

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

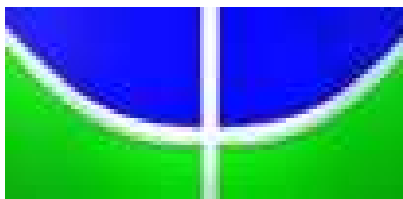
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA

ELÉSIO BRASILEIRO DUARTE

**Avaliação da atuação do controle interno no FNDE: estudo de caso
nos Programas educacionais**

Brasília

2017



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA

ELÉSIO BRASILEIRO DUARTE

**Avaliação da atuação do controle interno no FNDE: estudo de caso
nos Programas educacionais**

Dissertação de Mestrado

Dissertação apresentada como um dos requisitos
para obtenção de Pós-Graduação no Curso de
Mestrado Profissional em Gestão Pública.

Orientador: Prof. Dr. André Nunes

BRASÍLIA

2017

Ficha catalográfica elaborada automaticamente, com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

BEL39a Brasileiro Duarte, Elésio
Avaliação da atuação do controle interno no FNDE: estudo de caso nos Programas educacionais / Elésio Brasileiro Duarte; orientador André Nunes. -- Brasília, 2017.
81 p.

Dissertação (Mestrado - Mestrado Profissional em Gestão Pública) -- Universidade de Brasília, 2017.

1. Controle de Contas Públicas. 2. Accountability. 3. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. 4. Controladoria-Geral da União. 5. Controladoria-Geral da União. I. Nunes, André, orient. II. Título.

ELÉSIO BRASILEIRO DUARTE

**AVALIAÇÃO DA ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO NO FNDE:
ESTUDO DE CASO NOS PROGRAMAS EDUCACIONAIS**

BANCA EXAMNADORA

Prof. Dr. André Nunes

Universidade de Brasília – Presidente

Prof. Dr. Alexandre Nascimento de Almeida

Universidade de Brasília – Membro Interno

Prof. Dr. Vicente Paulo Alves

Universidade Católica de Brasília – Membro Externo

Brasília, 23 de fevereiro de 2017.

A meus Pais
José Elésio Duarte (*in memoriam*)
e
Ana Lúcia Brasileiro
e à minha esposa
Márcia Suzane Dias Colvara Duarte

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente aos meus pais, José Elésio Duarte (in memoriam) e Ana Lúcia Brasileiro por terem me dado a vida e me formarem como pessoa. Não posso, ainda, esquecer-me dos meus familiares que me também auxiliaram na minha trajetória.

Agradeço, também, minha esposa Márcia Suzane Dias Colvara Duarte, que está comigo há tantos anos e uma companheira de todas as horas, boas e ruins. Além disso, deu-me dois filhos lindos, que me dão enormes alegrias.

Ao me orientador, André Nunes, pela paciência e ensinamentos valiosos, que foram essenciais para a conclusão deste trabalho.

Ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, entidade na qual trabalho, à Universidade de Brasília e ao Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública, que viabilizaram o mestrado ora concluído.

Por fim, agradeço a Deus por cada dia e por ter me dado a graça de viver.

RESUMO

A avaliação das políticas públicas na administração pública atual não se contenta mais apenas com a conformidade com as normas legais. Preocupações com a qualidade dos serviços postos à disposição do cidadão passaram a ser destaque, ainda mais com o crescimento da corrente chamada nova administração pública, que passou a exigir maior transparência, mais eficiência e *accountability*, que é a responsabilização dos gestores públicos. Este trabalho procura dar sua contribuição para a melhoria de duas políticas públicas da área de educação por meio da análise das irregularidades demonstradas pela então Controladoria-Geral da União (CGU), atual Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União. As políticas que foram focadas atuam no fornecimento de alimentação escolar e no transporte de alunos das localidades rurais para as unidades escolares e são financiadas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Foram utilizados como fonte de pesquisa os relatórios de fiscalização elaborados pela CGU que foram emitidos nos exercícios de 2009 e 2010.

Palavras-Chave: Controle de Contas Públicas. *Accountability*. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. Controladoria-Geral da União. Controle Social.

ABSTRACT

To evaluate public policies in the current public administration is no longer enough only a compliance with legal norms. Concerns about the quality of the services made available to the citizens began to be highlighted, especially with the prominence of the so-called new public administration, which now requires more transparency, more efficiency and accountability, a precept which is the public managers liability. This work seeks to contribute to the improvement of two public policies in the education area by analyzing the irregularities demonstrated by the ancient Brazilian Internal Audit Agency, currently Ministry of Transparency, Inspection and Brazilian Internal Audit Agency. Policies which have been focused in this paper acts on the provision of school feeding and in the transportation of students from rural areas to the schools and are financed by the National Fund for the Development of Education. The inspection reports prepared by the Brazilian Internal Audit Agency issued in 2009 and 2010 were used as source.

