



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC 06466/14

Origem: Prefeitura Municipal de Monteiro

Natureza: Consulta

Interessado: Ednacé Alves Silvestre Henrique

Relator: Conselheiro André Carlo Torres Pontes

CONSULTA. Município de Monteiro. Fundos Municipais. Impossibilidade de licitar e contratar em nome próprio. Ausência de personalidade jurídica. Atribuição da pessoa jurídica a qual se vincula o Fundo Municipal.

PARECER NORMATIVO PN - TC 00004/15

RELATÓRIO

Cuidam os autos de consulta formulada pela Prefeita do Município de Monteiro, Sra. Ednacé Alves Silvestre Henrique, por meio do qual pretende obter posicionamento desta Corte de Contas acerca da realização ou não de processos licitatório pelos Fundos Municipais, indagando o seguinte: *“no que tange às Licitações dos Fundos Municipais, estes deverão continuar a realizar os procedimentos licitatórios de forma separada ou as licitações deverão ser unificada no CNPJ da Prefeitura?”*

Em razão do que determina o art. 117, do Regimento Interno desta Corte de Contas, a matéria foi encaminhada para análise da Consultoria Jurídica. Esta, por seu turno, antes de emitir parecer conclusivo sobre a temática, solicitou pronunciamento da Assessoria Técnica (ASTEAC).

Submetida, pois, ao exame da ASTEC, foi confeccionado relatório (fls. 07/13), a partir do qual se extrai o seguinte arremate, *in verbis*:

“A vista do exposto, conclui-se que os fundos públicos, meramente contábil ou financeiro, não contratam com pessoa física nem jurídica, eles não executam despesa;



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC 06466/14

portanto, não ordenam a emissão de empenhos, podendo, entretanto, liquidar os empenhos, a fim de que a tesouraria municipal efetue o pagamento. Essa atribuição caberá à prefeitura ou órgão específico destinado.

Assim, a prestação de contas do fundo público obedecerá à forma de receita/ingresso e despesa/dispêndio, demonstrando a movimentação de recursos conforme o planejamento municipal, devendo, ao final do exercício financeiro, integrar a prestação de contas do ente municipal.

É digno de nota registrar que em conformidade com a Resolução Normativa RN - TC 08/13, os gestores dos fundos, de natureza contábil ou financeira, deverão encaminhar eletronicamente as informações e atos dos processos licitatórios realizados em todas as modalidades que aparam as despesas do fundo, sem, contudo apontar os fundos especiais como entidades responsável pelo direcionamento e execução dos procedimentos licitatórios.

Por fim, como os fundos municipais não têm personalidade jurídica, não lhe é assegurado o direito de licitar, pelas razões já apresentadas, portanto, não há o que se falar em realizar procedimentos licitatórios de forma separada.”

Retornado o processo a Consultoria Jurídica, foi emitido Parecer (fls.14/16), por meio do qual, em síntese, conclui-se que as licitações dos Fundos Municipais devem ser realizadas pelos entes aos quais estão vinculados. Ademais, por entender que a consulta em foco ultrapassava o interesse individual do ente consulente, com repercussão sobre os demais jurisdicionados desta Corte, propôs a CONJUR que a matéria fosse conhecida como consulta e respondida nos termos do relatório da ASTEC, com os acréscimos por ela exarados.

Por meio de despacho proferido à fl. 17, o processo foi remetido para a DIAFI, a fim de que se procedesse a sua instrução. A matéria foi submetida à apreciação do Departamento de Auditoria da Gestão Municipal II (DEAGM II) e à Divisão de Licitações e Contratos (DILIC), os quais asseveraram que os conhecimentos expostos no relatório da ASTEC foram compartilhados por todos eles, de forma que ratificam todo o seu conteúdo.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC 06466/14

Instado a se manifestar, o Ministério Público de Contas, por intermédio do Procurador Manoel Antônio dos Santos Neto (fls. 27/29), concluiu da seguinte forma, *in litteris*:

“Ante o exposto, manifesta este Representante do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em harmonia com o posicionamento da auditoria, no sentido da impossibilidade dos Fundos Municipais, desprovidos de personalidade jurídica própria, realizarem licitações e celebrarem, em nome próprio, os respectivos contratos.

No caso em análise, tais atribuições (licitações e contratos) são da competência da pessoa jurídica ao qual o fundo se vincula, ou seja, do próprio município de Monteiro.”

Seguidamente, o processo foi incluído na pauta de presente sessão, sendo realizadas as intimações de estilo.

VOTO DO RELATOR

O processo de consulta tem por escopo esclarecer dúvidas arguidas pelos legitimados quanto à interpretação de disposições legais e regulamentares relativas às matérias de competência desta Corte de Contas, proporcionando ao consulente maior segurança legal na aplicação de tais disposições.

