



PROCESSO	35.980-7/2018			
ASSUNTO	LEVANTAMENTO			
ÓRGÃO	MUNICÍPIOS DE MATO GROSSO			
RESPONSÁVEIS	NÃO CONSTA			
RELATORA	CONSELHEIRA MARQUES	SUBSTITUTA	JAQUELINE	JACOBSEN
REVISOR	CONSELHEIRO INTERINO ISAÍAS LOPES DA CUNHA			

## RAZÕES DO VOTO

1. Trata-se de Processo de Levantamento instaurado e elaborado, no exercício de 2018, pela Consultoria Técnica deste Tribunal, em atendimento à solicitação da então Presidência, sob a Gestão do Conselheiro Domingos de Campos Neto, com o objetivo de avaliar o nível de **maturidade dos controles inerentes ao gerenciamento de recursos financeiros** nos municípios mato-grossenses.

2. Na Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno, do dia 14/5/2019, proferi Voto em consonância com o Parecer Ministerial e entendi pela expedição das seguintes determinações:

a) aos Gestores dos municípios fiscalizados, que elaborem Plano de Ação, visando implementar e/ou aperfeiçoar os controles constantes da Matriz de Riscos e Controles, de modo que, **em até 365 dias**, tais controles estejam efetivamente implantados, devendo encaminhar ao Tribunal a comprovação necessária;

b) aos Controladores Internos desses municípios, que monitorem a execução das ações contidas no Plano de Ação e a efetiva implantação dos controles constantes na Matriz de Riscos e Controles (MRC), Resolução Normativa 16/2018. c) aos Gestores dos 30 municípios que não foram fiscalizados, que garantam imediatamente os meios logísticos necessários aos seus Controladores Internos, para que realizem a avaliação dos Controles Administrativos inerentes à Gestão Financeira; e d) aos Controladores Internos desses 30 municípios, que realizem tal avaliação e remetam o resultado ao Tribunal de Contas, no **prazo de até**



**60 dias**, a contar da publicação do Acórdão.

Determino, ainda, à Secretaria-geral de Controle Externo do TCE-MT que insira, no Plano Anual de Fiscalização (PAF) – 2018/2019, a fiscalização das ações de implementação e/ou aperfeiçoamento dos controles internos administrativos atinentes à Gestão Financeira nos municípios mato-grossenses.

3. Em sequência, acatei a sugestão do digno Conselheiro Luiz Henrique Lima pelo encaminhamento de cópia do Relatório de Auditoria a todas as Câmaras Municipais, para que os Vereadores, no exercício de seu poder fiscalizatório, possam ter a informação individualizada de seu município quanto ao que está falhando, ou seja, onde a maturidade está muito aquém do nível recomendável.

4. Em seguida, o respeitável Conselheiro Isaías Lopes da Cunha obteve vista dos autos e os demais Conselheiros, presentes na sessão, decidiram por aguardar o Voto-vista para proferirem seus Votos.

5. Posteriormente, na Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do dia 10/9/2019, após o Voto-vista apresentado pelo digno Conselheiro Revisor, solicitei a retirada de pauta do processo para fazer análise mais aprofundada do assunto, em face da complexidade da matéria, o que foi deferido pelo então Presidente.

6. Pois bem. Inicialmente, destaco a profundidade e relevância do Voto-vista apresentado pelo nobre Conselheiro Revisor, cuja fundamentação enfrentou temas complexos, quais sejam, a competência e a independência funcional do Controle Interno e sua relação com o Controle Externo exercido pelos Tribunais de Contas, além de questionamentos quanto à função precípua dos processos de Levantamento.

7. Em síntese, conforme ressaltou o Excelentíssimo Conselheiro Revisor, o principal motivo que ensejou a vista dos autos foi aferir a:



*“[...] possibilidade técnica e jurídica do Tribunal de Contas impor, em processo de levantamento, determinação aos gestores e aos controladores internos e os possíveis desdobramentos ou consequências dessa deliberação.”<sup>1</sup>*

8. Nesse sentido, o ilustre Conselheiro Revisor entendeu que:

*“[...] a deliberação tecnicamente mais apropriada é a propositura de recomendações para adoção de medidas de melhoria ou aperfeiçoamento de controles internos administrativos, e de determinação para elaborar e enviar de plano de ação.”*