Keywords: Public Expenditures Control. Accountability. National Fund for the Development of Education. Brazilian Internal Audit Agency. Social Control.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Ciclo das prestações de contas.....	21
--	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Constatações desdobradas por região para o PNAE.....	22
Quadro 2 - Recursos impugnados e auditados no PNAE.....	24
Quadro 3 - Prazo médio necessário para emissão de parecer no PNAE.....	26
Quadro 4 - Desdobramento das constatações legislativas no PNAE.....	30
Quadro 5 - Desdobramento das constatações materiais no PNAE.....	35
Quadro 6 - Desdobramento das constatações relativas ao controle social do PNAE.....	37
Quadro 7 - Desdobramento das constatações financeiras no PNAE.....	38
Quadro 8 - Desdobramento das constatações relativas à gestão de pessoas no PNAE.....	40
Quadro 9 - Desdobramento dos pareceres emitidos no PNAE.....	41
Quadro 10 - Constatações desdobradas por região para o PNATE.....	44
Quadro 11 - Recursos impugnados e auditados no PNATE.....	45
Quadro 12 - Prazo médio necessário para emissão de parecer no PNATE.....	47
Quadro 13 - Desdobramento das constatações legislativas no PNATE.....	50
Quadro 14 - Desdobramento das constatações materiais no PNATE.....	52
Quadro 15 - Desdobramento das constatações relativas ao controle social do PNATE.....	53
Quadro 16 - Desdobramento das constatações financeiras no PNATE.....	54
Quadro 17 - Desdobramento das constatações relativas à gestão de pessoas no PNATE.....	55
Quadro 18 - Desdobramento dos pareceres emitidos no PNATE.....	56
Quadro 19 - Comparativo entre as ocorrências dos programas analisados.....	61

LISTA DE ABREVIATURAS

CAE	Conselho de Alimentação Escolar
CGCAP	Coordenação-Geral de Contabilidade e Acompanhamento de Prestação de Contas
CGU	Controladoria Geral da União
EE	Entidade Executora
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
PNAE	Programa Nacional de Alimentação Escolar
PNATE	Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar
SIGPC	Sistema de Gestão de Prestação de Contas
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	3
1.1 Formulação do Problema de Pesquisa.....	5
1.2. Objetivos	5
1.2.1. Objetivo Geral.....	5
1.2.2. Objetivos Específicos	5
1.3. Justificativa.....	5
1.4. O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação	6
1.5. A Controladoria-Geral da União – CGU.....	7
1.6. Programa de Fiscalização a partir de Sorteios Públicos	7
1.7. O Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE).....	8
1.8. O Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE).....	9
1.9. Ciclo das prestações de contas.....	11
2. UM PANORAMA DO ACCOUNTABILITY E DO CONTROLE	12
2.1. <i>Accountability</i>	12
2.2. Controle.....	13
2.3. Participação e Controle Social.....	14
3. METODOLOGIA	17
4. O CONTROLE INTERNO NO FNDE	22
4.1 Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE).....	22
4.1.2 Das ocorrências encontradas no âmbito do PNAE.....	30
4.1.2.1 Legislação	30
4.1.2.2 Material.....	35
4.1.2.3 Controle Social.....	37
4.1.2.4 Financeira.....	38
4.1.2.5 Pessoal	40
4.1.3 Das prestações de contas não analisadas.....	41
4.1.4 Das prestações de contas analisadas.....	41
4.2 Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE).....	44
4.2.2 Das ocorrências encontradas no âmbito do PNATE.....	50
4.2.2.1 Legislação	50

4.2.2.2	Material.....	51
4.2.2.3	Controle Social.....	52
4.2.2.4	Financeira.....	54
4.2.2.5	Pessoal	55
4.2.3	Das Prestações de Contas não analisadas	56
4.2.4	Das prestações de contas analisadas.....	56
5.	CONCLUSÕES	59
	REFERÊNCIAS	63

1. INTRODUÇÃO

Hodiernamente, no Brasil, há uma preocupação cada vez mais premente por parte da administração pública, bem como de organizações que a literatura alcunhou de sociedade civil organizada, com a boa e regular aplicação dos recursos públicos. As constantes demandas em favor de uma maior transparência dos atos dos diversos entes federativos, consoante Kronbauer, Krüger, Ott e Nascimento (2011), manifestadas pela imprensa ou pela própria opinião pública, foram catapultadas pelos constantes escândalos de corrupção envolvendo recursos do erário brasileiro.

