

# FEDERALISMO FISCAL

## Questões Contemporâneas

Organizadores:

**José Mauricio Conti**  
**Fernando Facury Scaff**  
**Carlos Eduardo Faraco Braga**

Prefácio de:

**Régis Fernandes de Oliveira**

**André Castro Carvalho**  
**Alexandre Coutinho da Silveira**  
**Celso de Barros Correia Neto**  
**Cesar Augusto Seijas de Andrade**  
**Flavio Rubinstein**  
**Hygino Sebastião Amanajás de Oliveira**  
**José Augusto Moreira de Carvalho**  
**Jozélia Nogueira**  
**Leonardo Alcantarino Menescal**  
**Lucas Bevilacqua**  
**Luisa Casseti**  
**Ricardo Pires Calciolari**  
**Roberto Mercado Lebrão**  
**Rodrigo de Oliveira Faria**  
**Salomão Barros Ximenes**  
**Sergio Papini de Mendonça Uchôa Filho**  
**Wellington Márcio Kubliskas**



INSTITUTO BRASILEIRO  
DE DIREITO FINANCEIRO



## Editora CONCEITO EDITORIAL

### Presidente

Salézio Costa

### Editor Chefe

Jessé Vascotto

### Editores

Orides Mezzaroba

Valdemar P. da Luz

### Conselho Editorial

André Maia

Carlos Alberto P. de Castro

Cesar Luiz Pasold

Diego Araujo Campos

Edson Luiz Barbosa

Fauzi Hassan Choukr

Jacinto Coutinho

Jerson Gonçalves C. Junior

João Batista Lazzari

José Antônio Peres Gediel

Lenio Luiz Streck

Marcelo Alkmim

Martonio Mont'Alverne B. Lima

Renata Elaine Silva

Vicente Barreto

### Coordenação

#### Editorial

Marijane R. S. Santos

#### Capa

Rafael Simon

#### Editoração

Jonny M. Prochnow

Catálogo na Publicação: Bibliotecária Cristina G. de Amorim CRB-14/898

F293

Federalismo Fiscal: Questões Contemporâneas / Organizadores: José Maurício Conti; Fernando Facury Scaff; Carlos Eduardo Faraco Braga - Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.

490p.

ISBN 978-85-7874-174-7

1. Tributário 2. Fiscal 3. Federalização 4. Direito Financeiro 5. Federalismo Fiscal I. Conti, José Maurício II. Scaff, Fernando Facury III. Braga, Carlos Eduardo Faraco IV. Título

CDU – 336.2

Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, a violação dos direitos autorais é punível como crime, previsto no Código Penal e na Lei de direitos autorais (Lei nº 9.610, de 19.02.1998).

© Copyright 2010 Impresso no Brasil / Printed in Brazil



### Editora Conceito Editorial

Rua Farroupilha, nº 153 - Bairro Campinas, CEP 88117-100, São José - SC, (48) 3205 1300

[www.conceitojur.com.br](http://www.conceitojur.com.br)

## LIVRARIAS CONCEITO EDITORIAL

### SANTA CATARINA

Florianópolis: Rua Jerônimo Coelho, 215 - Centro

Fone (48) 3224-0040 / 3222-9154

### MINAS GERAIS

Belo Horizonte: Rua dos Guajajaras, 285 - Centro

Fone (31) 3267 8689 • 3267 8687

### MATO GROSSO

Cuiabá: 2ª Av. Transversal, s/n - Centro Político

Administrativo - Fone (65) 3644-1044

Rondonópolis: Av. Marechal Dutra, 1147 - Centro

Fone (66) 3421-3207

### RIO GRANDE DO SUL

Porto Alegre: Rua Washington Luis, 1110 - 3º andar

Fone (51) 3287-7442 • 3287-7443

### MATO GROSSO DO SUL

Campo Grande: Av. Mato Grosso, 4700

Bairro Carandá Bosque - Fone (67) 3318-4825

Campo Grande: Rua da Paz, 17 - loja 3

Vila Tupaciretan - Fone (67) 3384-8242

Corumbá: Rua América, 1941 - Centro

Fone (67) 3232-0016

Dourados: Rua Onofre Pereira de Matos, 1700

Centro - Fone (67) 3421-9269

Três Lagoas: Rua Zuleide Peres Tabox, 1007 - Praça da

Justiça, 10 - Fone (67) 3521-0403

### SÃO PAULO

Distribuição: Rua Barão de Jaguará, 184 - Cambuci

Fone (11) 3105-0573 / 3104-9774

# TRIBUNAL DE CONTAS E OS FUNDOS CONSTITUCIONAIS

CARLOS EDUARDO FARACO BRAGA<sup>1</sup>

## Apresentação

Neste trabalho buscou-se uma aproximação entre a matéria de federalismo fiscal e linha de pesquisa do projeto da tese de doutoramento – *Controle judicial dos atos dos Tribunais de Contas*. Surge, então, o estudo sobre a atuação do Tribunal de Contas da União em relação aos fundos constitucionais de participação e de investimento.

A abordagem se restringirá sobre os fundos constitucionais de participação e os de investimento previstos no artigo 159 da Constituição Federal, a saber: Fundo de Participação dos Estados e dos Municípios e os Fundos de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste. A principal razão situa-se no fato do tratamento específico (e relevante) constitucional e legal outorgado aos mesmos, bem como as regras de competências (funcionais) específicas do Tribunal de Contas da União, tanto de forma legal, quanto regimental. Os demais fundos<sup>2</sup> não serão aqui abordados.

---

1 Advogado em São Paulo. Professor Assistente de Direito Financeiro da Faculdade de Direito do Largo São Francisco – USP e Professor Titular de Direito Financeiro da FADISP. Vice-presidente do Instituto Brasileiro de Direito Financeiro. Deputado Estadual 1999/2003.

2 Fica apenas o registro, pela importância no cenário político e financeiro, inclusive com tratamento constitucional, dos seguintes fundos: **FUNDO SOCIAL DE EMERGÊNCIA (FSE) E FUNDO DE ESTABILIZAÇÃO FISCAL (FEF)**: *Visando reverter a perda de flexibilidade na gestão, causada em grande medida pelo aumento de recursos vinculados, foi criado em 1993, e com vigência a partir de 1994, o Fundo Social de Emergência – FSE, tornando obrigatória a desvinculação de 20% do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União para a composição do Fundo. Posteriormente, o FSE foi substituído pelo Fundo de Estabilização Fiscal – FEF, o qual vigorou até 1999. Com o término da vigência do FEF, instituiu-se a Desvinculação de Recursos Orçamentários – DRU (E.C. nº 27, de 21 de março de 2000), que vigorará até 2003. **FUNDO DE COMBATE E ERRADICAÇÃO DA POBREZA**: *Fundo de Combate à Pobreza: instituído pela E.C. 31/01 para vigorar até 2010, com o objetivo de viabilizar a todos o acesso a níveis dignos de subsistência. A origem dos recursos do Fundo é composta, basicamente, por adicional de 0,08% cobrado na alíquota da CPMF, por adicional de 5% sobre o**

Registra-se, por oportuno, a importante função constitucional fiscalizatória do Tribunal de Contas<sup>3</sup>, sem, contudo, adentrar na discussão sobre sua natureza jurídica. Análise, aliás, de extrema importância, mas por não ser a sede própria, fica apenas o entendimento deste autor que se trata de um tribunal com natureza administrativa<sup>4</sup>, funcionalmente independente e autônomo e sem nenhuma força jurisdicional (na exata acepção da palavra), cujos atos e decisões, sem exceção, são passíveis de apreciação pelo Poder Judiciário, em respeito ao princípio da inafastabilidade da jurisdição, consagrado no artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal<sup>5</sup>.

A pretensão, pois, é singela. O estudo se concentrará nas principais características dos fundos financeiros dentro de um sistema de federalismo fiscal e o papel que o Tribunal de Contas deve e pode desempenhar, enquanto órgão independente e responsável pelo controle externo das contas públicas.

## 1. Federalismo fiscal

O Brasil é um Estado Democrático de Direito<sup>6</sup> sob a forma de federação. Maurício Conti enumera as características intrínsecas de um Estado na forma federal, a saber:

- a) *existência de ao menos duas esferas de governo;*
- b) *autonomia das entidades descentralizadas, que compreende as autonomias política, administrativa e financeira;*
- c) *organização do Estado expressa em uma constituição;*
- d) *repartição de competências entre as entidades descentralizadas;*

---

*IPI incidente sobre produto supérfluo e doações de pessoas físicas ou jurídicas, além das receitas do imposto 153, inciso VII. (Secretaria de Orçamento Federal. Vinculações de Receitas dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e o Poder Discricionário de Alocação dos Recursos do Governo Federal. v. I, n. 1. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal, SOF, 2003, págs. 13 e 14). Evolução normativa constitucional: Criação do FSE: Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01 de março de 1994; Criação do FEF: Emenda Constitucional nº 10, de 04 de março de 1996; Prorrogação do FEF: Emenda Constitucional nº 17, de 22 de novembro de 1997; Criação da DRU (Fim do FEF): Emenda Constitucional nº 27, de 21 de março de 2000; Prorrogação da DRU: Emenda Constitucional nº 56, de 20 de dezembro de 2007; Criação do Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza: Emenda Constitucional nº 31, de 14 de dezembro de 2000.*

3 A expressão Tribunal de Contas designará sempre o Tribunal de Contas da União.

4 Com características especiais em decorrência do tratamento constitucional outorgado ao mesmo e com várias distinções dos tribunais administrativos ou órgãos administrativos com poderes de julgamento em sede de contencioso administrativo (sem similaridade com o denominado contencioso administrativo do direito francês).