O instrumento de consulta está previsto na Lei Orgânica desta Corte (art. 1º, IX) e no Regimento Interno (art. 174 e seguintes). O referido normativo interno, ao tratar da admissibilidade da consulta, estabelece que:

Art. 174 - O Pleno do Tribunal decidirá sobre consultas quanto a dúvidas de natureza interpretativa do direito em tese, suscitadas na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de competência do Tribunal.

Art. 176 - A consulta deverá revestir-se das seguintes formalidades:



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC 06466/14

I – referir-se à matéria de competência do Tribunal;

II – versar sobre a interpretação da lei ou questão formulada em tese;

III – ser subscrita por autoridade competente;

IV – conter indicação precisa da dúvida ou controvérsia suscitada;

V – ser instruída com parecer de assessoria jurídica do órgão ou entidade consulente, se existente. (sem grifos no original)

Vê-se, portanto, que a dúvida objeto da consulta deve ser elaborada de forma abstrata, sem relacionar o questionamento a qualquer situação concreta vivenciada pelo consulente. Tal formalidade preserva a finalidade da consulta, impedindo a sua utilização a título de assessoria jurídica e eventual prejulgamento da matéria.

No caso em análise, verifica-se o preenchimento desta condição de admissibilidade (art. 176, III), uma vez que a gestora consulente suscitou dúvida quanto à realização de processos licitatórios pelos Fundos Municipais.

Consoante se observa dos pronunciamentos dos Órgãos Técnico e Ministerial, além da manifestação da Consultoria Jurídica desta Corte de Contas, a matéria foi integralmente esmiuçada, convergindo o entendimento externado por todos eles, no sentido de que os Fundos Municipais, desprovidos de personalidade jurídica, não detêm legitimidade para realização de processos licitatórios, os quais devem ser concretizados por meio da pessoa jurídica a qual se encontram vinculados. Nesse contexto, entende-se desnecessário o acréscimo de novas fundamentações sobre o assunto em foco.

Diante do exposto, VOTO no sentido de este egrégio Tribunal conheça da consulta formulada e a resposta nos termos dos pronunciamentos emitidos pela Assessoria Técnica, Consultoria Jurídica e Ministério Público de Contas.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROCESSO TC 06466/14

DECISÃO DO TRIBUNAL PLENO DO TCE/PB

Vistos, relatados e discutidos os autos do **Processo TC 06466/14**, referentes à consulta formulada pela Prefeita do Município de **Monteiro**, Sra. EDNACÉ ALVES SILVESTRE HENRIQUE, por meio do qual pretende obter posicionamento desta Corte de Contas acerca da realização ou não de processos licitatório pelos Fundos Municipais, **ACORDAM** os membros integrantes do Plenário desse Tribunal de Contas, à unanimidade, nesta data, conforme o voto do Relator, em: **1) CONHECER** da consulta formulada; e **2) RESPONDÊ-LA** nos termos dos pronunciamentos emitidos pela Assessoria Técnica, Consultoria Jurídica e Ministério Público de Contas, cujas cópias devem ser a esta decisão anexadas.

Registre-se e publique-se.

TCE – Sala das Sessões do Tribunal Pleno.

Plenário Ministro João Agripino.

Em 19 de Agosto de 2015



Assinado Eletronicamente

conforme LC 18/93, alterada pela LC 91/2009 e
pelo Regimento Interno, alterado pela
RA TC 18/2009

Cons. Arnóbio Alves Viana
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



Assinado Eletronicamente

conforme LC 18/93, alterada pela LC 91/2009 e
pelo Regimento Interno, alterado pela
RA TC 18/2009

Cons. André Carlo Torres Pontes
RELATOR



Assinado Eletronicamente

conforme LC 18/93, alterada pela LC 91/2009 e
pelo Regimento Interno, alterado pela
RA TC 18/2009

Cons. Antônio Nominando Diniz Filho
CONSELHEIRO



Assinado Eletronicamente

conforme LC 18/93, alterada pela LC 91/2009 e
pelo Regimento Interno, alterado pela
RA TC 18/2009

Cons. Fernando Rodrigues Catão
CONSELHEIRO



Assinado Eletronicamente

conforme LC 18/93, alterada pela LC 91/2009 e
pelo Regimento Interno, alterado pela
RA TC 18/2009

**Cons. em Exercício Oscar Mamede Santiago
Melo**
CONSELHEIRO EM EXERCÍCIO



Assinado Eletronicamente

conforme LC 18/93, alterada pela LC 91/2009 e
pelo Regimento Interno, alterado pela
RA TC 18/2009

Elvira Samara Pereira de Oliveira
PROCURADOR(A) GERAL



ESTADO DA PARAÍBA
TRIBUNAL DE CONTAS
MINISTÉRIO PÚBLICO

PARECER Nº 0752/15
PROCESSO TC Nº 06466/14
ORIGEM: Prefeitura Municipal de Monteiro
NATUREZA: Consulta

Ementa: LICITAÇÃO. CONSULTA.
FUNDOS MUNICIPAIS.
IMPOSSIBILIDADE DE LICITAR EM
NOME PRÓPRIO. AUSÊNCIA DE
PERSONALIDADE JURÍDICA.
COMPETÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA
AO QUAL SE VINCULA.

