

**Tribunal de Contas da União (TCU)  
Senado Federal (SF)  
Secretaria de Orçamento Federal (SOF)  
Controladoria-Geral da União (CGU)**

**ESPECIALIZAÇÃO EM ORÇAMENTO PÚBLICO**

**A CORRUPÇÃO NO ORÇAMENTO: FRAUDES EM  
LICITAÇÕES E CONTRATOS COM O EMPREGO DE  
EMPRESAS INIDÔNEAS**

Fabiano de Castro

Orlando Vieira de Castro Júnior (Mestre)

Brasília – DF  
2010

Tribunal de Contas da União (TCU)  
Senado Federal (SF)  
Secretaria de Orçamento Federal (SOF)  
Controladoria-Geral da União (CGU)

ESPECIALIZAÇÃO EM ORÇAMENTO PÚBLICO

A CORRUPÇÃO NO ORÇAMENTO: FRAUDES EM LICITAÇÕES E CONTRATOS  
COM O EMPREGO DE EMPRESAS INIDÔNEAS

Fabiano de Castro

Orientador: Orlando Vieira de Castro Júnior (Mestre)

Artigo apresentado ao Instituto Serzedello Corrêa –  
ISC/TCU, como requisito parcial à obtenção do grau de  
Especialista em Orçamento Público.

BRASILIA - DF

2010

## RESUMO

Este artigo apresenta as fraudes em licitações e contratos com o emprego de empresas inidôneas como o principal tipo de corrupção na execução de despesas públicas municipais e analisa a possibilidade desse tipo de corrupção estender-se a todo o ciclo orçamentário federal. Por meio de pesquisa bibliográfica e documental, constatou-se que os pressupostos teóricos embasados no Desvio Ético e no comportamento *rent-seeking* explicam e motivam o ato de corromper, no qual se tem a necessidade de obter renda, que encontra a oportunidade em um processo orçamentário extremamente frágil e na certeza da impunidade. Essa tipologia de fraude foi proposta e devidamente embasada como uma alternativa à identificação da corrupção na execução da despesa pública, com a sugestão de 15 indicativos de corrupção. Já nas demais etapas do processo orçamentário são identificadas fragilidades que podem contribuir para a extensão desse tipo de corrupção a todo o processo orçamentário do país.

## **ABSTRACT**

This article identifies the frauds in licitation and contracts with inapt companies as the main type of corruption in the implementation of municipal public expenditure and verifies the possibility of this kind of corruption to be extended to the entire federal budget cycle. The analysis, conducted by means of bibliographic and documentary research, found that the theoretical assumptions grounded in moral deviation and rent-seeking behavior explain and motivate the act of corrupting, in which one has the need for income, finding the opportunity in an extremely fragile budget process and the certainty of impunity. This type of fraud was proposed and properly grounded as an alternative to the identification of the corruption in the execution of public spending, comprising 15 indicators of corruption. Already in other stages of the budget process are identified weaknesses that may contribute to the extension of this kind of corruption throughout the budget process of the country.

**Keywords:** budget, corruption, public expenditure, licitation, fraud.

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	01
2. METODOLOGIA.....	02
3. REFERENCIAL TEÓRICO.....	04
4. RESULTADOS .....	12
4.1 Índícios da presença da corrupção e de que existe fraude.....	13
4.1.1 Sinais Exteriores de Riqueza .....	13
4.1.2 Ausência de Segregação de Funções .....	15
4.1.3 Resistência em Prestar Contas à sociedade .....	15
4.1.4 Falta de recursos para pagamento de fornecedores .....	15
4.2 Etapa execução da despesa pública .....	16
4.2.1 Indicativos de corrupção na execução da despesa pública.....	17
4.2.1.1 O financiamento de campanha .....	17
4.2.1.2 Empresas Constituídas em início de Mandato.....	17
4.2.1.3 Direcionamento de Licitações .....	18
4.2.1.4 Licitações Fictícias .....	19
4.2.1.5 Mesma diagramação e erros de grafia.....	19
4.2.1.6 Fornecedores de Notas Fiscais “Frias” .....	20
4.2.1.7 Valores Redondos ou Próximos de R\$ 8 mil.....	21
4.2.1.8 Falta de publicidade do certame .....	21
4.2.1.9 Fornecedores distantes e desconhecidos.....	21
4.2.1.10 Fornecedor exclusivo.....	22
4.2.1.11 Informações vagas na descrição do serviço prestado .....	22
4.2.1.12 Ausência de Controle interno .....	23
4.2.1.13 Promoção de Festas Públicas.....	23
4.2.1.14: Saque em boca do caixa e Pagamentos com Cheques sem Cruzamento .....	23
4.2.1.15 Procuradores das empresas vencedoras de certames licitatórios.....	24
4.2.2 Indicativos de corrupção nas demais etapas do ciclo orçamentário .....	24
4.2.2.1 Problemas de natureza política.....	27
4.2.2.2 Problemas de natureza técnica.....	28
5. CONCLUSÕES .....	34

## 1. INTRODUÇÃO

Nos últimos 20 anos, o tema Corrupção alcançou um lugar de destaque nos noticiários e no meio acadêmico tornando, conseqüentemente, o debate intelectual e a produção acadêmica sobre ele mais densos, buscando nas ciências sociais, como administração, contabilidade, economia, política e sociologia, alguma explicação para o fenômeno. Hoje, depois que na sociologia se tentou evidenciar quais são as origens e causas da corrupção; na política, identificar se ela é fruto da ausência de participação política; na contabilidade, se é consequência apenas da falta de transparência; na economia, se quantificar os custos por meio de modelos matemáticos que determinam as consequências da corrupção na economia; a Administração Pública no Brasil busca reestruturar os órgãos e reformar os processos de gestão pública para combater a corrupção. Neste contexto, é essencial identificar onde ela mais se processa dentro de todo o ciclo orçamentário da despesa pública.

Este trabalho foi centrado na etapa orçamentária de execução da despesa e mostra o tipo mais usual de corrupção na Administração Pública: fraudes em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas.

Por meio da utilização de indicativos de corrupção, é possível identificar o *modus operandi* desse tipo de corrupção. Após o registro desse tipo de corrupção na execução da despesa pública, busca-se verificar as fragilidades relacionadas nas demais etapas do ciclo orçamentário: elaboração, aprovação, avaliação e controle do orçamento. O objetivo final é verificar a extensão desse tipo de corrupção para cada etapa do ciclo, com vistas a fortalecer o acompanhamento do orçamento e a impedir a manipulação do orçamento por esquemas de corrupção de desvio de recursos públicos.

Assim, o objetivo geral é especificar a fraude em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas na execução orçamentária e verificar a possibilidade de existência desse tipo de corrupção nas diversas etapas do orçamento.

Para atingir esse objetivo geral, o estudo teve como primeiro objetivo específico explicitar a existência da corrupção na Administração Pública por meio de revisão bibliográfica das pesquisas sobre corrupção, juntamente com as características da evolução do trabalho da Controladoria-Geral da União na apuração de denúncias.

O segundo objetivo específico é detalhar o objeto de estudo, o tipo de corrupção, por meio dos sinais típicos de corrupção na Administração Pública e a forma de identificá-los com a utilização dos indicativos de corrupção.

Após bem caracterizado o tipo usual de corrupção na execução da despesa, com a identificação dos mecanismos fraudulentos utilizados pelos corruptos, passa-se para o terceiro objetivo específico, que é identificar as fragilidades das demais etapas do ciclo orçamentário, quais sejam: elaboração, aprovação, avaliação e controle do orçamento, que podem facilitar a manipulação do orçamento com objetivos de direcionamento para o tipo de corrupção objeto de estudo que é centrada na execução do orçamento.

Perpassados esses objetivos específicos e após atingir o objetivo geral, procura-se responder ao problema posto nessa pesquisa: o tipo de corrupção centrado na execução das despesas orçamentárias por meio de fraudes em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas pode estender-se às demais etapas do ciclo orçamentário?

Além de atingir o objetivo geral, e assim chegar a uma resposta quanto ao problema de pesquisa, tem-se também o propósito de realizar uma avaliação formativa dessa tipologia de fraude.

A relevância desse trabalho reside na necessidade do conhecimento desse tipo de corrupção para identificar os gestores que manipulam o orçamento, como verdadeiros caçadores de renda, exercem a má governança, aproveitando-se das diversas fragilidades do processo orçamentário, seja na execução da despesa por meio do direcionamento de licitações e contratos para empresas inidôneas pertencentes a grupos de interesse, seja nas demais etapas do ciclo orçamentário. Em especial, há a necessidade de conhecer essa tipologia para agir preventivamente e impedir a formação de organizações criminosas que se apoderam do Estado em prejuízo dos interesses dos contribuintes e da solução dos problemas da sociedade como um todo.

## **2. METODOLOGIA**

Trata-se de pesquisa exploratória, cujo objetivo central é explicitar a tipologia de fraudes em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas na execução da despesa pública e, por consequência, identificar a extensão desse tipo de corrupção nas diversas etapas do orçamento.

Fatores de ordem interna influenciaram na escolha do tema: o próprio histórico da Controladoria-Geral da União, a qualificação pessoal do pesquisador, a experiência adquirida no combate a esse tipo de corrupção e também os fatores de ordem externa, como a relevância do assunto corrupção na atualidade.

A pesquisa concentrou-se na revisão bibliográfica desenvolvida por meio de pesquisa bibliográfica e é embasada no pressuposto teórico da evolução das pesquisas sobre corrupção

em três gerações, obtidos do caderno “Os Custos da Corrupção” (SPECK, 2000), que reúne vários trabalhos apresentando resultados de diferentes pesquisas empíricas e o estabelecimento do Índice de Percepção da Corrupção (IPCorr). Como complementação, é identificado o estágio em que se encontra o combate à corrupção no Brasil (SPECK, 2000).

Além da pesquisa bibliográfica, alguns dados e referências foram extraídos de artigos apresentados e discutidos em sala de aula ao longo do presente curso de Especialização em Orçamento. Em especial, os artigos: “O presidencialismo de coalizão: o dilema institucional brasileiro” (ABRANCHES, 1988) e “Comportamento estratégico em presidencialismo de coalizão: as relações entre Executivo e Legislativo na elaboração do orçamento brasileiro” (PEREIRA, 2002) e também do trabalho do Tribunal de Contas da União: “Relatório e pareceres prévios sobre as contas do Governo da República: exercício de 2005” (BRASIL f), 2005).

Na revisão bibliográfica ainda foram considerados os artigos discutidos em sala de aula quanto à necessidade de aplicação econômica do fenômeno, mais especificamente, do artigo: “A economia política da corrupção” (SILVA, 1995), que faz uma abordagem sobre como as diferentes regras do jogo social e econômico (as instituições) afetam os sistemas de incentivo com os quais os agentes se defrontam, sejam eles privados ou públicos. Indicou-se que a corrupção, do ponto de vista do método econômico, mostra-se intimamente relacionada com a qualidade das regras que norteiam as decisões dos agentes.

Foram utilizados também dados do Seminário sobre Fraudes Corporativas, com a apresentação de palestras da KPMG do Brasil Auditores Independentes, sobre pesquisa de corrupção (SCHARRER, 2004), GBE Peritos & Investigadores Contábeis sobre tipologia de fraudes (GOMES, 2005), dentre outras palestras.