No bojo das reformas empreendidas ao longo das últimas três décadas, os elementos que nortearam a construção de novas políticas de gestão pública ao longo do processo estão intimamente ligados aos princípios gerais da denominada nova gestão pública: flexibilidade, orientação para resultados, foco no cliente, *accountability* e controle social, conforme Gomes e Martins (2013). Obviamente, que tais mudanças ocorrem sempre dentro de um processo, pois todas essas inovações administrativas estão misturados aos princípios clássicos da administração burocrática tradicional.

Abrucio e Loureiro (2005) afirmam que a experiência, no que diz respeito à Administração Pública, demonstra que a relação entre controle efetuado pelos cidadãos e o atendimento a demandas da sociedade é diretamente proporcional, salientam os autores:

A utilização de mecanismos de controles dos resultados da administração pública é uma das maiores novidades em termos de *accountability* democrática. Trata-se de responsabilizar o poder público pelo desempenho dos programas governamentais. Isto pode ser feito por órgãos do próprio governo – contanto que tenham autonomia para fazê-lo –, por agências independentes organizadas e financiadas pela sociedade civil e, ainda, pelas instituições que tradicionalmente têm realizado o controle administrativo-financeiro. (ABRUCIO; LOUREIRO, 2005, p. 84).

O insulamento daqueles que controlam o Estado forma aquilo que Diniz (1998) alcunhou de “síndrome do núcleo duro”, o qual é oriundo da contraposição entre política e economia, ou, ainda, entre técnica e a influência de agentes políticos. Desse modo, as decisões são, por diversas vezes, tomadas sem qualquer reflexão acerca de suas consequências. Além disso, há o fato de maior risco do uso do aparelho de estatal para fins privados, nas palavras de Diniz:

[...] caracterizando-se pela combinação dos seguintes traços: alto grau de autonomia do Executivo, marginalização do Legislativo em face de um processo decisório fechado e

excludente, crescente disjunção entre escolha eleitoral e políticas públicas, fraqueza dos partidos políticos, primazia da economia como disciplina condicionadora da política pública, baixa credibilidade do Estado como agente do interesse público, desqualificação da política percebida como força negativa e obstrucionista, contração da esfera pública, regressão da noção de cidadania com o esvaziamento dos direitos sociais e, finalmente, refluxo das organizações sindicais. (DINIZ, p. 8, 1998).

Os autores asseveram, ainda, que a grande novidade não são os agentes que exercem as atividades fiscalizatórias, porque, segundo Abrucio e Loureiro (2005), mecanismos de controle e suas entidades possuem trajetórias centenárias. Citam, a título de exemplo, que entidades similares aos Tribunais de Contas atuais existem desde o século XVIII. No Brasil, desde a proclamação república há uma entidade cuja maior preocupação é o controle das contas públicas. Todavia, apenas a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 houve uma autonomia, em princípio, de fato. Assim, iniciou-se a preocupação com a qualidade e resultado dos programas.

A mudança, substantiva, é o que se fiscaliza. Procura-se, hoje, aferir se as metas pactuadas, seja com a sociedade ou com os entes federados, são, de fato, perseguidas e atingidas. O controle de resultados é um novo passo a ser dado, o qual está, ainda, nos primórdios.

O controle interno vem atuando de maneira mais intensa principalmente após a criação da então Corregedoria-Geral da União – CGU, por meio da Medida Provisória nº 2.143-31, de 02 de abril de 2001. Não por coincidência, menos de um ano antes, fora editada a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, a qual estabeleceu rígidos critérios de *accountability* quanto ao aspecto financeiro.

Este trabalho estudará as constatações apontadas pela CGU, por meio de seu Programa de Fiscalização a partir de Sorteios Públicos, de maneira que outros relatórios emitidos por aquela entidade de controle interno estarão fora de escopo.

Quanto à temporalidade, apenas os exercícios de 2009 e 2010, isso por que são os dois últimos em que há Prestação de Contas em papel, consoante a Resolução CD/FNDE nº 2, de 18 de janeiro de 2012. Essa escolha é necessária porque as análises de exercícios posteriores aos declinados estão sustadas, pois o módulo de análise eletrônica não está operacional, nem há previsão para tanto.

O âmbito será os dos programas educacionais financiados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação por meio de repasse direto, os quais dispensam a celebração de

Convênio, tornando mais célere e menos burocratizado o acesso aos recursos suplementares oferecidos pelo governo federal.

O segundo recorte a ser feito é quanto às ações, serão selecionados o Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) e o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE). Selecionaram-se esses dois por serem duas antigas e consolidadas políticas públicas atendidas pelo FNDE, sendo, pois, representativas das diversas ações executadas ou financiadas pela Autarquia.