1- RELATÓRIO

Versam os presentes autos acerca de uma consulta formulada pela prefeita do município de Monteiro, Sr^a Ednacé Alves Silvestre Henrique, tendo como finalidade o esclarecimento da seguinte dúvida:

No que tange às Licitações dos Fundos Municipais, estes deverão continuar a realizar os procedimentos licitatórios de forma separada ou as licitações deverão ser unificada no CNPJ da Prefeitura?

Consta nos autos, às fls. 07/13, pronunciamento da assessoria técnica, ratificado pela Divisão de Auditoria da Gestão Municipal – DEAGM II, nos seguintes termos:

“Conclui-se que os fundos públicos, meramente contábil ou financeiro, não contratam com pessoa física nem jurídica, eles não executam despesa; portanto, não ordenam a emissão de empenhos, podendo, entretanto, liquidar os empenhos, a fim de que a tesouraria municipal efetue o pagamento. Essa atribuição caberá à prefeitura ou órgão específico destinado a esse fim. Assim, as licitações necessárias à execução das despesas públicas devem recair sobre a responsabilidade do órgão municipal que o fundo esteja vinculado”.

“Por fim, como os fundos municipais não têm personalidade jurídica, não lhe é assegurado o direito de licitar, pelas razões já apresentadas, portanto, não há o que se falar em realizar procedimentos licitatórios de forma separada”.

Logo após, o álbum processual foi enviado ao Ministério Público de Contas para análise e emissão de parecer.



ESTADO DA PARAÍBA
TRIBUNAL DE CONTAS
MINISTÉRIO PÚBLICO

É o sucinto relatório. Passo a opinar.

2 – FUNDAMENTAÇÃO

A questão apresentada pela prefeita refere-se à possibilidade dos fundos municipais realizarem licitações. No caso, pactuando com entendimento da auditoria, não vislumbramos a possibilidade de realização direta de procedimento licitatório pelos fundos municipais, ante a ausência de personalidade jurídica própria, tendo função meramente contábil.

O fundo não se constitui em sujeito de direito autônomo. Trata-se de um conjunto de bens e recursos de titularidade de um certo sujeito. Portanto, o fundo é objeto de direito, não sujeito. No entanto, eventualmente é possível atribuir personalidade jurídica autônoma a um fundo, o que não é o caso em comento. Se o fundo vier a ser personificado, adotará uma forma jurídica conhecida.

Por não existir personalidade jurídica, é incorreto atribuir condição de parte em um contrato. Devendo considerar que a verdadeira parte é o município, sendo este o responsável pela gestão do fundo municipal.

Ao mesmo tempo, nos termos da resolução normativa RN-TC nº 03/2010, no artigo 4º §2º, diz que as prestações de contas dos fundos especiais serão anexadas ao processo de prestação de contas anuais relativo ao município a que este fundo estiver vinculado, para análise conjunta.

Partindo dessa premissa, interpretando extensivamente o texto legal, é de se presumir que as licitações também serão feitas pelo município, uma vez que o fundo municipal não detém de personalidade jurídica própria.

É digno de nota registrar que, em conformidade com a Resolução Normativa RN TC Nº 08/13, os gestores dos fundos, de natureza contábil ou financeira, deverão encaminhar eletronicamente as informações e atos dos processos licitatórios realizados, mas não há qualquer indicação legal de que os fundos especiais são entidades responsáveis pelo direcionamento e execução dos procedimentos licitatórios.

Deve ser consignado, por fim, que, o *parquet* concorda integralmente com o entendimento da auditoria, uma vez que as licitações necessárias à execução das despesas públicas são de responsabilidade do município ao qual o fundo esteja vinculado, ou seja, ao poder executivo municipal de Monteiro.



**ESTADO DA PARAÍBA
TRIBUNAL DE CONTAS
MINISTÉRIO PÚBLICO**

3 – CONCLUSÃO

Ante o exposto, manifesta este Representante do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas, em harmonia com o posicionamento da auditoria, no sentido da impossibilidade dos Fundos Municipais, desprovidos de personalidade jurídica própria, realizarem licitações e celebrarem, em nome próprio, os respectivos contratos.

No caso em análise, tais atribuições (licitações e contratos) são da competência da pessoa jurídica ao qual o fundo se vincula, ou seja, do próprio município de Monteiro.