5 A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito;

6 Não se faz necessário, neste trabalho, um aprofundamento sobre o tema, pois de domínio comum entre estudantes e operadores do direito. Embora seja uma premissa no desenvolvimento do tema Estado Federal, optou-se por direcionar a narrativa, apenas, quanto ao federalismo, com ênfase no federalismo fiscal, por se tratar de um tema meramente introdutório.

e) *participação das entidades descentralizadas na formação da vontade nacional;*

f) *indissolubilidade.*<sup>7</sup>

No Brasil, o Estado de forma federal surgiu por meio da desagregação, ou seja, resultante da descentralização ou desmembramento de um Estado unitário preexistente, em vários Estados dotados de relativa autonomia. Situação diferente, por exemplo, da Alemanha e dos Estados Unidos da América, onde a forma federativa de Estado ocorreu por agregação, ou seja, vários Estados (ou regiões) autônomos e independentes, por razões políticas, abriram mão de parte de sua soberania para formarem um só Estado (União).

Na análise do federalismo como forma de Estado, um dos pontos principais e de extrema importância é o estudo da atividade financeira.

Como apontado acima por Maurício Conti, pode-se denotar como características essenciais da federação, em matéria financeira, a autonomia financeira dos Estados-membros e a repartição de competências e atribuições entre os entes federados. Dessas premissas, surge, então, a questão central: como repartir, entre os entes, as competências tributárias e fiscais (inclusive as arrecadatórias) de forma equilibrada com as respectivas atribuições e responsabilidades públicas?

Não nos esqueçamos que o Estado (União, Estados e Municípios) tem o dever constitucional de garantir os direitos fundamentais de uma sociedade democrática e justa, prestando serviços públicos (em seu sentido mais amplo) em atendimento às necessidades públicas. Para tanto, o Estado intervém no domínio econômico da sociedade e recolhe os tributos necessários, dentro dos parâmetros de justiça tributária<sup>8</sup>.

Desse modo, **Federalismo Fiscal**<sup>9</sup> consiste na existência de diferentes esferas de governo, com a repartição de competências das receitas tributárias e das fontes

7 *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 10.

8 O que não parece ser bem o caso no Brasil. Ainda, sobre justiça tributária, ver a abordagem de Ives Gandra da Silva Martins, em *Uma Teoria do Tributo*, São Paulo, Quartier Latin, 2007. Em suas conclusões, analisando os princípios fundamentais da imposição tributária, assevera que: *os dois primeiros princípios são de natureza estrutural: o da capacidade contributiva e o da redistribuição de riquezas, ambos afetos a uma política tributária voltada para a justiça da tributação* (p. 439). Vale a leitura integral do texto e especialmente o capítulo sobre *O Poder e o Tributo* (p. 44 a 60).

9 Régis de Oliveira adota o seguinte conceito: *Federalismo fiscal significa a partilha dos tributos pelos diversos entes federativos, de forma a assegurar-lhes meios para atendimento de seus fins. Não só dos tributos, mas também das receitas não tributárias, como as...* (Curso de Direito Financeiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2ª edição, 2006, p. 35). Maurício Conti conceitua: *O estudo pelo qual as esferas de governo se relacionam do ponto de vista financeiro, que podemos denominar de federalismo fiscal, engloba a análise da maneira pela qual está organizado o Estado, qual é o tipo de federação adotado, qual é o grau de autonomia dos seus membros, as incumbências que lhe são atribuídas e fundamentalmente, a forma pela qual serão financiadas.* (*Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 25).

de receitas e encargos entre os entes, bem como as relações intergovernamentais em matérias fiscal e financeira.

Pelo sistema constitucional tributário pátrio, pode-se concluir, de forma concisa, que:

- a) os entes da Federação, União, Estados e Municípios têm competência para instituir e arrecadar tributos diretamente;
- b) os tributos podem ter destinação exclusiva para cada ente ou podem ser partilhados entre eles;
- c) a partilha ocorre através de um sistema de participação na arrecadação das receitas tributárias, que se denomina misto, pois tal participação pode ser:
  - **direta:** com a entrega direta de um ente para o outro, de parte determinada do tributo, a teor dos artigos 157 (Estados) e 158 (Municípios) da Constituição Federal;
  - **indireta:** com a entrega de forma indireta, através de **fundos financeiros**, a teor do artigo 159 da Constituição Federal;
- d) os Fundos podem ser constitucionais e legais.

Destarte, é importante registrar as distorções existentes em nosso federalismo fiscal. A maior delas: o desequilíbrio<sup>10</sup> entre os meios (recursos financeiros) e as atribuições que são conferidos constitucionalmente aos entes. Numa equação inversamente proporcional, a maior concentração dos recursos financeiros públicos fica com a União, enquanto a maior parcela das atribuições com os Municípios. Além do desequilíbrio puramente financeiro, temos os contrastes regionais e de desenvolvimento, inerentes de um país como o nosso, de larga extensão territorial e concentração de atividade econômica em certas regiões. A autonomia dos municípios realmente alcançou um alto grau de caracterização política e jurídica, principalmente com o advento da Constituição de 1988, como já asseverou Paulo Bonavides<sup>11</sup>. Entretanto, o atual sistema federativo fiscal, por outro lado, distorce ou relativiza tal grau de autonomia.

O sistema de partilha das receitas tributárias, seja através da participação direta, seja através dos fundos, é uma forma de se buscar o equilíbrio e o desenvolvimento entre todos os entes da federação, bem como a adequação (ou melhoria) do sistema tributário. Pelo sistema atual, os tributos são instituídos e cobrados segundo um grau de eficiência, por nível da federação, em razão de melhores condições

10 Régis de Oliveira acentua que na repartição das receitas tributárias deve haver equilíbrio e bom senso para assegurar que os entes menores tenham recursos suficientes para atender suas necessidades. E conclui que: *No Brasil, hoje, o pacto fiscal está torto. Há um manifesto desequilíbrio em favor da União (op. cit., p. 35).*

11 O autor aborda o tema quando trata das inovações no sistema federativo pela CF de 1988, em seu *Curso de Direito Constitucional*, São Paulo, Malheiros, 1996, 6ª edição, p. 314.

de sua administração e arrecadação. É certo, todavia, a existência de um determinado *fator político* no momento de definição (constitucional e legal) do modelo de sistema tributário nacional, que pode, eventualmente, favorecer os interesses dos detentores do Poder. Mas há, também, fatores macroeconômicos, de interesse nacional e plenamente justificáveis, como, por exemplo, o imposto de importação.

O fator eficiência acima aludido não diz respeito somente à arrecadação de tributos, mas também à prestação dos serviços públicos. Assim, as responsabilidades e/ou obrigações atribuídas aos entes também seguem um critério de eficiência. Marcos Mendes acentua essa característica de eficiência: *A idéia principal é buscar uma divisão de tarefas que maximize a eficiência do setor público*<sup>12</sup>.

Todavia, a repartição das receitas tributárias atinge somente os impostos, cabendo exclusivamente à União o produto da arrecadação das contribuições<sup>13</sup>. Este, sem dúvida, um dos importantes fatores do aludido desequilíbrio.

Para compreensão de tal sistema de partilha, importante algumas considerações sobre as receitas públicas. As receitas que são transferidas podem ser tributárias ou não tributárias, obrigatórias ou voluntárias. Obrigatórias são aquelas decorrentes de mandamento constitucional ou legal, como o caso dos fundos financeiros constitucionais aqui abordados. Há, ainda, as transferências condicionadas e as incondicionadas.

Entrementes, na busca de um maior equilíbrio federativo e no combate às desigualdades socioeconômicas regionais, a União transfere, também, mas de forma voluntária, por intermédio de diferentes programas ou de auxílios, recursos financeiros para os entes subnacionais. São as denominadas receitas transferidas voluntárias.

Temos, portanto, um sistema de transferências de receitas entre os entes federativos como parte do sistema de federalismo fiscal adotado no Brasil.

Edilberto Carlos Pontes de Lima<sup>14</sup>, com base na literatura de Oates (1999) e Atkinson e Stiglitz (1980), cita os princípios básicos de transferências entre unidades da federação:

- a) *internalização de externalidades a outras jurisdições;*
- b) *melhoria do sistema tributário como um todo;*
- c) *correção de ineficiências na oferta de equilíbrio de bens públicos locais;*
- d) *equalização fiscal entre jurisdições.*

12 Federalismo fiscal. In BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo. *Economia do Setor Público no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 421.

13 Com raras exceções, como, por exemplo, a CIDE dos combustíveis.

14 *Transferências da União para Estados e Municípios não originárias de repartição de receitas: para que se destinam e o que determina o montante*, p. 02.

Mauro Santos Silva Filho, analisando a teoria do federalismo fiscal, com base nas contribuições doutrinárias de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian, e na esteira dos apontamentos acima, menciona que:

Também se faz necessário mencionar a necessidade de adoção de critérios de transferências de receitas entre unidades federadas, destinadas a:

- realizar compensações por contribuições tributárias a jurisdições de maior abrangência territorial, dado os maiores custos operacionais da oferta de serviços públicos;
- realizar compensações por externalidades geradas no processo produtivo, em especial os custos ambientais transferidos entre unidades federadas;
- *satisfazer demandas normativas associadas ao cenário distributivo entre regiões ou mesmo entre esfera de governo.*<sup>15</sup>

Percebe-se, pelo pouco abordado e de forma sucinta, tendo em vista ser uma questão introdutória ao presente trabalho, que o federalismo fiscal tem problemas com alto grau de complexidade e de difíceis soluções<sup>16</sup>. Entendo que a busca constante do equilíbrio entre a efetiva existência de meios financeiros e as responsabilidades pelos serviços públicos em cada ente da federação seja o fator preponderante para um federalismo fiscal justo. Dessa forma, teremos uma sociedade provida em todas as suas necessidades básicas e fundamentais, formando um todo (União) efetivamente harmonioso, principalmente em seus aspectos econômico e social.

## 2. Os Fundos

### 2.1. Conceito

A conceituação jurídica sobre fundos não traz grandes ilações. Para Maurício Conti: *Pode-se conceituar genericamente fundo como sendo um conjunto de recursos utilizados como instrumento de distribuição de riqueza, cujas fontes de receita lhe são destinadas para uma finalidade determinada ou para serem redistribuídas segundo critérios preestabelecidos*<sup>17</sup>.

