isso, que os parâmetros materiais de controle são necessários para que os alertas não se transformem em um instrumento de ingerência indevida na Administração Pública, pois nada do que a lei não estabeleça objetivamente poderá ser alertado, de modo a permitir que o gestor verifique precisamente o que está errado em sua gestão.

Pontuou-se, também, que o rol previsto nos incisos do § 1º do art. 59 da LRF não é taxativo, mas exemplificativo, tendo em perspectiva o fortalecimento da ideia de responsabilidade na gestão fiscal. Em razão disso, optou-se por agrupar os alertas segundo o conteúdo do ato de gestão a ser alertado: a) alertas direcionados à contenção de gastos públicos (inciso I); b) alertas voltados ao cumprimento de limites de fiscais (incisos II, III e IV); c) alertas sobre fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas (inciso V, primeira parte); d) alertas sobre indícios de irregularidades na gestão orçamentária (inciso V, parte final); e e) alertas inominados (riscos fiscais não abarcados expressamente pelos demais incisos).

Quanto às hipóteses concretas de aplicabilidade do alerta, mereceu destaque o controle da gestão orçamentária previsto no art. 59, § 1º, inciso V, parte final (“indícios de irregularidades na gestão orçamentária”), em virtude da amplitude de controle preventivo proporcionado com o entendimento de que este parâmetro de controle refere-se a qualquer ato de gestão praticado no curso da execução orçamentária com algum impacto na gestão fiscal.

No que tange à periodicidade de emissão de alertas, consignou-se que não há previsão de quantidade mínima ou máxima por exercício financeiro, aspecto que dependeria da constatação de riscos ou desvios fiscais verificados bimestral, quadrimestral ou semestralmente (ou a qualquer momento). Enfatizou-se, apenas, que no momento da emissão dos alertas os tribunais de contas devem avaliar a utilidade do ato, notadamente a

possibilidade temporal de correção do ato pelo gestor.

No capítulo seguinte, dos “Requisitos de validade do ato alerta”, buscou-se identificar os elementos indispensáveis à validade do ato, sobretudo em relação aos elementos formais, processo instaurado, autoridade competente para emissão, destinatário e observância da garantia do contraditório e da ampla defesa.

Inicialmente, analisou-se o alerta segundo os elementos dos atos administrativos.

Nesse ponto, em relação à finalidade, consignou-se que o alerta faz uma advertência ao gestor com a expectativa de que sejam corrigidos os rumos da gestão, alcançando-se, assim, o esperado efeito preventivo do ato. Já quanto à forma, escrita obrigatoriamente, mencionou-se que a formalização do alerta deve ocorrer através de notificação da autoridade responsável, seja por meio de publicação no diário oficial, pessoalmente por meio de ofício, ou por qualquer outra forma oficial de comunicação que o tribunal de contas entenda eficaz, além da indicação de informações mínimas necessárias quanto ao conteúdo. No que diz respeito ao motivo, pontuou-se ser não somente a legislação ameaçada pelo risco fiscal em andamento (mas ainda não consolidado), e que justifica a emissão do alerta, mas também a identificação de atos de gestão ou circunstâncias fáticas que possam afetar o equilíbrio das contas públicas. E, por fim, o objeto, a materializar-se na informação e na instrumentalização que sobressaem da notificação feita ao gestor.

Na sequência, foi feito relevante destaque quanto à necessidade de se ter processo de contas instaurado para a emissão dos alertas. Entendeu-se que, sendo o alerta um instrumento do controle concomitante, não poderia ser emitido de maneira avulsa, fora do contexto de um processo de contas. Tal perspectiva corroborou a impossibilidade de emissão de alerta geral e abstrato, uma vez que deve estar relacionado diretamente a atos de verificação no bojo de um processo de contas.

Em relação à autoridade competente para emissão do alerta, concluiu-se ser ato exclusivo do magistrado de contas, muito embora possa ser auxiliado por um sistema automatizado, admitindo-se a emissão automática do ato.

Verificou-se, por sua vez, que as autoridades destinatárias dos alertas são os gestores fiscais, entendendo-se, aqui, como sendo as autoridades máximas dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 da LRF, as quais detêm poderes legais para determinar as necessárias correções dos desvios fiscais em suas gestões

No que tange à observância das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, concluiu-se que, expedido o alerta sobre algum desvio fiscal, o gestor somente

poderá exercer o direito ao contraditório e à ampla defesa em momento posterior, semelhante ao contraditório diferido do processo penal.