É o parecer, salvo diverso juízo.

João Pessoa, 18 de maio de 2015.

MANOEL ANTÔNIO DOS SANTOS NETO
Procurador do Ministério Público junto ao TCE/PB



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO
CONSULTORIA JURÍDICA (CJ-ADM)**

Documento de Consulta nº 04.937/14 (eletrônico).

Consulente: Prefeitura Municipal de Monteiro, PB, por sua Prefeita Ednacê Alves Silvestre Henrique.

Assuntos: Fundo Público. Licitação. Unificação do CNPJ.

Senhor Presidente:

Prefeitura Municipal de Monteiro, por sua Prefeita Ednacê Alves Silvestre Henrique, formaliza, por processo eletrônico, consulta nos seguintes termos:

No que tange às Licitações dos Fundos Municipais, estes deverão continuar a realizar os procedimentos licitatórios de forma separada ou as licitações deverão ser unificadas no CNPJ da Prefeitura?

O documento transitou pela CJ-JUD que objetivando melhor instruir o procedimento propôs a interveniência da ASTEC onde obteve fundamentado pronunciamento que, no nosso sentir, exauriu a matéria.

É o relatório.

Opinamos.

Solicitada a emitir opinião sobre a consulta esta CJ-ADM acrescenta:

Questionamento sobre a natureza dos Fundos Públicos foi submetido à Secretária do Tesouro Nacional, através do Grupo Técnico de Padronização de Relatórios que, partindo da análise do Parecer 1396/2011 da PGFN, Nota 243/2011 e da Instrução Normativa IN RFB 1183/2011, emitiu substancial relatório donde, por interessar ao estudo, se extrai:

“A inclusão do tema fundos públicos nas discussões do GTREL ocorreu em razão de questionamentos recebidos pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN referentes às implicações sobre a execução orçamentária e financeira dos Fundos Públicos, tendo em vista a obrigatoriedade de inscrição destes no CNPJ, na condição de matriz.

A Instrução Normativa RFB nº 1183/2011, de 19 de agosto de 2011, retirou a referência a fundos meramente contábeis, que constava da IN RFB 1005, de 8 de fevereiro de 2010, e apresentou a exigência de inscrição no CNPJ da seguinte forma:

Art. 5º São também obrigados a se inscrever no CNPJ:

(...)

X - fundos públicos a que se refere o art. 71 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964;

(...).

“Questionou-se também à PGFN se os fundos possuem ou não personalidade jurídica. Na resposta, a PGFN deixa claro, conforme trechos transcritos abaixo, que os fundos não possuem personalidade jurídica, não podendo ser titulares de obrigação jurídica.

A não ser, é claro, que a respectiva lei criadora dispusesse contrariamente (...). E mesmo que assim procedesse, i. e., se conferisse ao fundo esse atributo, é certo que ao fazê-lo, a lei o moldaria em forma juridicamente conhecida – a exemplo de uma autarquia –, ocasião em que a própria dúvida sobre sua personalidade já não mais faria sentido algum. Afinal, lei com semelhante conteúdo teria, na verdade, criado pessoa jurídica dedicada exatamente à gestão de recursos afetados a certa finalidade. Na realidade, não seriam mais do que “fundos por designação”, isto é, “categoria constituída por FUNDOS QUE NÃO SÃO FUNDOS, ou seja, por entes da Administração que embora designados ou tomados por ‘Fundos’ são, na realidade, entidades da administração indireta”.

É por isso que fundo não contrata, não se obriga, não titulariza obrigações jurídicas. Quem o faz é seu gestor. É por isso também que eventuais referências normativas que pareçam dispor contrariamente terão, na verdade, incorrido em impropriedade, merecendo, portanto, a devida interpretação.

(...).

Na resposta ao questionamento se o CNPJ matriz dará personalidade jurídica para o fundo praticar atos jurídicos, contratar pessoal, realizar contratos, empréstimos e licitações de forma independente, a resposta da PGFN foi a seguinte:

(...), pode - se responder, em síntese, que fundo não é sujeito de direitos. Sua inscrição no CNPJ não lhe altera a natureza, ou seja, não lhe confere personalidade jurídica.

(...).

Esse é também o entendimento da STN expresso na Nota nº 243/2011/CCONF/SUCON/STN, de 25/03/2011, sintetizado a seguir. **As afirmações foram feitas para os fundos de saúde, autores dos questionamentos, mas se aplicam a todos os fundos públicos.**

• Os fundos de saúde estaduais e municipais também não atuam no mundo jurídico, não praticam atos de gestão ou quaisquer outros que demandem personalidade jurídica própria e não detêm a propriedade dos recursos que por ele tramitam. Os fundos de saúde são tão-somente controles individualizados de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, como determina o art. 71 da Lei nº 4.320/64.”