Ezequiel Antonio Ribeiro Balthazar afirma que: *...os fundos são recursos reservados, acumulação de riquezas, destinados para fins diversos e aplicação estabelecida pela Constituição ou por lei; uma vez utilizados com eficiência, podem contribuir*

15 "Teoria do federalismo fiscal: notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian". *Revista Nova Economia*, Belo Horizonte, n. 15, p. 117-137, jan./abr. 2005, p. 136.

16 John Norregard afirma que: *A questão fundamental na literatura sobre federalismo fiscal é a questão de como os entes subnacionais podem ser melhor financiados. Esta questão complexa não tem soluções fáceis, devido a grande variedade de sistemas efetivamente aplicados em diferentes países e em momentos diferentes em países específicos.* Tradução livre de: *A key issue in the literature on fiscal federalism is the question of how subnational authorities might best be financed. This complex issue has no easy solutions, given the wide variety of systems actually applied in different countries and at different times in specific countries.* *Tax Assignment*. In TER-MINASSIAN, Teresa (Ed.). *Fiscal federalism in theory and practice*. Washington: International Monetary Fund, 1997, p. 49.

17 *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001, p. 75.

para a diminuição das desigualdades regionais e garantir o equilíbrio econômico-financeiro da Federação<sup>18</sup>.

Tem-se, ainda, a definição legal trazida pela Lei 4.320/64<sup>19</sup>: **Art. 71.** *Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.*

Frisa-se que a conceituação legal (*fundos especiais*<sup>20</sup>) acima reproduzida, anteriormente à edição constitucional de 1988, refere-se, pela análise textual, aos fundos de destinação, neste trabalho representados pelos fundos de investimentos previstos no artigo 159 da Constituição Federal. Os fundos constitucionais de participação, com natureza financeira e orçamentária, são instrumentos de distribuição de riquezas e equalização fiscal entre os entes que compõem a federação e não possuem vinculação a objetivos ou serviços, nem condicionantes na sua utilização.

## 2.2. Natureza jurídica

Maurício Conti<sup>21</sup>, em sua obra sobre os fundos de participação e o federalismo fiscal, sintetiza o posicionamento da doutrina nacional quanto à natureza jurídica dos fundos, cuja posição majoritária argumenta que o *fundo* não tem personalidade jurídica, mas tem personalidade judiciária.

Machado Junior e Costa Reis, comentando o artigo 71 da Lei 4.320/64, posicionam-se no sentido que os fundos não têm personalidade jurídica ou judiciária e se configuram apenas por tipo de gestão financeira. Para os autores, *O fundo especial não é entidade jurídica, órgão ou unidade orçamentária, ou ainda uma conta mantida na Contabilidade, mas tão-somente um tipo de gestão financeira de recurso ou conjunto de recursos vinculados ou alocados a uma área de responsabilidade para cumprimento de objetivos específicos, mediante a execução de programas com eles relacionados*<sup>22</sup>.

18 *Fundos constitucionais como instrumentos das desigualdades regionais na Federação*, em *Federalismo Fiscal*. Organização José Maurício Conti. São Paulo, Manole, 2004, p. 109.

19 **Art. 72.** *A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a turnos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.*

**Art. 73.** *Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.*

**Art. 74.** *A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem, de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.*

20 Ver também a definição legal do Decreto 93.872/86, que dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional: **Art. 71.** *Constitui Fundo Especial de natureza contábil ou financeira, para fins deste decreto, a modalidade de gestão de parcela de recursos do Tesouro Nacional, vinculados por lei à realização de determinados objetivos de política econômica, social ou administrativa do Governo.*

21 *Op. cit.*, p. 77 a 78.

22 *A Lei 4.320 Comentada*. 28. ed. Brasília: IBAM, 1997, p. 133.

Essa, aliás, a posição de Régis de Oliveira:

*A corrente que entende da inexistência, seja de personalidade jurídica, seja de personalidade judiciária é a correta. Em primeiro lugar, os fundos não são titulares de direitos, nem sujeito de obrigações. Ser pessoa jurídica significa ser centro de imputação normativa, isto é, ter vontade, praticar atos, interferir no centro imputativo de outra pessoa jurídica, pode firmar contratos, ir a juízo etc..., mas nada disso faz o fundo. De outro lado, não pratica atos jurídicos e, pois, não pode ser sujeito ativo ou passivo em relação processual. (...) O fundo é neutro, não tem direito, não cria deveres: nada.<sup>23</sup> (grifamos)*

A posição adotada por Maurício Conti traz uma grande dose de razoabilidade. Entende o autor que os fundos não têm personalidade jurídica e, em regra, também não têm personalidade judiciária, mas não exclui esta última possibilidade se a lei assim definir. Ou seja, não tem personalidade jurídica, mas **pode ter** personalidade judiciária<sup>24</sup>, como é o caso, por exemplo, do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação<sup>25</sup>.

Para o autor, nos casos do FPE e FPM, a transferência governamental é automática e obrigatória por fórmula constitucional, bem como sua destinação, então não há como se falar em discricionariedade (prática de atos jurídicos) de sua gestão. Trata-se de fórmula matemática de transferência, sem qualquer liberdade e autonomia no gerenciamento dos recursos. São meras contas correntes. Assim, não haveria como ter personalidade judiciária.

Mas em relação aos FCO, FNE e FNO, existe um grau mínimo de autonomia, pois a captação de recursos aos fundos é obrigatória, mas a destinação é condicionada com certa dose de discricionariedade. Nesse caso, poder-se-ia admitir, por aproximação, a teoria da “quase personalidade” e a consequente personalidade judiciária.

Desse modo, perfil com a posição de Régis de Oliveira. Em relação aos fundos de participação e de destinação, como já instituídos e regrados constitucional e legalmente, não há como falar em personalidade jurídica, nem postulatória. A certa dose de discricionariedade nos fundos de destinação, como apontada por Maurício Conti, não leva à possibilidade de o próprio fundo estar em juízo. Verificada qualquer irregularidade ou ilegalidade na utilização dos recursos pertencentes ao fundo, apenas os órgãos da administração pública ou seus agentes que praticam atos de administração e gestão (aqui sim com certa dose de discricionariedade) podem figurar numa relação jurídica.

23 *Op. cit.*, p. 280.

24 *Esta posição mostra-se correta e adequada, sendo aplicável à maior parte dos fundos existentes em nosso ordenamento, inclusive os previstos na Constituição (op. cit., p. 78).*

25 Ver, a respeito, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nesse sentido, onde o fundo figura como parte processual. Entre vários casos, podemos citar: AI 617330 AgR/SP; AI 708388 AgR/SP.

Todavia, se a lei que instituir um fundo financeiro, e dependendo das características legais e formais de sua constituição, atribuir-lhe expressamente capacidade postulatória e esta for compatível com o ordenamento jurídico vigente, não há como negar tal capacidade. Por exemplo, o Fundo Soberano, de recente instituição (dezembro/2008), poderia ter sido criado com capacidade postulatória, desde que toda gestão fosse realizada por um mecanismo próprio e exclusivo (p. ex.: Conselho de Administração) e a este fosse atribuída tal personalidade. Agora, quando a gestão pertencer a algum órgão existente da Administração Pública Direta, este então terá a personalidade judiciária.

Ademais, a separação entre os fundos e os entes da administração que os gerenciam tem previsão na própria Constituição, no tocante à Lei do Orçamento Anual (artigo 165, § 5º, I), ao determinar a especificação orçamentária de cada um.

### 2.3. Tipos<sup>26</sup>

Para o propósito deste trabalho, os fundos financeiros são classificados em *fundos de participação* e *fundos de destinação*.

Fundos de participação são aqueles onde os beneficiários participam no produto da arrecadação da receita tributária, segundo critérios constitucionais e legais (inclusive quanto à forma da entrega), mas sua destinação (para quem recebe, o beneficiário) é desvinculada. A entrega dos recursos é automática. É o caso dos

26 Cleucio Santos Nunes, ao comentar o artigo 71 da Lei 4.320/64, explana várias classificações sobre fundos. Registra-se que faz a classificação sobre fundos especiais, partindo das premissas normativas da Lei 4.320/64 e do Decreto 93.872/86, editadas anteriormente à Constituição de 1988. A abordagem neste trabalho é outra, mas destaca-se a classificação doutrinária, de forma complementar e esquematizada (por nós), no seguinte quadro:

Denominação	Características	Tipos	Exemplos
Fundos Especiais (Típicos)	- previsão de receitas - vinculação a gasto - vinculação a órgão - adequação orçamentária - contabilização específica	Contábeis	FIES, FUNTEL, FEE, FND
		Financeiros	FNSP, FNMA
Fundos Atípicos		Fundos de Incentivos Fiscais	FINOR, FINAM
		Fundos por Designação	FGTS, FNDE

Decreto 93.872/86 - Art. 71:

§ 1º São Fundos Especiais de natureza contábil, os constituídos por disponibilidades financeiras evidenciadas em registros contábeis, destinados a atender a saques a serem efetuados diretamente contra a caixa do Tesouro Nacional.

§ 2º São Fundos Especiais de natureza financeira, os constituídos mediante movimentação de recursos de caixa do Tesouro Nacional para depósitos em estabelecimentos oficiais de crédito, segundo cronograma aprovado, destinados a atender aos saques previstos em programação específica.

(Orçamentos Públicos - A Lei 4.320/1964 comentada. Coordenação José Maurício Conti. São Paulo: RT, 2009, p. 204-220).

## Fundos de Participação dos Estados (FPE) e dos Fundos de Participação dos Municípios (FPM)

Fundos de destinação são aqueles cuja destinação dos recursos para os mesmos é determinada por força constitucional e legal, porém a entrega (e/ou utilização) dos recursos aos beneficiários é condicionada. É o caso dos Fundos de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (FNO, FNE e FNO).

### 3. Os fundos constitucionais: principais características

#### 3.1. Fundos de Participação

São dois os fundos constitucionais de participação: o Fundo de Participação dos Estados e o Fundo de Participação dos Municípios, também denominados de FPE e FPM, respectivamente.

