WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

PÓS-GRADUAÇÃO
FORTIUM

FACULDADE FORTIUM

CARLOS JULIANO RIBEIRO NARDES

A REGULARIDADE FISCAL COMO MEIO DE CONTROLE DO PAGAMENTO DAS DESPESAS PÚBLICAS:

O controle imediato com intuito de manter a Regularidade Fiscal

Brasília – DF

Novembro 2009

Envie sua monografia, dissertação ou tese para publicação: editorial@conteudojuridico.com.br

WWW.CONTEUDOJURIDICO.COM.BR

CARLOS JULIANO RIBEIRO NARDES

A REGULARIDADE FISCAL COMO MEIO DE CONTROLE DO PAGAMENTO DAS DESPESAS PUBLICAS:

O controle imediato com intuito de manter a Regularidade Fiscal.

Monografia apresentada ao Núcleo de Pós-Graduação e MBA's da Faculdade FORTIUM como requisito para a obtenção do título de Especialista em Auditoria e Legislação Tributária

Brasília – DF

Novembro 2009

Envie sua monografia, dissertação ou tese para publicação: editorial@conteudojuridico.com.br

REGULARIDADE FISCAL COMO MEIO DE CONTROLE SOBRE O PAGAMENTO DAS DESPESAS PÚBLICAS

RESUMO

O presente trabalho busca apresentar o papel do Controle das ações dos entes públicos, colocando especialmente em pauta o Controle Social e a transparência, que devem ser cada vez mais aprimorados, demonstrando a necessidade de administrar com o máximo de eficiência a gestão dos recursos públicos, atacando diretamente as inseguranças trazidas pelo recolhimento dos tributos de forma inadequada ou mesmo irregular.

A auditoria auxilia esse processo ao demonstrar todo o seu potencial de utilização das normas legais com intuito de realizar uma gestão pública mais transparente e organizada.

A guerra existente entre o público e o privado influencia as propostas realizadas e o desenvolvimento dos projetos, e chega a interferir até mesmo no controle sobre todas as formas de repasse, principalmente quando se trata de procedimentos de licitação.

O conceito empregado nas ações de ajuste e correção das ações governamentais está centralizado na idéia de possibilitar a realização de um trabalho de longo prazo, reduzindo os custos e melhorando a eficiência.

O foco deste trabalho tem fundo exploratório, buscando nos distintos entendimentos dos tribunais e nas normas legais a sustentação para as cobranças impostas pelos órgãos do governo - principalmente o TCU - comumente consideradas abusivas por alguns segmentos da sociedade e alguns setores do próprio governo.

A visão apresentada neste trabalho acaba extrapolando o entendimento meramente público, pois é ampliada para uma compreensão de que a sociedade é parte importante na solução destes conflitos, cobrando melhores programas de combate às irregularidades e utilização inadequada do dinheiro público.

Os mecanismos de verificação foram criados com o intuito de melhorar o controle social e apresentar à sociedade a imagem de que os órgãos de controle são importantes e devem ser cada vez mais utilizados. É criada, assim, uma cultura de longo prazo que demanda propostas claras e conceitos pré-concebidos, que não esperam pela criação do problema para iniciar a busca de sua solução.

Verificamos que se faz importante a ação conjunta de todos os órgãos de controle aliada a uma participação social mais efetiva, de modo a fornecer soluções para seus problemas e cobrar dos governantes o atendimento a suas necessidades, apresentando um constante aperfeiçoamento da máquina chamada Estado.

O controle dos investimentos do governo deve, sempre que possível, levar em conta o ordenamento jurídico, considerando as necessidades legais como referência para a solução dos problemas, ainda que para isso seja necessário formular novas leis que consigam atender aos interesses coletivos.

O controle a ser realizado junto à iniciativa privada busca reduzir as irregularidades e os questionamentos pertinentes às relações público-privadas, ressalvando que o recolhimento dos tributos comumente está inserido em situações complexas que devem ser o quanto antes solucionadas, o que evitaria prejuízos ao erário e às questões sociais.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO_____05
2. RESPONSABILIDADE PÚBLICA_____09
3. DEMOCRACIA E A GESTÃO PÚBLICA
3.1 A transparência nos Serviços Prestados
4. CONTABILIDADE E AUDITORIA NO CONTEXTO ESTATAL
4.1 Auditoria Governamental
4.1.2 Controle dos Recursos Públicos
4.1.3 Controle Interno e Externo
4.1.4 Auditoria Externa
4.1.5 Auditoria interna
5. TRIBUNAL DE CONTA DA UNIÃO
5.1 HISTORIA DO TCU
5.2 TCU E A CONSTITUICAO DE 1988
5.3 Lei Nº 8.443, DE 16 DE JULHO DE 1992.
6. CONSTITUIÇÃO FEDERAL _____14
7. LEI 8.666, PROBLEMAS, ACERTOS E PERSPECTIVAS.
7.1. DOS PRINCÍPIOS
7.2. MODALIDADES
7.3 DEFINIÇÕES da lei
7.4. 8.666 e o TRIBUNAL DE CONTA DA UNIÃO
8. A Lei 4320/64 PROBLEMAS, ACERTOS E PERSPECTIVAS
9. IRPJ e CSLL
9.1. PROBLEMAS, ACERTOS E PERSPECTIVAS
9.2 REGULARIDADE FISCAL
10.
CONCLUSÕES_____11.
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS_____

1. INTRODUÇÃO

Com a cobrança cada vez mais intensa dos Órgãos de Controle e a redução das margens para a realização dos projetos vinculados entre a iniciativa privada e o governo, os problemas de condução das ações aumentam cada vez mais. Contam ainda com uma crescente paralisação dos processos administrativos, embora estejam envoltas em uma busca do melhor caminho para sanear tais relações e interações, de modo a solucionar problemas de forma coletiva.

A Administração Pública, visando a atender às necessidades da coletividade e do bem-estar social, recebe cada vez mais pressão para que realize seu trabalho de forma eficiente, imediata e responsável, apurando se a utilização dos recursos e sua correta alocação atende realmente ao interesse público.

Quando afirmamos que os recursos devem ser destinados a atender ao público de forma eficiente e eqüitativa, na verdade nos referimos ao controle sobre gastos do governo. Essas despesas muitas vezes carecem do ordenamento que deve ser conferido por um bom regramento jurídico, o que promove instabilidade, desordem e desequilíbrio nas finanças públicas e resulta em um maior endividamento do Estado e da iniciativa privada.

Aspectos importantes como o planejamento, a correta gestão e o controle sobre as atividades do governo se mostram primordiais para dar seqüência às ações realizadas pela Administração Pública. A implementação de políticas que venham ao encontro dos interesses da sociedade é importante, bem como a correta utilização das leis que obrigam ao efetivo controle e administração das finanças públicas.

Observa-se que trabalhar apenas no controle das receitas e das despesas do Estado não parece ter validade se os interesses sociais são deixados de lado ou mesmo se existem brechas que permitem o total desrespeito acerca da legislação e do controle sobre o recolhimento de impostos.

As leis que estabelecem a responsabilidade fiscal e o controle das finanças públicas buscam estruturar a economia e controlar o gasto público. Mas ao mesmo tempo necessitam estabelecer um controle mais abrangente sobre quem pode ou não manter um vinculo sólido de responsabilidade com o Estado. Isso permitiria uma interação total entre as partes, servindo como uma balança de compensação em que as duas partes devem ganhar mediante um jogo com regras claras para todos os envolvidos.

2. RESPONSABILIDADE PÚBLICA

A estruturação das leis que regem esta relação entre o público e o privado esclarece as dificuldades que o poder público enfrenta ao tentar administrar seus bens. Isso demonstra uma série de méritos que devem ser verificados e analisados constantemente, tendo sempre em vista o atendimento primordial da questão social e do controle do patrimônio público.