9. Assim, o Conselheiro Isaías Lopes da Cunha, no dispositivo de seu Voto-vista, concluiu por **15 encaminhamentos**, entre os quais, inicialmente apresento, de maneira resumida, a seguinte determinação e recomendações:

a) **determinar aos Gestores** dos municípios fiscalizados que **elaborem Plano de Ação** visando implementar e/ou aperfeiçoar os controles constantes da Matriz de Riscos e Controles (MRC) de gestão financeira, aprovada por meio da Resolução Normativa 16/2018, devendo estes controles ser concebidos de forma adequada e efetiva, de modo que, **em até 365 dias**, tais controles estejam efetivamente implantados, devendo encaminhar ao Tribunal a comprovação necessária;

b) **recomendar aos Controladores Internos** desses municípios, que **monitorem a execução das ações** contidas no Plano de Ação e a efetiva implantação dos controles constantes na Matriz de Riscos e Controles (MRC) de gestão financeira, aprovada pela Resolução Normativa 16/2018, além de constarem, em relatórios específicos, que deverão ser encaminhados por meio do Sistema APLIC juntamente com os pareceres periódicos da UCI, observando o prazo final disposto no item anterior;

c) **recomendar aos Gestores** dos 30 municípios que não foram fiscalizados, que garantam imediatamente os meios logísticos necessários aos

<sup>1</sup> Doc. Digital 198884/2019, parágrafo 53, p. 15.

C:\Users\adrianosilva\AppData\Local\Temp\9A2FC3659E27AABC2A8D82F016EDA2D.ott



Controladores Internos para que realizem a avaliação dos controles internos administrativos da gestão financeira, a contar da data da publicação do Acórdão, a fim de aprimorar os controles internos da gestão financeira;

d) **recomendar aos Controladores Internos** dos municípios não fiscalizados, que realizem a avaliação dos controles administrativos afetos à gestão financeira e remetam o resultado ao Tribunal de Contas no prazo de até 60 dias, a contar da data da publicação do Acórdão, a fim de aprimorar os controles internos da gestão financeira.

10. Quanto a esses encaminhamentos, **coaduno com o Conselheiro Revisor** no que tange à competência deste Tribunal de Contas em expedir **determinações aos gestores públicos jurisdicionados**, ainda que em processos de Levantamento, em face do dever constitucional de prestação de contas previsto no artigo 70, parágrafo único, da CF/88, bem como em decorrência do artigo 71, IX e artigo 75, *caput*, também da Constituição Federal, e artigo 262, parágrafo único, do RITCE-MT, nestes termos:

#### CF/88

Art. 70. [...]

Parágrafo único. Prestará contas 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.

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, **ao qual compete**: [...]

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade; [...]

Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

#### RITCE-MT

Art. 262. [...]

Parágrafo único. É obrigação do gestor acompanhar o julgamento de



todos os processos referentes ao órgão ou entidade do qual é titular, mesmo que não se refira ao seu período de gestão, a fim de tomar ciência acerca das recomendações e determinações elencadas, assim como do prazo estabelecido para o seu cumprimento, devendo adotar as providências para o saneamento das irregularidades apontadas.

(Grifado)

11. No que concerne às recomendações aos Controles Internos, no lugar de determinações, também acolho o entendimento do Conselheiro Revisor.

12. Isso, porque nos termos dos artigos 31, *caput*; 70, *caput* e 74, *caput*, I, II, III e § 1º, ambos da CF/88, os Controles Internos dispõem de independência funcional e função de apoio, não devendo ser submetidos à relação de subordinação com os Tribunais de Contas no que tange ao modo de elaboração de suas fiscalizações e auditorias:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

[...]

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

[...]

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

(Grifado)



13. Ademais, conforme o teor do artigo 3º, da Resolução Normativa 16/2018-TCEMT, ***“Compete ao responsável pela Unidade de Controle Interno (UCI) da entidade avaliar a existência, a adequação e a efetividade dos controles internos definidos na MRC.”*** (Grifado)

14. Por outro lado, assevero que a preferência pela recomendação, no lugar da determinação, não implica na conclusão de que o Controle Interno pode simplesmente decidir permanecer completamente omissos, sem que haja justificativa razoável.

15. Conforme demonstrei, o Controle Interno apresenta um **dever constitucional** essencial ao Estado Democrático de Direito.

16. Nesse sentido, ressalto que os responsáveis pelas Unidades de Controle Interno deverão avaliar as consequências práticas de eventualmente entenderem pelo descumprimento da recomendação expedida por este Tribunal.

17. Assim, sempre em observância ao interesse público, o Controle Interno deverá **motivar fundamentadamente** o porquê de eventual silêncio administrativo após ser interpelado pelos órgãos de Controle Externo, seja via Poder Legislativo ou pelo próprio Tribunal de Contas, denotando as **circunstâncias que impuseram, limitaram ou condicionaram** a ação omissiva que entendeu pelo não cumprimento da recomendação, sob pena de caracterizar dolo ou negligência grave, esta última hipótese de erro grosseiro, nos termos do novo artigo 28 da LINDB.

18. Para corroborar esse entendimento, transcrevo o teor do §1º, do artigo 74 da CF/88, que prevê até mesmo **responsabilidade solidária** do Controlador Interno quando eventual omissão do seu dever constitucional envolver **prévia constatação de irregularidade ou ilegalidade**:

**§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de**



qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

19. Assim, há de se destacar a **força jurídica** das recomendações, em que pesem apresentar maior flexibilidade **quanto ao tempo e modo** de cumprimento, em contraste com as determinações.