1.1 Formulação do Problema de Pesquisa

O problema de pesquisa aqui proposto é avaliar quais são as irregularidades que ocorrem nos programas educacionais financiados com recursos federais por meio do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, tendo em vista a enorme soma de recursos públicos envolvida nos repasses aos diversos entes da federação e até mesmo a organizações privadas sem fins lucrativos.

1.2. Objetivos

1.2.1. Objetivo Geral

O objetivo geral desta pesquisa é, após avaliar as irregularidades mais frequentes, sugerir propostas de melhoria para o FNDE.

1.2.2. Objetivos Específicos

Como objetivo secundário, haverá um estudo acerca das providências tomadas pela Autarquia no que tange aos apontamentos efetuados. Examinar-se-á o percentual de relatórios tratados pelo FNDE. Após, classificar-se-á as irregularidades em algumas categorias pré-definidas, quais sejam: gestão de pessoal, financeira, material, e atenção aos normativos legais que regem os programas, acorde à categorização proposta por Kronbauer, Krüger, Ott e Nascimento (2011). Por fim, haverá a construção de um recorte regional das ocorrências. As irregularidades serão separadas por cada categoria em apresentadas conforme a regionalização do território brasileiro em cinco regiões: Centro Oeste, Nordeste, Norte, Sudeste e Sul.

1.3. Justificativa

Justifica-se este estudo por que à luz da influência das mais recentes tendências da administração pública a transparência e o *accountability* vêm sendo cada vez mais exigidos dos

gestores públicos. E há um grande esforço, por parte da Administração Pública, em aumentar esse controle. Eficácia, eficiência e efetividade são preocupações centrais hoje para o gestor público. Finalizando, a própria sociedade está exigindo cada vez mais todos esses fatores e, em um estado democrático de direito, o aparelho estatal deve funcionar para atender aos anseios da população.

Ademais, estudos desse tipo, quais sejam: avaliações dos resultados do controle interno, são raros. Portanto, trata-se de um fenômeno ainda muito pouco abordado, pois, conforme já salientado neste trabalho, mecanismos de controle de resultados, são uma novidade no âmbito de entidades públicas sem fins lucrativos (Abrucio e Loureiro 2005). Ainda que, consoante (IFAC 2001), tais ferramentas fossem comuns há um bom tempo no âmbito da administração empresarial. Portanto, esses autores salientam que uma das premissas para um estudo de caso é atendida. Não é uma problemática amplamente debatida na literatura.

O fato de ser um tema bem pouco trabalhado na academia foi corroborado pelas pesquisas feitas nas bases de dados da Capes. Há muitos poucos artigos publicados na área de avaliação de programas educacionais, mormente no que diz respeito a dados financeiros. E, além desses resultados escassos, há, ainda, o fato de que a maior parcela dos estudos foca em controle social e participação popular, abordagens que não são o escopo principal deste trabalho.

Há outra vertente a ser considerada para este trabalho. O fato de que o volume de recursos públicos envolvidos nesses programas não é nada desprezível. Para o exercício de 2016, por exemplo, a Lei Orçamentária Anual previu, para o PNAE, a monta de R\$ 3,6 bilhões. Para o PNATE, R\$ 564,8 milhões.

1.4. O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação é uma Autarquia vinculada ao Ministério da Educação que é responsável pela execução de uma fatia significativa das políticas educacionais, mormente, mas não apenas, as voltadas para a educação básica, daquela entidade da Administração Pública Direta. Sua criação se deu com a promulgação do Decreto-Lei nº 872/1969, de 15 de setembro de 1969, o qual alterou a Lei nº 5.537, de 21 de novembro de 1968.

Atualmente, há uma enorme gama de programas financiados ou executados diretamente pela Autarquia. As atividades variam desde a suplementação de merenda escolar até a construção de creches por meio da celebração de convênios com os entes da federação.

Essa enorme expansão de suas atividades acarretou que muitas atividades foram criadas ao longo dos últimos anos. Segundo o Sistema de Gestão de Prestação de Contas (SIGPC), anualmente, entram, para análise, cerca de 35.000 novas prestações de contas. Tornando premente que novas soluções, como a entrega de prestações de contas por meio eletrônico, bem como a mudança do processo de análise para um processo virtual, que vem sendo desenvolvido. Daí a edição da Resolução CD/FNDE nº 2, de 18 de janeiro de 2012, a qual marcou a mudança legal do paradigma então adotado.

1.5. A Controladoria-Geral da União – CGU

A Controladoria-Geral da União – CGU, como entidade de controle central do Poder Executivo Federal, é expressamente prevista na Constituição Federal de 1988, que prevê o que segue:

Artigo 70 :“A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988).