O trabalho conta, também, com dados sobre os escândalos de corrupção, conhecidos como “Mensalão” e “Esquema PC Farias”, que foram obtidos dos livros do jornalista Lucas Figueiredo, bem como com artigos de jornal sobre matérias que abordaram o tipo de fraude objeto de estudo e, ainda, com dados de artigos obtidos na internet e citados na referência bibliográfica. Neste ponto, o trabalho passa de pesquisa bibliográfica para exploratória, na medida em que classifica os indicativos e os correlacionam com o caso concreto identificado em Ribeirão Bonito-SP, na Cartilha da Associação dos Moradores e Amigos de Ribeirão Bonito - AMARRIBO (TREVISAN, 2004), e também os associam aos escândalos de corrupção.

São utilizados, também, os pressupostos teóricos do Desvio Ético: necessidade, oportunidade e impunidade, e do comportamento *rent-seeking* (*caçadores de renda*), que

explicam e motivam o ato de corromper por meio do uso econômico da corrupção, na qual se tem a necessidade de obter renda, que encontra a oportunidade em um processo orçamentário extremamente frágil e na conclusão dos corruptos, que tem certeza da impunidade no julgamento do caso concreto de corrupção, devido às interpretações benéficas das leis penais, administrativas e civis feitas pelo Poder Judiciário. Quanto à extensão desse tipo de corrupção às demais etapas do processo orçamentário, é utilizado o diagnóstico sobre o processo orçamentário federal realizado pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF): “Diagnóstico do Processo Orçamentário Federal e Propostas de Medidas de Reforma - Modelos Orçamentários em Outros Países” (ALMEIDA, 2006). Almeida realizou uma seleção dos problemas, de natureza política e técnica, que apresentam fragilidades que facilitam a atuação de esquemas da corrupção.

Assim, não foi realizada pesquisa de campo, portanto o trabalho não abrange população/amostra, plano de coleta de dados ou variáveis.

### **3. REFERENCIAL TEÓRICO**

Bruno (SPECK, 2005) faz uma leitura introdutória sobre corrupção e controle, afirmando que até 1990 se tinha um único resumo das discussões na literatura internacional a respeito das diferentes abordagens da corrupção, sendo primeiramente iniciado pelo trabalho de Arnold Heidenheimer (HEIDENHEIMER *apud* SPECK, 2005). Nos anos noventa, o interesse no assunto cresceu tanto, que hoje é difícil acompanhar a evolução de todas as abordagens adotadas pelos diversos autores.

Mário (ALBUQUERQUE, 2006) cita as causas da corrupção política:

- a) educação - o jovem é educado num ambiente de competitividade desmedida, de insaciável sede de lucro, de apego material. Forma-se uma geração política dada a comercializar o bem comum em proveito próprio;
- b) discricionariedade administrativa - as instituições públicas não evoluíram para a formação moral do agente, nem foram adotados mecanismos de controle eficientes;
- c) globalização das decisões - política e economia andam juntas, e a guerra capitalista requer poder e conquistas de mercados. Empresários buscam permanentemente a obtenção de vantagens, por meio de instrumentos jurídicos obtidos de políticos servientes;
- d) insuficiência de controle - não são aperfeiçoados os mecanismos de controle externo do Legislativo, nem o controle interno do próprio Executivo, que é o

interventor da economia. Assim, há muita dificuldade para se controlar os atos que materializam as políticas públicas, o que torna as democracias mais vulneráveis.

Acredita Bruno (SPECK, 2000) que, depois de vários escândalos de corrupção no Brasil, o debate sobre o tema aumentou. Ganhou densidade a partir da interpretação superficial dos escândalos mais recentes e levou à avaliação mais aprofundada de falhas isoladas e estruturais que possibilitam esquemas inidôneos. Assim, o autor chama a atenção para os custos e as consequências sociais da corrupção. Enquanto isso, jornalistas e acadêmicos buscam apontar causas históricas e culturais.

O alastramento do fenômeno nas várias alas do poder público e nas diferentes esferas da economia e da sociedade é também mensurado por Bruno (SPECK, 2000), que reúne vários trabalhos com resultados de diferentes pesquisas empíricas e o estabelecimento do Índice de Percepção da Corrupção (IPCorr), em uma tentativa de quantificar o grau de corrupção, o volume dos desvios e o custo que o fenômeno tem para a economia, a sociedade e a credibilidade das instituições políticas.

O autor identifica três indicadores como fontes para a quantificação: a) notícias sobre escândalos; b) condenações penais; e c) pesquisas de opinião, citando que essa última fonte tem crescido nos últimos anos, e identifica três gerações de pesquisas. A primeira geração foi a documentação da diferença entre a conceituação “oficial” — codificada em leis e normas — e o julgamento que a população faz do fenômeno da corrupção, que é relativo em relação à própria cultura. Assim, um mesmo comportamento pode ser corrupto, passando por situação “duvidável” e chegando a comportamento considerado não corrupto pela maioria da sociedade.

Na segunda geração das pesquisas, ainda de acordo com Bruno (SPECK, 2000), foram identificados os riscos para o investimento com o estabelecimento de índices de avaliação de risco. Destaca-se a utilização do Índice de Percepção da Corrupção (IPCorr) com a integração de informações contidas em diferentes indicadores em um único índice, avaliando-se especificamente a questão da corrupção em vários países. O IPCorr varia de 0 a 10, sendo 10 o valor de máxima percepção da corrupção no país. Os dados são produzidos pela Transparência Internacional, que também informa a classificação dos países quanto ao índice.

Quadro 1 - Índice de Percepção da Corrupção (IPCorr) - anos 1995, 2000 e 2010

País	1995	2000	2010	Rank 2010
Nova Zelândia	-	-	9,4	1º

Suécia	-	-	9,2	6
Austrália	-	-	8,7	8
Alemanha	-	-	8	14
Reino Unido	-	-	7,7	17
EUA	-	-	7,5	19
Chile	7,9	7,4	6,7	25
<b>Brasil</b>	<b>2,7</b>	<b>3,9</b>	<b>3,7</b>	<b>75</b>
México	3,2	3,3	3,3	89
Argentina	3,2	3,5	2,9	106
Venezuela	2,7	2,7	2,7	162
Afeganistão	-	-	1,3	179
Somália		-	1,1	180 (último)

Fonte: Transparência Internacional

Observa-se, no *ranking* IPCorr da Transparência Internacional, que os primeiros colocados são exatamente os países que implementaram reformas fiscais e orçamentárias: Nova Zelândia, Suécia, Austrália, Alemanha, Reino Unido e EUA. O Brasil implementou reformas fiscais em 2000 (com a Lei de Responsabilidade Fiscal). Iniciou a reforma orçamentária no mesmo ano; todavia, não foi concluída, uma vez que, diferentemente do que ocorreu nos demais países, a reforma aqui foi apenas teórica, pois na prática ainda temos um orçamento de meios, não voltado para resultados.

Nessa segunda geração de pesquisas também foi observada a necessidade de aplicação econômica do fenômeno, mais especificamente, o estudo da corrupção na economia política. No artigo “A economia política da corrupção” (SILVA, 1995), o assunto é visto como diferentes regras do jogo social e econômico e como as instituições afetam os sistemas de incentivo com os quais os agentes se defrontam, sejam eles privados ou públicos.

A corrupção, do ponto de vista do método econômico, mostra-se intimamente relacionada com a qualidade das regras que norteiam as decisões dos agentes, inicialmente ligada à teoria dos caçadores de renda, *rent-seeking* (KRUEGER e TULLOCK, *apud* SILVA, 1995), passando pela teoria econômica da propina, e finalizando com o resultado econômico obtido.

De acordo com a teoria dos caçadores de renda, os agentes econômicos buscam o ganho privado a qualquer preço, dentro ou fora das regras de conduta econômica e social. O incentivo para que os agentes busquem mais atividades caçadoras de renda do que atividades

produtivas reside no fato de que determinadas regras do jogo econômico, político e social – instituições, leis, regulamentações governamentais, valores morais e regras autoimpostas – geram um sistema de incentivos (*payoffs*) que determina a alocação dos recursos econômicos (financeiros e humanos). Caso seja mais rentável para um economista trabalhar como lobista do que como analista de projetos, ele decidirá, enquanto *homo economicus*, pela primeira ocupação.

Segundo Marcos Fernandes (SILVA, 1995), a relação entre a teoria do caçador de renda e a corrupção dá-se na própria definição da função objetivo dos agentes públicos e privados e na estrutura de incentivos que predomina dentro da sociedade. A rigor, todos os agentes, se puderem, caçam renda dentro e fora da lei, caso não haja nenhuma consideração de restrição moral ou legal que imponha algum custo à ação.

Esta restrição moral ou legal, colocada por Silva, que impede o comportamento *rent-seeking*, dentro da lei, ou corrupto, fora da lei, é a própria punibilidade dos atos. Nesse ponto, para melhor entendimento, pode ser utilizado o tripé do desvio ético no qual a corrupção se apóia: necessidade, oportunidade e impunidade. (SLOMSKI, *apud* ALBRECHT, 2008). A atual lógica do processo eleitoral brasileiro exige que qualquer candidato tenha uma expressiva quantidade de recursos financeiros para ser eleito para qualquer cargo político. É neste momento que se inicia a formação do tripé, com a necessidade de repor os recursos aos financiadores da campanha eleitoral.

Já a oportunidade é obtida quando o gestor assume o poder e, logicamente, terá acesso aos recursos públicos. E o tripé se completa com a certeza da impunidade, bem conhecida, gerada pela morosidade do Judiciário, pelo excesso de formalismo do Executivo, pela omissão na fiscalização por parte do Legislativo, pelo desconhecimento, por parte do cidadão, da engrenagem da execução dos recursos públicos. O próprio poder político e financeiro obtido é capaz de abafar ou maquiar as apurações.

Convém destacar que fraude e corrupção não ocorrem exclusivamente no setor público. Uma importante pesquisa, realizada anualmente pela KPMG (SCHARRER, 2005), empresa de consultoria, contabilidade e auditoria, sobre a fraude no Brasil, identificou as causas para o crescimento das fraudes em empresas privadas no país:

- Perda de valores sociais e morais pela sociedade;
- Impunidade;
- Insuficiência de sistemas de controle.

Cabe mencionar, ainda, que um importante apontamento feito pela GBE Peritos & Investigadores Contábeis, também no Seminário Fraudes Corporativas (GOMES, 2005) , é que os modelos atuais utilizados pela auditoria são fundamentados em procedimentos em geral de conformidade, os quais são ineficazes para a identificação de fraudes. A GBE recomenda o estudo do histórico de fraudes e a tipificação do atual tipo utilizado (GOMES, 2005).

A terceira geração de pesquisas, segundo Bruno (SPECK, 2000), é a busca de ferramentas para a intervenção e a reforma de instituições. Depois de medida, a corrupção passa a ser vista como um dos problemas principais a serem enfrentados, com a percepção de que ela tem altos custos econômicos, sociais e políticos. Os cidadãos começam a reconhecer nela um dos fatores responsáveis pela alocação ineficiente de recursos e pela deterioração da qualidade dos serviços públicos.

Assim sendo, é acertada a análise da divisão de pesquisa em gerações, proposta por Speck no trato da corrupção. E, graças à atuação de órgãos de combate e prevenção, o Brasil, apesar de não estar entre os primeiros no ranking de percepção da corrupção medido pelo índice IPCorr, começou, nesta década, a criar, reestruturar e integrar órgãos de efetivo combate à corrupção. Trata-se de uma resposta aos escândalos de corrupção ocorridos no governo dos anos noventa. Os mais graves foram o “esquema PC” e o “esquema dos Anões do Orçamento”, que levaram à destituição do cargo do Ex-Presidente Fernando Collor de Mello, em dezembro de 1992.