No passado não havia um controle tão assertivo sobre a infra-estrutura e a administração dos processos de auditoria quanto o que pode ser atualmente verificado. Em busca do real controle das lacunas abertas, o uso eficiente e racional dos processos se apresenta cada vez mais objetivo, promovendo assim a cobrança da sociedade acerca das relações existentes junto à iniciativa privada.

A correta administração dos processos em atendimento à lei demonstra que a necessidade de controle constante do sistema acabou trazendo problemas à realização e à seqüência do desenvolvimento do Brasil. Mas passa a ser um prejuízo de pequeno porte no momento em que verificamos que, a longo prazo, muitos benefícios são oferecidos à iniciativa privada e à própria União, deixando as regras cada vez mais claras e objetivas.

É sabido que os órgãos de Controle indireto não buscam verificar atos com a intenção de trazer prejuízo ao erário, tampouco ampliar os problemas já existentes nessa relação complexa entre empresas contratadas e Administração Pública. As dificuldades dessas empresas são compreensíveis, o que fomenta uma batalha constante para a manutenção do controle sobre sua vida fiscal e para a solução de tantos problemas enfrentados atualmente pela legislação estruturada brasileira. Esse conjunto de leis possui inúmeros vícios e acaba utilizando de forma indireta certa má-fé para fugir das amarras criadas, fugindo dos trâmites normais e descritos em lei ou inseridos nos processos governamentais.

Como a carga tributária aplicada no Brasil é, reconhecidamente, uma das maiores de todo o mundo, e as questões trabalhistas tornam o setor empregatício praticamente inviável se comparado ao de outros países, parece não haver qualquer possibilidade de alcançar as nações mais qualificadas e preparadas no tempo presente. Mas, em busca de uma melhor adequação a longo prazo dos processos realizados entre o público e o privado, devemos realizar um controle cada vez mais incisivo e com intuito de ajustar todos os números das contas públicas.

Oliveira (2003) comenta que as ações desonestas de fraudar e sonegar tributos prejudicam toda a sociedade, fato esse que transforma as interferências do povo em algo imprescindível, pois competem a eles as decisões sobre as quais os mesmos são os principais interessados. Quando verificamos que os interesses privados estão acima das questões públicas, observamos que deve existir uma relação de controle entre o público e o privado, atendendo às necessidades de ambos e buscando uma melhor gestão dos processos.

A identificação dos problemas entre as partes deve ser realizada com uma cobrança direta baseada na identificação dos problemas, devendo a gestão realizar um controle legal, rígido e rápido, utilizando a legislação brasileira ou, se necessário, realizando a alteração ou a atualização da mesma.

Observando o passado de outros países, fica claro que existe uma grande dificuldade neste controle, mas por outro lado fica patente que a responsabilidade pública sempre foi primordial para a manutenção da máquina do Estado. Mas

também se verifica que existe um balanço muito tênue entre o público e o privado, podendo este ser ajustado rapidamente de acordo com a situação enfrentada.

Envie sua monografia, dissertação ou tese para publicação: editorial@conteudojuridico.com.br

3. DEMOCRACIA E A GESTÃO PÚBLICA

A democracia e a gestão pública devem ser colocadas em pauta, pois permitem que se desenvolvam a cidadania e o bem-estar social, conferindo ao povo, o poder de realizar os ajustes que considerarem adequados através de seus governantes. O aparelhamento pré-ordenado do Estado para a realização de seus serviços é entendido por Meirelles (2003) como o atendimento das necessidades coletivas.

A administração pública tem por finalidade alcançar a satisfação e as necessidades da coletividade, indo ao encontro do bem-estar social e da cidadania princípio esse transcrito no inciso II do art.1º da Constituição Federal. As restrições e as dificuldades enfrentadas restringem o atingimento de todos os objetivos perseguidos, sendo necessário gerir a coisa pública (*res publica*) da melhor maneira possível. Tal administração não deve ocorrer somente de acordo com a lei, sendo necessário ampliar seu entendimento sem trazer prejuízo econômico ou perda da eficiência.

A própria Constituição Federal deixa claro no parágrafo único do art.1º, "todo poder emana do povo, que o exercido por meio de representantes eleitos ou diretamente". Portanto, eles devem decidir até onde cada órgão do governo deve ou não ir.

Devido às mudanças constantes e cada vez mais rápidas, a sociedade constantemente questiona se as mudanças devem acompanhar o desenvolvimento coletivo, não ficando baseadas somente em princípios básicos de administração, como Organização, Planejamento, Comando e Controle tradicionais.

Com a implantação do modelo gerencial há muito já adotado na administração privada, a ação estatal passou a utilizar uma postura de adoção de serviços voltados estritamente aos anseios do cidadão com uma maior transparência e ética nos negócios públicos, tendo como propósitos o aumento da eficácia, a eficiência e a efetividade da administração pública (PEREIRA, 2002).

O controle social é uma premissa básica de democracia a transparência da gestão pública, pois a sociedade atual não aceita a existência de irregularidades.

3.1 A transparência nos Serviços Prestados

A cada dia a cidadania se consolida dentro de um Estado Democrático de Direito e a administração deixa de ser um Estado burocrático para assumir uma função mais gerencial. O novo modelo conta com maior participação da sociedade, com mecanismos criados para disponibilizar as informações necessárias para que os cidadãos acompanhem seus atos de cidadania.

A Controladoria-Geral da União (CGU) criou o Portal da Transparência visando a promover o aumento da transparência na gestão pública, a incentivar o controle social, a fortalecer a democracia e a prevenir a corrupção. Criado e gerido pela CGU – órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal – possui informações sobre os recursos públicos federais transferidos pelo governo federal a estados, municípios e Distrito Federal, como também dados sobre os gastos realizados pelo próprio governo Federal em compras ou contratações de obras e serviços.

Alguns pensadores defendem a idéia de que no Brasil, a transparência - ligada ao uso de uma comunicação eficaz e com linguaguem simples e objetiva - é

vinculada à gestão fiscal responsável derivada do princípio constitucional da publicidade destas contas. A internet atualmente atende a todos esses pontos, sendo utilizada para a divulgação das contas públicas do país.

3.1.1 Lei 9.755/98

A Lei nº 9.755 dispôs sobre a criação do site (www.contaspublicas.gov.br), pelo Tribunal de Contas da União para divulgação dos dados e informações governamentais. Determinou também que fossem editadas pelo TCU a Instrução Normativa nº 28, de 05 de maio de 1999 e a Portaria nº 275, de 14 de dezembro de 2000 com o objetivo de orientar os órgãos abrangidos pela referida lei (administração pública federal), obrigados a repassar informações sobre execução orçamentária e financeira.

Iudícibus, Marion e Pereira (2003) entendem que governança corporativa é um sistema em que as entidades são dirigidas e controladas, assegurando a eqüidade, a transparência e a responsabilidade pelos resultados, além do cumprimento de leis e normas.

De acordo com Slomski (2005), o Código das melhores Práticas de Governança Corporativa apresenta alguns princípios básicos como transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa.

No tocante ao termo transparência, percebe-se que os avanços advindos da LRF auxiliam no fortalecimento do controle social e na consolidação da cidadania.

4 CONTABILIDADE E AUDITORIA NO CONTEXTO ESTATAL

A contabilidade pública é uma ramificação da ciência contábil, pois controla, orienta, estuda e registra os atos e os fatos da administração pública, demonstrando suas variações, seu patrimônio e a execução de seu orçamento (CARVALHO, 2006).

A gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração deve seguir conceitos, normas e princípios contábeis permitindo que o cidadão possa acessar essas informações (LIMA E CASTRO, 2006).

A Lei nº 4.320/64 regulamenta a Contabilidade Pública brasileira, e em seu artigo 83 determina a situação contábil vinculada de todos aqueles que arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens junto à Receita. Kohama (2006) relata que a contabilidade pública não serve apenas para registro e escrituração contábil, mas deve também ser observada quanto à legalidade dos atos, principalmente na execução orçamentária, com controle e acompanhamento. A contabilidade pública representa esse importante papel social, demonstrando exatamente os fatos e os atos da gestão pública, cumprindo sua finalidade de ciência social.