As principais características desses dois fundos são:

- a) Fundamentação legal: Constituição Federal, em seus artigos 159 a 162 (exceto letra c, inciso I e o inciso III (CIDE) do artigo 159); Leis Complementares: 62/1989, 63/1990 e 91/2007 (formas e critérios de divisão e entrega) e Lei 8.016/1990 (IPI).
- b) O cálculo das cotas e a fiscalização da transferência são de competência do Tribunal de Contas da União, a teor do artigo 161, § único, da Constituição Federal.
- c) Objetivo: promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e Municípios, sob a égide do princípio do equilíbrio fiscal federativo.

##### 3.1.1. Fundo de Participação dos Estados (FPE)

Por este fundo, os Estados participam no produto da arrecadação efetiva de impostos da União, e receberão da mesma, por transferência e de forma obrigatória e desvinculada, um determinado percentual fixado sob parâmetros constitucionais e legais.

São fontes de receita do FPE, 21,5% da arrecadação com o Imposto de Renda<sup>27</sup> (IR), excluída a parcela que cada Estado já recebe de forma direta, a teor do artigo 157, I, da CF<sup>28</sup>, 10% da arrecadação com o Imposto sobre Produtos

<sup>27</sup> Art. 159. A União entregará: I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

<sup>28</sup> Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

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

## Industrializados<sup>29</sup> (IPI) e 29% da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico sobre Combustíveis (CIDE).

O cálculo é realizado sobre a receita líquida, que consiste na receita bruta arrecadada, menos os incentivos fiscais e restituições.

Ressalva: do valor total recebido a título de participação (10%) no IPI e de participação (29%) na CIDE, ambos com origem no FPE, cada Estado obrigatoriamente entregará aos seus municípios 25% do total, a teor do artigo 159, §§ 3º e 4º, da Constituição Federal<sup>30</sup> e na forma prevista no artigo 7º, da Lei Complementar nº 63/90<sup>31</sup>. Esses valores integram o FPE, mas, em relação aos municípios, não integram o FPM.

O volume total da receita acima é destinado ao FPE, onde a União promoverá a distribuição entre todos os Estados e o Distrito Federal, segundo os critérios fixados na Lei Complementar nº 62/89 e nos artigos 88 a 90, do Código Tributário Nacional.

Numa primeira fase, a distribuição ocorre nos termos da legislação específica, Lei Complementar nº 62/89<sup>32</sup>:

mantiverem;

29 **Art. 159.** A União entregará: [...] II - do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

30 **Art. 159.** [...]

§ 3º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.

§ 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso.

31 **Art. 7º.** Dos recursos recebidos na forma do inciso II do art. 159 da Constituição Federal, os Estados entregarão, imediatamente, 25% (vinte e cinco por cento) aos respectivos Municípios, observados os critérios e a forma estabelecidos nos arts. 3º e 4º desta Lei Complementar.

32 Os coeficientes fixados pela lei, em vigor até a presente data, tendo em vista ausência de regulação por lei específica posterior, são os constantes do anexo único, a saber:

Acre	3,4210	Rio Grande do Norte	4,1779
Amapá	3,4120	Sergipe	4,1553
Amazonas	2,7904	Distrito Federal	0,6902
Pará	6,1120	Goiás	2,8431
Rondônia	2,8156	Mato Grosso	2,3079
Roraima	2,4807	Mato Grosso do Sul	1,3320
Tocantins	4,3400	Espírito Santo	1,5000
Alagoas	4,1601	Minas Gerais	4,4545
Bahia	9,3962	Rio de Janeiro	1,5277
Ceará	7,3369	São Paulo	1,0000
Maranhão	7,2182	Paraná	2,8832
Paraíba	4,7889	Rio Grande do Sul	2,3548

**Art. 2º.** Os recursos do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE serão distribuídos da seguinte forma:

**I - 85% (oitenta e cinco por cento) às Unidades da Federação integrantes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;**

**II - 15% (quinze por cento) às Unidades da Federação integrantes das regiões Sul e Sudeste.**

Na segunda fase, após a distribuição acima, incidem as regras dos artigos 88, 89 e 90 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966):

**Art. 88.** O Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal, a que se refere o artigo 86, será distribuído da seguinte forma:

**I - 5% (cinco por cento), proporcionalmente à superfície de cada entidade participante;**

**II - 95% (noventa e cinco por cento), proporcionalmente ao coeficiente individual de participação, resultante do produto do fator representativo da população pelo fator representativo do inverso da renda per capita, de cada entidade participante, como definidos nos artigos seguintes.**

*Parágrafo único.* Para os efeitos do disposto neste artigo, consideram-se:

**I - a superfície territorial apurada e a população estimada, quanto a cada entidade participante, pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística;**

**II - a renda per capita, relativa a cada entidade participante, no último ano para o qual existam estimativas efetuadas pela Fundação "Getúlio Vargas". (grifamos)**

**Art. 89.** O fator representativo da população a que se refere o inciso II do artigo anterior será estabelecido da seguinte forma:

Percentagem que a população da entidade participante representa da população total do País:	Fator
<b>I - Até 2%</b>	2,0
<b>II - Acima de 2% até 5%:</b>	
<b>a) pelos primeiros 2%</b>	2,0
<b>b) para cada 0,3% ou fração excedente, mais</b>	0,3
<b>III - acima de 5% até 10%:</b>	
<b>a) pelos primeiros 5%</b>	5,0
<b>b) para cada 0,5% ou fração excedente, mais</b>	0,5
<b>IV - acima de 10%</b>	10,0

*Parágrafo único.* Para os efeitos deste artigo, considera-se como população total do País a soma das populações estimadas a que se refere o inciso I do parágrafo único do artigo anterior.

**Art. 90.** O fator representativo do inverso da renda per capita, a que se refere o inciso II do artigo 88, será estabelecido da seguinte forma:

Inverso do índice relativo à renda per capita da entidade participante:	Fator
Até 0,0045	0,4
Acima de 0,0045 até 0,0055	0,5

Pernambuco	6,9002	Santa Catarina	1,2798
Piauí	4,3214		

Acima de 0,0055 até 0,0065	0,6
Acima de 0,0065 até 0,0075	0,7
Acima de 0,0075 até 0,0085	0,8
Acima de 0,0085 até 0,0095	0,9
Acima de 0,0095 até 0,0110	1,0
Acima de 0,0110 até 0,0130	1,2
Acima de 0,0130 até 0,0150	1,4
Acima de 0,0150 até 0,0170	1,6
Acima de 0,0170 até 0,0190	1,8
Acima de 0,0190 até 0,0220	2,0
Acima de 0,220	2,5

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, determina-se o índice relativo à renda per capita de cada entidade participante, tomando-se como 100 (cem) a renda per capita média do País.*

As regras legais representam uma grande equação financeira de redistribuição de recursos federais. Desse modo, a partir da fórmula legal e dos indicadores legais do IBGE e da Fundação Getúlio Vargas, o cálculo realizado pelo Tribunal de Contas, a teor do artigo 159, § único, da Constituição Federal, é eminentemente formal.

### 3.1.2. Fundo de Participação dos Municípios (FPM)

Da mesma forma como ocorre com o FPE, no FPM os Municípios participam do produto da arrecadação efetiva de impostos da União, e receberão da mesma, por transferência e de forma obrigatória e desvinculada, um determinado percentual fixado sob parâmetros constitucionais e legais.

São fontes de receita do FPM<sup>33</sup>: 22,5% da arrecadação com o Imposto de Renda (IR), nos termos do artigo 159, I, “b”, excluída a parcela que o Município já recebe de forma direta, nos termos do artigo 158, I<sup>34</sup>, e 1% da parcela do mês de dezembro, nos termos do artigo 159, I, “d”, todos da Constituição Federal.

As receitas acima mencionadas compõem o FPM e a União as distribuirá entre todos os Municípios brasileiros, de acordo com as formas e critérios de divisão

<sup>33</sup> Art. 159. A União entregará: I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

[...]

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

[...]

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

<sup>34</sup> Art. 158. Pertencem aos Municípios: I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

e entrega da legislação aplicável à matéria: Leis Complementares nº: 62/89 e 91/97 e o artigo 91 do Código Tributário Nacional (com a redação alterada pela LC 91/97 e pelo Decreto-Lei nº 1.881/81).

O regramento principal é dado pelo Código Tributário Nacional:

**Art. 91.** Do Fundo de Participação dos Municípios a que se refere o art. 86, serão atribuídos:

**I - 10% (dez por cento) aos Municípios das Capitais dos Estados;**

**II - 90% (noventa por cento) aos demais Municípios do País.**

§ 1º A parcela de que trata o inciso I será distribuída proporcionalmente a um coeficiente individual de participação, resultante do produto dos seguintes fatores:

a) fator representativo da população, assim estabelecido:

<b>Percentual da População de cada Município em relação à do conjunto das Capitais:</b>	<b>Fator</b>
Até 2%	2
<b>Mais de 2% até 5%:</b>	
Pelos primeiros 2%	2
Cada 0,5% ou fração excedente, mais	0,5
Mais de 5%	5

b) Fator representativo do inverso da renda per capita do respectivo Estado, de conformidade com o disposto no art. 90.

§ 2º A distribuição da parcela a que se refere o item II deste artigo, deduzido o percentual referido no artigo 3º do Decreto-lei que estabelece a redação deste parágrafo, far-se-á atribuindo-se a cada Município um coeficiente individual de participação determinado na forma seguinte:

<b>Categoria do Município, segundo seu número de habitantes</b>	<b>Coeficiente</b>
<b>a) Até 16.980</b>	
Pelos primeiros 10.188	0,6
Para cada 3.396 ou fração excedente, mais	0,2
<b>b) Acima de 16.980 até 50.940</b>	
Pelos primeiros 16.980	1,0
Para cada 6.792 ou fração excedente, mais	0,2
<b>c) Acima de 50.940 até 101.880</b>	
Pelos primeiros 50.940	2,0
Para cada 10.188 ou fração excedente, mais	0,2
<b>d) Acima de 101.880 até 156.216</b>	
Pelos primeiros 101.880	3,0
Para cada 13.584 ou fração excedente, mais	0,2
<b>e) Acima de 156.216</b>	
	4,0

§ 3º Para os efeitos deste artigo, consideram-se os municípios regularmente instalados, fazendo-se a revisão das quotas anualmente, a partir de 1989, com base em dados oficiais de população produzidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.