Das considerações expandidas aqui e no Relatório da Assessoria Técnica, se conclui, indubitavelmente, que as licitações dos recursos geridos pelos Fundos Municipais deverão ser realizadas pela Comissão Permanente de Licitação do ente ao qual estejam vinculados.

ISTO POSTO, Por entender que a consulta ultrapassa o interesse subjetivo da parte consulente, com repercussão sobre os demais jurisdicionados desta Corte, propomos seja o expediente conhecido como consulta e respondido nos termos do Relatório da Auditoria, acrescido das considerações exaradas por esta Consultoria.

É o entendimento que submetemos à consideração superior.

João Pessoa, 11 de abril de 2014.

ACP José Francisco VALÉRIO Neto
OAB - 1146/PB - CRC 1045 - PB.
Consultor Jurídico (CJ-ADM)
Matrícula 370.315-1



Documento: 04937/14

Órgão: Prefeitura Municipal de Monteiro

Interessada: Prefeita Constitucional Ednacé Alves Silvestre Henrique

Assunto: Consulta.

RELATÓRIO TÉCNICO

Tratam os autos de solicitação da Consultoria Jurídica do TCE/PB, visando ao pronunciamento técnico da ASTEC sobre a consulta feita pela Prefeitura Municipal de Monteiro, protocolizada pela Prefeita Constitucional Ednacé Alves Silvestre Henrique.

A consulente veio perante esta Corte, nos termos do Regimento Interno deste Tribunal de Contas, com a seguinte indagação: *“no que tange às Licitações dos Fundos Municipais, estes deverão continuar a realizar os procedimentos licitatórios de forma separada ou as licitações deverão ser unificada no CNPJ da Prefeitura?”*

Por sua vez, o Parecer Jurídico do município, subscrito pelo Advogado Carlos André Bezerra, suscita dúvida quanto ao limite de valor para fins de contratação direta, nos termos definidos pelo art. 24 da Lei federal 8.666/93. Nesse sentido, as dúvidas consistem em saber se devem considerar os limites de licitações para fins de análise individual dos fundos ou em conjunto o com o Poder Executivo.

A presente perquirição, muito embora não esteja implícita nos autos, advém do dispositivo inscrito na Resolução Normativa RN TC nº 04/2013, que altera os dispositivos da Resolução Normativa RN-TC nº 03/2010, sobre a Prestação de Contas Anual de órgãos da Administração Direta Municipal e dos Fundos Especiais. Esse dispositivo disciplina, no seu art. 4º §2º, a operacionalização do envio, da análise e do julgamento das Prestações de Contas dos fundos municipais, como se descreve a seguir:

§ 2º. As prestações de contas anuais dos gestores dos fundos especiais serão anexadas ao processo de prestação de contas anuais relativo a Órgão ou Entidade a que o fundo estiver vinculado, para análise conjunta.

Assim, no sentir da consulente, em caso de unificação ou tecnicamente como é denominada de consolidação de contas, será aplicado apenas um limite, independentemente da existência de



fundos e da sua quantidade, alterando completamente a forma de agir dos órgãos responsáveis pelas licitações.

Antes de adentrar nas respostas das indagações postas, é importante trazer alguns fundamentos teóricos, técnicos e legais que permeiam o objeto de análise que se consubstancia nos fundos públicos especiais.

a) Aspectos ontológicos dos fundos

Dentro do arcabouço teórico que envolve os fundos existem duas teorias que podem dar suporte à compreensão da matéria: a teoria da entidade e a teoria do fundo. Essa contextualização é importante, pois os dados e informações financeiras utilizados nesta análise advêm do sistema de informação contábil. A compreensão dos fundamentos que deram origem ao reconhecimento, à mensuração e à divulgação das informações econômicas e financeiras tornam a compreensão mais precisa aos propósitos desta consulta.

A teoria da entidade, de acordo com Hendriksen e Van Bredaⁱ (1999, p 467), preconiza a existência de uma entidade que tem uma vida distinta das atividades e dos interesses pessoais dos detentores de parcelas do patrimônio. Esse conceito tem gerado muitas controvérsias, devido às simplificações feitas erradamente, assegurando-se que deve existir uma segregação dos bens da pessoa jurídica em relação aos bens do proprietário. O verdadeiro princípio da entidade define qual entidade será objeto de análise pela contabilidade, não segregando simplesmente o patrimônio da pessoa física em relação àquele pertencente à pessoa jurídica, só porque esse critério é o mais usual no mundo corporativo. Por exemplo, um setor, um departamento, um ministério, um fundo especial podem ter uma contabilidade específica. Basta que exista a necessidade de um sistema de informação mais detalhada.