Para dar cumprimento a essa determinação do poder constituinte, criou-se, em 2001, a Corregedoria-Geral da União, a qual foi instituída pela Medida Provisória nº 2.143-31. Posteriormente, em 2003, a Lei nº 10.683, que marcou o início das atividades da Controladoria-Geral da União – CGU, incorporou aquela estrutura a esta entidade. Antes ainda, o Decreto nº 4.177/2002 colocou sob gestão da então Corregedoria-Geral da União a Secretaria Federal de Controle Interno - SFC e a Ouvidoria-Geral da União – OGU.

1.6. Programa de Fiscalização a partir de Sorteios Públicos

Conforme salienta Aguiar (2009), a Controladoria-Geral da União – CGU está intensificando seu foco no controle preventivo da gestão pública, porque a experiência vem demonstrando que a correição posterior reiteradamente se mostra menos efetiva, mormente no que diz respeito à prevenção dos prejuízos. Esse foco vem sendo intensificado ainda mais nos programas descentralizados, contexto no qual se encaixam o Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE e o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE, consoante, para o PNAE, a Lei 11.947, de 16 de junho de 2009, que estabelece:

Art. 5º Os recursos financeiros consignados no orçamento da União para execução do PNAE serão repassados em parcelas aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e

às escolas federais pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, em conformidade com o disposto no art. 208 da Constituição Federal e observadas as disposições desta Lei. (BRASIL, 2009)

Quanto ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE, a Lei nº 10.880, de 09 de junho de 2004, determinou que sua execução deveria ser realizada de maneira descentralizada, sendo de responsabilidade dos diversos entes partícipes, abaixo *in verbis*:

Art. 4o A transferência de recursos financeiros, objetivando a execução descentralizada do PNATE e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, será efetivada, automaticamente, pelo FNDE, sem necessidade de convênio, acordo, contrato, ajuste ou instrumento congêneres, mediante depósito em conta corrente específica. (BRASIL, 2004)

A Controladoria-Geral da União (CGU), na qualidade de entidade central do controle interno do Poder Executivo Federal, busca, por intermédio da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), atuar perante os municípios, recorte deste trabalho, com o fito de fiscalizar os recursos federais. Uma das maneiras de ação da CGU é o Programa de Fiscalização a partir de Sorteios Públicos, o qual foi criado, de modo permanente, por intermédio da Portaria n.º 247, de 20 de junho de 2003, a qual define o programa como:

[...] mecanismo do sorteio público para definição das unidades municipais onde será objeto de fiscalização a aplicação de recursos públicos federais, sob a responsabilidade de órgãos federais, estaduais, municipais, ou de entidades legalmente habilitadas. (BRASIL, 2003)

Sodré e Alves (2010) explicam que nos municípios de até 20 mil habitantes todas as áreas programáticas do governo são analisadas, desde que recebam recursos oriundos da União. Naqueles cujas populações variam de 20 a 500 mil habitantes as áreas de Educação, na qual se encaixa o PNAE e o PNATE, Assistência Social e Saúde, além de outras duas que serão previamente definidas por sorteio. Em geral, a análise perpassa os dois últimos exercícios financeiros, daí o porquê de a maior parte dos relatórios de fiscalização objetos desta análise referirem-se aos exercícios de 2008, 2009 e 2010.

1.7. O Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE)

O Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) foi implementado em 1955 para atender às necessidades nutricionais dos alunos das escolas públicas. Pode ser considerado o maior Programa de suplementação alimentar da América Latina, tendo em vista o tempo de atuação, a continuidade, o compromisso constitucional assumido em 1988, o caráter universal, o número de alunos atendidos e o volume de investimentos já realizados. As verbas oriundas do

governo federal são repassadas aos estados e municípios pelo FNDE com base no número de alunos matriculados na educação básica.

De acordo com a Lei nº 11.947, de 16 de junho de 2009, o PNAE tem como objetivo principal contribuir para o crescimento e o desenvolvimento biopsicossocial, a aprendizagem, o rendimento escolar e a formação de hábitos alimentares saudáveis do alunado, por meio de ações de educação alimentar e nutricional e da oferta de refeições que atendam às suas necessidades nutricionais durante o período letivo Brasil (2009).

Atualmente são atendidos pelo PNAE os alunos de toda a educação básica – educação infantil, ensino fundamental, ensino médio e educação de jovens e adultos - matriculados em escolas públicas, filantrópicas e em entidades comunitárias, em que todas as escolas recebem apoio do programa por meio de transferência de recursos, conforme salienta Brasil (2012).