O artigo 2º do Decreto-Lei 1.881/81 criou a Reserva do Fundo de Participação dos Municípios, nos seguintes termos:

**Art. 2º.** Fica criada a Reserva do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, destinada, exclusivamente, nos Municípios que se enquadrem no coeficiente individual de participação 4,0 (quatro), conforme definido no artigo 91 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, com a redação alterada pelo Ato Complementar nº 35, de 28 de fevereiro de 1967.

*Parágrafo único.* Os Municípios que participarem dos recursos da Reserva ora criada não sofrerão prejuízo quanto ao recebimento da parcela prevista no § 2º do artigo 91 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, com a redação dada pelo Ato Complementar nº 35, de 28 de fevereiro de 1967.

A Lei Complementar nº 91/97 também estabeleceu critérios de distribuição, com coeficientes e respectivos redutores e prazos de aplicação, que foram inclusive flexibilizados por conveniência política, através de legislação modificativa. Exemplo das alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 106/01.

O IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – exerce função preponderante na elaboração das premissas de cálculo das fórmulas legais<sup>35</sup>. A partir da sua formulação normativa em relação à extensão territorial dos Estados e Municípios, apuração de renda *per capita* e quantidade de população é que o Tribunal de Contas da União pode realizar a equação formal dos valores individualizados que cabem aos Estados e Municípios, em ambos os Fundos de Participação.

Em suma, essas são as regras de composição, cálculo e distribuição do Fundo de Participação dos Municípios. A matéria é extremamente formal e, em consequência, a citação legislativa correspondente se fez necessária para melhor elucidação e conhecimento.

### 3.1.3. Tratamento constitucional e legal na entrega dos recursos

Pois bem, vistos os aspectos de composição dos fundos de participação, importante se faz analisar o tratamento constitucional e legal da entrega de tais recursos. Em outras palavras, como se opera a entrega dos recursos aos Estados e aos Municípios.

A Constituição Federal prescreve em seu artigo 161 a necessidade de edição de lei complementar para:

<sup>35</sup> LC 62/1989: Art. 3º. Ficam mantidos os atuais critérios de distribuição dos recursos do Fundo de Participação dos Municípios até que lei específica sobre eles disponha, com base no resultado do Censo de 1991, realizado pela Fundação IBGE. (Redação dada pela LCP nº 71, de 03.09.92)

LC 91/1097: Art. 1º. [...]

§ 1º Para os efeitos deste artigo, consideram-se os Municípios regularmente instalados, fazendo-se a revisão de suas quotas anualmente, com base nos dados oficiais de população produzidos pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, nos termos do § 2º do art. 102 da Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. [...]

Art. 5º. Compete à Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE apurar a renda per capita para os efeitos desta Lei Complementar.

- a) estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio socioeconômico entre Estados e entre Municípios; (inciso II)
- b) dispor sobre o acompanhamento, pelos beneficiários, do cálculo das quotas e da liberação das participações previstas nos artigos 157, 158 e 159. (inciso III)

Em seu parágrafo único, estabelece que caberá ao Tribunal de Contas da União efetuar o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação<sup>36</sup>.

Como regramento constitucional, ainda, o artigo 162 estabelece que: *A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.*

Os dados divulgados pela União serão discriminados por Estado e por Município; os dos Estados, por Município, a teor do seu parágrafo único.

A legislação complementar em relação ao artigo 161 da Constituição Federal se consubstancia nas Leis Complementares nº 62/89 e 91/97, que versam de forma global sobre os fundos de participação.

A norma específica em relação à entrega dos recursos prevista na Lei Complementar 62/89 é a do seu artigo 6º, em que a União deverá divulgar *mensalmente os montantes dos impostos arrecadados e classificados para efeitos de distribuição através dos Fundos de Participação e os valores das liberações por Estado e Município, além da previsão do comportamento dessas variáveis nos 3 (três) meses seguintes ao da divulgação.* Ainda pela previsão legal, cabe ao Ministério da Fazenda e ao Tribunal de Contas editarem normas infralegais sobre o assunto.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional prescreve detalhadamente a forma da entrega dos recursos, após a realização do cálculo das quotas pelo Tribunal de Contas. A sistemática de entrega é realizada nos seguintes termos:

*Art. 92. Até o último dia útil de cada exercício, o Tribunal de Contas da União comunicará ao Banco do Brasil S.A. os coeficientes individuais de participação de cada Estado e do Distrito Federal, calculados na forma do disposto no artigo 88, e de cada Município, calculados na forma do disposto no artigo 91, que prevalecerão para todo o exercício subsequente.*

*Art. 93. Até o último dia útil de cada mês, o Banco do Brasil S.A. creditará a cada Estado, ao Distrito Federal e a cada Município as quotas a eles devidas, em parcelas distintas para cada um dos impostos a que se refere o artigo 86, calculadas com base nos totais creditados ao Fundo correspondente, no mês anterior.*

<sup>36</sup> A atuação do Tribunal de Contas terá explanação específica adiante, por ser o tema central do presente trabalho.

§ 1º Os créditos determinados por este artigo serão efetuados em contas especiais, abertas automaticamente pelo Banco do Brasil S.A., em sua agência na Capital de cada Estado, no Distrito Federal e na sede de cada Município, ou, em sua falta, na agência mais próxima.

§ 2º O cumprimento do disposto neste artigo será comunicado pelo Banco do Brasil S.A. ao Tribunal de Contas da União, discriminadamente, até o último dia útil do mês subsequente.

### 3.2. Fundos de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (FNO, FNE e FCO)<sup>37</sup>

Os Fundos de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste são os fundos considerados de destinação. Aqui, não há participação de determinado ente sobre parcela de receitas públicas, notadamente as tributárias. Nesse tipo de fundo o Estado destina, por força constitucional (como no presente caso) ou legal, os recursos financeiros para compor o seu saldo e determina, mediante critérios legais, a forma de sua utilização. Podem ser também denominados de fundos de desenvolvimento, pois seu objetivo é a integração nacional através do desenvolvimento econômico e social visando à redução das desigualdades regionais e sociais, como preconizado no inciso III, do artigo 3º, da Constituição Federal, entre os objetivos fundamentais do Estado brasileiro.

Os valores são direcionados ou destinados aos fundos que utilizarão os recursos, por meio de instituições financeiras regionais, em projetos de desenvolvimento do setor produtivo.

A fonte de receita dos FNO, FNE e FCO corresponde a 3% da arrecadação com o Imposto de Renda (IR) e o tratamento constitucional vem previsto no artigo 159, I, "c", da Constituição Federal<sup>38</sup>.

A fundamentação legal é a Lei 7.827/89 (com as alterações da Lei 10.177/01). Pela análise da fundamentação constitucional e legal dos Fundos de Financiamento, pode-se destacar que:

- a) a aplicação dos recursos deverá ser no setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

<sup>37</sup> Ver o retrospecto histórico-legal sobre estes fundos apresentado, de forma sistematizada e esquematizada, por Ezequiel Antonio Ribeiro Balthazar, em "Fundos constitucionais como instrumentos das desigualdades regionais na Federação", em *Federalismo Fiscal* (José Maurício Conti, Organizador). São Paulo: Manole, 2004, p. 125-128.

<sup>38</sup> Art. 159. A União entregará: I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer.

- b) a operacionalização ocorre através de instituições financeiras de caráter regional;
- c) os programas de financiamento deverão estar de acordo com os planos regionais de desenvolvimento;
- d) os beneficiários podem ser empresas e produtores, pessoas físicas ou jurídicas, associações e cooperativas de produção, bem como empresas públicas não dependentes;
- e) os setores produtivos são: agropecuário, mineral, industrial, agroindustrial, comercial, turístico e de serviços;
- f) deve haver tratamento preferencial às atividades produtivas de pequenos e miniprodutores rurais e pequenas e microempresas, às de uso intensivo de matérias-primas e mão de obra locais e as que produzam alimentos básicos para consumo da população, bem como aos projetos de irrigação, quando pertencentes aos citados produtores, suas associações e cooperativas;
- g) preocupação com a preservação do meio ambiente;
- h) a programação anual das receitas e despesas deve ter nível de detalhamento que dê transparência à gestão dos fundos e favoreça a participação das lideranças regionais;
- i) uso criterioso dos recursos e adequada política de garantias, com limitação das responsabilidades de crédito por cliente ou grupo econômico, de forma a atender a um universo maior de beneficiários e assegurar racionalidade, eficiência, eficácia e retorno às aplicações;
- j) os recursos são distribuídos da seguinte forma: 1,8% FNE, 06% FCO e 06% FNO;
- k) os recursos são repassados pela Secretaria do Tesouro Nacional ao Ministério da Integração Nacional, que os repassa às instituições financeiras operadoras: Banco da Amazônia, Banco do Brasil e Banco do Nordeste;
- l) na Região Nordeste, o FNE destinará metade dos recursos ingressados nos termos do art. 159, inciso I, alínea c, da Constituição Federal, com finalidade específica de financiar as atividades econômicas do semiárido;
- m) a administração dos fundos compete ao Ministério da Integração Nacional;
- n) os fundos gozam de imunidade tributária e possuem contabilidade própria.

## 4. A atuação dos Tribunais de Contas

A atuação do Tribunal de Contas<sup>39</sup>, por força constitucional, é o exercício do controle externo das contas públicas pela fiscalização de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Suas competências são atribuídas pelo artigo 71 da Constituição Federal, sem prejuízo de outras competências constitucionais, como, por exemplo, o cálculo do fundo de participação, e legais, como, por exemplo, as competências da Lei Orgânica e da Lei de Licitações<sup>40</sup>.

São competências essencialmente de fiscalização e controle<sup>41</sup>. A noção da existência de controle recíproco entre os órgãos do Estado, evitando a concentração de poder, deriva do sistema de *freios e contrapesos*, consagrado na Constituição americana<sup>42</sup>. A fiscalização e o controle, principalmente de natureza externa, é o que confere a harmonia, o equilíbrio e a independência entre os Poderes dentro de um Estado Democrático de Direito.