Por último, estudaram-se os efeitos jurídicos decorrentes da emissão do alerta, examinando-se as consequências jurídicas tanto para a gestão como para as diversas searas de responsabilidade, sobretudo no âmbito dos tribunais de contas e do Poder Judiciário.

Contatou-se que os efeitos jurídicos típicos do alerta, consistentes na informação e instrumentalização, impulsionam o gestor a utilizar os mecanismos de correção previstos em lei, o que vai ao encontro da almejada gestão fiscal responsável.

Verificou-se que essa dinâmica enseja o aumento da integração entre os tribunais de contas e o sistema de controle interno, especialmente no controle concomitante da gestão fiscal, com vistas a impedir a consolidação de irregularidades e o desequilíbrio das contas públicas, o que é fundamental para o bom desempenho da Administração Pública.

No que diz respeito, especificamente, aos efeitos dos alertas nas diversas searas de responsabilização, constatou-se a sua importância na identificação do elemento volitivo do gestor para fins de caracterização de infrações à legislação, notadamente aquelas que exigem a demonstração de dolo.

Quanto aos efeitos jurídicos do alerta no âmbito dos tribunais de contas, a análise do tema foi feita sob três prismas: o primeiro, acerca dos efeitos decorrentes da observância do alerta; o segundo, os efeitos da sua não observância; e o último, os efeitos de eventual não emissão dos alertas pelo tribunal de contas.

Em relação aos efeitos jurídicos do alerta em outras instâncias de responsabilidade, destacou-se que a inobservância do alerta permite a identificação do elemento subjetivo do dolo na configuração de atos de improbidade administrativa, não podendo o gestor alegar desconhecimento da situação fiscal de risco, tendo em vista que foi preventivamente notificado nos autos do processo de contas.

No mesmo sentido, é significativo o efeito jurídico da inobservância do alerta para fins de declaração de inelegibilidade do gestor pela Justiça Eleitoral. Neste ponto, aliás, ressaltou-se a opção do legislador em estabelecer como causa de inelegibilidade a rejeição das contas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa.

Também apontou-se que a inobservância deliberada do alerta contribui para a configuração do dolo nos diversos crimes previstos em nossa legislação, especificamente aqueles preconizados no Código Penal, no capítulo destinado aos crimes contra as finanças públicas (arts. 359-A e ss.).

Pontuadas, enfim, essas considerações, convém anotar que, apesar de o alerta já ter sido incorporado na dinâmica dos trabalhos do controle externo, inclusive sendo emitido automaticamente por meios eletrônicos em alguns lugares, num claro aperfeiçoamento das ferramentas de controle, há ainda um enorme campo para se avançar sobre o aspecto da prevenção.

A efetiva aplicação do instrumento do alerta, em todas as suas potencialidades e extensões, exigirá a modernização técnica dos meios de fiscalização, além de apreciações e julgamentos que fortaleçam os avisos emitidos no controle concomitante, valorizando-o.

De toda a sorte, procurou-se esmiuçar os aspectos jurídicos desse relevante instrumento de controle, o que permite, ao cabo da presente dissertação, externar o seguinte conceito de “alerta”: ato administrativo não decisório, de natureza informativa, instrumental e preventiva, com natureza pedagógica apenas indireta, devendo ser emitido pelos tribunais de contas no exercício do controle concomitante, no bojo de um processo de contas, por um magistrado de contas, constituindo-se em um aviso formal ao gestor fiscal sobre a constatação de qualquer risco ou desvio fiscal capaz de desequilibrar as contas públicas, a tempo de ser corrigido antes de terminado o exercício financeiro, admitindo-se o contraditório diferido para impugnar seu conteúdo.

## REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. Gestão prudencial nos gastos com pessoal. **Jota**, 20 set. 2018. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/gestao-prudencial-nos-gastos-com-pessoal-20092018>. Acesso em: 20 fev. 2020.
- ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. Rio de Janeiro: Forense, 2017.
- ANDRADE, César Augusto Seijas de. **O controle do endividamento público e a autonomia dos entes da Federação**. 2012. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.
- ARELLANO, Luis Felipe Vidal. O problema da representação das futuras gerações no endividamento público: repercussões para o princípio jurídico de equilíbrio intergeracional. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Dívida pública**. São Paulo: Blucher, 2019, p. 337-361.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2012.
- BLIACHERIENE, Ana Carla; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. Fiscalização financeira e orçamentária: controle interno, controle externo e controle social do orçamento. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Orçamentos públicos e Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 1.209-1.233.
- BOECHAT, Stephan Righi. **Orçamentos por resultados e Direito Financeiro**. São Paulo: Blucher, 2018.
- BOGÉA, Daniel. Cautelares sem cautela. **Jota**, 11 nov. 2020. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/cautelares-sem-cautela-11112020>. Acesso em: 05 fev. 2021.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). [“Constituição Federal”].
- BRASIL. **Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). [“Lei de Responsabilidade Fiscal”]
- BRASIL. **Lei Complementar n. 148, de 25 de novembro de 2014**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp148.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp148.htm).
- BRASIL. **Lei Complementar n. 178, de 13 de janeiro de 2021**. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-complementar-n-178-de-13-de-janeiro-de-2021-298911357>.
- BRASIL. **Lei n. 10.028/2000, de 19 de outubro de 2000**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/110028.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/110028.htm).

BRASIL. **Lei n. 8.443, de 16 de julho de 1992.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18443.htm). [“Lei Orgânica do TCU”].

BRASIL. **Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm). [“Lei de Licitações e Contratos”].

BRASIL. **Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998.** Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19717compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19717compilado.htm). [“Regime Próprio de Previdência Social”].

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia de Assuntos Jurídicos. **Exposição de Motivos Interministerial n. 106/MOG/MF/MPAS**, de 13 de abril de 1999.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais.** 11. ed., 2021. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:33576](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576). Acesso em: 15 mar. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Resolução n. 40, de 2001.** Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal.

BRASIL. Senado Federal. **Resolução n. 43, de 2001.** Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências.

BRASIL. Senado Federal. **Resolução n. 48, de 2007.** Dispõe sobre os limites globais para as operações de crédito externo e interno da União, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal e estabelece limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 1.282.854/SP.** Rel. Min. Mauro Campbell Marques, 2ª T., j. 15 mar. 2011, DJe 22 mar. 2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 1.127.143/RS.** Rel. Min. Castro Meira, 2ª T., j. 22 jun. 2010, DJe 03 ago 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 827.445/SP.** Rel. Min. Teori Zavascki, 1ª T., j. 02 fev. 2010, DJe 08 mar. 2010.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial n. 951.389/SC.** Rel. Min. Herman Benjamin, 1ª S., j. 09 jun. 2010, DJe 04 maio 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF.** Rel. Min. Alexandre de Moraes, Pleno, j. 24 jun. 2020, DJ n. 235, 24 set. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 687/PA.** Rel. Min. Celso de Mello, j. 02 fev. 1995, p. 10 fev. 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 916/MT**. Rel. Min. Joaquim Barbosa, Pleno, j. 02 fev. 2009, DJU n. 043, 06 mar. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Mandado de Segurança n. 24.510/DF**. Rel. Min. Ellen Gracie, Pleno, j. 19 nov. 2003, p. 19 mar. 2004.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.238/DF**. Rel. Min. Ilmar Galvão, Pleno, DJe 12 set. 2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4.190/RJ**. Rel. Min. Celso de Mello, j. 10 mar. 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 55.821/PR**. Rel. Min. Victor Nunes Leal, j. 18 set. 1967, p. 24 nov. 1967.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de acompanhamento**. Brasília: TCU, 2018. Disponível em: [https://portal.tcu.gov.br/data/files/BC/B4/76/F4/A4A1F6107AD96FE6F18818A8/Manual\\_acompanhamento.pdf](https://portal.tcu.gov.br/data/files/BC/B4/76/F4/A4A1F6107AD96FE6F18818A8/Manual_acompanhamento.pdf). Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. Brasília: TCU, 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **TC 005.283/2019-1**. Ata n. 31/2019. Rel. Min. Bruno Dantas, Plenário, sessão 21 ago. 2019, ordinária.

BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Agravo Regimental em Recurso Ordinário n. 167.663/SP**. Rel. Min. Henrique Neves da Silva, sessão 16 out. 2014.

BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Recurso Especial Eleitoral n. 50.563/SP**. Rel. Min. Herman Benjamin, acórdão 30 maio 2017, DJe 31 out. 2017.

BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Recurso Especial Eleitoral n. 23.383/PR**. Rel. Min. Arnaldo Versiani, sessão 30 ago. 2012.

BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. **Recurso Especial Eleitoral n. 8.502/SP**. Rel. Min. Marco Aurélio, sessão 21 nov. 2012.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2016.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno dos municípios**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade RS, 2007.

COELHO, Hamilton Antônio. O papel dos Tribunais de Contas na busca da efetividade do controle externo. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 75, n. 2, p. 66-76, 2018. Disponível em: <https://revista1.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/919.pdf>. Acesso em: 10 fev. 2020.



CONTI, José Maurício. Controle interno mostra sua força no combate à corrupção. **Consultor Jurídico**, 19 nov. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-nov-19/contas-vista-controle-interno-mostra-forca-combate-corrupcao>. Acesso em: 15 abr. 2021.

CONTI, José Maurício. Decisões dos tribunais de contas reacendem polêmica sobre limites de sua atuação. **Jota**, 17 out. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/decisoes-dos-tribunais-de-contas-reacendem-polemica-sobre-limites-de-sua-atuacao-17102019>. Acesso em: 1º mar. 2021.

CONTI, José Maurício. **Direito Financeiro na Constituição de 1988**. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

CONTI, José Maurício. Fique alerta: o tribunal de contas está de olho. **Jota**, 18 jul. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/coluna-fiscal/fique-alerta-o-tribunal-de-contas-esta-de-olho-18072019>. Acesso em: 20 fev. 2021.

CONTI, José Maurício. Julgamento do TCU que reprovou contas do governo entrou para a história do Direito Financeiro. **Consultor Jurídico**, 20 out. 2015. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-out-20/contas-vista-julgamento-tcu-entrou-historia-direito-financeiro>. Acesso em: 15 jan. 2021.

CONTI, José Maurício. **Levando o Direito Financeiro a sério: a luta continua**. São Paulo: Blucher, 2018.

CONTI, José Maurício. **O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil**. São Paulo: Blucher Open Access, 2020.

CONTI, José Maurício. Tribunais de Contas são os guardiões do dinheiro público. **Consultor Jurídico**, 14 jan. 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-jan-14/contas-vista-tribunais-contas-sao-guardioes-dinheiro-publico>. Acesso em: 04 mar. 2021.

CONTI, José Maurício; LOCHAGIN, Gabriel Loretto. Planejamento governamental e gestão da dívida pública. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Dívida pública**. São Paulo: Blucher, 2019, p. 318-336.

DELSIN, Leticia formoso; FERES JUNIOR, Celso A. Matuck. Processo administrativo nos Tribunais de Contas. In: SERRANO, Monica de Almeida Magalhães; SILVA, Alessandra Obara Soares da (org.). **Teoria geral do processo administrativo**. São Paulo: Verbatim, 2013, p. 486-513.

DESCHAMPS, Gustavo. A função pedagógica do controle externo. **Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso**, 15 abr. 10. Disponível em: <http://www.tce.mt.gov.br/artigo/show/id/9/autor/9>. Acesso em: 25 jul. 2019.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Arts. 18 a 25. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 184-239.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2013.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de Direito Processual Civil**: introdução ao Direito Processual Civil e processo de conhecimento. Salvador: Juspodivm, 2015.

FARIA, Rodrigo Oliveira de. Arts. 75 a 82. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Orçamentos públicos**: a Lei 4.320/1964 comentada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019, p. 265-298.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício; FERREIRA, Cláudio; RAPOSO, Fernando; BRAGA, Henrique; NÓBREGA, Marcos. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

FURTADO, J. R. Caldas. **Direito Financeiro**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012.

GAGLIANO, Pablo Stolze; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo curso de Direito Civil**: v. 1: parte geral. São Paulo: Saraiva, 2006.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. São Paulo: Atlas, 2009.

HARADA, Kiyoshi. Fiscalização financeira e orçamentária e a atuação dos Tribunais de Contas: controle interno, controle externo e controle social do orçamento. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Orçamentos públicos e Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 1.255-1.273.