O orçamento do Programa para 2016 foi de R\$ 3,6 bilhões, para beneficiar cerca de 43 milhões de estudantes da educação básica e de jovens e adultos. Com a Lei nº 11.947/2009, 30% desse valor, ou seja, R\$ 1,080 bilhão deveria ser investido na compra direta de produtos da agricultura familiar, medida que estimula o desenvolvimento econômico e sustentável das comunidades, conforme Brasil (2016).

Consoante Brasil (2009), outra diretriz do Programa é o apoio ao desenvolvimento sustentável, incentivando a aquisição de gêneros alimentícios diversificados, respeitando a cultura e os hábitos alimentares. É estimulada a aquisição dos alimentos produzidos em âmbito local e preferencialmente pela agricultura familiar e pelos empreendedores familiares rurais, priorizando as comunidades tradicionais indígenas e de remanescentes de quilombos.

1.8. O Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE)

O Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE) foi criado em 2004 por meio da Lei nº 10.880, de 09 de junho de 2004. Para o exercício de 2016, acorde ao disposto na lei orçamentária anual, os repasses à conta do programa deveriam atingir a monta de R\$ 564,8 milhões.

Segundo Silva e Yamashita (2008) o oferecimento do transporte escolar, mormente para aqueles alunos residentes em área rural, faz-se mister para que se cumpra o estabelecido na Constituição Federal, a qual, *in verbis*, estabelece:

Art. 205. A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. (BRASIL, 2008)

Nessa esteira, Empresa Brasileira de Planejamento de Transportes (1999), ainda antes da implementação do PNATE, sustenta que a oferta de transporte escolar aos alunos das áreas rurais possuía caráter inevitável. Pois a não oferta corresponderia, na prática, a uma exclusão de uma parcela do alunado, pois implicaria a impossibilidade do acesso regular às aulas, tendo em vista que consoante explicado por Silva e Yamashita (2008) é uma realidade que, em localidades rurais, os alunos tenham que percorrer longas distâncias para que se alcance o local das aulas.

Ademais, conforme Empresa Brasileira de Planejamento de Transportes (1999) sustenta, a solução ideal, que seria a oferta de aulas aos alunos nas próprias localidades de residência dos alunos é, hodiernamente, impraticável, tem-se que a opção é a oferta do transporte escolar. Não é outro o desiderato da Lei nº 10.880, conforme exposto abaixo:

Art. 2º Fica instituído o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar - PNATE, no âmbito do Ministério da Educação, a ser executado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, com o objetivo de oferecer transporte escolar aos alunos da educação básica pública, residentes em área rural, por meio de assistência financeira, em caráter suplementar, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, observadas as disposições desta Lei. (Brasil, 2004)

O intuito da lei é transparente em demonstrar que a obrigação de fornecer, ao alunado, o transporte é responsabilidade dos Estados e Municípios, consoante a repartição de competências estabelecida pela Constituição Federal de 1988, a qual estabelece que os Municípios atuarão, de forma prioritária, na educação infantil e que os Estados e o Distrito Federal deverão, primariamente, se concentrar nos ensinamentos fundamental e médio. Nessa esteira, cabe aos entes da federação executem o programa.

Silva e Yamashita (2010) demonstram que, inicialmente, os recursos eram distribuídos de maneira igualitária. Posteriormente, mais precisamente a partir de 2008, os critérios para repasse dos recursos foram alterados e as especificidades das diversas localidades passaram a ser levadas em conta, rompendo com o modelo igualitário.

Os recursos do PNATE, consoante Brasil (2009), devem ser utilizados para o custeio do programa em gastos com: reforma, seguros, licenciamento, impostos e taxas, pneus, câmaras, serviços de mecânica em freio, suspensão, câmbio, motor, elétrica e funilaria, recuperação de assentos, combustível e lubrificantes, esta despesa limitada a 30% do que for repassado, do veículo. Assim, despesas de capital à conta do programa são proibidas, sendo vedado, pois, dispender recursos repassados à conta do programa com a compra de um ônibus para o transporte, por exemplo.

1.9. Ciclo das prestações de contas

As prestações de contas dos programas ora analisados são processos administrativos regidos pela Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Os repasses automáticos, modalidade em que se encaixam os programas em tela, são transferências de recursos da União para os Estados, Distrito Federal, Municípios e, eventualmente, no caso do programa de alimentação escolar, a escolas filantrópicas sem fins lucrativos.