Segundo Lucas (FIGUEIREDO, 2.000) Paulo César Farias montou um amplo e bem estruturado esquema ilegal de apropriação de recursos públicos, formando um “Ministério Paralelo” por meio de uma rede de traficantes de influência que foram colocados em altas funções do governo federal. Sob o comando officioso de PC, esse grupo de dirigentes acabou envolvendo funcionários públicos, empresários, industriais, comerciantes e particulares.

Consta, no Inquérito Policial nº 01.113/92, o relatório do Delegado da Polícia Federal Paulo Lacerda (BRASIL g), 1996), como o esquema de corrupção funcionava:

(...) os empresários faziam doações já na campanha eleitoral com o temor da esquerda vencer as eleições ou de não conseguirem a liberação de contratos já firmados com o governo; as doações eram legalizadas por empresas inidôneas (de fachadas) que emitiam notas fiscais frias; sendo que os valores eram depositados em nomes de pessoais que nunca existiram ou de correntista de aluguel, os “laranjas”; o discurso para o público externo era para fazer o da campanha política, apenas uma parte do dinheiro foi para campanhas eleitorais, grande parte do dinheiro foi para pessoas próximas de Collor; para esse publico interno, os objetivos do sistema eram:

- a) obter receitas via recebimento de comissão por intermediação de negócios, cujo percentual ou valor é fixo e ajustado, previamente, caso a caso;
- b) obter receitas via recebimento de comissão por intermediário de negócio, ajustada consoante o resultado a ser alcançado ou o ganho de eficiência a ser obtido, variável e aleatoriamente quantificado;
- c) formar *joint-ventures* com empresas que tenham objetivos passíveis de serem viabilizados pela capacidade de alavancagem do sistema (...)

Nesse novo contexto de intervenção do Estado nas instituições, o assunto Combate à Corrupção no Brasil foi tema do Parecer Prévio do TCU ( f) BRASIL, 2005) sobre as Contas do Governo da República no exercício de 2005, com o intuito de avaliar a estratégia e a atuação dos órgãos federais no combate à corrupção: Controladoria-Geral da União (CGU), Ministério Público Federal (MPF), Departamento de Polícia Federal (DPF) e Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional (DRCI). Destes, cabe destacar a criação do DRCI, em 2004, e da CGU, em 2003.

O DRCI tem ênfase na relação interinstitucional, e corpo técnico especializado no rastreamento, bloqueio e recuperação de ativos. Também atua com a Estratégia Nacional de Combate à Lavagem de Dinheiro (Encla), que obteve avanços em projetos de tipificação de: crimes de lavagem de dinheiro; criação de cadastros de correntistas culpados por crimes de lavagem de dinheiro; padronização de sistemas de informações, etc.

A CGU, criada em 2003, reformulou as atividades de controle interno e corregedoria, com o objetivo declarado de combater a fraude e a corrupção. Culminou com a criação de uma secretaria específica no órgão, em 2006, para prevenção da corrupção: a Secretaria de Prevenção da Corrupção e de Informações Estratégicas (SPCI).

A SPCI, desde então, vem realizando trabalhos para sensibilizar a sociedade e os gestores, com o desenvolvimento de ações de transparência pública e de fomento ao controle social.

A CGU, por meio da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), em 2003, passou a intensificar as ações de controle interno, com foco em municípios, quando foi criado o Programa de Fiscalização a partir de Sorteios Públicos. Na ocasião, também foi criada uma Coordenação de Operações Especiais (DCOPE), que por meio de ações integradas com o Ministério Público Federal (MPF) e com o Departamento de Polícia Federal (DPF) intensificaram a apurações de denúncias e de representações de esquemas de corrupção.

Os resultados desses novos trabalhos evidenciam a corrupção existente no país nos meandros das fragilidades do processo orçamentário, mais especificamente na execução das

despesas orçamentárias. Esse fato é exteriorizado, nos relatórios da CGU, em fraudes tipificadas em procedimentos licitatórios nas aquisições de bens e serviços e, principalmente, para execução de obras com recursos federais transferidos aos estados e municípios, conforme registro do Relatório de Atividades da CGU do 1º Trimestre de 2006:

“Nessas ações de controle, os pontos que indicam irregularidades, usualmente, são: pagamento de contratos; certames licitatórios; objeto e finalidade de convênios e certificação documental, inclusive de notas fiscais.”

Fato que se repete a cada edição do Sorteio de Municípios, conforme veiculado pela Assessoria de Comunicação Social da CGU (BRASIL a), 2010) na última edição do programa:

Licitações fraudadas continuam liderando as irregularidades encontradas pela CGU em municípios. As irregularidades em processos licitatórios foram novamente os problemas mais encontrados em municípios fiscalizados pela Controladoria-Geral da União (CGU). Na 30ª edição do seu Programa de Fiscalização por Sorteio, a CGU registrou problemas com licitações em 57 (ou 95%) dos 60 municípios fiscalizados (...)

Na mídia, pode ser observada, constantemente, a publicação de matérias com escândalos envolvendo fraudes em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas. Para citar um bem específico, o Correio Braziliense (LIMA, 2009) publicou a matéria “Fraude Fundo de Quintal”, que toma como exemplo o fiasco que foi a contratação de empresa para a aplicação de prova do Exame Nacional do Ensino Médio (Enem), e que concluiu ser prática comum do governo federal a contratação de empresas inidôneas que não possuem capacidade nem técnica, nem financeira, para a execução dos serviços.

Cumprir observar, inclusive, que um dos primeiros a citar, na literatura acadêmica, por meio da criação de uma cartilha, o padrão atual de corrupção, foi a Associação Amigos Associados de Ribeirão Bonito — AMARRIBO, (TREVISAN , 2004, p. 23), que a identificou no município de Ribeirão Bonito-SP:

Em vez de procurar cumprir suas promessas eleitorais em benefício da população, quando um corrupto é eleito, usa essas mesmas promessas para empregar amigos e parentes, para favorecer aqueles que colaboraram com suas campanhas ou para privilegiar alguns comerciantes “amigos” em detrimento de outros. Grande parte do orçamento do município é orientada em proveito do restrito grupo que assume o poder e passa a se beneficiar do orçamento da cidade. Uma estratégia utilizada habitualmente em desvios de recursos públicos se dá por meio de notas fiscais fictícias ou “frias”, que são aquelas nas quais os serviços declarados não são prestados ou os produtos discriminados não são entregues. A burla pode ser feita com as chamadas empresas-fantasma.

Neste ponto, antes de adentrar nos resultados obtidos, é necessário identificar o conceito de empresa inidônea. Na legislação, a definição está nos artigos 80 a 82 da Lei 9.430/1996 (BRASIL c), 1996) que dispõe sobre a Legislação Tributária Federal, as Contribuições para a Seguridade Social e o processo administrativo de consulta:

**Empresa Inidônea**

**Art. 80.** As pessoas jurídicas que, estando obrigadas, deixarem de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios poderão ter sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação da intimação. ([Alterado pela L-011.941-2009](#))

**I** - que não existam de fato; ou ([Alterado pela L-011.941-2009](#))

**II** - que, declaradas inaptas, nos termos do art. 81 desta Lei, não tenham regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes. ([Alterado pela L-011.941-2009](#))

...

**Art. 81.** Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos. ([Alterado pela L-011.941-2009](#))

...

**Art. 82.** Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

...

Nesta pesquisa, as fontes citadas utilizam o termo “empresa inidônea” de várias formas: empresas de fachada, empresas fantasmas, empresas de fundo de quintal. Todavia, o termo legal e correto é empresa inidônea, sendo aquela que, conforme o inciso I do Artigo 80 da Lei 9.430/1996, não existe de fato, porém existe de direito, com registro na Junta Comercial, e é considerada pelo fisco como inapta.

Assim se entende neste trabalho o termo “empresa inidônea”. A empresa que não existe de fato, pois não é encontrada no local indicado de inscrição no CNPJ (empresas fantasmas), ou que, se encontrada, mas não possui capacidade técnica nem financeira para a execução os serviços contratados (empresas de fachada ou empresas de fundo de quintal).

#### **4. RESULTADOS**

Após a revisão da literatura sobre o assunto corrupção e o tipo específico identificado - fraude em licitações e contrato com o uso de empresas inidôneas na administração pública municipal pela Controladoria-Geral da União - temos como resultado inicial a correlação entre os sinais típicos de corrupção na execução da despesa pública e a forma de identificá-los por meio da utilização dos indicativos de corrupção.

Como resultado central, tem-se desvendada toda a engenharia da fraude e os mecanismos fraudulentos utilizados pelos corruptos.

Como resultado final tem-se, além do relacionamento dos indicativos de corrupção para as demais etapas do ciclo orçamentário, elaboração, aprovação, avaliação e controle do orçamento público, a verificação que o tipo de corrupção “fraudes em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas”, utilizado na execução da despesa, estende-se para as demais etapas do ciclo. Na medida em que se observa o orçamento como um processo, no qual suas diversas etapas fazem parte de um ciclo de planejamento, com orçamentação, programação e aprovação, de execução e de controle e avaliação, verifica-se que as fragilidades existentes em todo o ciclo orçamentário possibilitam a manipulação do orçamento com objetivos de direcionamento para o tipo de fraude objeto de estudo.

Nesse contexto, é ressaltada a atuação da CGU, que avalia a execução orçamentária, no desempenho da sua atribuição de exercer o controle interno do processo orçamentário. Nos municípios, a CGU vem confirmando a recorrência do padrão de corrupção identificado em Ribeirão Bonito- SP, tanto no Programa de Sorteio de Municípios, como nas operações da CGU integradas com o Ministério Público e a Polícia Federal. Por exemplo, Auditoria Especial em Porto Seguro, Auditoria Especial nos Correios, Operação Sanguessuga, Operação Navalha, Operação João de Barro, Operação Suíça, Operação Carranca, etc.

Nessas operações especiais, temos uma especificidade na apuração de denúncias, que é a existência de fatos que são apontados pelos denunciante. Esses fatos precisam ter sua procedência verificada. Isso as diferencia das demais ações de controle realizadas pelo controle interno, que geralmente utiliza procedimentos de conformidade ou coleta de dados, por meio de questionários padronizados, para avaliação de determinado programa/ação de governo. Já no caso de apuração de uma denúncia, temos uma inversão nos trabalhos geralmente executados, pois já existe um dado que precisa ser confirmado ou refutado.

Outra diferença importante é que os fatos apontados, em geral, constituem denúncias sobre atos ilícitos praticados pelos gestores, em especial prefeitos (tendo em vista a

quantidade de municípios do País), na aplicação de recursos públicos federais, o que exige que o auditor/fiscal se posicione sobre a procedência dos fatos.

Por outro lado, uma grande dúvida que cerca a definição da estratégia para a execução da ação de controle de apuração de denúncias é a definição do foco da apuração. Qual deve ser o foco? Como vai ser a estratégia de abordagem? Avaliar a execução do programa por meio do uso dos questionários padronizados de forma procedimental ou realizar o levantamento dos vínculos societários e da idoneidade das empresas contratadas pela Administração, de acordo com o tipo de fraude atualmente encontrado nas administrações corrompidas?