39 Não cabe aqui discorrer sobre o regime jurídico-constitucional do Tribunal de Contas, no tocante se é órgão auxiliar (integrante) do Poder Legislativo ou órgão autônomo e independente. De todas as posições estudadas até o presente momento, inclino-me no sentido de que se trata de um órgão constitucional, independente e autônomo, exercendo uma função de Estado (democrático), dentro do princípio republicano de separação de poderes. A doutrina de Carlos Ayres Britto é valiosa nesse sentido. Por oportuno, transcrevo parte de seu pensamento: *Tão elevado prestígio conferido ao controle externo e a quem dele mais se ocupa, funcionalmente, é reflexo direto do princípio republicano. Pois, numa República, impõe-se responsabilidade jurídica pessoal a todo aquele que tenha por competência (e conseqüente dever) cuidar de tudo que é de todos, assim do prisma da decisão como do prisma da gestão. E tal responsabilidade implica o compromisso da melhor decisão e da melhor administração possíveis. Donde a exposição de todos eles (os que decidem sobre a "res publica" e os que a gerenciam) à comprovação do estrito cumprimento dos princípios constitucionais e preceitos legais que lhes sejam especificamente exigidos. A começar, naturalmente, pela prestação de contas das sobreditas gestões orçamentária, financeira, patrimonial, contábil e operacional. É essa responsabilidade jurídica pessoal (verdadeiro elemento conceitual da República enquanto forma de governo) que demanda ou que exige, assim, todo um aparato orgânico-funcional de controle externo. E participando desse aparato como peça-chave, os Tribunais de Contas se assumem como órgãos impeditivos do desgoverno e da desadministração. (O regime constitucional dos Tribunais de Contas, em Administração Pública - direito administrativo, financeiro e gestão pública, prática, inovações e polêmicas. Org. Carlos Maurício Figueiredo e Marcos Nóbrega. São Paulo: RT, 2002, p. 97-109).*

40 Ver artigo 113.

41 Helio Mileski define a caracterização das competências como: *Próprias* porque são peculiares aos procedimentos de controle. *Trata-se de competências que envolvem atividades autênticas de controle, com a finalidade de vigiar, acompanhar e julgar a regularidade dos atos da atividade financeira. Exclusivas* porque são competências constitucionais destinadas tão somente para o Tribunal de Contas e não podem ser exercidas por nenhum outro órgão ou Poder, mesmo o Poder Legislativo. *Embora o controle externo esteja a cargo do Legislativo, a Constituição estabeleceu o Tribunal de Contas como órgão executor desse controle, dando-lhe exclusividade de atuação para o exercício dessa função. Indelegáveis* porque são competências que envolvem atividade de controle da atividade financeira do Estado, sendo por isso de exercício privativo do Poder Público, cuja execução também é privativa do Tribunal de Contas, não podendo ser delegadas a qualquer dos Poderes ou a outra organização, pública ou privada. *São competências que só podem e devem ser exercidas diretamente pelo Tribunal de Contas, sem possibilidade de delegação a terceiros. (O controle da gestão pública. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, p. 255).*

42 Com propriedade, Maurício Conti elucida o tema "separação de poderes e o sistema de freios e contrapesos", a partir da doutrina de James Madison e Montesquieu. Ver, nesse sentido: *A Autonomia Financeira do Poder Judiciário. São Paulo: MP, 2006, p. 23-26.*

A fiscalização existe, ainda, porque vivemos num Estado de Direito em que a Administração deve se subordinar integralmente ao princípio da legalidade, ou seja, sua conduta deve ser toda norteada, amparada e regida por lei. E como averiguar se a Administração está cumprindo a lei? Fiscalizando seus atos. Essa função fiscalizadora, no ensinamento de Celso Ribeiro Bastos, é o que atribui a garantia de eficácia ao princípio da legalidade<sup>43</sup>.

No caso dos fundos de participação, fica claro o exercício de tais funções. No cálculo dos coeficientes, exerce ato de controle e na entrega dos recursos, ação fiscalizatória. Entendo que a fiscalização está incluída (em grande parte) no controle. Não que a fiscalização seja espécie do gênero controle, apenas no sentido que a ideia de controle é mais abrangente que a de fiscalização<sup>44</sup>.

#### 4.1. Nos Fundos de Participação

Por determinação constitucional, compete ao Tribunal de Contas da União efetuar o cálculo das quotas dos fundos de participação dos Estados e Municípios, previstos no artigo 159, a teor do disposto no artigo 161, § único<sup>45</sup>. Este, por sua vez, o efetua mediante critérios legais e com dados fixados pelo IBGE. Não lhe cabe, nessa seara, juízo de valor e nenhum tipo de discricionariedade. Realiza apenas uma equação matemática, a partir de fatores predeterminados por lei. Não há ato de fiscalização nesse momento (do cálculo), o que ocorre apenas no ato da entrega de tais recursos, já calculados, pela União aos Estados e Municípios. Trata-se, na

43 *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 86.

44 Os conceitos de fiscalização e controle em matéria financeira e orçamentária são imprecisos e, em certos casos, coincidentes. Também não é aqui a sede própria para maiores discussões. Entendo que o legislador constitucional utilizou as duas terminologias justamente para ser o mais abrangente possível. Ricardo Lobo Torres analisa a medida de coincidência entre os conceitos de fiscalização e controle, da seguinte forma: *A fiscalização financeira se faz por meio de controle, de modo que os dois conceitos se tornam amplamente coincidentes e imprecisos. A mesma coisa acontece no alemão (Kontrolle e Revision), no francês (Contrôle e Verification) e no inglês (Control e Supervision). Mas o conceito de controle desborda, em certa medida, o conceito de fiscalização. Esta última representa a fase final de um ciclo que se inicia com a elaboração do orçamento pelo Legislativo. Já o controle, além de se inserir na fiscalização financeira, pode também se ligar às fases anteriores de exame e aprovação do orçamento, quando o Legislativo controla o Executivo. O conceito de fiscalização financeira, por seu turno, ultrapassa, em outra direção, o de controle, para abranger também o trabalho das comissões de inquérito do Legislativo (art. 58, § 3º) das comissões para acompanhar a atividade genérica de fiscalização e controle do Executivo (art. 49, X). Nesses casos há simples fiscalização ou, quando muito, controle parlamentar, mas controle financeiro no sentido técnico não existe. (O Orçamento na Constituição. São Paulo: Renovar, p. 330-331.) Luiz Bernardo Dias Costa, embasado nos ensinamentos de José Cancio de Mello Junior, enumera os muitos significados que a palavra controle possui, a saber: dominação (idéia de subordinação); direção (comando, gestão); limitação (regulamentação); vigilância ou fiscalização (supervisão, inspeção); verificação (exame) e registro (identificação, equivalência). (Tribunal de Contas - Evolução e Principais Atribuições do Estado Democrático de Direito. Belo Horizonte: Fórum, 2006, p. 39-40).*

45 O Tribunal de Contas efetuará o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o inciso II.

realização do cálculo, de atuação complementar e secundária na sua função fiscalizatória constitucional de controle externo.

Em suma, o Tribunal de Contas efetua o cálculo das quotas e fiscaliza a União quando da entrega aos Estados e Municípios, garantindo a efetividade da mesma<sup>46</sup>.

Quem realiza a entrega dos valores, em nome da União, é o Banco do Brasil, a teor da disposição do Código Tributário Nacional. Cabe ao Tribunal de Contas, ao final de cada exercício financeiro, comunicar ao Banco do Brasil os coeficientes individuais de cada Estado, do Distrito Federal e de cada Município<sup>47</sup>. Os coeficientes calculados e informados no final de cada exercício são aplicados no exercício seguinte.

Além da previsão constitucional e legal, tanto do Código Tributário Nacional, quanto da Lei Orgânica do TCU, anteriormente citadas, o Regimento Interno do Tribunal de Contas<sup>48</sup> também normatiza, de forma detalhada, a sua atuação em relação aos fundos de participação<sup>49</sup>.

**a) Em relação à fiscalização das transferências constitucionais:**

*Art. 253. O Tribunal fiscalizará, na forma estabelecida em ato normativo:*

*I - a entrega das parcelas devidas aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios à conta dos recursos dos fundos de participação a que alude o parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal;*

**b) Em relação à fixação dos coeficientes de participações constitucionais:**

*Art. 290. O Tribunal, até o último dia útil de cada exercício, fixará e publicará os coeficientes individuais de participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE), e no Fundo de Participação dos Municípios (FPM), para vigorarem no exercício subsequente.*

*Parágrafo único. Os coeficientes individuais de participação serão calculados na forma e critérios fixados em lei e com base em dados constantes da relação que deverá ser encaminhada ao Tribunal até 31 de outubro de cada ano pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE.*

<sup>46</sup> Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União - Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992:

*Art. 1º. Ao Tribunal de Contas da União, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida nesta Lei:*

[...]

VI - efetuar, observada a legislação pertinente, o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal, fiscalizando a entrega dos respectivos recursos;

<sup>47</sup> Artigo 92 do Código Tributário Nacional.

<sup>48</sup> Resolução TCU nº 155, de 4 de dezembro de 2002.

<sup>49</sup> Existe, ainda, no âmbito do TCU, a Instrução Normativa 31, de 24.11.1999, que dispõe sobre os procedimentos atinentes ao cálculo das quotas de participação, ao acompanhamento e à fiscalização da entrega dos recursos a que se refere o parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal e legislação correlata.

**Art. 291.** O Tribunal, até o último dia útil do mês de julho de cada ano, aprovará e publicará no Diário Oficial da União os coeficientes individuais de participação dos Estados e do Distrito Federal nos recursos de que trata o inciso II do art. 159 da Constituição Federal, calculados de acordo com critérios fixados em lei.

*Parágrafo único.* Até o dia 25 do mês de julho de cada ano, o órgão encarregado do controle das exportações de produtos industrializados fornecerá ao Tribunal, de forma consolidada e por unidade da federação, os valores das exportações ocorridas nos doze meses antecedentes a 1º de julho do ano imediatamente anterior, apurados na forma da lei.