4.1 AUDITORIA GOVERNAMENTAL

A Auditoria, que se utiliza dos demonstrativos contábeis exigidos pela Lei nº 4.320/64, é instrumento importante da administração pública.

Peter e Machado (2007) demonstram que a Auditoria Governamental é um campo de especialização da auditoria, que atende à Administração Pública Direta e Indireta e envolve o patrimônio e o interesse público. Já Perez Junior (2004), entende que a auditoria é o levantamento com um fim imparcial, devendo emitir sua opinião com base na avaliação sistemática de transações, procedimentos, rotinas e demonstrações contábeis de certa entidade.

Centrado nessas linhas de pensamento, fica claro o papel social dos órgãos de controle interno e externo cujo objeto auditado é o bem público. Esse procedimento fortalece a cidadania através de controles eficazes e transparência, utilizando todas as prerrogativas legais para tal fim.

Lima e Castro (2003) explicam que a auditoria permite o controle das decisões por meio de relatórios e pareceres, apresentando erros, omissões ou mesmo fraudes a fim de proteger o patrimônio público.

A validação e a credibilidade devem ser primordiais na auditoria, permitindo que a qualidade do controle seja mais próxima da realidade (Castro e Garcia, 2004).

4.1.1 CONTROLE DOS RECURSOS PÚBLICOS

A Constituição Federal sempre apresentou preocupação com o controle, e Ribeiro (2004) considera que os órgãos de controle são meros formalismos, que careceriam de qualquer normatização. Com o surgimento de verdadeiro controle público, o país passou a cumprir os programas de trabalho (com seus objetivos e suas abrangências) e a atuar delimitando períodos de controle (prévio, concomitante e subseqüente). A importância dessas ações é evitar a incidência de desvios enquanto a do trabalho de fiscalização prévio é identificar exageros, minimizando prejuízos à coisa pública.

Atualmente o paradigma da Nova Gestão Pública é uma administração baseada em indicadores eficazes, que foquem na economicidade dos recursos públicos. Teixeira (2006) salienta que, no Brasil, o controle é realizado por sistemas e instituições complexas, que nem sempre atuaram dessa forma controladora que permite regular as finanças públicas e melhorar o desempenho do Estado e o desenvolvimento econômico e social.

4.1.1.1 CONTROLE INTERNO E EXTERNO

O conjunto de medidas e métodos que cada instituição usa para realizar suas obrigações gerenciais e garantir confiabilidade e correção às operações e às informações é chamado de Controle Interno. Peter e Machado (2003) comentam que as normas, os estatutos e os regimentos devem ser observados, permitindo a manutenção dos objetivos específicos de cada situação e apresentando situações de prevenção aos erros e às práticas antieconômicas. Informações administrativas e operacionais devem ser oportunas e confiáveis e precisam apresentar os resultados e os efeitos atingidos através de demonstrações dos ativos financeiros e físicos.

Teixeira (2006) utiliza o exemplo das divisões da atmosfera terrestre em camadas gasosas como referência para os sistemas de controle. A primeira camada seria a do autocontrole, que seria vital para o combate a desvios (controle interno derivado do poder hierárquico e conformado pela supervisão ministerial). A segunda camada seriam os órgãos de controle interno, que comprovariam a legalidade dos atos e avaliariam os resultados da gestão (realiza correções nas falhas e Irregularidades, bem como auxilia nas decisões do gestor). Já a terceira camada seriam os órgãos de controle externo, que ficariam fora da estrutura controlada, com maior autonomia e possibilidades de ação.

Dentre esses conceitos encontramos o controle do Poder Legislativo (CPIs e as fiscalizações e decisões dos Tribunais de Contas). No último nível existe o controle social por meio da participação da sociedade civil nas mais variadas formas (ONGs, cidadãos e Imprensa, entre outros).

4.1.1.2 AUDITORIA EXTERNA

Teixeira (2006) relata que o Tribunal de Contas da União foi constitucionalmente criado para auxiliar o Congresso a resguardar a eficiência e a probidade da Administração. Deveria demonstrar de forma transparente os atos dos seus agentes e prestar contas à sociedade sobre a efetividade e regularidade da gestão pública.

No âmbito da auditoria externa, Lima e Castro (2003) apresentam esta atuação do TCU como importante controlador da conduta administrativa ao se responsabilizar pela gestão dos bens públicos.

4.1.1.3 AUDITORIA INTERNA

Com o intuito de manter o patrimônio público e combater a fraude e a corrupção no Poder Executivo Federal, foi criada, através da Medida Provisória nº 2.143-31/2001, a Corregedoria Geral da União (CGU). Neste período, o sistema de controle interno era a Secretaria Federal de Controle - SFC, vinculada ao Ministério da Fazenda e sem autonomia para a execução de suas atividades.

Com o Decreto n° 4.177 de 2002, a SFC e a Comissão de Coordenação de Controle Interno - CCCI integraram a Corregedoria-Geral da União, transferindo à CGU as atribuições de Ouvidoria-Geral, que antes estavam a cargo do Ministério da Justiça.

Com a conversão em lei da Medida Provisória nº 103 na Lei nº 10.683 de 2003, o órgão foi alterado para Controladoria Geral da União (CGU) e ao seu titular foi atribuído o cargo de Ministro de Estado do Controle e da Transparência.

A CGU aumentou sua organicidade e eficácia, passando a não só detectar, mas também a antecipar suas ações à ocorrência de irregularidades.

Hage (2006) relata que o primeiro mandato do atual governo foi estruturado dentro de linhas de ação que não guardavam precedentes no tocante à adoção de medidas preventivas.

2 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

HISTÓRIA DO TCU

É importante apresentar a origem desta visão de controle das contas do governo apontando que o TCU registra seu surgimento no período colonial, com a criação das Juntas das Fazendas das Capitanias (1680) e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, ambas jurisdicionadas a Portugal. Para acompanhar a execução das despesas públicas, D. João VI instalou em 1808 o Conselho da Fazenda. Com a proclamação da Independência do Brasil em 1822, o Erário Régio foi transformado em Tesouro pela Constituição Monárquica de 1824, surgindo nessa época os primeiros orçamentos e balanços gerais.

O conceito definitivo de Tribunal de Contas surgiu em 23 de junho de 1826. Mesmo nesta época as discussões em torno da criação de um Tribunal de Contas foram calorosas apesar de demonstrarem a necessidade de as contas públicas serem examinadas por um órgão independente e não por aqueles que faziam as contas.

Com as reformas político-administrativas da jovem República, o TCU surgiu como realidade: finalmente, o Tribunal de Contas da União foi criado em 7 de novembro de 1890 através do Decreto nº 966 do Ministro da Fazenda (Rui Barbosa). O Tribunal de Contas da União, norteado por princípios de autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia foi institucionalizado definitivamente com a Constituição de 1891, mas sua instalação só ocorreu em 17 de janeiro de 1893.

Originariamente o Tribunal teve competência para exame, revisão e julgamento de todas as operações relacionadas com as receitas e as despesas da União. A fiscalização se fazia pelo sistema de registro prévio. A Constituição de 1891 institucionalizou o Tribunal e conferiu-lhe competências para liquidar as contas da receita e da despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional.