A resposta, com base na prática adquirida na execução de auditoria/fiscalização de natureza especial, é que não há como ser definida a estratégia antes da realização de alguns testes que devem ser executados em campo e da identificação de alguns sinais da presença de corrupção na administração. Adotar outra estratégia, sem o contato e a realização dos testes, pode resultar nas seguintes situações: análise formal dos atos quanto à conformidade ou simples caçada às empresas fantasmas.

A primeira opção, adotar os questionários padronizados e fazer uma avaliação de forma procedimental, poderá ter como consequência a identificação apenas de falhas formais, com a não-identificação dos atos ilícitos e a dificuldade na comprovação dos fatos, chegando ao que se conhece como “não respondeu à denúncia”, ou pior, “deu-se um certificado de regularidade a uma administração corrupta”.

A segunda opção, adotar como estratégia, inicialmente, uma caça às “empresas fantasmas” sem testar a existência de sinais de corrupção na Administração, pode levar ao resultado de inexistência de “empresas fantasmas”, e da mesma forma não se consegue apurar os fatos.

A primeira opção, a utilização dos questionários e uso de procedimentos padrões, deve ser o escopo formal do trabalho. Porém, devem ser realizados testes de observância que identifiquem os sinais de corrupção existentes na administração objeto da auditoria/fiscalização, em especial o tipo fraude em licitações e contratos com a utilização de “empresas fantasmas”.

A referência aqui utilizada, para a identificação desses indícios, é a cartilha da AMARRIBO (TREVISAN, 2004) adaptada com a evolução dos trabalhos da CGU.

#### **4.1 Indícios da Presença da Corrupção e de que Existe Fraude**

Em um caso concreto com indícios de fraude ou corrupção no qual não há uma denúncia bem formulada que cita os fatos e os responsáveis pelos atos, há necessidade de se realizar testes. Nesse sentido, apresentam-se, a seguir, os testes identificadores desse tipo de fraude, que, apesar de não determinarem necessariamente a existência de corrupção, devem levar à redefinição da estratégia e à execução de procedimentos específicos para a identificação de empresas inidôneas que emitem notas fiscais “frias” e utilizadas na comprovação das despesas realizadas.

#### **4.1.1 Sinais Exteriores de Riqueza**

Sinais exteriores de riqueza são as evidências mais simples de serem detectadas por meio de teste de observação, sinalizando que algo de errado ocorre na administração pública. Essas evidências podem ser obtidas por meio de questionamentos sobre a evolução patrimonial dos gestores antes de assumir o cargo. É comum obter declarações de que o grupo de amigos e parentes das autoridades municipais exhibe bens de alto valor, adquiridos de uma hora para a outra, como carros e imóveis.

Também há a ostentação, por meio de gastos pessoais incompatíveis com suas rendas, como viagens, festas, patrocínios, dentre outras coisas. Alguns passam a ter uma vida social intensa, frequentando locais de lazer onde antes não eram vistos, como bares e restaurantes, onde realizam grandes despesas.

O produto da fraude é obtido discretamente, por meio de esquemas fraudulentos bem articulados com os fornecedores, o que torna a sua descoberta mais difícil pelos órgãos de controle, podendo até ser aplicado longe do domicílio do fraudador. Em geral, são utilizados “laranjas” (pessoas que, voluntária ou involuntariamente, emprestam suas identidades para encobrir os autores das fraudes). São adquiridos bens imóveis, geralmente na capital do estado, e móveis ou semoventes: dólar, ouro, papéis do mercado de capitais, gado, *commodities* etc.

Às vezes, aqueles que se sentem traídos na partilha acabam por denunciar o esquema.

Especial atenção deve ser dada, por meio de teste de observância desses sinais exteriores de riqueza, aos seguintes responsáveis pela execução da despesa (pois é praticamente impossível o gestor ou prefeito fraudar a Administração sozinho):

- 1) licitações: membros e presidente da CPL;
- 2) compras: quem administra os pedidos de material ou serviços;
- 3) almoxarifado: quem recebe ou armazena os materiais;
- 4) contabilidade/tesouraria: quem empenha, paga e contabiliza.

#### **4.1.2 Ausência de Segregação de Funções**

Este princípio de controle interno administrativo deve ser observado, pois quando ausente a segregação de funções na execução da despesa, é um forte indicador da existência de fraude. As funções de solicitação de material, compra, armazenamento, pagamento e consumo devem ser segregadas, e não centralizadas em uma ou duas pessoas (por exemplo: apenas no presidente da licitação e no secretário de administração e finanças, ou no próprio prefeito).

#### **4.1.3 Resistência em Prestar Contas à Sociedade**

A transparência não convém aos gestores que se utilizam da corrupção para desviar recursos. Portanto, eles não admitem que dados contábeis e outras informações da administração pública sejam entregues a organizações independentes e aos cidadãos, nem que estes tenham direito de acesso ao que se passa no Executivo.

No caso das prefeituras, evitam que os seus gastos sejam fiscalizados pela Câmara Municipal e buscam comprometer os vereadores com esquemas fraudulentos.

Em geral, a Lei Orgânica de um município obriga a administração a afixação, diariamente, na sede da prefeitura, o movimento de caixa do dia anterior, no qual devem estar discriminados todos os pagamentos efetuados. A mesma lei, normalmente, exige também que, mensalmente, seja tornado público o balancete resumido, com as receitas e despesas do município. A ausência desses procedimentos faz com que os cidadãos fiquem impedidos de acompanhar e verificar a movimentação financeira da municipalidade. Apesar de não constar das atribuições da CGU, a observação da ausência destes demonstrativos pode ser indicação de acobertamento de fatos ilícitos.

Uma inovação para minimizar este problema de resistência de prestar contas à sociedade, que tem como causa a falta de transparência, foi a edição da chamada “Lei da Transparência”. Trata-se da Lei Complementar nº 131, de 27 de maio 2009 (d) BRASIL, 2009), que passa a obrigar o Poder Público Municipal a publicar, em tempo real, as informações relativas à execução orçamentária e financeira do município.

#### **4.1.4 Falta de Recursos para Pagamento de Fornecedores**

Toda ação governamental é planejada. Portanto, a negligência em relação aos serviços básicos, observada pelo aspecto de abandono que as cidades muitas vezes adquirem, pode ser um indício não só de incompetência administrativa, como de desvio de recursos públicos.

Pode parecer óbvio, mas o registro fotográfico da cidade no início dos trabalhos do fiscal, pode, inclusive, evitar que o chefe maior do executivo municipal inicie obras de convênios que já deveriam ter sido iniciadas. Além disso, o referido registro fornece um “panorama” geral da atuação do gestor — no caso, o prefeito —, principalmente se comparado com o montante de recursos transferidos para o município.

Esses sinais ficam mais claros quando se constata que a prefeitura mantém um quadro de funcionários em número muito superior ao necessário para a realização dos serviços e gasta recursos com despesas não prioritárias para os cidadãos.

Atenção deve ser dada às filas de pessoas no atendimento dos órgãos públicos. Deve-se procurar a causa das filas; se for verificado que o motivo é o atraso em pagamentos, pode caracterizar outra consequência do desvio de recursos. No mesmo sentido, deve ser averiguado se existem processos judiciais que tenham como autor(es), por exemplo, agentes de saúde, médicos do PSF, para os quais se podem confrontar os repasses de recursos com a ausência de pagamentos.

#### **4.2 Etapa Execução da Despesa Pública**

Esta etapa do ciclo orçamentário é o centro do tipo de corrupção objeto de estudo: a utilização de empresas inidôneas para fraudar licitações e contratos. A execução é a mais visível em relação às outras etapas do processo orçamentário, quais sejam: elaboração, aprovação, avaliação e controle.

Portanto, depois de verificados os indícios da existência de corrupção com a aplicação de testes citados no item anterior, o próximo passo é analisar os indicativos de corrupção na execução da despesa pública. Em especial, na área de suprimento de bens e serviços, ou seja, em licitações e contratos, sendo aqui sugeridos 15 indicativos que formam o fato típico “fraudes em licitações e contratos com o uso de empresas inidôneas”.

Para operacionalizar a fraude, o grupo fraudador realiza um esforço administrativo muito grande para o desvio de recursos públicos, com a criação de instrumentos para dar à corrupção aspectos de legitimidade. Utilizam-se métodos mais ou menos padronizados, com certa regularidade, nas administrações dirigidas por administradores corruptos.

São apresentados a seguir os indicativos de corrupção de um padrão típico de fraude em licitações e contratos, utilizando-se de recursos da União, descentralizados para estados e municípios. O padrão poderá ser utilizado também em recursos públicos de execução direta. O objetivo aqui é estabelecer um padrão que possa ser visualizado pela equipe de fiscalização e que será confrontado com a realidade encontrada no local, que na maioria das vezes segue um mesmo padrão, com pequenas diferenças no *modus operandi* da fraude.

A referência aqui utilizada para sugerir esses indicativos, novamente, é a cartilha da AMARRIBO (TREVISAN, 2004) adaptada com a evolução dos trabalhos da CGU, nos quais são encontradas variações da tipologia em cada caso concreto de corrupção. Todavia, permanece a lógica da tipologia inicialmente registrada na cartilha pela AMARRIBO.

## **4.2.1 Indicativos de Corrupção na Execução da Despesa Pública**

### **4.2.1.1 O Financiamento de Campanha**

Nas campanhas eleitorais, os empresários estabelecem uma rede de atuação que vai se traduzir na formação de verdadeiras quadrilhas imbuídas do objetivo de implantar sistemas de corrupção nas administrações futuras. Assim eles financiam a campanha de um determinado integrante da quadrilha. Sendo eleito, os fraudadores dão início à montagem dos esquemas que serão introduzidos após a posse. Uma das primeiras e mais comuns providências é a criação de empresas de fachada, ou empresas-fantasma, que passarão a ser “fornecedoras” de produtos e serviços à Prefeitura.

Há, ainda, o caso do simples aliciamento do político eleito para um esquema já em vigor. A eleição de um político até então na oposição pode frustrar os planos da rede de fornecedores fraudulentos. Além disso, pode ocorrer que a própria empresa do financiador seja a vencedora dos certames licitatórios, por meio de direcionamento de licitação ou mesmo de licitações fictícias. Nesse contexto, a teoria dos caçadores de renda ganha força, na medida em que é mais “econômico” financiar a campanha, ter a certeza de que serão contratados e de que não haverá sanção moral ou punibilidade.

Um procedimento simples de verificação dos doadores oficiais de campanha pode ser realizado no site do Tribunal Superior Eleitoral (TSE), por meio de uma consulta à Prestação de Contas Final de Candidatos.

### **4.2.1.2 Empresas Constituídas em Início de Mandato**

Importante neste momento é identificar o período de mandato do chefe do executivo e se este é reeleito para a identificação anos da gestão fraudulenta. E assim determinar a abrangência do escopo do trabalho.

Para descobrir se alguma firma foi constituída com o intuito de apenas ganhar as licitações fictícias do órgão, pode-se realizar um levantamento dos cadastros de pessoas físicas e jurídicas da Receita Federal, CNPJ e CPF, ou fazer uma pesquisa na Junta Comercial do estado em que ela estiver localizada, levantando os contratos sociais e as datas de criação dessas empresas.

É preciso estar atento para a possibilidade de os sócios serem meros “laranjas”, que emprestaram seus nomes para servirem de testas-de-ferro no esquema de corrupção, ou de nomes obtidos através de documentos roubados ou perdidos. Os grupos organizados de fraudadores costumam manter um estoque de empresas fantasmas prontas para serem utilizadas.