**Art. 292.** As unidades federadas disporão de trinta dias, a partir da publicação referida nos arts. 290 e 291, para apresentar contestação, juntando desde logo as provas em que se fundamentar.

*Parágrafo único.* O Tribunal deverá manifestar-se sobre a contestação mencionada neste artigo no prazo de trinta dias, contados da data do seu recebimento.

**Art. 292-A.** As unidades federadas disporão de quinze dias, a partir da publicação dos percentuais individuais de participação calculados pelo Tribunal por força do disposto no caput do § 4º do art. 1º-A e no § 2º do art. 1º-B da Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, acrescidos pela Lei nº 10.866, de 4 de maio de 2004, para apresentar o recurso para retificação previsto no § 5º do art. 1º-A do mesmo diploma legal.

§ 1º No caso dos Estados e do Distrito Federal, o Tribunal se manifestará sobre o recurso mencionado neste artigo nos termos do inciso III do § 4º do art. 1º-A da mesma Lei nº 10.336.

§ 2º No caso dos Municípios, a manifestação dar-se-á no prazo de trinta dias, contados da data de seu recebimento.

Desse modo, à luz dos posicionamentos normativos acima, conclui-se que a atuação do Tribunal de Contas em relação aos fundos de participação constitucionais se restringe ao cálculo dos coeficientes e à fiscalização da entrega dos valores aos seus titulares. Não cabe, portanto, fiscalização na aplicação desses valores em relação aos Estados e Municípios, que se sujeitarão à fiscalização dos Tribunais de Contas estaduais e municipais competentes, conforme o caso<sup>50</sup>.

Os recursos transferidos de forma obrigatória e automática pela União aos Estados e Municípios pertencem a estes últimos e compõem a sua receita própria, com a devida previsão orçamentária. Sua utilização é desvinculada em relação à União e se sujeita apenas às vinculações constitucionais e legais que cada ente tem em matéria orçamentária, como, por exemplo, os serviços de educação do artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal.

Em relação à atuação específica do Tribunal de Contas e os fundos de participação no tocante ao cálculo e definição de coeficientes, por não exercer ato de mérito e, pelo contrário, apenas ato formal de equação legal, os mesmos não são

<sup>50</sup> Não tem aplicação a Súmula 73 do TCU (anterior à CF de 1988), pelo fato do FPE e do FPM não possuírem destinação específica. Teor: *Estão sujeitos à prestação de contas, perante o Tribunal de Contas da União, quer isolada ou globalmente, quer em confronto ou em conjunto com as contas do ordenador das despesas ou administrador responsável, a movimentação e aplicação dos Fundos contábeis de natureza financeira e destinação específica, cujos recursos, provenientes ou não do Orçamento, sejam administrados ou geridos por órgão ou entidade da administração federal ou Fundação instituída pelo Poder Público.* (grifamos)

alterados por reclamações ou recursos administrativos<sup>51</sup>. Ademais, tais cálculos são realizados com base em índices fornecidos por outro órgão federal, o IBGE, e com previsão legal.

A hipótese cabível de reconsideração por parte do Tribunal de Contas se restringe em erro formal no cálculo dos coeficientes. Utilizando os dados e índices oficiais e legais de forma equivocada aos preceitos legais da equação, o Tribunal deve reconsiderar seu posicionamento, sob pena de assim fazê-lo por medida judicial.

Também é passível de apreciação judicial a inobservância do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, quando o caso, bem como na inobservância dos procedimentos regimentais sobre a matéria especificamente. Em relação aos atos de cálculo em si, que são consubstanciados em decisões normativas, após a observância dos procedimentos legais e regimentais, o Supremo Tribunal Federal tem se manifestado de forma contrária à pretensão dos reclamantes<sup>52</sup>, principalmente de forma liminar.

51 Nesse sentido, a jurisprudência do Tribunal de Contas da União: 1. *Considera-se improcedente a contestação de município para revisão do coeficiente referente à cota do Fundo de Participação dos Municípios - FPM após restar comprovado que este Tribunal atuou com estrita observância da legislação pertinente.* 2. *A apuração da renda per capita das Unidades da Federação, a ser utilizado no cálculo do índice de FPM, é de alçada exclusiva do IBGE, não cabendo ao TCU questionar ou justificar a metodologia adotada por aquela Fundação.* (TCU - AC-0095-05/09-P - Processo 000.025/2009-3, DOU 06.02.2009).

52 EMENTA: CONSTITUCIONAL. MUNICÍPIOS. FUNDO DE PARTICIPAÇÃO. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. C.F., art. 161, parágrafo único. I. - Competência do TCU para o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação referidos no art. 161, II, C.F.: C.F., art. 161, parágrafo único. II. - Decisão normativa nº 38 editada com observância dos preceitos constitucionais e legais aplicáveis, com base em dados do censo, que traduziam com mais fidedignidade a realidade dos municípios. III. - Impugnação de dados: controvérsia a seu respeito: inocorrência de direito líquido e certo, por isso que o mandado de segurança pressupõe fatos incontroversos. IV. - Mandado de Segurança indeferido.

(STF - MS 24057 / DF - Relator: Min. CARLOS VELLOSO - Julgamento: 15/05/2002 - Publicação DJ 21-06-2002)

EMENTA: Mandado de segurança. Ato do Presidente do Tribunal de Contas da União, consubstanciado na Decisão Normativa 14/96 - TCU, que ratificou o coeficiente de 1.2 (um ponto dois) para o repasse das quotas do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, em favor do impetrante, para vigorar no exercício de 1997, condicionado o coeficiente ali fixado ao envio dos dados oficiais de população do Município ora litigante pela Fundação do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE ao TCU. 2. A Carta Federal delegou à Lei Complementar o estabelecimento de normas sobre a entrega dos recursos referidos no art. 159 e sobre os critérios de rateio dos fundos previstos no seu inciso I. Competência do TCU para efetuar cálculo das quotas referentes a esses fundos. 3. Não se pode pretender que o Poder Judiciário exerça a competência atribuída pela Constituição, em substituição à Corte de Contas. 4. Mandado de segurança denegado.

(STF - MS 22752 / PR - Relator: Min. NÉRI DA SILVEIRA - Julgamento: 22/04/2002 - Publicação DJ 21/06/2002)

EMENTA: Mandado de segurança. Ato do Responsável pela Unidade Estratégica de Negócios com o Governo Federal, GEFAZ 2, Órgão do Banco do Brasil S/A, e do Presidente do Tribunal de Contas da União, que determinou a aplicação de redutor financeiro no coeficiente do Fundo de Participações de Municípios, invocando o impetrante o direito de receber os repasses constitucionais com base no índice de 1.2 (um ponto dois), de acordo com a sua real população. 2. A Carta Federal delegou à Lei Complementar o estabelecimento de normas sobre a entrega dos recursos referidos no art. 159 e sobre os critérios de rateio dos fundos previstos no seu inciso I. Competência do TCU para efetuar cálculo das quotas referentes a esses fundos. 3. Não se pode pretender que o Poder Judiciário exerça a competência atribuída pela Constituição, em substituição à Corte de Contas. 4.

Francisco Eduardo Carrilho Chaves comenta este posicionamento:

*... O TCU apenas calcula as quotas e fiscaliza se os valores foram entregues corretamente pela União, conforme as quotas calculadas, observada a legislação pertinente. A fiscalização da aplicação dos montantes entregues compete ao órgão de Controle Externo do ente receptor, pois os recursos são seus de origem, obrigatoriamente transferidos por determinação constitucional, conforme explicado no comentário ao inciso VI do art. 71.*

*Especificamente quanto aos fundos de participação, mais precisamente o FPM, em 2008 o STF consolidou entendimento de que os coeficientes desse fundo calculados pelo TCU, não devem ser alterados liminarmente pelo Judiciário. A construção dessa jurisprudência iniciou-se em 2007 quando presidia a Casa a ministra Ellen Gracie. A Corte Suprema considera que há vedação legal à concessão da tutela antecipada (art. 1º, § 1º, da Lei 8.437, de 1992<sup>53</sup>).*

E finaliza:

*Além da referida limitação legal, outros argumentos que vêm conduzindo as decisões daquele tribunal são de que a Constituição conferiu ao TCU a competência para fixar os coeficientes do FPM, de acordo com os dados do IBGE, e de que o efeito multiplicador das tutelas antecipadas poderia inviabilizar o repasse das cotas do FPM, o que provocaria lesão à economia e à ordem pública.<sup>54</sup>*

Como dito, a atuação precípua e específica do Tribunal de Contas em relação aos fundos de participação, por previsão constitucional e legal, restringe-se ao cálculo dos coeficientes e à fiscalização da entrega dos valores aos seus titulares. Todavia, merece destaque atuação do Tribunal de Contas da União ao exercer uma função acessória e colaborativa, de natureza operacional e pedagógica, auxiliando (literalmente) o Poder Legislativo em relação aos fundos de participação. Em maio de 2009, o Tribunal de Contas realizou auditoria operacional para verificar, por meio de competente e minucioso estudo, distorções nas regras legais que fixam os critérios para a elaboração do cálculo dos coeficientes. Tais informações e conclusões tiveram o condão de orientar e informar os membros do Congresso Nacional para a devida, oportuna e conveniente alteração e aperfeiçoamento na legislação sobre a matéria. A conclusão da auditoria, de relevante interesse para o presente trabalho, revelou que:

- *A repartição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados aos municípios, prevista no art. 159 da*

---

Mandado de segurança denegado.

(STF - MS 24014 / DF - Relator: Min. NÉRI DA SILVEIRA - Julgamento: 22/04/2002 - Publicação DJ 14/06/2002)

53 **Art. 1º.** Não será cabível medida liminar contra atos do Poder Público, no procedimento cautelar ou em quaisquer outras ações de natureza cautelar ou preventiva, toda vez que providência semelhante não puder ser concedida em ações de mandado de segurança, em virtude de vedação legal.