Dentro do arcabouço que perpassa os fundos públicos especiais pode-se ver que sua origem se deu com teoria do fundo, originalmente definida por Vatterⁱⁱ (1947). Para tanto, apresentou no arcabouço teórico argumentos nos quais há explicações para a constituição e a formatação do sistema contábil de informações presentes marcadamente na contabilidade pública aplicada aos entes governamentais. Nesse arcabouço, mostra-se a importância de criação de unidades contábeis dentro da entidade, denominadas fundos. De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p. 470) “a teoria do fundo trata a entidade como uma unidade operacional, orientada para as atividades como base para a contabilidade”. O fundo é uma área de atenção definida por



atividades e operações circunscritas a um conjunto próprio de registros contábeis. Para esses registros, é criado um agrupamento de contas próprias de balanço que inclui um grupo de ativos, obrigações e restrições correspondentes, representado funções ou atividades econômicas específicas.

Em consonância com a teoria da entidade, a contabilidade por fundo não é necessariamente uma entidade legal, mas na maioria das vezes ela se liga a uma entidade formal. A composição e objetivo dos fundos têm os mais diversos critérios. Alguns ativos e suas correspondentes obrigações, despesas e receitas podem ser de natureza tão especial que permitem a classificação e contabilização em separado, sendo que, em qualquer evento, as responsabilidades gerenciais e operacionais podem ser detalhadas.

Constituídos por essas razões, os fundos estabelecem, na sua estrutura contábil, as distinções que são importantes à administração financeira. A ênfase no estabelecimento do fundo está ligada mais à definição de áreas de operações do que ao aspecto legal ou a outras formas de identidade (VALTER, 1947, p. 53-59).

Após essas considerações, Valtter (1947, p. 12) define o fundo como uma entidade contábil ou unidade de operações completamente desvinculadas de qualquer caráter pessoal. O fundo é uma entidade contábil, podendo ser constituído de várias formas de atuação, por exemplo, para separar alguns elementos da organização administrativa, atividades particulares ou propósitos específicos que podem ser importantes. Como qualquer entidade contábil, o fundo utiliza o mecanismo de registro das partidas dobradas, aplicado para cada unidade separadamente.

Assim, O fundo é a unidade de natureza contábil, ou unidade orçamentária, destinada à realização de determinados objetivos ou serviços que, embora seja caracterizada por manter contabilidade destacada do ente público ao qual está vinculado. Do ponto de vista administrativo, submete-se aos ditames desse mesmo ente, até porque qualquer ato administrativo a ser realizado com recursos do fundo é feito em nome do ente público, tendo em vista que o fundo não se constitui em pessoa jurídica.

b) Aspectos legais dos fundos públicos

O fundo especial deve ser analisado à luz do Direito Financeiro, estando, portanto, definido na Lei nº 4.320/64, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, que dispõe:



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.

Ensinos dos eminentes professores J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, in A Lei 4.320 Comentada, 28 ed, Rio de Janeiro: IBAM, 1997, p. 133, *in verbis*, acentua que:

[...] 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.

Assim, fica bastante claro que os fundos especiais são criados para movimentar recursos vinculados à realização de determinados objetivos ou serviços, oriundos de receitas específicas, como p.ex. da Saúde, da Previdência, da Educação, da Cultura, do Meio Ambiente e outros que apresentem aplicação de recursos com finalidade particular, ou seja, os recursos capitados só poderão ser aplicados na área previamente definidas .

Assim, os fundos públicos constituem-se uma unidade abstrata de gestão financeira sem personalidade jurídica própria. Nesse sentido, é pacífico e consolidado na literatura do Direito Financeiro a natureza jurídica dos fundos públicos. Cruzⁱⁱⁱ (2001) afirma que o fundo não é uma entidade jurídica, conforme a seguir:

[...], é um tipo de gestão administrativa e financeira de recursos ou conjunto de recursos vinculados ou alocados a uma área de responsabilidade, para cumprimento de objetivos específicos, mediante a execução de programas com ele relacionados. [...] O fundo não possui personalidade jurídica própria, vinculando-se ao órgão a que pertença.

O tema sobre fundos públicos meramente contábeis recebeu luzes e tem ocupado uma das maiores preocupações dos gestores municipais. Isso ocorreu após a exigência da regularidade de todos os fundos de saúde junto ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ). Assim, em caso de não inscrição no CNPJ, os municípios estariam sujeitos a penalidades, como a suspensão das transferências de recursos federais, o que inviabilizaria a gestão municipal do Sistema Único de Saúde (SUS).

A partir daí, percebe-se uma confusão de entendimento do princípio da entidade, ou seja, pelo simples fato de o fundo está inscrito no CNPJ, seria uma entidade “fundos com personalidade jurídica” similar a uma autarquia.