Tem-se que os repasses em questão são uma modalidade mais simples de envio de dinheiro aos destinatários, pois são dispensadas quaisquer necessidades de convênio, ajuste, acordo ou contrato. O numerário é diretamente depositado em contas correntes específicas criadas para esse fim pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

A execução dos programas é regulada por meio de portarias, que são exaradas pelo Conselho Deliberativo da Autarquia, o qual, segundo Brasil (2012) é composto por: Presidente do FNDE; Procurador-Chefe do FNDE; Secretário de Educação Básica do Ministério da Educação; Secretário de Educação Profissional e Tecnológica do Ministério da Educação; Secretário de Educação Continuada, Alfabetização, Diversidade e Inclusão do Ministério da Educação; Secretário de Regulação e Supervisão da Educação Superior do Ministério da Educação; Secretário de Articulação com os Sistemas de Ensino do Ministério da Educação; Presidente do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP. A presidência toca ao Ministro de Estado da Educação.

2. UM PANORAMA DO ACCOUNTABILITY E DO CONTROLE

Para Coimbra (2006), após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o Brasil passou a ser regido por um estado democrático de direito, o qual, hodiernamente, possui, como função precípua, a busca do bem comum, o que se concretiza, em parte, por meio do oferecimento de serviços públicos de qualidade para a população, cujos maiores exemplos são a saúde, segurança, acesso à justiça, moradia, alimentação e, por fim, a educação, que será o foco deste trabalho.

Assim, entende-se, segundo a definição de Silva, Costa, Silva (2014), que o Estado Brasileiro, formatado após a Constituição Federal, é, em princípio, uma tentativa de construção de um *welfare state*, termo vertido para o português como estado de bem estar social, à brasileira.

Esping-Andersen (1991) define *welfare state* como um sistema em que antes de tudo a garantia dos direitos sociais seja vista com o mesmo status legal e prático do direito de propriedade, ou seja, invioláveis. Oliveira, Carvalho e Corrêa (2013) compreendem que o ordenamento jurídico inaugurado pela Constituição Federal de 1988 abraça essa ideia.

O surgimento de entidades de controle mais apuradas tem origem na influência que a corrente chamada *New Public Management*, ou Nova Gestão Pública, teve em muitos países ao longo dos anos 1980 e 1990. Hood (1991) destaca, dentre outras características, que essa orientação teórica pede: que se faça mais com menos, *accountability*, requer objetivos muito definidos, ademais exige-se um grande rigor quanto aos objetivos definidos. Oliveira, Carvalho e Corrêa (2013) destacam essa influência, acrescentando que a ação estatal, necessariamente, pede medidas executivas, políticas de governo, usando de conceitos que, inicialmente, aplicavam-se apenas à administração privada, dentre eles um sistema de controle interno que aumentasse a transparência e a responsabilização dos responsáveis por gastos públicos.

2.1. *Accountability*

Aqui, entende-se *accountability* à luz da obra de Celestino; Gonçalves; Gonçalves e Lustosa (2010) como a obrigação do funcionário de prestar contas de seus atos, seja ao legislativo, um órgão de controle ou à própria sociedade. Numa abordagem ligeiramente

diferente, Cavalcante e Crisóstomo (2015) apresentam o conceito como a permanente responsabilização dos gestores públicos, não apenas quanto à legalidade, mas agora, sob a influência da nova gestão pública, temos crescentes exigências quanto à eficiência, eficácia e efetividade. Desse modo, pois, apenas o cumprimento de formalidades legais não é mais suficiente.

2.2. Controle

Deve-se ter bem claro que a exigência de um controle por parte da administração pública é um mandamento constitucional, a carta magna brasileira consagra, de forma explícita, esse princípio por meio do seu art.74, o qual diz: “Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno [...]” (BRASIL, 1988). Assim, tem-se que, tanto o Controle do próprio FNDE, bem como o realizado pela Controladoria-Geral da União – CGU foram vistos, pelo constituinte originário, como fundamentais para a consecução dos objetivos da administração pública.

Para Carvalho Filho (2010) o controle interno, que será o foco deste estudo, é aquele que é executado por órgãos de um poder acerca das condutas administrativas executadas em sua esfera de atuação.

O Tribunal de Contas da União (TCU) o define como:

“Controle interno é o conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizados com vistas a assegurar a conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados” (BRASIL, 2008).

Carvalho Filho (2010) nos ensina que é ínsito a este controle que cada poder possua, em seu corpo organizacional, ordenamento jurídico, estruturas, órgãos e ou entidades especialmente destinados à verificação dos recursos do erário. Temos, pois, que segundo o ordenamento jurídico pátrio, o maior representante do controle interno do Poder Executivo Federal é a CGU. Premente notar que a criação dessas estruturas não é um controle externo, este a cargo do Poder Legislativo, o qual é auxiliado pelo Tribunal de Contas da União (TCU). Permite-se, ainda, que o órgão controlador fiscalize setores pertencentes a outro ente federativo, sem prejuízo para a autonomia que lhes é assegurada pelo ordenamento jurídico brasileiro. Desse modo, entidades federais, como o FNDE e a CGU, por exemplo, podem proceder a auditorias nas verbas públicas

transferidas a Estado ou Município por força de convênio ou outro instrumento jurídico, inclusive com verificação documental, pois que se trata de proteção do patrimônio público sob a guarda do ente controlador, que é o caso do Projeto de Fiscalização a Partir de Sorteios Públicos, consoante Brasil (2003).