HOUAISS, A. **Dicionário eletrônico Houaiss da língua portuguesa**. São Paulo: Objetiva, 2009. [Versão 3.0].

JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **Tribunais de Contas no Brasil**: jurisdição e competência. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. Tribunal de Contas alerta gestores sobre limitação de empenho previsto na LRF. **Jusbrasil**, 9 abr. 2019. Disponível em: <https://jacobyfernandes.jusbrasil.com.br/artigos/498802963/tribunal-de-contas-alerta-gestores-sobre-limitacao-de-empenho-previsto-na-lrf>. Acesso em: 04 mar. 2021.

LEBRÃO, Roberto Mercado; GOMES, Emerson Cesar da Silva; MOURÃO, Licurgo. **Fiscalização financeira e orçamentária**. In: OLIVEIRA, Régis Fernandes de (coord. geral). HORVATH, Estevão; CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Lições de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2016, p. 119-151.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. Salvador: Juspodivm, 2019.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle externo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

MAIA, Renata C. Vieira. As tutelas provisórias de urgência no CPC/2015 e sua repercussão no âmbito dos tribunais de contas. In: MAIA, Renata C. Vieira; FERREIRA, Diogo Ribeiro (coord.). **Processo Civil aplicado aos Tribunais de Contas**: novas tendências a partir do CPC de 2015. Belo Horizonte: Fórum, 2018, p. 67-84.

MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2015.

MATO GROSSO. Tribunal de Contas do Estado. **Termo de Alerta n. 006/JJM/2019**. Processo n. 20.922-8/2018. Diário Oficial de Contas 28 fev. 2019.

MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo moderno**. São Paulo: Saraiva, 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2004.

MENDES, Gilmar Ferreira. Arts. 48 a 59. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 396-421.

MILESKI, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

MILESKI, Hélio Saul. Tribunal de Contas: evolução, natureza, funções e perspectivas futuras. **Interesse Público – IP**. Belo Horizonte, v. 9, n. 45, set./out. 2007. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/bid/PDI0006.aspx?pdiCnd=48444>. Acesso em: 03 jan. 2019.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado. **Assunto Administrativo referente ao Mem. 35/CFAMGE e Mem. 37/CFAMGE**. Diário Oficial de Contas 1º dez. 2015.

MIRANDA, Jorge. **Teoria do Estado e da Constituição**. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

MOUTINHO, Donato Volkers. Dívida pública: gerenciamento, fiscalização e controle no Brasil. In: CONTI, José Maurício (coord.). **Dívida pública**. São Paulo: Blucher, 2019.

NARDES, João Augusto Ribeiro; ALTOUNIAN, Cláudio Sarian; VIEIRA, Luiz Afonso Gomes. **Governança pública: o desafio do Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. Arts. 1º a 17. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 47-183.

NÓBREGA, Marcos. **Lei de Responsabilidade Fiscal e leis orçamentárias**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

NÓBREGA, Marcos. Orçamento, eficiência e *performance budget*. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (coord.). **Orçamentos públicos e Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 693-728.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito Financeiro e controle externo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do Estado. TCE alerta gestores sobre cumprimento do artigo 9º da LRF. **Portal de Notícias**, 29 ago. 2017. Disponível em: <https://www.tce.pe.gov.br/internet/index.php/mais-noticias-invisivel/174-2017/agosto/3218-tce-alerta-gestores-sobre-cumprimento-do-artigo-9-da-lei-de-responsabilidade-fiscal>. Acesso em: 10 fev. 2021.

PINTO, Élide Graziane. Alerta de Tribunais de Contas é prova subutilizada. **Consultor Jurídico**, 28 abr. 2013. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2013-abr-28/elida-pinto-alerta-tribunais-contas-prova-subutilizada>. Acesso em: 30 abr. 2021.

PINTO, Élide Graziane. Alertas e controle concomitante da Administração Pública. **Revista Contas Abertas**. Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso do Sul, dez. 2014.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Direito Financeiro**. São Paulo: Saraiva, 2017.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. Princípios constitucionais do processo administrativo no Direito brasileiro. **Revista de Informação Legislativa**. Brasília, v. 34, n. 136, p. 5-28, out./dez. 1997. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/287/r136-01.pdf?sequence=4&isAllowed=y>. Acesso em: 05 abr. 2021.