Para discriminar essa situação, a Receita Federal instituiu uma codificação, com características específicas, em que poderes, órgãos ou instituições são cadastrados, respeitando suas classificações. Para o cadastro dos fundos públicos, foi criado um código específico para natureza jurídica (120-1). As notas explicativas da natureza jurídica destacam que os fundos públicos “não são dotados de personalidade jurídica”, se não vejamos:

120-1 - Fundo Público

“os fundos especiais de natureza contábil e/ou financeira, **não dotados de personalidade jurídica**, previstos nos artigos 71 a 74 da Lei no 4.320, de 17/3/1964, criados no âmbito de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem assim dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas.”

Os fundos públicos especiais dotados de personalidade jurídica devem ser cadastrados no código 112-0 da tabela de natureza jurídica. Esses fundos são considerados como autarquias municipais ou unidades gestoras. Caso o Município faça opção pelo fundo público na forma de autarquia, esta deverá ter estrutura própria, com quadro pessoal e plano de cargos, carreiras e salários. Dessa forma, caso seja interesse da administração local, o fundo poderá executar recursos financeiros e ordenar despesas, desde que amparado em dispositivo legal.

Tomando como exemplo o fundo municipal de saúde do município de Monteiro, o código constante do CNPJ é “120-1 – FUNDO PÚBLICO”. Assim, essa codificação revela que se trata de uma entidade com característica meramente contábil ou financeira, este terá a finalidade de gerir condições financeiras para o Município executar seu planejamento anual de ações e serviços de saúde.

Elucidando melhor a matéria, a Nota RFB/SUARA/Codac nº114/2010, esclarece, acertadamente, que o simples fato de estarem cadastrados no CNPJ não transforma os fundos em pessoa jurídica nem lhes confere a personalidade jurídica. Acrescenta ainda que as exigências legais não implicam obrigatoriedade de licitar, contratar, possuir pessoal próprio ou estrutura de contabilidade própria. Nesse mesmo norte, o Parecer PGFN nº1396/2011 e Nota nº 243/2011/CCONF/SUCON/STN preconizam que fundo não é sujeito de direitos e que a sua inscrição no CNPJ não lhe confere Personalidade Jurídica.

Muito embora o art. 1º da Lei 8.666/93, aponte os fundos especiais no rol das entidades de alcance, na realidade verifica-se uma impropriedade, merecendo, portanto, a devida interpretação. Nesse sentido, Reis e Machado^{iv} (2010, p. 150-151) afirmam que há “*um equívoco que é cometido [...] a forma como se verifica no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 8.666, de*



1993, que trata das licitações e contratos administrativos.”. Destarte, depreende-se que muito embora exista expressamente na lei, os fundos não podem ser contratantes. Não são sujeito de direito autônomo.

O Fundo, por ser meramente contábil, não contrata, não se obriga e não titulariza obrigações jurídicas. Assim sendo, tais responsabilidades caberiam inicialmente ao Prefeito Municipal ou, em outros casos, ao Secretário Municipal nas hipóteses em que este último agente público se constitui ordenador de despesa, quando assim o dispuser a legislação local.

Assim, compete ao prefeito ou aos secretários municipais, na hipótese de serem ordenadores de despesas, e não aos gestores dos fundos as atribuições de:

- a) Licitar;
- b) Contratar
- c) Administrar a política de pessoal;
- d) Abertura e utilização de créditos adicionais.

Aos gestores dos fundos, enquanto gerentes dos objetivos e dos recursos vinculados aos fundos a função de comunicar à autoridade competente a necessidade de assim o proceder de forma a se perseguir o alcance aos objetivos visados pelos fundos e garantir a correta e eficiente gestão dos recursos a eles vinculados. Caberia também ao gestor do Fundo, sem esgotar todas as suas atribuições, as atribuições de:

- a) Cumprir as atribuições que lhe são impostas pela Lei que instituiu o fundo;
- b) Controlar a boa utilização dos bens afetos ao Fundo;
- c) Gerir o pessoal a serviço das finalidades do Fundo, evitando desvio de força de trabalho.
- d) Comunicar ao chefe do Poder Executivo a necessidade da abertura de créditos adicionais, já que tal ato compete ao Prefeito Municipal.

c) Conclusão

A vista do exposto, conclui-se que os fundos públicos, meramente contábil ou financeiro, não contratam com pessoa física nem jurídica, eles não executam despesa; portanto, não ordenam a emissão de empenhos, podendo, entretanto, liquidar os empenhos, a fim de que a tesouraria municipal efetue o pagamento. Essa atribuição caberá à prefeitura ou órgão específico destinado a esse fim. Assim, as licitações necessárias à execução das despesas públicas devem recair sobre a responsabilidade do órgão municipal que o fundo esteja vinculado.



Assim, a prestação de contas do fundo público obedecerá à forma de receita/ingresso e despesa/dispêndio, demonstrando a movimentação de recursos conforme o planejamento municipal, devendo, ao final do exercício financeiro, integrar a prestação de contas do ente municipal.