§ 1º Não será cabível, no juízo de primeiro grau, medida cautelar inominada ou a sua liminar, quando impugnado ato de autoridade sujeita, na via de mandado de segurança, à competência originária de tribunal. (O texto integral deste artigo legal não consta no original.)

54 *Controle Externo da Gestão Pública*. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2009, p. 165.

*Constituição Federal, importou em distribuição de R\$ 42,3 bilhões no exercício de 2008.*

- *Não bastasse a magnitude dos valores envolvidos, o presente trabalho ganha relevo em razão do enfoque dado à matéria, ao procurar verificar não a correção fria dos cálculos matemáticos, mas o atendimento ao objetivo em razão do qual a Constituição os estabeleceu, a redução das desigualdades socioeconômicas entre Estados e Municípios.*
- *Para permitir maior compreensão dos critérios de rateio do Fundo de Participação dos Municípios, procedeu-se a levantamento das sucessivas normas que disciplinaram a matéria, para, a partir desse estudo, identificar os parâmetros que determinam a atual forma de distribuição dos recursos do Fundo entre os municípios.*
- *Esse levantamento permitiu identificar um dos relevantes achados da auditoria, a participação de cada Estado no conjunto dos recursos do FPM encontra-se fixado com base nas informações atinentes ao exercício de 1990, sem que haja mecanismo para correção dos valores, em razão de índices de crescimento populacional acima ou abaixo da média nacional.*
- *Prosseguindo a análise, a equipe buscou contrapor o desenvolvimento socioeconômico de cada município e o valor total recebido dividido pela respectiva população.*
- *Dessa análise apurou-se outro achado relevante que se refere à ausência de correlação entre a população dos municípios e os respectivos níveis de desenvolvimento, nos casos em que a população é inferior a 70 mil habitantes.*
- *Verificou-se, então, que o modelo atual trata de forma idêntica municípios menores, sejam eles desenvolvidos ou não, reduzindo o potencial reformador do FPM.*
- *Interessante o fato de que existe número significativo de municípios pobres, de médio porte, mas que recebem cerca de metade dos recursos per capita que recebem municípios pequenos com maior nível de desenvolvimento.*
- *Evidencia-se, assim, que há espaço para modificação de critérios, com vistas a maior observância da finalidade constitucional de redução das desigualdades, razão pela qual acolho a proposta de dar ciência desta auditoria às comissões pertinentes do Congresso Nacional.<sup>55</sup>*

<sup>55</sup> Acórdão TCU - Plenário nº 1120/2009, 27 de maio de 2009. Relator Ministro Walton Alencar Rodrigues. Processo nº TC 003.430/2009-9.

## 4.2. Nos Fundos de Investimento

As características gerais de constituição e operacionalidade dos fundos de investimentos estão explicitadas acima. São considerados fundos de destinação, em que os recursos são carreados conforme a previsão constitucional e legal específica.

Nos fundos de desenvolvimento, a aplicação dos recursos é vinculada a critérios definidos na Constituição e na lei que os instituiu. Situação, aliás, diferente do que ocorre nos fundos de participação, onde não há tal vinculação. Também, nos fundos aqui tratados, não há cálculo por parte do Tribunal de Contas. Nos fundos de desenvolvimento, pela sistemática legal, a operacionalidade do repasse e transferência ocorre inicialmente com a Secretaria do Tesouro Nacional repassando a totalidade dos valores ao Ministério da Integração Nacional, que é o órgão da administração federal responsável direto pelo gerenciamento dos aludidos valores.

As instituições financeiras oficiais recebem os recursos do Ministério da Integração Nacional e formalizam e efetivam os repasses aos beneficiários.

A atuação do Tribunal de Contas consiste na fiscalização da administração e gerenciamento dos recursos financeiros em nível federal. Ou seja, a Secretaria do Tesouro Nacional, o Ministério da Integração Nacional, Banco do Brasil e os agentes públicos responsáveis devem prestar contas de seus atos perante o Tribunal. Durante a movimentação financeira, contábil, operacional e orçamentária da entrada e saída dos recursos (que tem destinação obrigatória aos fundos) nos cofres públicos federais, cabe ao Tribunal exercer sua função fiscalizatória.

O Tribunal de Contas também atua na fiscalização da aplicação dos recursos dos fundos de investimento, tanto no âmbito das instituições financeiras, quanto dos beneficiários que recebem e utilizam tais recursos. Em decorrência de sua utilização de forma vinculada e condicionada, especialmente por critérios legais, torna-se imperiosa uma atuação do Tribunal de Contas para garantir que o dinheiro público não seja objeto de desvios e ilegalidades e cumpra sua finalidade social e econômica.

A fundamentação jurídica dessa atuação é a norma geral constitucional de competência do Tribunal de Contas em relação à prestação de contas públicas e o julgamento dos atos dos administradores públicos responsáveis pelo dinheiro público, a teor dos artigos 70, § único, e 71, inciso II, da Constituição Federal.

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas repete o regramento constitucional, de forma geral. No entanto, em seu Regimento Interno existe a menção específica de sua atribuição:

*Art. 253. O Tribunal fiscalizará, na forma estabelecida em ato normativo:*

*II - a aplicação dos recursos dos fundos constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste administrados por instituições federais;*

Ainda como preceito legal, a Lei 4.320/64, em seu artigo 74, ao tratar dos fundos “especiais”, prevê a competência do Tribunal de Contas nos seguintes termos: *A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem, de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.*

Nos fundos de investimentos aqui estudados, além da atuação do Tribunal de Contas, segundo os mandamentos constitucionais e legais que lhe são inerentes, existe todo um regramento de prestação de contas e transparência que servem também para a realização de um controle interno, parlamentar e social, conforme as previsões da Lei nº 7.827, de 27 de setembro de 1989.

## **5. Considerações finais**

Por todo o exposto neste trabalho, denota-se o importante papel que o Tribunal de Contas exerce na fiscalização e no controle do dinheiro público, que deve ter, obrigatoriamente e sempre, uma destinação e utilização correta, legítima, legal e eficiente.

De forma conclusiva, pode-se afirmar que, em relação aos fundos de participação, o Tribunal de Contas exerce uma função de controle específica e atípica, por efetuar o cálculo dos coeficientes, bem como uma função fiscalizatória típica, em nível federal, nos procedimentos administrativos de entrega dos recursos aos Estados e Municípios. O Tribunal de Contas não fiscaliza a aplicação dos recursos do FPE e FPM no âmbito dos Estados e Municípios.

Em relação aos fundos de investimentos, a atuação do Tribunal de Contas é a tipicamente prevista em suas competências específicas constitucionais. Fiscaliza e controla a atuação administrativa em nível federal, tanto dos órgãos, como de agentes públicos, responsabilizando-os, se for o caso, como também a aplicação e a utilização dos recursos pelas instituições financeiras oficiais e os beneficiários.

A atuação do Tribunal de Contas em relação aos fundos constitucionais garante não só os objetivos de controle do Estado, mas também assegura a efetividade do federalismo fiscal, em razão de tais fundos serem instrumentos de concretização do mesmo.

São Paulo, junho de 2009.

## **Referências**

BALTHAZAR, Ezequiel Antonio Ribeiro. Fundos constitucionais como instrumentos das desigualdades regionais na Federação. In CONTI, Mauricio José (Org.). *Federalismo Fiscal*. São Paulo: Manole, 2004, p. 101-135.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1991.

- BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.
- BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. *Vinculações de Receitas dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e o Poder Discricionário de Alocação dos Recursos do Governo Federal*. v. I, n. 1. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal, SOF, 2003.
- \_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. ADI-MC 1420-0/DF, Rel. Min. Néri da Silveira, j. 17.5.1996.
- \_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. *Transferência de Recursos e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Orientações Fundamentais*. Brasília, 2000.
- BRITTO, Carlos Ayres. *O regime constitucional dos Tribunais de Contas, em Administração Pública - direito administrativo, financeiro e gestão pública, prática, inovações e polêmicas*. (Org. Carlos Mauricio Figueiredo e Marcos Nóbrega). São Paulo: RT, 2002, p. 97-109.
- CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. *Controle Externo da Gestão Pública*. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2009.
- CONTI, José Mauricio. *A Autonomia Financeira do Poder Judiciário*. São Paulo: MP, 2006.
- \_\_\_\_\_. *Federalismo Fiscal e Fundos de Participação*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2001.
- COSTA, Luiz Bernardo Dias. *Tribunal de Contas - Evolução e Principais Atribuições do Estado Democrático de Direito*. Belo Horizonte: Fórum, 2006.
- LIMA, Edilberto Carlos Pontes. "Transferências da União para Estados e Municípios não originárias de repartição de receitas: para que se destinam e o que determina o montante". Fonte: [www.bndes.gov.br/clientes/federativo/bf\\_bancos/e0001768.pdf](http://www.bndes.gov.br/clientes/federativo/bf_bancos/e0001768.pdf) (acesso em 24.06.2009).
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Uma Teoria do Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.
- MENDES, Marcos. Federalismo fiscal. In BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo. *Economia do Setor Público no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004, p. 421-461.
- MILESKI, Helio S. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.
- NORREGARD, John. Tax Assignment. In TER-MINASSIAN, Teresa (Ed.). *Fiscal federalism in theory and practice*. Washington: International Monetary Fund, 1997, p. 49-72.
- NUNES, Cleucio Santos. *Orçamentos Públicos - A Lei 4.320/1964 comentada*. Coordenação José Mauricio Conti. São Paulo: RT, 2009, p. 204-220.

OLIVEIRA, Régis F. *Curso de Direito Financeiro*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

REIS, Heraldo da Costa; MACHADO JR., J. Teixeira. *A Lei 4.320 Comentada*. 28. ed. Brasília: IBAM, 1997.

SCAFF, Fernando Facury. Direitos Humanos e a desvinculação das receitas da União - DRU. *Revista Brasileira de Direito Constitucional*, São Paulo, ESDC, n. 4, p. 723-736, jul./dez. 2004.

SILVA FILHO, Mauro Santos. Teoria do federalismo fiscal: notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian. *Revista Nova Economia*, Belo Horizonte, n. 15, p. 117-137, jan./abr. 2005.