A CGU mantém o Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas (CEIS), (BRASIL b), 2010) que é um banco de informações que tem como objetivo consolidar a relação das empresas que sofreram sanções pelos órgãos e entidades da Administração Pública das diversas esferas federativas. Outra iniciativa da CGU é um banco de dados de CNPJ's e de sócios, CPF, que permite identificar empresas que participaram de fraudes em determinado município.

#### **4.2.1.3 Direcionamento de Licitações**

O direcionamento de licitações públicas é um dos mecanismos mais comuns para se devolver “favores” acertados durante a campanha eleitoral, bem como para canalizar recursos públicos para os bolsos dos fraudadores. O gestor mal intencionado dirige as licitações a fornecedores “amigos”, por meio da especificação de condições impeditivas da livre concorrência, incluindo exigências que os demais fornecedores em potencial não têm condições de atender.

Um indício da possibilidade de problemas em licitações é a constância de compras junto aos mesmos fornecedores, sem que haja certo rodízio. Caso haja rodízio, há necessidade de verificar a concentração, geralmente ocorrida em apenas três empresas. Sendo comprovado que está havendo direcionamento de compras a fornecedores privilegiados, o fato configura formação de quadrilha, ou crime organizado.

Há que se considerar também a ausência de competitividade nas licitações pelo conluio (crime tipificado no art. 335 do CPB). Um indício de conluio dá-se quando as

empresas participantes do certame são integrantes de um mesmo grupo econômico, fato evidenciado pela comprovação da existência de vínculos entre as empresas ou entre seus sócios. O fato mais comum é os sócios serem membros da mesma família.

#### **4.2.1.4 Licitações Fictícias**

Outro mecanismo utilizado para justificar a aquisição fraudulenta de materiais e serviços é a montagem de concorrências públicas fictícias.

Mesmo que haja vício na escolha, ou seja, mesmo que o gestor corrupto saiba com antecedência qual firma vencerá a concorrência, é preciso dar ares legais à disputa. A simulação começa pela nomeação de uma Comissão de Licitação formada por servidores envolvidos no esquema. Depois, a comissão monta o processo de licitação, no qual condições restritivas são definidas. Não raro, participam do certame empresas acertadas com o esquema, que apresentam propostas de antemão perdedoras, apenas para dar aparência de legitimidade ao processo.

#### **4.2.1.5 Mesma Diagramação e Erros de Grafia**

Na fiscalização sobre possíveis fraudes em licitações, um importante indício pode estar nos termos empregados e nos caracteres gráficos das propostas entregues pelas empresas. As prefeituras se utilizam de arquivos de computador em formato de editores de texto ou planilha eletrônica, com formulários que podem ser disponibilizados para os licitantes.

Antes de passar para um exame minucioso que permite constatar se as propostas têm a mesma fonte ou o mesmo erro de digitação ou de ortografia para o preenchimento de propostas apresentadas por diferentes participantes do processo, é necessário confirmar quais concorrentes pegaram os arquivos no órgão, ou qual é a prática do órgão quanto ao fornecimento de arquivos.

Após isso, especial atenção deve ser dada à diagramação do edital da licitação, em comparação aos das propostas dos participantes do certame. Também constitui procedimento válido observar se o anexo do edital conhecido com Planilha Orçamentária, que descreve os itens a serem adquiridos, tem a mesma diagramação das propostas dos participantes do certame. Frequentemente se encontra propostas de diferentes empresas, mas impressas com o mesmo *layout* e características, e até com os mesmos defeitos gráficos, que vão constar da Prestação de Contas.

#### 4.2.1.6 Fornecedores de Notas Fiscais “Frias”

O documento mais importante para análise da Prestação de Contas, quando estamos apurando fraude em licitações e contratos, sem dúvida é a Nota Fiscal. Ela tornou-se, no Brasil, a base de toda transação comercial e para a aplicação de impostos, para a realização de pagamentos, para a prestação de contas. A utilização desse documento fiscal transformou-se também na base de quase todas as fraudes praticadas contra órgãos públicos. A produção de notas fiscais “frias” “virou uma profissão”, praticada por alguns que se aprofundaram nas técnicas de obtenção desses documentos, e nas de abrir e fechar empresas de fachada, com a utilização de laranjas e documentos falsos.

Após a execução dos testes e a verificação dos indicativos citados na licitação, e de posse da 1ª via de notas fiscais relativas aos pagamentos efetuados, recomenda-se utilizar procedimentos de verificação da existência de empresas inidôneas, de fato, com o objetivo de verificar a ocorrência de procedimentos fraudulentos em relação à emissão de notas fiscais de prestação de serviços ou de fornecimento de bens.

Esses procedimentos podem começar a partir do CPF do gestor e dos responsáveis pela execução física e financeira do objeto fiscalizado. Verificar o seguinte:

- consultas aos sistemas CPF e CNPJ, para a identificação de vínculos entre os gestores e a empresa contratada;
- identificação de servidores públicos que participam de gerência de empresas;
- verificação da regularidade da empresa gráfica responsável pela impressão da Nota Fiscal, por meio de consultas aos sistemas CNPJ e SINTEGRA;
- verificação de características gerais das Notas Fiscais, comparando-as entre si, em especial a grafia, as datas, os valores, os logotipos, os endereços, a numeração e a diagramação;
- confrontação das informações da Autorização para Impressão de Documento Fiscal - AIDF com a Nota Fiscal;
- confirmação externa da existência de fato da empresa, por meio de verificação *in loco* do endereço;
- quantificação do dano ao erário; e
- identificação dos responsáveis.

É motivo de suspeita a presença de notas fiscais padronizadas, com o mesmo *layout*, mas que pertencem a várias empresas diferentes. Há uma grande probabilidade de que talonários muito semelhantes tenham sido impressos no mesmo local. Isso é fácil de ser

verificado, pois o nome da gráfica que imprimiu o talonário deve, obrigatoriamente, constar do rodapé das notas fiscais. Também vale a pena verificar se a gráfica que imprimiu os talões existe legalmente. Se a gráfica é fictícia, as notas fiscais, obviamente, são ilegais.

Vale, também, conferir a data da impressão do talão com as datas de emissão das notas fiscais, e verificar dados como datas de emissão, coerência cronológica e dispersão de emissão das notas.

#### **4.2.1.7 Valores Redondos ou Próximos de R\$ 8 mil**

A aquisição de bens e serviços é realizada por meio do procedimento de carta-convite, quando se trata de gastos de até R\$ 80 mil reais. A partir desse valor, é obrigatória a abertura de licitação em uma modalidade mais complexa e exigente, a tomada de preços. Porém, serviços e compras (desde que não sejam para obras e serviços de engenharia) com valor de até 10% do limite de R\$ 80 mil, isto é, R\$ 8 mil, estão desobrigados de licitação (desde que essa quantia não se refira a parcelas de um mesmo serviço ou compra de maior vulto) e podem ser realizados de uma só vez.

Por conseguinte, o fato de existirem muitas notas fiscais próximas do limite de R\$ 8 mil pode significar que, para maximizar a subtração de recursos, os gestores tenham emitido notas com valores próximos do limite. Ou estejam fracionando as compras para tentar burlar o limite de R\$ 8.000,00 para compras individualizadas, o que é vedado pela Lei 8.666/93. O objetivo é fugir da licitação e contratar diretamente (muitas vezes até sem contrato formal) as empresas “parceiras”, as quais, por sua vez, podem retornar parte do valor ao gestor.

Notas do mesmo valor ou de valores próximos, e que se repetem todos os meses, podem também representar um ardil para partilhar os frutos da fraude: a quantia de uma nota vai para o fornecedor, e o valor de outra é destinado ao administrador corrupto. Também entre eles reina a desconfiança; então se determina que a nota “X” é do operador e a nota “Y” é do prefeito.

#### **4.2.1.8 Falta de Publicidade do Certame**

É comum a ausência de publicidade do Edital de Licitação da modalidade convite. Apesar de não ser obrigatória a publicação do edital em jornal de grande circulação ou local, a sua ausência é um indicativo da falta de transparência, podendo ser, também, um indicativo da tentativa de ocultar as licitações fictícias.

#### **4.2.1.9 Fornecedores Distantes e Desconhecidos**

A aquisição de bens e serviços de empresas situadas fora do município, especialmente de bens de uso cotidiano (como gasolina, óleo diesel, material elétrico, material de construção, alimentos para merenda escolar) para os quais haja fornecedores locais, pode ser uma indicação de irregularidades. Pode indicar algo extremo, como por exemplo, que os bens e serviços não foram sequer entregues, mas apenas foram pagos para empresas inexistentes de fato.

Às vezes, no local é difícil encontrar comerciantes e prestadores de serviços que queiram participar desse esquema, pois, geralmente a prefeitura está inadimplente; então o prefeito vai buscar fora, para não correr o risco de ter as suas falcaturas expostas aos moradores da cidade.

#### **4.2.1.10 Fornecedor Exclusivo**

Deve se observar a concentração de compras em determinados fornecedores e, após essa identificação, confirmar se a empresa tem a prefeitura como seu único cliente. Ocorrendo isso, existe a possibilidade de que tenha esta tenha sido montada ou preparada para esse fim.

Nos esquemas mais organizados, as empresas inidôneas simulam vendas e forjam notas fiscais para outras empresas e/ou órgãos, só para disfarçar a sequencialidade das notas. Daí a importância da exigência, para as empresas, de estarem em situação regular com a Receita Federal e Estadual, pois nesse caso o fraudador teria de pagar impostos sobre as notas emitidas; como raramente faz isso, pode ser pego por fraude fiscal pelos órgãos estaduais e federais.

Quando reunido um conjunto de evidências de fraude, pode-se solicitar o talão de notas fiscais da empresa para verificar se os outros clientes constantes no talonário realmente existem, se de fato fizeram as aquisições registradas. Outra providência cabível é pedir à Receita Federal para verificar a declaração de rendas da empresa.

#### **4.2.1.11 Informações Vagas na Descrição do Serviço Prestado**

A utilização de expressões genéricas e vagas, como: “*serviços de eletricidade prestados a...*”, “*manutenção feita no...*”, “*serviços na praça principal*”, etc., é uma prática não aceitável, pois qualquer tipo de serviço deve ser discriminado na nota, que deve conter:

- o que foi feito
- o tempo despendido e
- o material aplicado.

E, ainda, o funcionário da prefeitura responsável pela fiscalização, um engenheiro ou técnico, tem de atestar que o serviço foi realmente realizado. É importante lembrar que quem atesta é co-responsável pela legalidade do pagamento.

#### **4.2.1.12 Ausência de Controle Interno**

A desorganização pode ser utilizada para justificar ou encobrir desvios. Assim, os almoxarifados não registram entradas e saídas dos produtos adquiridos. Na mesma linha, faltam registros das requisições feitas pelos diversos setores, e não há identificação dos responsáveis pelos pedidos. A falta de um controle rígido do estoque, de forma a impossibilitar a apuração do movimento de materiais de consumo nos depósitos das prefeituras, pode, juntamente com o somatório dos demais elementos, evidenciar fraude na execução da despesa.

#### **4.2.1.13 Promoção de Festas Públicas**

Verificar se os materiais utilizados nas festas públicas foram pagos com recursos de programas federais que não tinham esta finalidade.

Se a própria festa é bancada com recurso federal, por exemplo festas nacionais, verificar a natureza dos serviços que é prestado, pois as empresas de eventos têm sido grandes fornecedoras de “notas frias” e notas superfaturadas. Isso se deve ao fato de ser difícil checar a veracidade dos cachês dos artistas e da comissão que cabe aos agentes. Em muitas ocasiões, as notas desses eventos são superfaturadas, e parte do dinheiro volta ao prefeito e à sua equipe.