É digno de nota registrar que em conformidade com a Resolução Normativa RN TC N° 08/13, os gestores dos fundos, de natureza contábil ou financeira, deverão encaminhar eletronicamente as informações e atos dos processos licitatórios realizados em todas as modalidades que aparam as despesas do fundo, sem, contudo apontar os fundos especiais como entidades responsável pelo direcionamento e execução dos procedimentos licitatórios.

Por fim, como os fundos municipais não têm personalidade jurídica, não lhe é assegurado o direito de licitar, pelas razões já apresentadas, portanto, não há o que se falar em realizar procedimentos licitatórios de forma separada.

É o relatório.

ⁱ HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

ⁱⁱ VATTER, William J. **The Fund Theory of Accounting and its Implications for Financial Reports**. Chicago: University of Chicago Press, 1947.

ⁱⁱⁱ CRUZ, Flávio da (Org.). **Comentários à lei nº 4.320 e ao substitutivo do projeto de lei nº 135/96**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

^{iv} MACHADO Jr.; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada**. 33. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, IBAM, 2010.



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

PROGRAMA DE QUALIDADE TOTAL



DEPARTAMENTO DE AUDITORIA DE ATOS E PROCEDIMENTOS DE
GESTÃO - DEAAG
DIVISÃO DE LICITAÇÕES E CONTRATOS - DILIC

PROCESSO TC N° 6466/14

ORIGEM: PREFEITURA MUNICIPAL DE MONTEIRO/PB.

CONSULENTE: EDNACÉ ALVES SILVESTRE HENRIQUE

ASSUNTO: Consulta.

Trata-se de consulta formulada pela Senhora Ednacé Alves Silvestre Henrique - Prefeita do Município de Monteiro a esta Corte de Contas, indagando o seguinte: “no que tange às Licitações dos Fundos Municipais, estes deverão continuar a realizar os procedimentos licitatórios de forma separada ou as licitações deverão ser unificada no CNPJ da Prefeitura? “.

Submetido o documento a apreciação do Senhor Presidente da Corte de Contas este determinou, o pronunciamento da CJ-ADM, acerca da admissibilidade e a existência de pronunciamento anterior do Tribunal de Contas acerca da matéria, conforme dispõe o art. 177 do Regimento Interno, o qual propôs que o expediente seja conhecido como consulta e respondido nos termos do Relatório da Auditoria, acrescido das considerações exaradas por aquela Consultoria.

Por conseguinte por despacho do Exm^o. Presidente desta Corte de Contas o feito aportou na DILIC após o pronunciamento técnico da ASTEC para elaborar relatório, tendo em vista suas atribuições em face do tema suscitado, que tem a destacar o seguinte:

Quando da elaboração do relatório da Assessoria Técnica (fls. 07/13) todo o conteúdo meritório ali exposto foram compartilhados com esta Auditoria que entende que fora respondido a contento o caso suscitado pela Consulente. Desta feita esta DILIC ratifica as considerações e conclusões expressas no sobredito relatório da ASTEC.

É o Relatório

João Pessoa 06 de Janeiro de 2015

Atamilde Alves do Nascimento Silva

ACP

De _____ ordem, ao Relator
_____, para providências:

Em, ___/___/___

DILIC

Em, 6 de Janeiro de 2015



Atamilde Alves do Nascimento Silva
Mat. 3700844
AUDITOR DE CONTAS PÚBLICAS

Em, 8 de Janeiro de 2015



Ana Tereza Maroja Pôrto do Vale
Mat. 3703304
CHEFE DE DEPARTAMENTO



TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO

DIRETORIA DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO – DIAFI DEPARTAMENTO DE AUDITORIA DA GESTÃO MUNICIPAL II – DEAGM II

PROCESSO	06466/14
UNIDADE GESTORA:	PREFEITURA MUNICIPAL DE MONTEIRO
RESPONSÁVEL:	EDNACÉ ALVES SILVESTRE HENRIQUE
ASSUNTO:	RELATÓRIO INICIAL - CONSULTA
PERÍODO:	2012

Relatório Inicial

Em atenção ao Despacho do Ilmo. Diretor da DIAFI, Francisco Lins Barreto Filho, à fl. 18, cumpre informar que, quando da elaboração do relatório da Assessoria Técnica (fls. 07/13), os conhecimentos que nele se encontram expostos foram compartilhados com este Órgão de Instrução, por meio do ACP que subscreve o presente relatório.

Desta feita, no entender desta Auditoria, ficam ratificadas todas as considerações e conclusões expressas no sobredito relatório da ASTEC.

É o relatório.

Em, 6 de Maio de 2014



Plácido Cesar Paiva Martins Junior
Mat. 3703762
AUDITOR DE CONTAS PÚBLICAS