Logo após sua instalação, porém, o Tribunal de Contas considerou ilegal a nomeação, feita pelo Presidente Floriano Peixoto, de um parente do ex-Presidente Deodoro da Fonseca. Inconformado com a decisão do Tribunal, Floriano Peixoto mandou redigir decretos que retiravam do TCU a competência para impugnar despesas consideradas ilegais. O Ministro da Fazenda Serzedello Correa, que não concordava com a posição do Presidente, demitiu-se do cargo. O trecho a seguir expressa sua posição em carta de 27 de abril de 1893: "Esses decretos anulam o Tribunal, o reduzem a simples Ministério da Fazenda, tiram-lhe toda a independência e a autonomia, deturpam os fins da instituição, e permitirão ao Governo a prática de todos os abusos e vós o sabeis - é preciso antes de tudo legislar para o futuro. Se a função do Tribunal no espírito da Constituição é apenas a de liquidar as contas e verificar a sua legalidade depois de feitas, o que eu contesto, eu vos declaro que esse Tribunal é mais um meio de aumentar o funcionalismo, de avolumar a despesa, sem vantagens para a moralidade da administração. Se, porém, ele é um Tribunal de exação como já o queria Alves Branco e como têm a Itália e a França, precisamos resignarmo-nos a não gastar senão o que for autorizado em lei e gastar sempre bem, pois para os casos urgentes a lei estabelece o recurso. Os governos nobilitam-se, Marechal, obedecendo a essa soberania suprema da lei e só dentro dela mantêm-se e são verdadeiramente independentes. Pelo que venho de expor, não posso, pois, Marechal, concordar e menos referendar os decretos a que acima me refiro e por isso rogo vos digneis de conceder-me a

exoneração do cargo de Ministro da Fazenda, indicando-me sucessor." Tenente-Coronel Innocêncio Serzedello Corrêa.

Em 1934, por meio da Constituição Federal, o Tribunal recebeu atribuições para proceder ao acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos e ainda, adquiriu competência para apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados. Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937. A Constituição de 1946 acresceu um novo encargo às competências da Corte de Contas: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões. A Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1 de 1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévios dos atos e dos contratos geradores de despesas. Não houve, entretanto, prejuízo à competência para apontar falhas e irregularidades que, caso não fossem sanadas, seriam objeto de representação ao Congresso Nacional.

Eliminou-se também de suas atribuições o julgamento da legalidade de concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal, tão-somente, a apreciação da legalidade para fins de registro. O processo de fiscalização financeira e orçamentária passou por completa reforma nessa etapa. Como inovação, deu-se incumbência ao Tribunal para o exercício de auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três poderes da União, instituindo, desde então, os sistemas de controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com auxilio da Corte de Contas, e de controle interno, este exercido pelo Poder Executivo e destinado a criar condições para um controle externo eficaz.

TCU E A CONSTITUICAO DE 1988

Com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas, assim como sua nova atuação. Recebeu poderes para auxiliar o Congresso Nacional no exercício da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta. Verificaria esses demonstrativos administrativos para avaliá-los quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e fiscalizaria a aplicação das subvenções e da renúncia de receitas.

Dessa forma, qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada,; que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária, tem o dever de prestar contas ao TCU.

Oliveira (2008) defende que as competências administrativas do TCU (art. 71 inciso ll) são de julgamento com conteúdo jurisdicional, pois apresentam posição final sobre os fatos, mas não prolata sentença (art. 71 inciso lV).

4. CONSTITUIÇÃO FEDERAL

O Processo licitatório teve início no Direito Público brasileiro através do Decreto nº 2.926 de 1862, que permitiu alguns serviços e obras públicas. Devido à crescente necessidade, novas leis foram criadas e finalmente vieram a ser consolidadas no âmbito federal pelo Decreto nº 4.536 de 28.01.22, que organizou o Código de Contabilidade da União (arts. 49-53).

A partir de 1922, os procedimentos licitatórios sofreram evolução, o que tem conferido progressiva eficiência às contratações públicas, e foram, por fim, sistematizados através do Decreto-Lei nº 200 de 25.02.67 (arts. 125-144). Com o estabelecimento da reforma administrativa federal, foi ampliado com a edição da Lei nº 5.456 de 20.06.68, que os estendeu às Administrações dos Estados e Municípios.

O Decreto-Lei nº 2.300 de 21.11.86 (atualizado em 1987 pelos Decretos-Lei nº 2.348 e nº 2.360), instituiu pela primeira vez o Estatuto Jurídico das Licitações e Contratos Administrativos, reunindo normas gerais e especiais relacionadas à matéria.

Com a “nova” Constituição de 1988, o progresso da democratização e da institucionalização da Administração Pública ficou evidente. Apesar de o assunto estar contido textos constitucionais anteriores, os dispositivos que realmente transformaram a função pública e o regime do funcionalismo estatal foram os da nova constituição. Esta conferiu à licitação um status de princípio constitucional, devendo ser colocado em primeiro plano, tanto pela Administração Pública direta quanto pela indireta de todos os poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Com a CF/ 88, ficou claro no art. 59 que o conjunto de normas de nosso sistema jurídico positivo desenha uma hierarquia piramidal que decresce da Constituição para Emendas à Constituição, Leis Complementares, Tratados e Convenções Internacionais, Leis ordinárias, Leis Delegadas, Medidas Provisórias, Decretos Legislativos, Decretos, Normas Complementares e Normas Individuais. Yoshiaki comenta que este conjunto de normas deve se harmonizar, que deve existir interação entre as partes desde que seja mantida uma hierarquia com degraus para mensuração de força.

Martins (2002) lembra que as imunidades constitucionais produzem efeitos independentemente da edição de lei integrativa. A lei pode conter a eficácia do preceito constitucional, mas a Constituição não pode ser impedida de produzir efeitos devido à sua ausência. A competência tributária está centrada em conceitos que promovem um ordenamento racional, que proíbe que as legislações locais e a jurisprudência vacilante de nossos tribunais deixem o contribuinte desamparado.

Quanto à competência dos poderes para fiscalizar, Oliveira (2003) apresenta o art. 194 do CTN. Segundo esse artigo, a legislação tributária regulará, em caráter geral ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Quanto à literalidade e ao subjetivismo, Antonio J. Franco de Campos Martins (2002) relata que o entendimento literal e sua sistemática devem ser realizados, por exemplo acerca do Art. 111. Esse dispositivo interpreta literalmente a legislação tributária, dispondo sobre a suspensão ou exclusão do crédito tributário, a

outorga de isenção e a dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Ao analisar a CF, especialmente o disposto no seu art. 37 ("A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência) e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) e inciso XXI ("Ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. (Regulamento)"); pode-se observar que a obrigatoriedade de licitar é princípio constitucional, apenas sendo dispensável ou inexigível nos casos expressamente previstos em Lei.

Farag (2007) trata das competências tributárias vinculadas à Constituição, que possui normas permissivas que conferem o próprio poder de tributar e por outro lado possui normas impeditivas que são limitações constitucionais ao poder de tributar. Outras limitações devem estar previstas em lei.

O ato de licitar está ligado ao interesse público, adquirindo extrema importância quando a análise é realizada dentro do ordenamento jurídico, adquirindo um status de princípio constitucional. A violação da lei é muito menos grave do que a inobservância dos princípios básicos.

Os princípios apresentam grande racionalidade em meio a sua aparente abstração e, apesar de carecerem de conteúdo concreto, fornecem critérios para a formação das leis.

Rego (2003) relata que o inciso XXI do art. 37 da Constituição Federal estabelece que, segundo o Direito Positivo Privado nacional, os particulares contratam e se obrigam com fundamento na Teoria da Autonomia da Vontade, valendo dizer que contratam aquilo que, do seu ponto de vista, pareça-lhes mais vantajoso e que não seja proibido por lei. Assim, o particular pode contratar aquilo que desejar, desde que o objeto de contrato seja lícito. Demonstra ainda que a vontade manifestada pelos particulares cria vínculos com os termos combinados, obrigando ao ato pactuado, devendo cada um cumprir sua contraprestação, excetuadas raras exceções. Todavia, quando o particular contrata com a Administração Pública ocorre o chamamento do ente, submetendo-se a condições previamente estabelecidas pelo Edital. Decorre daí que, muito embora a sua vontade também se manifeste, esta manifestação somente se dá no sentido de querer ou não contratar, pois as condições pré-contratuais e da contratação propriamente dita são previamente estipuladas pela Administração. Daí, o porquê, de as relações contratuais entre a Administração e o particular (o administrado) serem reguladas por normas do Direito Administrativo, valendo dizer, normas do Direito Público onde o interesse do particular sucumbe frente à supremacia e indisponibilidade do interesse público.