#### **4.2.1.14 Saque em Boca do Caixa e Pagamentos com Cheques sem Cruzamento**

O “saque em boca de caixa” é o meio usual utilizado pelos integrantes dos esquemas de desvio de verbas públicas para evitar que o dinheiro transite por meio de depósitos bancários. Ocorre que o pagamento de fornecedores por meio de cheques está em desacordo com as disposições do art. 10, §§ 1º e 3º, inciso II, do Decreto nº 6.170/2007, c/c o art. 50, § 2º, inciso II, da Portaria Interministerial MP/MF/CGU nº 127, de 29/05/2008, (BRASIL e), 2008) as quais determinam que os pagamentos efetuados à conta do convênio estão sujeitos à identificação do beneficiário e deverão ser efetuados mediante crédito na conta bancária dos fornecedores.

Por isso, em muitos pagamentos feitos por administrações municipais desonestas, utilizam-se cheques. Além disso, os cheques não são cruzados, o que desobriga o recebedor

de depositá-los em uma conta bancária. Fazendo o resgate desses cheques diretamente nos caixas das agências, evita-se que a circulação do dinheiro obtido ilegalmente deixe rastros. Uma vez em espécie, as quantias podem ser divididas mais facilmente entre os participantes das quadrilhas, sem que se conheçam os seus destinatários finais.

A forma de comprovar “saque em boca de caixa” é oficializar junto à agência do Banco, por meio de ofício, solicitando as cópias da microfilmagem dos cheques emitidos.

#### **4.2.1.15 Procuradores das Empresas Vencedoras de Certames Licitatórios**

Também deve ser dada atenção aos procuradores das empresas vencedoras de certames licitatórios, pois as empresas que participam de fraudes em processos licitatórios, sejam reais ou fantasmas, necessitam de procuradores para realizar o saque do dinheiro em caixa bancário, ou para pegar os cheques na prefeitura.

Pode ocorrer a “coincidência” de um mesmo procurador ser o representante de diversas empresas, ou até mesmo acontecer de o mesmo procurador ser o representante de uma empresa em um certame e, depois, representar a empresa concorrente em outro certame. Quando isso ocorrer, devem ser estabelecidos os vínculos que evidenciaram a realização de licitações fictícias.

#### **4.2.2 Indicativos de Corrupção nas Demais Etapas do Ciclo Orçamentário**

Nesse momento de evolução da abordagem do tema combate à corrupção, após aqui identificado o local de maior incidência, que é na execução das despesas, por meio de fraudes em licitações e contratos e detalhado como ela se processa, é importante verificar sua extensão dentro da administração pública.

No governo, ela pode perpassar todas as etapas do ciclo orçamento, elaboração, aprovação, execução, avaliação e controle, e, para que se possa dificultar a atuação de organizações criminosas, deve-se reformar, além das instituições, o processo orçamentário como um todo. Este se apresenta extremamente frágil, conforme diagnóstico realizado para a SOF por Antônio Júlio em seu trabalho “Diagnóstico do Processo Orçamentário Federal e Propostas de Medidas de Reforma - Modelos Orçamentários em Outros Países” (ALMEIDA, 2006).

A começar pela debilidade das relações entre o Executivo e o Legislativo quando da elaboração do Orçamento, verifica-se a bem cunhada expressão: “Presidencialismo de Coalizão” de Sérgio em “Presidencialismo de coalizão: o dilema institucional brasileiro” (ABRANCHES, 1988). E essa debilidade é bem caracterizada por Carlos e Bernardo como o

baixo custo da obtenção de coalizão no Brasil, em “Comportamento Estratégico em Presidencialismo de Coalizão” (PEREIRA e MUELLER, 2002).

Inicialmente, a expressão caracteriza o padrão de governança na relação entre os Poderes Executivo e Legislativo. No Brasil, o presidente e a maioria do parlamento podem ser de partidos diferentes. Há, portanto, necessidade da coalizão para sustentar um governo, dando-lhe suporte político no legislativo (em primeiro lugar) e influenciando na formulação das políticas (secundariamente). A coalizão refere-se a acordos entre partidos (normalmente em torno da ocupação de cargos no governo) e alianças (dificilmente em torno de idéias ou programas) entre forças políticas para alcançar determinados objetivos.

Um dos mecanismos mais importantes de que o Poder Executivo dispõe para negociar suas preferências com sua coalizão no Congresso é a execução das emendas individuais dos congressistas ao orçamento anual. A partir do processo de elaboração do orçamento no Brasil, as regras vigentes proporcionam ao Poder Executivo instrumentos para controlar o processo, de modo a criar uma “moeda” política de baixo custo e extremamente útil para ser trocada por apoio político da sua coalizão no Congresso.

Assim, a soma de dinheiro despendida pelo governo para manter a disciplina de sua coalizão é muito baixa, porque os parlamentares só podem emendar recursos destinados a investimentos, o que significa menos de 2% de toda a despesa do governo. E a falta de sincronia entre a arrecadação fiscal e as despesas previstas permite ao Executivo, estrategicamente, contingenciar a liberação das emendas à disponibilidade de recursos. Como consequência, o Executivo usa de extrema flexibilidade e arbítrio na negociação com os parlamentares, ao não aplicar critérios homogêneos quando decide sobre as emendas que serão de fato executadas.

Sem errar, essa necessidade de coalizão é uma das causas da má governança no executivo brasileiro e gerou frutos perversos como o conhecido “Mensalão”. Segundo Lucas (FIGUEIREDO, 2006), a necessidade de formar uma ampla base parlamentar para ter maioria no Congresso, fez o PT quebrar o seu legado ético de luta contra a corrupção e se entregar ao esquema de corrupção mineiro do operador Marcos Valério. Este esquema envolvia: empréstimos fictícios nos Bancos Rural e BMG, canalizados para o PT; saldar compromissos de campanhas (Duda Mendonça) e da coligação do PT com PL e PTB; e pagar “deputados mensaleiros” no Congresso e artigos de luxo para a cúpula do PT. Tudo isso com a emissão de 80 mil notas fiscais falsas pela SMP&B e DNA, segundo dados do Laudo nº 3.058/05 do Instituto Nacional de Criminalística (INC) da Polícia Federal.

A novidade na fraude nesses contratos está em utilizar empresas de publicidade e propaganda (SPM&B e DNA). A utilização do agente financeiro Banco Rural não foi inovação, já que fora utilizado antes por PC Farias, por meio da empresa Tratex, para o pagamento de compromissos de campanha e para abrir contas em nome de pessoas que não existiam ou estavam mortas (FIGUEIREDO, 2006).

Assim que os órgãos de controle estabelecem procedimentos de detecção e combate a um tipo específico de corrupção, o esquema de financiamento de campanha e desvio de recursos públicos migra para outro programa/ação de governo. Verifica-se que, após os órgãos de avaliação controlar obras, programas sociais, aquisição de bens de informática, serviços de propaganda e publicidade, o esquema se volta para tradicionais dutos de corrupção, as emendas parlamentares.

As emendas parlamentares são amplamente conhecidas como moedas políticas, pois utilizam as transferências voluntárias para estados e municípios, os convênios, os contratos de repasse e demais ajustes, para atender interesses contrários aos da sociedade. Neste caso, tem-se, no momento, os escândalos de má governança na execução de emendas para festas e eventos de turismo, que são usadas para atender interesses locais de políticos para financiamento de campanha.

Verificada a extensão mais visível da corrupção no Brasil, é essencial analisar mais profundamente as despesas públicas em todo o processo orçamentário, pois além das dificuldades de execução, licitar, contratar, liquidar e pagar, o orçamento apresenta pontos viesados e carências técnicas nos vários estágios do processo, com a ocorrência de diversos problemas de natureza política e de natureza técnica.

Esses problemas, segundo Antônio Júlio (ALMEIDA, 2006) são pontos críticos do processo orçamentário em geral. Alguns dos 23 pontos críticos identificados pelo autor, em seu diagnóstico para a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), são aqui considerados como pontos que apresentam fragilidades quanto ao tipo de corrupção objeto de estudo, problemas no processo orçamentário que facilitam a ocorrência de esquemas de corrupção.

Os referidos problemas, tanto políticos como técnicos, são fragilidades do processo orçamentário que muito explicam os casos frequentes de “má governança”, como os citados atualmente nos jornais: operação sanguessuga, operação suíça, gestão do correios (Mensalão), aplicação da prova do Enem, emendas para festas em eventos turísticos, entre outros.

Todavia, cabe lembrar que o escândalo mais emblemático no processo orçamentário foi o escândalo dos “Anões do Orçamento”. Segundo Menezes e Teresinha, (MORAIS e PANTOJA, 2010) havia um esquema de desvio de dinheiro público que começava na prática

no Ministério do Planejamento, mais especificamente na SOF, já com os acertos com grandes empreiteiras para a inclusão de verbas orçamentárias para grandes obras em troca de polpudas comissões que seriam apropriadas pelos membros da quadrilha no governo. A emenda era aprovada no Congresso Nacional, nas mãos do relator da Comissão Mista, Deputado João Alves, e terminava na execução das obras, após o direcionamento das licitações para as próprias empreiteiras.

Cabe destacar que, devido à última reforma orçamentária realizada no ano 2000, conhecida como reforma programática, o sistema orçamentário federal possui hoje boa arquitetura e é concebido em moldes modernos, relativamente próximos dos sistemas mais evoluídos em vigor nos países ocidentais mais desenvolvidos. Todavia, apesar da boa concepção geral do sistema, existem muitos pontos de ruptura, políticos e técnicos, que impedem um bom desempenho global do sistema e não evitam o aparecimento frequente de exemplos de más práticas de gestão e de governança, em especial, a fraude objeto de estudo.

#### **4.2.2.1 Problemas de Natureza Política**

Agora, é tratado os problemas de natureza política no processo orçamentário. Seguindo o diagnóstico da SOF elaborado por Antônio Júlio (ALMEIDA, 2006), os problemas que apresentam fragilidades para o tipo de corrupção objeto de estudo são: falta de liderança, atuação fraca do Congresso Nacional, falta de transparência, de rigor e de informação ao público e deficiente coordenação dos vários níveis de governo – federal, estadual e municipal.

Há **falta de liderança no processo orçamentário** porque a tomada de decisão e a responsabilização não se exercem de forma direta e no exercício normal das funções e competências de cada órgão ou unidade orçamentária, mas, sim, resultam e necessitam da ocorrência e da verificação de condições que podem ser consideradas excepcionais, como nos casos de má governança citados.

Acrescente-se também ao problema da governança as dificuldades na gestão dos programas que envolvem vários níveis de governo e para a obtenção de informação sobre a avaliação dos gastos das transferências.

Assim, a gestão nas unidades não pode ser considerada como “boa governança”, pois indicam incapacidade de impor mecanismos de execução e de controle dentro do processo orçamentário.

A **Atuação do Congresso Nacional** no processo de aprovação do Orçamento enseja negociações longas e complexas, pois surgem por iniciativa individual dos congressistas, com

propostas de alteração ou emenda, e não se submetem primeiro a um tratamento interno. Assim, as emendas não são analisadas sob a ótica partidária, portanto, sem votação majoritária do Congresso e sem negociação global da oposição com o governo.