SÃO PAULO. **Constituição Estadual, 05 de outubro de 1989**. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/constituicao/1989/compilacao-constituicao-0-05.10.1989.html>.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Comunicado GP n. 28/2019**. Processo TC-9612/989/19. Período: 1º quadrimestre 2019. Rel. Conselheiro Renato Martins Costa. DOE 19 jun. 2019. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/legislacao/COPR-2019-28-ALERTA%20DE%20PESSOAL%20.pdf>. Acesso em: 05 mar. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Comunicado GP n. 48/2020**. DOE 11 dez. 2020.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Comunicado SDG n. 19**, de 05 de maio de 2015.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Controle interno**. 2019. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes/control-interno>. Acesso em: 25 abr. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Gestão Financeira de Prefeituras e Câmaras Municipais**. 2021. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/publicacoes/manual-gestao-financeira-prefeituras-e-camaras-2021>.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Índice de Efetividade da Gestão Municipal**. Disponível em: [https://painel.tce.sp.gov.br/pentaho/api/repos/%3Apublic%3Aieg\\_m%3Aiegm.wcdf/generatedContent?userid=anony&password=zero](https://painel.tce.sp.gov.br/pentaho/api/repos/%3Apublic%3Aieg_m%3Aiegm.wcdf/generatedContent?userid=anony&password=zero). Acesso em: 22 mar. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **O alerta dos tribunais de contas.** Comunicado institucional, 2013. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/o-alerta-dos-tcs.pdf>. Acesso em: 04 abr. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 2829/989/20.** Período 09/2020. Rel. Conselheiro Dimas Ramalho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/guatapara/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 06 fev. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 2863/989/20.** Notificação de Alertas. Período 04/2020. Rel. Conselheira Cristiana de Castro Moraes. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/campinas/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 maio 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 2894/989/20.** Período 08/2020. Rel. Conselheiro Renato Martins Costa. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/moncoes/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 05 mar. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3034/989/20.** Período 12/2020. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/taruma/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 mar. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3203/989/20.** Notificação de Alertas. Período 07/2020. Rel. Conselheira Cristiana de Castro Moraes. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/capao-bonito/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 18 fev. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3311/989/20.** Período 08/2020. Rel. Conselheiro Dimas Ramalho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/diadema/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 05 fev. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3316/989/20.** Notificação de Alertas. Período 08/2020. Rel. Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/itanhaem/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 18 fev. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3330/989/20.** Notificação de Alertas. Período 05/2020. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/rio-claro/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 jan. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 3348/989/20.** Notificação de Alertas. Período 08/2020. Rel. Conselheiro Antônio Roque Citadini. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/itu/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 jan. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4424/989/20**. Período 09/2020. Rel. Conselheiro Substituto Alexandre Samy Wurman. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/campinas/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 fev. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4514/989/20**. Período 12/2020. Rel. Conselheiro Substituto Alexandre Manir Figueiredo Sarquis. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/sao-bernardo-do-campo/2020/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 fev. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4951/989/19**. Período 08/2019. Rel. Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/votorantim/2019/relatorio-alerta>. Acesso em: 05 mar. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 4991/989/19**. Notificação de Alertas. Período 08/2019. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/suzano/2019/relatorio-alerta>. Acesso em: 11 jan. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 5010/989/19**. Período 12/2019. Rel. Conselheiro Robson Marinho. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/santo-andre/2019/relatorio-alerta>. Acesso em: 10 mar. 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 6729/989/20**. Notificação de Alertas. Período 02/2021. Rel. Conselheiro Edgard Camargo Rodrigues. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/barra-do-chapeu/2021/relatorio-alerta>. Acesso em: 18 maio 2021.

SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Estado. **Processo TC 7041/989/20**. Notificação de Alertas. Período 02/2021. Rel. Conselheiro Sidney Estanislau Beraldo. Disponível em: <https://transparencia.tce.sp.gov.br/municipio/aluminio/2021/relatorio-alerta>. Acesso em: 15 maio 2021.

SILVA, José Afonso da. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: RT, 1973.

SOARES, Ricardo Maurício Freire. **Hermenêutica e interpretação jurídica**. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

SOUZA, André Pagani de. **Vedação das decisões-surpresa**. São Paulo: Saraiva, 2014.

ZYMLER, Benjamin. **Direito Administrativo e controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.