Assim, o ente público no exercício da sua função administrativa para contratar deve convocar ou chamar, como regra geral e a fim de se obter uma maior vantagem técnica ou econômica, a maior quantidade possível de interessados. Ao atenderem a tal chamamento, estarão aceitando previamente as condições do contrato estabelecido pelo ente.

A procuradora Adriana Maurano (http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4879) relata que “O art. 37, XXI da Constituição Federal foi regulamentado pela Lei 8.666 de 21.06.93 (alterada pelas Leis 8.883/94, 9.648/98 e 9.854/99), que está em vigor atualmente e disciplina as licitações e os contratos da Administração Pública. Esta lei estabelece cinco modalidades licitatórias: concorrência, tomada de preços, convite, leilão e concurso. Estas modalidades estão definidas no art. 22 da Lei Federal nº 8.666/93.”

Citadini (1999) apresenta dois pontos de vista quanto à natureza jurídica da licitação. Primeiramente, ela seria tomada como um ato de condição prévio, com tratamento igual para os particulares que comerciam com a Administração Pública e defesa eficaz dos interesses coletivos, estabelecendo um controle dos bens do Estado. Uma segunda abordagem consideraria a licitação pública como um procedimento administrativo preparatório da vontade contratual.

Rêgo (2003) demonstra que a subjetividade está tutelada nas normas, que reconhecem as pessoas ou as entidades e as vinculam à obrigação de realizar uma ação em favor de outrem.

Oliveira (2008) comenta que as necessidades públicas e a atividade financeira do Estado estão no art. 21 da Constituição Federal, sendo que a corrupção é uma das formas de desvio de recursos públicos segundo a Lei Complementar 101/2000 e os artigos 163 e 169 da CF.

As contínuas transformações sofridas por todas as estruturas sociais, políticas e econômicas são pontos que Bresser Pereira (2003) trata como um processo de transformação e desenvolvimento que leva junto o crescimento do padrão de vida da população.

Quanto à aquisição de bens e serviços comuns, Carvalho (2001) ensina que os bens são realmente adquiridos diferentemente dos serviços, que são tecnicamente contratados.

Meirelles (2003) trata a Licitação como sendo o procedimento administrativo em que a Administração Pública seleciona a proposta mais vantajosa para o contrato de seu interesse, proporcionando oportunidades iguais aos que desejam contratar com o Poder Público, dentro dos padrões previamente estabelecidos pela Administração, e atua como fator de eficiência e moralidade nos negócios administrativos.

Quanto à certidão negativa de tributos, Eduardo Marcial Ferreira Jardim (MARTINS, 2002) entende que é incompatível com os princípios constitucionais. Entre os pontos que acha relevante, comenta o livre exercício de qualquer trabalho, oficio ou profissão gravado no art. 5 XIII e no art. 170 da CTN, centrado na questão da exigibilidade.

4.LEI 8.666, PROBLEMAS, ACERTOS E PERSPECTIVAS.
4.1. DOS PRINCÍPIOS

Dentro da seqüência lógica entre Constituição e Leis, a 8.666/93 (Lei de Licitações e Contratos) esclarece os procedimentos que deverão ser realizados para a correta adequação dos repasses de recursos da União, atendendo ao procedimento administrativo. Apresenta inúmeros atos vinculados, demonstrando que o vencedor do processo adjudica o objeto da licitação.

O edital deixa claras todas as diretrizes a serem seguidas por aqueles que vão se habilitar e que irão participar de cada seleção específica, sem deixar de lado os pontos omissos mas utilizando a sustentação a lei de forma supletiva que visa a complementar quaisquer dúvidas ou omissões.

Atender aos requisitos básicos previstos no edital é necessidade básica de uma habilitação, como também o é observar que a ausência de alguns requisitos também impedem que as propostas sejam apreciadas.

4.2. MODALIDADES

É importante apresentar as modalidades possíveis que integram os procedimentos licitatórios e explanar suas formas de realização.

Para os valores elevados, a concorrência é a modalidade de licitação mais adequada pois admite a participação de todos os possíveis interessados na fase de habilitação desde que comprovem possuir os requisitos mínimos de qualificação exigidos no edital para a execução de seu objeto.

Os valores médios demandam que apenas os previamente cadastrados (ou os que atendam às devidas condições para cadastramento) se submetam à Tomada de Preços. A prévia habilitação tem por objetivo imprimir maior celeridade ao processo licitatório, permitindo que todos que preencham os requisitos possam participar.

A mais simples de todas as modalidades é o Convite, devendo o contratado ser convidado pela Administração para assinar um contrato cuja importância financeira seja de menor vulto. Mesmo assim, outros interessados poderão participar do certame, desde que se apresentem dentro do prazo legal e que estejam devidamente cadastrados na correspondente especialidade.

O §4º do art.22 da Lei 8.666/93 apresenta o Concurso como uma modalidade de licitação utilizada para a escolha de trabalho técnico, científico ou artístico, podendo instituir prêmio ou remuneração aos vencedores.

Para a venda dos bens públicos, a Administração utiliza o leilão, que é a espécie licitatória recomendada. Desta forma podem ser vendidos desde bens móveis inservíveis até produtos legalmente apreendidos ou penhorados.

Verificamos que a lei de licitações dispensa habilitação prévia em alguns casos como por exemplo o leilão, pois, em alguns momentos específicos, a regularidade fiscal da outra parte pouco importa para a Administração Pública e o que realmente interessa é atender às suas necessidades imediatas.

DEFINIÇÕES da lei

A Lei 8.666/93 apresenta diversos requisitos para sua correta validação, entre eles a habilitação - que se limita à entrega de documentos relativos a

habilitação jurídica, qualificação técnica, qualificação econômico-financeira, regularidade fiscal e cumprimento do disposto no art.7º, inciso XXXIII da Constituição Federal. O rol do art. 27 da Lei nº 8.666/93 é declaradamente taxativo. A habilitação tem como objetivo reunir elementos para aferir a idoneidade do licitante e a possibilidade concreta de cumprimento das obrigações a serem pactuadas com a Administração.

Comenta Pereira Júnior (2003) que a habilitação serve para que a Administração mantenha uma linha de atuação que atenda à natureza do objeto que será licitado e ao grau de complexidade ou especialização, demonstrando que o licitante possuiria condições caso fosse adjudicado.

A exigência de comprovação da regularidade fiscal do licitante é um ato que sempre se mostra questionável. O principal argumento refere-se à sua constitucionalidade e é seguido pela constatação de que a necessidade de regularidade poderia servir como um meio indireto de cobrança de dívidas fiscais, o que cercearia o acesso à licitação. Existem vários posicionamentos a respeito do assunto, sendo que o Supremo Tribunal Federal posicionou-se no sentido de que a irregularidade fiscal não poderia impedir o exercício de atividades empresariais. Mas não devemos deixar de compreender que a regularidade fiscal não pode ser exigida como requisito para permissão à habilitação para participar em processos vinculados especificamente ao Governo.

No caso da comprovação de regularidade junto ao Fisco, esta pode ser entendida também como prova de que a empresa tem condições financeiras para realizar os trabalhos contratados. Somada aos demais pontos e requisitos exigidos na fase de habilitação do processo licitatório, ajudará a Administração a traçar um perfil claro e permitirá a verificação de sua idoneidade e aptidão para cumprir um futuro contrato administrativo.

Ao avaliar em conjunto as questões da constitucionalidade e da adequação da exigência de comprovação de regularidade fiscal, deve-se observar uma questão pouco tratada na doutrina que é o questionamento do seu art. 29, inciso III, da 8.666 acerca da prova de regularidade junto à Fazenda Federal. O entendimento da comprovação de regularidade com as “Fazendas” normalmente se faz mediante apresentação de certidões que demonstrem sua condição atualizada, que são emitidas pelos seus órgãos próprios e devem atender aos devidos prazos de validade.