Esses dois problemas, falta de liderança do Executivo e fraca atuação do Congresso Nacional, acarretam alto risco de introduzir “distorções” no processo orçamentário, que podem beneficiar a atuação deste tipo de corrupção por lobistas do lado do executivo e por parlamentares que defendem os interesses da organização criminosa.

A **Falta de transparência, de rigor e de informação ao público** é evidenciada na insuficiência do plano de contas, pois a organização atual da informação não assegura a total ligação dentro do programa entre custos, meios de financiamento e resultados. Assim, a informação enviada ao Congresso e disponibilizada à opinião pública não contém a clareza necessária para se avaliar como é gasto o dinheiro público e que benefício o país daí retira.

A atuação entre os vários níveis de governo em programas e ações comuns necessita de coordenação. Como esta é deficiente, tem-se como consequência atraso na execução, o que acarreta desperdício de recursos e dificulta a atribuição de responsabilidades.

A **deficiente coordenação dos vários níveis de governo** — federal, estadual e municipal — nas transferências voluntárias do Governo Federal aos Estados ou aos Municípios não são acompanhadas de informação sobre o destino, o modo como foram aplicados os recursos e os resultados alcançados com os correspondentes gastos. Esta carência de informações, que tem como causa a falta de coordenação, afeta a transparência, na medida em que não se mede o rigor e a capacidade de avaliação da performance da ação do setor público federal.

#### **4.2.2.2 Problemas de Natureza Técnica**

Além dos problemas técnicos já analisados na execução das despesas, e ainda aproveitando parte do diagnóstico da SOF elaborado por Antônio Júlio (ALMEIDA, 2006), foi identificado que o processo orçamentário apresenta outras fragilidades de natureza técnica nas demais etapas do ciclo orçamentário: planejamento, programação, orçamentação, avaliação e controle.

##### **a) No Planejamento:**

- **Há falta de clareza e de definição no planejamento estratégico**, pois os desafios de âmbito nacional são muito vagos e não dispõem de prioridades entre eles, o que impede idêntica (desafios não têm priorização entre eles) priorização na alocação de recursos (nos programas não há priorização entre eles), que são sempre escassos. Verifica-se que esses desafios não estão subdivididos em desafios setoriais e regionais. E os programas não estão alinhados com os desafios a que deviam responder, nem com os seus megaobjetivos de enquadramento; visto de outro ângulo, não é possível saber o custo de realização de qualquer desafio, nem é possível analisar comparativamente quais os desafios que mobilizam mais recursos. Outro fato que prejudica o avaliação estratégica é que o modelo de orçamentação praticado, ao voltar-se para as ações, não concentra no programa toda a informação necessária à sua gestão e avaliação: custos, meios de financiamento, objetivos, indicadores e metas.
- **A ausência de planejamento estratégico setorial** é verificada nas políticas setoriais, que resultam num somatório de programas dispersos, sem lógica integradora e sem prioridades entre eles.

Portanto, tanto em nível geral como setorial, a inexistência de um planejamento estratégico claramente definidor de prioridades e organizado em cadeia em todo o processo orçamentário, conjugado com as carências que serão apontadas na orçamentação dos programas, colocam sérias dificuldades à gestão pública e à respectiva avaliação. Essas dificuldades facilitam a atuação de grupos de interesses, caçadores de renda que atuam nos desvios de recursos, tendo como consequência a alocação em programas diversos que não contribuirão para atender as demandas da sociedade.

Já o esquema de corrupção objeto de estudo tem de fato um planejamento estratégico de desvio de recursos públicos, como por exemplo, o do “Esquema PC”. Segundo Lucas (FIGUEIREDO, 2000), Paulo César Farias montou um amplo e bem estruturado esquema ilegal de apropriação de recursos públicos, que como já visto no Referencial Teórico, contava com uma rede de traficantes de influência que foram colocados em altas funções do governo federal. Assim, consta no Inquérito Policial nº 01.113/92 o relatório do Delegado da Polícia Federal Paulo Lacerda (BRASIL g), 1996), que, além dos objetivos tangíveis (citados também no Referencial Teórico), o esquema de PC tinha objetivos intangíveis. Conforme informações obtidas nos dados do computador apreendido pela Receita Federal na empresa Verax S/A, empresa de fachada criada como controladora do grupo de empresas inidôneas do “Esquema

PC Farias”, havia diagnóstico da situação e planejamento estratégico de atuação, com fixação de objetivos tangíveis, como os já citados e objetivos intangíveis, controles internos com coordenação e avaliação do andamento do seu planejamento estratégico.

#### **b) Na Programação:**

- **A Estruturação do Orçamento em número excessivo de programas.** Aqui temos, como exemplo, o PPA 2008-2011, com 306 programas. Essa quantidade dificulta a gestão dos programas e a definição do que é efetivamente prioritário quando se torna necessário ajustar a programação das despesas ao cumprimento das metas fiscais estabelecidas. As ações, caracterizadas como projetos, atividades e operações especiais, atingem um número por volta de 5.081, o que é realmente muito elevado. Fica assim difícil estabelecer o que é o prioritário e fica facilitada a atuação de esquemas como, por exemplo, de compra de ambulâncias ou de promoção de festas, que são programas/ações de governo que não adotam critérios de priorização das reais necessidades estratégicas do país e da sociedade.

Há necessidade de **melhor integração da programação com o planejamento**, pois não se observa uma relação entre os megaobjetivos — Agenda Social, Plano de Desenvolvimento da Educação e Programa de Aceleração do Crescimento — e os desafios que lhe são associados, ou seja, não é possível estimar de que forma a superação de um determinado desafio faz com que seja alcançado o megaobjetivo a que está associado. E não se percebe uma relação entre os programas e os desafios.

Também não se pode aferir de que forma a implementação de um programa contribui para a superação de um ou mais desafios. Outro fato é que a reavaliação de estratégias não tem sido exercitada de forma sistemática pelo órgão central (Ministério do Planejamento), a quem incube essa tarefa. Portanto, não se observa a existência de uma cadeia virtuosa de relações e de iniciativas, interligando as atividades de planejamento, programação e orçamento, capaz de orientá-las para objetivos programáticos consentâneos com os objetivos estratégicos.

Assim sendo, esta estrutura, ao atender somente os objetivos programáticos quantitativos, sem ter relação com o planejamento estratégico (megaobjetivos e desafios), não cumpre de fato sua função de programação das despesas orçamentárias para esse fim. Esse fato facilita, também, a atuação de esquemas de corrupção

#### **c) Na Orçamentação:**

Se a programação não se relaciona claramente com os desafios, **o processo decisório orçamentário, por sua vez, também não se fundamenta na programação**, pois a integração do orçamento com a programação é deficiente. O fato é que a definição dos limites orçamentários se dá em nível de órgão, e geralmente toma por base as dotações anteriormente concedidas, com pequenos ajustes em presença de circunstâncias especiais ou emergenciais, enquanto que as decisões alocativas, tomadas principalmente nos órgãos setoriais, focalizam quase que exclusivamente as ações e as respectivas metas.

Assim, em regra geral, tais decisões não levam em consideração os objetivos dos programas e a avaliação do seu desempenho. Ou seja, na prática, o programa não se caracteriza como instrumento de decisão para efeito da orçamentação; somente se consideram as ações para as decisões alocativas.

Há **necessidade de aperfeiçoamento do sistema contábil**, pois o sistema atual adota o regime misto, de caixa para as receitas e de competência para as despesas. A adoção do regime integral de competência aperfeiçoa a alocação dos recursos, porque dispõe de mais informações sobre os custos das operações. Um exemplo: no regime atual, o custo da depreciação dos ativos é frequentemente ignorado e, ainda, se têm ativos avaliados em R\$ 0,01.

Além de proporcionar maior quantidade de informações sobre os custos das operações do governo e aumentar a transparência em relação aos custos das atividades governamentais, o regime integral de competência fortalece a responsabilidade dos gestores, porque eles passam a responder não apenas pelos fluxos financeiros de receita e de despesa, mas também pela gestão dos ativos e passivos sob seus cuidados.

Verificam-se, também, **dificuldades de orçamentação, devido à apropriação de custos insuficiente, pois as dotações dos programas não refletem os seus custos**. Isso impede que se avalie a eficiência do programa, ou seja, se teria sido possível fazer igual com menores custos, ou fazer mais com iguais custos. Impede também que se façam comparações válidas das relações benefício/custo entre programas alternativos. As causas são a inadequação do regime de caixa, o desconhecimento dos processos de produção e a pouca importância atribuída pela administração pública à questão dos custos das operações governamentais.

A melhor forma de se verificar a ocorrência desses problemas do sistema contábil com apropriação de custos insuficientes é a dependência dos órgãos em relação às empresas quanto às pesquisas de preços que constarão como valores de referência nas planilhas orçamentárias dos Planos de Trabalho de cada projeto. Devido a esse fato, é comum o direcionamento para a

empresa que repassou os valores ou fez o projeto de engenharia, e o que é pior, o custo dos projetos é o que menos é avaliado, devido à pouca importância dada pela administração pública.

**Assim sendo, nesta etapa de orçamentação, as quadrilhas, por meio das empresas, a exemplo de empreiteiras, atuam diretamente, porque o governo fica dependente das empresas quanto ao custo dos projetos. E, ainda, em geral, fica impossível para o governo fazer uma avaliação de eficiência do projeto, porque o sistema contábil tem apropriação de custos insuficiente, utiliza o regime misto e não o de competência, que melhor detalha os custos.**

#### **d) Na Avaliação:**

A avaliação torna-se difícil, pela **ausência total de gestão por objetivos** na administração pública. Os gestores dos órgãos e entidades, responsáveis pelos programas, não são avaliados se conseguiram realizar e cumprir os objetivos estabelecidos, pois não foram adotados modelos de gestão semelhantes ao da iniciativa privada, baseados na gestão por objetivos, com flexibilidade de gestão e apoiados em sistemas contábeis que cubram a integralidade dos custos (competência), com efetiva responsabilização da gestão.

Não existem **práticas institucionalizadas para toda a Administração Pública quanto à avaliação da eficiência dos gastos orçamentários**, assim não há a preocupação com:

- economia de custos: não ultrapassar as dotações do último ano ou diminuir determinado tipo de despesas;
- produtividade: realizar mais com as mesmas dotações/custos último ano;
- melhoria da qualidade do serviço prestado: diminuir o número de reclamações, lista de espera, atender as necessidades do cidadão de acordo com as pesquisas de opinião;
- contribuição para os objetivos estratégicos setoriais e nacionais.

**Os indicadores atualmente utilizados mostram-se insuficientes em termos de qualidade**, pois enfatizam apenas aspectos financeiros e físicos, sem elementos influenciadores da gestão que permitam tirar conclusões sobre a necessidade de realizar as mesmas despesas no futuro. Por exemplo: em um contexto de avaliação da consecução de objetivos quanto às necessidades dos cidadãos previamente inventariadas e o impacto nos objetivos estratégicos nacionais e setoriais, despesas desnecessárias poderiam ser facilmente identificadas e cortadas.

Todavia, como não se tem esse nível de avaliação qualitativa, muitas vezes essas despesas “desnecessárias” são incrementadas para manter os interesses de grupos beneficiados com os esquemas de corrupção objeto de estudo. Verifica-se a inclusão de despesas desnecessárias, como as efetuadas com propaganda e publicidade por ocasião do “mensalão” e as atuais emendas parlamentares para festas em eventos turísticos, que poderiam ser direcionadas para as reais necessidades da sociedade, em um contexto de avaliação de qualidade.