20. Tal entendimento está, inclusive, em consonância com os **princípios da impessoalidade e indisponibilidade do interesse público**.

21. Por outro lado, verifico ainda, que o digno Conselheiro Isaias Lopes da Cunha entendeu pela **necessidade de fixação de precedente** quanto à imposição de **determinações** a gestores e **recomendações** a controladores internos, além de **expedir recomendações à Presidência deste Tribunal** para: alteração da missão e meta de objetivo estratégico definidas no Planejamento Estratégico de Longo Prazo para o período de 2016/2021, aprovado pela Resolução Normativa 33/2015; melhoria e ampliação do Programa Aprimora; celebração de convênio ou outro instrumento congênere com a AUDICOM, para melhorar os mecanismos de controles internos, gestão de riscos e governança pública; e que, em vez de requisitar, que solicite aos controladores internos que incluam nos seus Planos Anuais de Auditorias Internas a auditoria operacional de avaliação dos controles internos administrativos.

22. Ademais, o Excelentíssimo Revisor acrescentou **determinações** à **Secretaria Geral de Controle Externo** para que:

[...]

**g.1)** proponha a alteração substitutiva dos levantamentos de avaliação dos controles internos administrativos, que já foram objeto de levantamento, por auditorias operacionais de avaliação dos controles internos administrativos dos jurisdicionados no Plano Anual de Fiscalização – PAF 2020;

**g.2)** proponha a inclusão de processo de acompanhamento de avaliação dos controles internos administrativos dos jurisdicionados, que já foram objetos de levantamento ou auditorias operacionais e que necessitam de acompanhamento ao longo de um período predeterminado, nos futuros Planos Anual de Fiscalização – PAF;



**g.3)** abstenha de apresentar propostas de encaminhamento de abertura de processos de monitoramento de deliberações sobre avaliações de controles internos administrativos, fazendo o monitoramento dentro dos processos de auditorias operacionais ou de acompanhamentos;

**h)** determinar o encaminhamento de cópia do Relatório de Levantamento completo a todas as Câmaras Municipais para que os vereadores, no exercício das suas fiscalizações, possam ter acesso a informações individualizadas do seu município quanto ao que está falhando, ou seja, onde a maturidade está muito aquém do nível recomendável.<sup>2</sup>

23. No que concerne aos encaminhamentos remanescentes acima referidos, **concordo com o Conselheiro Revisor** no sentido da **fixação do entendimento** de que, quanto aos **Controladores Internos**, em relação aos processos de Levantamento, ao Tribunal de Contas cabe apenas expedir **Recomendação**, remanescendo a possibilidade de **determinação apenas aos Gestores**, nos termos dos fundamentos já apresentados.

24. Destaco que, a fixação de entendimento por **precedente**, no formato de Acórdão do Tribunal Pleno, tem fundamento no artigo 927, V, do novo CPC, aplicado com fulcro no artigo 144, do RITCE-MT, e artigo 15, do próprio Código de Processo Civil:

Art. 927. Os juízes e os tribunais **observarão**:

[...]

V - a **orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.** (Grifado)

25. Todavia, com a devida vénia ao ilustre Conselheiro Revisor, no que tange às **recomendações à Presidência** deste Tribunal, por envolverem modificações e acréscimos em atos de gestão que demandariam análises quanto às suas circunstâncias práticas, **divirjo** do dispositivo do Voto-vista, pois entendo que seria melhor que fossem encaminhadas ao modo de sugestões, para prévio diálogo e análise junto ao digno Presidente, além de não terem sido objeto do escopo deste Levantamento.

<sup>2</sup> Doc. Digital 198884/2019, parágrafo 119, p. 35.

C:\Users\adrianosilva\AppData\Local\Temp\9A2FC3659E27AABC2A8D82F016EDA2D.odt



26. Por fim, no que concerne às **determinações** sugeridas pelo Conselheiro Isaias Lopes da Cunha, à **Secretaria Geral de Controle Externo**, com exceção da alínea “h”, que contém a proposta de encaminhamento de cópia do Relatório de Levantamento completo a todas as Câmaras Municipais, **entendo por divergir do digno Revisor**, pois envolvem modificações no Plano Anual de Fiscalização – PAF 2020, as quais são da competência do Colegiado de Membros, nos termos dos **artigos 108-A, 108-B, 108-C, II, e 108-D, ambos do RITCE-MT**.

27. Diante do exposto, **acolho parcialmente** o Voto-vista do ilustre Conselheiro Revisor, conforme os fundamentos acima expostos.

28. É como voto.

Cuiabá, 10 de março de 2020.

(Assinatura digital)  
**Jaqueline Jacobsen Marques**  
Conselheira Substituta  
Relatora