Quanto à Fazenda Federal, são duas as certidões que atestam a situação do contribuinte junto ao Fisco: uma é expedida pela Secretaria da Receita Federal e a outra, pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Dentro desta dupla cobrança poderá pairar alguma dúvida sobre qual das certidões encerraria uma obrigatoriedade principal capaz de permitir sua participação no certame.

Embora a discussão possa parecer irrelevante, em um primeiro momento se deve observar que a interpretação equivocada das necessidades e do dispositivo poderia levar o licitante a ser excluído do procedimento licitatório.

Em diversas licitações realizadas por sociedade de economia mista junto a alguns estados brasileiros o tema foi objeto de recurso, pois alguns licitantes requereram a inabilitação de outro licitante utilizando o argumento de que as provas que demonstram a regularidade fiscal não seriam claras. Tal obscuridade teria sido causada pela ausência da Certidão de Quitação junto à Dívida Ativa da União e a também da certidão expedida pela Procuradoria da Fazenda Nacional, documento que parece ser obrigatório no texto normativo.

Para amparar tal tese utilizou-se o texto do art. 62 do Decreto-Lei nº 147/1967, que dispunha, *in verbis*: “Em todos os casos em que a lei exigir a apresentação de provas de quitação de tributos federais, incluir-se-á, obrigatoriamente, dentre aquelas, a certidão negativa de inscrição de dívida ativa da União, fornecida pela Procuradoria da Fazenda Nacional competente”.

Dentro dessa linha de pensamento fica caracterizada, segundo o art. 29 inciso lll da Lei 8.666/93, a obrigatoriedade da apresentação da certidão expedida pela Procuradoria da Fazenda Nacional em todos os procedimentos licitatórios.

É importante a distinção entre regularidade e quitação, pois a regularidade não implica na quitação com a Fazenda de débitos, que em muitos casos estão parcelados sem que já tenha havido uma real quitação. A solicitação parcelamento apenas demonstra a tentativa de regularização dos passivos sem a completa quitação, até o momento do pagamento da última parcela.

Pereira Júnior (2003), entende que a prova que deverá ser exigida junto ao fisco é a de regularidade. Ou seja, a lei apresenta a ‘regularidade’, podendo ampliar seu entendimento quanto à existência de débito consentido e sob o controle do credor. Já a quitação deve ser entendida como conclusão, ausência ou liquidação de débito.

Justen Filho (2002) analisa o dispositivo da lei especialmente quanto ao termo “regularidade fiscal” e sua adjetivação contido no art.29 inciso III da Lei n. 8666/93. Demonstrando que a exigência é de regularidade fiscal, a *mens legis*, ou seja resolução dos débitos de natureza tributária, questiona a amplitude da certidão da Secretaria da Receita Federal. A certidão junto à Dívida Ativa da União apresenta débitos de quaisquer naturezas, inclusive os inscritos por multas ou indenizações, o que demonstra certa incongruência com a intenção da lei.

Meirelles (2003) mantém o mesmo pensamento ao descrever que a regularidade fiscal é basicamente o atendimento ao Fisco, que deveria se restringir à apresentação de uma relativa regularidade em relação ao correto recolhimento de tributos e não ser ampliada a qualquer débito fazendário. O autor entende, então, que a exigência de apresentação de certidão relativa à dívida ativa da União seria ilegal porque poderia demonstrar outra dívidas que não seriam apenas as de origem tributária. Em contrapartida, comenta que algumas certidões exigidas não apresentam necessariamente a quitação do tributo, o que permitiria que fossem também aceitas as questões tratadas em juízo ou provenientes de débito parcelado.

Dentro dessa linha de pensamento e mediante a observação do inciso III do art.29 da Lei 8.666/93, parece desnecessária a apresentação das duas certidões exigidas pelo art. 62 do Decreto-Lei 147/67. Apenas a exigência de apresentação da prova de regularidade fiscal com as Fazendas parece fazer sentido.

No procedimento licitatório, Tolosa Filho (2003) trata das cláusulas editalícias, devendo estas ser redigidas com a mais lídima clareza e precisão, de modo a evitar perplexidades e possibilitar sua observância pelo universo de participantes.

8.666 e o TCU

A análise das interações entre a Lei 8.666 e o Tribunal de Contas da União revela que a busca por um caminho pacífico é uma constante em meio a uma jurisprudência clara acerca da legislação nacional. O referido tribunal entende que a obrigatoriedade deve ser seguida e demonstra a forma correta a ser observada pelos pagamentos a serem realizados pela Administração Pública.

Quanto à regularidade junto às Fazendas Estadual e Municipal, a cobrança de documentos que demonstrem a regularidade deve ser analisada caso a caso, pois depende daquilo que o Edital de licitação solicitou para conferir habilitação ao possível contratado. A documentação do contratado deve atender às condições que atestem sua capacidade para o devido pagamento da despesa, devendo ter a regularidade e a qualificação citadas no inciso XIII do art.55 da Lei 8.666/93.

Ponto importante apresentado no TCU por alguns pareceres é o questionamento acerca legalidade da análise do mérito do recurso de reconsideração. Promover a retenção dos valores necessários à liquidação das dívidas é o mínimo que a Administração deve fazer para forçar o pagamento dos valores remanescentes por parte do particular.

Existem algumas divergências, como a do caso em que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região e o Superior Tribunal de Justiça compartilharam um novo entendimento acerca da ilegalidade de qualquer retenção de pagamento por serviços prestados.

Um outro posicionamento ímpar confere a concessionárias de serviço público em débito com o fisco o direito de poderem ser contratadas, mesmo que estejam inadimplentes com o INSS/FGTS, mas somente em situação de caráter essencial, nos termos do inc. VII do art. 10 da Lei nº 7.783/1989.

A Decisão nº 431/1997 (Plenário) trata da contratação de empresas estatais prestadoras de serviço público sob o regime de monopólio para prestação de serviços essenciais. Tal decisão possibilita que, ainda que estejam inadimplentes com o INSS e o FGTS, as prestadoras atuem normalmente. O Plenário entende que a supremacia do interesse público, o princípio da continuidade administrativa, bem como a horizontalidade da relação estão acima de tudo.

Devido a essa horizontalidade tão característica das relações contratuais, o pagamento dos valores contratuais deve ser efetuado a concessionárias ou permissionárias prestadoras de serviços públicos ainda que não seja observada a obediência à obrigatoriedade de manutenção da regularidade fiscal, atendendo ao inciso II do §3º do art. 62 da Lei nº 8.666/93.

Algumas das únicas cobranças são relativas à apresentação de justificativas devidas, de autorização da autoridade máxima do órgão com as devidas justificativas e de Comunicação dos fatos ao Conselho Curador do FGTS e ao INSS.

A Constituição Federal dá a sustentação para a exigência de regularidade fiscal para participação no processo licitatório, pois no §3º do art. 195 relata que a pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios. Acrescente que a regularidade deve ser mantida durante toda a execução do contrato, consoante o art. 55 da Lei nº 8.666/93.

O conteúdo do Princípio da Legalidade do ato administrativo, (CF/88, arts. 5º, II, 37, caput, 84, IV), equivale a dizer que a Administração poderá atuar de acordo com o que a lei determina.

Deveras, uma vez que não consta do rol do art. 87 da Lei nº 8.666/93 a retenção do pagamento pelo serviços prestados por uma empresa pública, a referida sanção não poderia ser aplicada à empresa contratada, sob pena de violação ao princípio constitucional da legalidade. Destarte, o descumprimento de cláusula contratual pode até ensejar, eventualmente, a rescisão do contrato (art. 78 da Lei de Licitações), mas não autoriza a recorrente a suspender o pagamento das faturas e,

ao mesmo tempo, exigir da empresa contratada a prestação dos serviços. A Administração não fica autorizada a reter pagamentos ou a se opor ao cumprimento de seus deveres contratuais sob alegação de que o particular encontra-se em dívida com a Fazenda Nacional ou outras instituições. A Administração poderá comunicar ao órgão competente a existência de crédito em favor do particular para que sejam adotadas as providências adequadas. A retenção de pagamentos, pura e simplesmente, caracterizará ato abusivo, passível de ataque inclusive através de mandado de segurança.