#### **e) No Controle:**

Ainda, segundo diagnóstico da SOF, **o Orçamento no Brasil continua mais preocupado com os meios e com o seu controle, do que com os resultados**, e mantém-se assentado em modelos de gestão pública pouco modernos, que dificultam a introdução de objetivos e procedimentos de melhoria de desempenho.

O controle não se utiliza de instrumentos de medida da eficiência dos gastos públicos, e são claramente insuficientes os métodos e indicadores utilizados para avaliar a contribuição das despesas públicas à realização das prioridades e dos desafios estratégicos nacionais. Portanto, o controle não apura em que medida os efeitos dos programas/ações e dos gastos públicos atingem e satisfazem as necessidades dos contribuintes, o que é hoje considerado o ângulo de avaliação mais moderno e consistente, praticado em alguns dos países mais evoluídos.

Outra grande lacuna no controle é a **falta de responsabilização pela gestão**, no que tange à responsabilidade de avaliar os gerentes e os gestores pelo cumprimento dos objetivos estabelecidos para as entidades ou para os programas que lhes compete gerir, quer premiando quer penalizando, da seguinte forma:

- prêmios, concessão de preferências na atribuição de novas dotações no orçamento do ano seguinte ou de facilidades especiais na liberação dos créditos e recursos financeiros (prêmios à entidade), ou a atribuição de prêmios aos gerentes/gestores, indexados aos resultados da gestão.
- penalidades, corte ou não preferência na alocação de recursos no novo orçamento, ou a demissão do gerente/gestor.

A avaliação e o controle dos programas não se dão durante a execução orçamentária, ou melhor, durante todo o exercício financeiro. Na realidade, eles são feitos apenas no final do exercício. Os relatórios de avaliação e controle são anuais, ou ocorrem de forma pontual

quando da ocorrência de desvio de recursos públicos, após a identificação de casos específicos. Tem-se, assim, um quadro de **ausência de gestão e avaliação contínua**.

A maior deficiência dos sistemas de controle e avaliação do orçamento, sem dúvida, é a **inexistência de um sistema contábil rigoroso e moderno**, capaz de fornecer resultados internacionalmente comparáveis e credíveis a dois tipos de sistemas de informação, relativos:

- às funções de planejamento, programação, orçamentação e avaliação;
- à gestão e controle das entidades públicas.

O primeiro seria um sistema com toda a informação sobre custos, meios de financiamento, objetivos e indicadores de avaliação de performance para programas e ações que esteja contida nos mesmos instrumentos de coleta e processamento, permitindo a sua rápida interligação. Assim, a alocação de recursos respeitaria as prioridades políticas e os objetivos estratégicos nacionais previamente definidos, e torna-se-ia um excelente instrumento para a tomada de decisões.

O segundo seria um sistema mais rico de informação de gestão, que habilite os gestores a uma avaliação contínua da execução dos programas e da evolução da atividade das entidades, enquanto prestadoras de serviços públicos. Devem ser instrumentos de coleta de informação compatíveis com os anteriores, que são próprios do processo orçamentário, mas que assegurem três objetivos adicionais:

- transmitir, aos gerentes e aos gestores, indicações indutoras de alterações no processo organizativo e de “produção”, para que possam fazer escolhas em diferentes meios e modificações de cronogramas de despesas.
- processar informação, de elevado padrão qualitativo, que satisfaça as obrigações de acompanhamento da gestão por parte dos gestores e governantes, e as necessidades de informação do Governo e da opinião pública.
- avaliar permanentemente os índices de satisfação dos usuários dos serviços fornecidos por cada entidade.

## 5. CONCLUSÕES

O Brasil está, hoje, em um estágio de intervenção e reformas das instituições para combater a corrupção. Nesse contexto, a Controladoria-Geral da União tem identificado que o principal tipo de corrupção na execução dos recursos públicos é a fraude em licitações e contratos, em geral com o uso de empresas inidôneas. Ela tem aperfeiçoado seus procedimentos de apuração de denúncias, proposto alteração na legislação, alterado sua

estrutura organizacional e trabalhado em conjunto com a Polícia Federal e o Ministério Público.

Para apurar um caso concreto de suposta corrupção, se houver denúncia, este é o ponto de partida. Se não houver, há necessidade de serem realizados testes. A melhor forma de identificar o tipo de corrupção é por meio de tipologias. Neste artigo, a fraude em licitações e contratos é identificada como tipo padrão nas prefeituras do Brasil e, também, é apontado como ela se processa por meio de indicativos, a começar pelo financiamento de campanha por empresários, constituição de empresas de fachada após eleição, e direcionamento das licitações para empresas do grupo, por meio de montagem de licitações fictícias.

Todavia, para a atuação do esquema de fraudes obter uma escala maior de recursos, é necessário estender o esquema para todo o processo orçamentário. Assim, além da execução da despesa pública nos municípios, os mecanismos fraudulentos utilizados pelos corruptos, que se aproveitam das fragilidades políticas e técnicas do processo orçamentário federal, podem manipular o orçamento e operacionalizar um amplo desvio de recursos públicos.

A atuação do esquema estende-se desde a elaboração do orçamento, perpassando as etapas de planejamento, programação, orçamentação, avaliação e controle, ao se aproveitar das fragilidades do processo orçamentário.

Assim, este estudo contribui para identificar o momento atual de combate à corrupção no Brasil, o principal tipo de corrupção na execução da despesa pública e a sua extensão às diversas etapas do processo orçamentário.

Na execução das despesas, devido aos trabalhos da CGU e da ONG AMARRIBO, o presente estudo foi facilitado. Todavia, o trabalho foi limitado ao estabelecer os indicativos para as demais etapas do orçamento, ficando restrito ao apontamento de fragilidades do processo orçamentário.

Nas pesquisas, por exemplo, esperava-se encontrar muitos elementos que identificassem como este tipo de corrupção atuou nas diversas etapas do orçamento, no escândalo dos “Anões do Orçamento”, mas a CPI do Orçamento não apurou o nível de detalhamento necessário para a compreensão da tipologia.

Portanto, há uma grande lacuna. Pode-se dizer que a fraude em licitação e contratos aqui evidenciada na execução do orçamento é apenas a ponta do *iceberg*, sendo a extensão desse tipo para as demais etapas de elaboração, aprovação, programação, orçamentação, avaliação e controle do orçamento um campo farto a ser explorado para novos estudos e propostas de reformas do processo orçamentário como um todo.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRANCHES, SÉRGIO H. **O presidencialismo de coalizão: o dilema institucional brasileiro**. In: Dados 31(1), 1988, pp. 5-33

ALBUQUERQUE, MÁRIO P.; MEDEIROS, HUMBERTO J. DE; BARBOZA, MÁRCIA N. **O combate à corrupção no mundo contemporâneo e o papel do Ministério Público no combate à corrupção**. Brasília: Ministério Público Federal, 2006.

ALMEIDA, ANTÓNIO JÚLIO; NEROSKY, LUIZ CARLOS. **Diagnóstico do Processo Orçamentário Federal e Propostas de Medidas de Reforma - Modelos Orçamentários Em Outros Países**. Brasil, Ministério Do Planejamento, Orçamento E Gestão , Projeto Eurobrasil 2000, maio/junho de 2006 Disponível em: [https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/Estudos/Modelos Orcamentarios em Outros Países.pdf](https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/Estudos/Modelos_Orcamentarios_em_Outros_Paises.pdf) > Acesso em 23 set. 2010.

BRASIL, a) Controladoria-Geral da União. Assessoria de Comunicação Social. **Licitações fraudadas continuam liderando as irregularidades encontradas pela CGU em municípios**, 09/07/2010. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Imprensa/Noticias/2010/noticia08510.asp> > Acesso em 23 set. 2010.

b)\_\_\_\_\_, Controladoria-Geral da União. Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas (CEIS). Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/ceis/> > Acesso em 01 out. 2010.

c)\_\_\_\_\_, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

d)\_\_\_\_\_, Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.

e)\_\_\_\_\_, Portaria Interministerial MP/MF/CGU nº 127, de 29/05/2008.

f)\_\_\_\_\_, Tribunal de Contas da União. **Relatório e pareceres prévios sobre as contas do Governo da República: exercício de 2005**/Tribunal de Contas da União. Brasília: TCU, Secretaria-Geral de Controle Externo, Secretaria de Macroavaliação Governamental, 2006 Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/PrestacaoContasPresidente/RelatorioPareceresTCU/RPP2005.pdf> >Acesso em 23 set. 2010.

g)\_\_\_\_\_, Tribunal Regional Federal, 10ª Vara da Justiça Federal de Brasília. **Inquérito Policial nº 01.113/92**.

FIGUEIREDO, LUCAS. **Morcegos Negros: PC Farias, Collor, Máfias e a História que o Brasil não conheceu**. 2ª ed., Record, 2.000, 418 p.

\_\_\_\_\_, **O operador: como (e a mando de quem) Marcos Valério irrigou os cofres do PSDB e do PT.** Rio de Janeiro, Record, 2006, 250 p.

GOMES, MARCELO ALCIDES C. GBE Peritos & Investigadores Contábeis. **Ladrões Corporativos: porque apesar de todos os esforços eles continuarão em evidência?** . In: SEMINÁRIO SOBRE FRAUDES E CRIMES CORPORATIVOS, 1,2005, São Paulo. **Resumos.....**São Paulo: Unicorp.

LIMA, DANIELA. Fraude fundo de Quintal. **Correio Braziliense**, Caderno Política, 11/10/2009. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/resenhaeletronica/MostraMateria.asp?page=&cod=587840> > Acesso em 23 set. 2010.

MORAIS, MENEZES; PANTOJA, TEREZINHA. **História do Controle dos Gastos Públicos no Brasil: A luta é de todos.** Brasília, Carará Editora Produções e Saber Ltda, 2010.

PEREIRA, C.; MUELLER, B.. **Comportamento estratégico em presidencialismo de coalizão: as relações entre Executivo e Legislativo na elaboração do orçamento brasileiro.** *Dados – Revista de Ciências Sociais.* Rio de Janeiro: IUPERJ, vol. 45, nº 2, 2002.

SCHARRER, WERNER Sócio Responsável pela Pesquisa KPMG **A Fraude no Brasil - Pesquisa 2004 da KPMG** In: SEMINÁRIO SOBRE FRAUDES E CRIMES CORPORATIVOS, 1,2005, São Paulo. **Resumos.....** São Paulo: Unicorp.

SLOMSKI, VALMOR. **Análise Digital: Uma Abordagem Cognitiva na Detecção de Não Conformidade em Prestações de Contas Municipais.** São Paulo: USP - FEA - Departamento In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE,10, 2010, São Paulo. USP. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos102010/474.pdf>

SILVA, M.F.G.. **A economia política da corrupção.** Relatório de Pesquisa número 03/1995, Núcleo de Pesquisas e Publicações da Fundação Getúlio Vargas,1995.

SPECK, BRUNO WILHELM. Mensurando a corrupção: uma revisão de dados provenientes de pesquisas empíricas. In: **Os Custos da Corrupção et alli.** Cadernos Adenauer nº 10. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000

\_\_\_\_\_, **Leitura introdutória sobre corrupção e controle,** Brasil Revista do Tribunal de Contas da União, v. 35, n. 103, 2005.

TREVISAN, ANTONINHO MARMO. **O combate à corrupção nas prefeituras do Brasil** – Cartilha da AMARRIBO - Ribeirão Bonito-SP, Ateliê Editora, 2004, 110 p.