5. A Lei 4320/64

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n º 101 de 4/5/2000) foi produzida com o intuito de regulamentar para a Constituição Federal questões referentes à Tributação e ao Orçamento, estabelecendo as normas gerais de finanças públicas a serem observadas pelos três níveis de governo: federal, estadual e municipal.

PROBLEMAS, ACERTOS E PERSPECTIVAS

A LRF não substitui nem revoga a Lei nº 4.320/64, que normatiza as finanças públicas no País. Apesar de a Constituição Federal determinar a edição de uma nova lei dispondo sobre esse assunto, tal providência ainda carece de conclusão. Como é uma matéria complexa cuja solução atrai pouca vontade política, os projetos de lei que dela tratam tramitam no Congresso muito lentamente.

Também afirmam alguns juristas e estudiosos das finanças públicas que a LRF atende à prescrição do artigo 165 da CF, mais precisamente do inciso II do parágrafo 9º. De acordo com o citado artigo, com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos benefícios concedidos pelo regime geral de previdência social - em adição aos recursos de sua arrecadação-, a União poderá constituir fundo integrado por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desse fundo.

6. IRPJ e CSLL

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL) foi instituída pela Lei nº 7.689/1988. Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor (Lei nº 8.981, de 1995, art. 57).

O IRPJ, de acordo com a lei vigente, determina que a data de ocorrência do fato gerador é a da percepção do lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração. Devem ser integrados à base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

Desta forma, além do IRPJ, a pessoa jurídica optante pelo Lucro Real, Presumido ou Arbitrado deverá recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Presumido (CSLL), também pela forma escolhida.

6.1. PROBLEMAS, ACERTOS E PERSPECTIVAS

Verificamos, através da análise dos processos em andamento, que a cada dia é mais constante a tentativa de encontrar brechas legais que permitam um aumento dos valores de contrato de modo a beneficiar as empresas contratadas por entes públicos.

O TCU confirmou que diversos contratos realizados junto ao governo apresentavam irregularidades, como a atribuição indevida e descabida da competência para o recolhimento de tributos à contratante (União). Alguns acórdãos do TCU, como o 325/2007 (TCU Plenário), apresentam esses lançamentos de custos que têm sido absorvidos pelos gestores, dando seqüência aos pagamentos sem analisar de forma detalhada a correta aplicação da lei.

As auditorias do TCU têm constatado a presença de lançamentos incoerentes do Imposto sobre Serviços (ISS) com alíquota de 5% em lugar dos 3% pré-estabelecidos no edital. Por outro lado, tributos que são de responsabilidade exclusiva da pessoa jurídica (como o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL)) têm sido constantemente incluídos nas planilhas de custos indiretos (BDI) de algumas empresas privadas. Isso faz com que o orçamento da obra receba indiretamente essas despesas cujos fatos geradores têm origem na própria prestação de serviço da concessionária/permissionária e jamais poderiam ter sido discriminados como despesa a ser ressarcida pela contratante. A legislação nacional deixa claro que estes recolhimentos são de responsabilidade das empresas contratadas e por elas devem ser efetuados.

O entendimento por parte dos ministros do TCU, é que os itens acima citados devem ser retirados das planilhas de calculo, pois são “tributos de natureza direta e personalística, que oneram pessoalmente o contratado, não devendo ser repassado à contratante”. O bloqueio dos pagamentos e a confecção dos ajustes devidos para regularizar a situação encontram sustentação na legislação. O orçamento da União é o maior do setor público e chega a representar um volume astronômico que interfere até nos números do Produto Interno Bruto (PIB).

Visando a não comprometer as obras, o TCU vem demonstrando em seus processos que a fiscalização dos contratos inicia-se cada vez mais precocemente, em muitos casos ainda durante o projeto executivo ou logo depois da licitação, permitindo que o valor pago a maior seja descontado das parcelas restantes.

Os Acórdãos são claros e a jurisprudência, consolidada. Mas Rui Araújo Júnior relata que o IRPJ e a CSLL não alteram o custo final da obra, pois poderiam ser trabalhados anteriormente no item contábil 'taxa de lucro após o imposto de renda', e posteriormente 'taxa de lucro antes do imposto de renda'. A última é superior, permitindo a remuneração do executante da obra, mesmo após o pagamento dos impostos.

Mendes (2001) relata que o IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica - já se apresenta irregular quando colocado como parte integrante do BDI, pois possui uma base de cálculo distinta por ser um encargo especifico sobre o faturamento e não uma despesa indireta da execução de determinado serviço. Propor uma previsão de recolhimento de determinada taxa sobre o imposto de renda fica inviável, pois pode coincidir ou não com o valor pactuado como despesa indireta. Isso dependerá do desempenho financeiro de outras obras da contratada, podendo apresentar desempenho negativo sobre despesas lançadas como positivas. Poderá ainda contabilizar em outras obras o lucro obtido, criando assim um ressarcimento que não será realizado porque não está atrelado ao faturamento decorrente da execução de determinado serviço, mas ao desempenho financeiro da empresa como um todo.

Uma vez que o Brasil é um dos países que contam com os mais altos tributos em todos o mundo, quaisquer acréscimos nos contratos representam um custo adicional de até 4,5% sobre o valor total do contrato, representando uma despesa extra para a administração pública.

Alguns Ministros estão recomendando a inclusão expressa nos editais da proibição da inserção do IRPJ e da CSLL como custo, alem da obrigatoriedade de apresentar aos gestores de contrato os problemas sobre o assunto. O objetivo de tal medida é ampliar as possibilidades de controle e correção. O repasse de recursos públicos em beneficio da empresa privada deve ser revisto constantemente.

REGULARIDADE FISCAL

Quanto à a regularidade fiscal, Marcelo Neves trabalha vários pontos que afirmam ou negam a necessidade de manutenção da regularidade fiscal da empresa como condição de recebimento dos valores devidos pelo órgão publico. O autor apresenta como pacífica a jurisprudência do Tribunal de Contas da União quanto aos nos pagamentos efetuados pela Administração, decorrentes de contratações para pronta entrega quanto em contratos de execução continuada ou parcelada, deve ser obrigatória a regularidade nos documentos relativos ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e à Fazenda Federal, bem como à Seguridade Social (CND). Fica claro que o TCU não está condicionado à verificação da regularidade em relação às Fazendas Estadual e Municipal. Devem ser verificadas em cada contrato as condições de habilitação do contratado pois há relação estreita entre a regularidade e a Lei 8.666/93 no inciso Xlll do art. 55.

Quanto à retenção de valores, Marçal (1998) cita que a retenção de recursos exige prudência, revelada quando se atenta para que os valores retidos não extrapolem o que seria suficiente para resguardar a Administração do possível prejuízo ao erário. Caso a Administração verifique que o sujeito não liquidou suas dívidas previdenciárias produzidas pela atividade necessária à execução do contrato, cabe à administração o dever de promover a retenção dos valores necessários a sua liquidação, pagando ao particular os valores remanescentes. Mas o Tribunal de Justiça já entende que existe ilegalidade na retenção de pagamento por serviços prestados. Marçal relata alerta que, caso a Administração retenha os pagamentos por dívida na Fazenda Nacional ou outras instituições, poderá o particular impetrar mandado de segurança.

Permitem-se exceções aos entes paraestatais que, quando prestam serviços essenciais aos órgãos da Administração, não precisam apresentar certidões comprobatórias de regularidade junto ao INSS e do FGTS. Serviços essenciais aos órgãos da) entendendo que existe uma continuidade do serviço público e da supremacia do interesse público, mas devendo ter autorização máxima do órgão, acompanhada das devidas justificativas.

O processo n° 2007/0177953-2, cujo relator é o Ministro Castro Meira, teve o Recurso Especial nº 974.854/MA interposto para tratar do princípio constitucional inserido no art. 37, XXI, da C.F. que veda exigências dispensáveis em prol da observância do objetivo primordial que é a garantia do interesse público. A cobrança de Certidão Negativa de Débitos Municipais de ISSQN e TLF, da Certidão Negativa de Falência ou Concordata (cuja validade deveria ser de 30 dias, mas no município de seu domicílio as certidões têm validade por noventa dias), do Alvará de Licença para Estabelecimento e da quitação de taxas representam comprovação da regularidade fiscal para habilitação nas licitações. Mas, é ilegítima a exigência da apresentação de certidões comprobatórias de regularidade fiscal que não são fornecidas, do modo como requerido pelo edital, pelo município de domicílio do licitante.

O Recurso nº 24.953/CE ao Mandado de Segurança n°2007/0193526-6 impetrado no STJ, demonstra que a Administração Pública pode rescindir o contrato em razão de descumprimento de uma de suas cláusulas, podendo até imputar penalidade. Entretanto, atendendo à Carta Magna, não pode realizar a retenção do pagamento devido pois ofenderia ao Princípio da Legalidade.

No Boletim Especial do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, o Ministro Joaquim Barbosa do Supremo Tribunal Federal (STF) reafirmou que o Estado não pode impor sanções políticas com a finalidade de forçar o contribuinte a quitar débito (prova da regularidade fiscal para participar de licitações e para obter financiamentos). A eliminação de apresentação de comprovantes da ausência de débitos tributários foi substituída por outra: a comprovação de regularidade fiscal. Esta, por sua vez, tem sua concessão condicionada à ausência, junto ao Fisco, de débitos em aberto, sem contestação judicial, parcelamento ou depósito. Dessa forma, uma empresa que esteja contestando na Justiça o pagamento de determinado tributo não obtém a CND, mas consegue obter a comprovação de regularidade fiscal.

O Acórdão nº334/2008 da Segunda Câmara do TCU exige que, a cada pagamento e durante toda a execução dos contratos celebrados, seja necessária a comprovação da regularidade fiscal das empresas contratadas, consoante o prescrito nos arts. 29, incisos III e IV e 55, inciso XIII da Lei nº 8.666/93. Inclusive nos casos de dispensa ou inexigibilidade de licitação, o Acórdão 457/2002 - 2ª Câmara (TCU) decidiu que é exigível situação fiscal regular, sendo vedada a contratação pelo poder público de pessoa jurídica em débito com a seguridade social. A dispensa do requisito de regularidade em foco seria observada nas modalidades concurso, leilão e concorrência para alienação de bens.

O entendimento firmado pelo TCU na Decisão Plenária nº 705/1994 ordena a inclusão nas contratações mediante convite, dispensa ou inexigibilidade de licitação (inclusive para compras com pronta entrega) de cláusulas contratuais que estabeleçam como condição de efetivação do pagamento à contratada a comprovação da regularidade com o sistema de seguridade social - INSS e o FGTS.

7. CONCLUSÕES

Dentro da analise dos mais diversos pontos apresentados, verificamos que existem diversos aspectos que influenciam no entendimento global quando nos referimos ao controle ou retenção de pagamentos da Administração Pública.

A visão quando a execução de serviço ou mesmo de obras permite entender a diferença que existe e a

Entendimento da Constituição Federal e demais Leis que norteiam nosso ordenamento jurídico permitem que a visão sobre a realização dos pagamentos sejam muito alem dos demonstrado pelo Tribunal de Contas da União e devendo ser antes de mais nada analisado quando aos prejuízos que podem causar que não forem tomados os devidos cuidados quanto a proporcionalidade dos atos realizados.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARAÚJO JÚNIOR, Rui. Proposta para definição de custos indiretos na ornamentação de obras públicas <http://www.ibraop.org.br/site/media/sinaop/08_sinaop/prop_custos_orcamentos.pdf>.

BOLETIM ESPECIAL n° 22 setembro/outubro 2008, www.tce.rj.gov.br; Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *Desenvolvimento e Crise no Brasil: história, economia e política de Getúlio Vargas a Lula*. 5ª ed. São Paulo : Editora 34, 2003.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de Direito Administrativo.* 8ª ed. Rio de Janeiro : Editora Lúmen Júris, 2001.

CARVALHO, Deusvaldo. *Orçamento e Contabilidade Pública: teoria, prática e mais de 700 exercícios*.2.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

CITADINI, Antonio Roque. *Comentários e Jurisprudência sobre a Lei de Licitações Públicas*. 3ª ed. São Paulo: Max Limonad, 1999.

FARÁG, Cláudio. *Roteiro de Direito Tributário.* Brasília, Fortium Editora, 2007.

HAGE, Jorge. *É possível evitar a corrupção? Revista da CGU*. Brasília, Ano:I, nº 1, p.9-15, dez./2006.

ICHIHARA, Yoshiaki. *Direito Tributário: Atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais*, 15 ed, São Paulo: Atlas, 2006.

JUSTEN Filho, Marçal. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos*. 9ª ed. São Paulo : Dialética, 2002;

JUSTEN Filho, Marçal. *Lei de licitações e contratos administrativos*. Verificada e ampliada, 5 ed.. São paulo: Dialética, 1998.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. *Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias. *Dicionário de termos de contabilidade.* 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003. 256 p.

NEVES, Marcelo. REVISTA ÂMBITO JURÍDICO - Prova de regularidade fiscal como pressuposto ao pagamento da despesa pública <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2717>.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, Coordenador, 3 ed São Paulo, saraiva,2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 28A. ed. Atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2003.

MENDES, André Luiz; BASTOS, Patrícia Reis Leitão. *Um aspecto polêmico dos orçamentos de obras públicas: Benefícios e Despesas Indiretas (BDI)*, In: Revista do Tribunal de Contas da União – TCU, v.32, nº 88, Brasília, abr./jun. 2001,p. 13-28

NEVES, Marcelo. Revista eletrônica de Direito Administrativo Econômico, Numero 16 – novembro/dezembro/janeiro – 2009/ Salvador – Bahia – brasil issn 1981-1891 prova de regularidade fiscal como pressuposto ao pagamento da despesa publica..

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo. *Código Tributário Nacional: Comentários, doutrinas e jurisprudência*, 2 ed. São Paulo, Saraiva, 2003.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*, 2 ed Revisada e atualizada, São Paulo, Ed. Revistados tribunais, 2008.

PEREIRA Junior, Jessé Torres. *Comentários à Lei das Licitações e Contratações da Administração Pública*. 6ª ed. Rio de Janeiro : Renovar, 2003.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. *Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. *Manual de Auditoria Governamental.* São Paulo: Atlas, 2007.

REGO, Sílvio Roberto Seixas. *Processo licitatório: contraditório e ampla defesa: doutrina e jurisprudência.* São Paulo: EDIPRO, 2003.

RIBEIRO, Antonio Silva Magalhães. *Corrupção e Controle na Administração Pública brasileira.* 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SLOMSKI, Valmor. *Controladoria e Governança na Gestão Pública*. São Paulo: Atlas, 2005.

TEIXEIRA, Vilmar Agapito. *O controle da corrupção: Desafios e Oportunidades para o TCU*. Revista do Tribunal de Contas da União. Brasília, v.35, nº 105, p.333-356, in: Sociedade Democrática, direito público e controle externo, Brasília: Tribunal de Contas da União. 2006.

TOLOSA FILHO, Benedicto de. *Pregão : uma nova modalidade de licitação* : *comentários teóricos e práticos, pregão presencial e pregão eletrônico.* Rio de Janeiro: Forense, 2003.