IFAC (2001) estabelece, como uma das regras para a boa governança, uma entidade efetiva de controle interno como parte integrante do sistema como um todo. Mais: exige-se que opere realmente na ponta, e que o próprio poder que o criou avalie sua efetividade. Cavalcante e De Luca (2013) asseveram que a Controladoria é um dos pilares básicos da Governança Corporativa e do *accountability*, na medida em que aumentam a transparência da gestão pública permitindo, assim, que os gestores sejam responsabilizados socialmente por seus atos.

Com o fito de implementar e, também, institucionalizar as estruturas de governança foram promulgadas diversas leis e decretos. Essa tendência foi bastante reforçada após a promulgação da Constituição Federal de 1988, que, logo no seu Art.1º, definiu *in verbis*: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito” (BRASIL, 1988).

Com foco nas balizas criadas pela da Constituição Federal de 1988, Brasil (2014) destaca que o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil, de 1994, a Lei de Responsabilidade Fiscal o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, Gespública, baixado em 2005; a Lei 12.813/2013, que versa acerca do conflito de interesses no exercício de cargos públicos a Lei de Acesso a Informação, promulgada em 2013, que busca garantir o direito de acesso à informação fundamental para o controle dos negócios públicos.

Contudo, as próprias entidades reconhecem, consoante Brasil (2014), que todos esses mecanismos legais, embora necessários, não são, por si sós, suficientes para que se reduza os distanciamento entre os anseios da sociedade e a atuação do aparelho estatal, são apenas instrumentos que devem ser observados pelos diversos agentes, tanto no âmbito da Administração Pública, quer a sociedade civil organizada.

2.3. Participação e Controle Social

Há, segundo Porto (2015), mormente após a publicação da Constituição Federal de 1988, uma maior preocupação com a descentralização da Administração Pública brasileira. Houve uma

maior preocupação após a redemocratização em aproximar o poder público e, pois, suas políticas, do cidadão. Uma das soluções apontadas foi a municipalização de diversas políticas públicas, inclusive ambos os programas abordados neste trabalho são, prioritariamente, executados pelos municípios.

À época, essa tendência foi tão robusta no debate político brasileiro que Cavalcante (2011) salienta que a inclusão dos municípios como entes autônomos da federação, fato inaudito nos diversos sistemas federativos do mundo. Uma das ideias que embasaram tal decisão é que os municípios, por serem estruturas menores, e estarem sediados no local em que as pessoas vivem, seriam, em tese, entes mais permeáveis e mais facilmente controláveis pela população.

Todavia, acorde Cavalcante (2011), apenas a partir de 1995, buscou-se de fato um arranjo político entre a União e os municípios que pusesse em prática os princípios de descentralização preconizados pela Constituição Federal de 1988. Tal se deu principalmente nas políticas de saúde, sendo esta a pioneira, e de educação. No que diz respeito a esta última, a Lei de Diretrizes e Bases da Educação, promulgada em 1996, instituiu-se a gestão democrática da educação como norma para o ensino público, fomentando, pois, uma maior descentralização das políticas públicas.

Bobbio *et alii* (1998), em sua clássica obra *Dicionário de Política*, assim define o controle social:

Por Controle social se entende o conjunto de meios de intervenção, quer positivos quer negativos, acionados por cada sociedade ou grupo social a fim de induzir os próprios membros a se conformarem às normas que a caracterizam, de impedir e desestimular os comportamentos contrários às mencionadas normas, de restabelecer condições de conformação, também em relação a uma mudança do sistema normativo.

Desse modo, Bobbio *et alii* (1998), procura destacar que os controles sociais podem ser vistos como uma forma de manter os diversos conflitos controlados. Porto (2015) corrobora a tese que após a redemocratização uma das linhas mestras de atuação social por parte do Estado brasileiro foi a de controlar e, por conseguinte, estiar os diversos conflitos outrora sufocados, por isso àquela altura em grande destaque, em decorrência do governo autoritário estabelecido no Brasil em 1964.

Nessa perspectiva, os conselhos foram, também, criados com o fito de institucionalizar os diversos conflitos que inevitavelmente surgem em torno da atuação do Estado.

Pode-se afirmar que, em grande medida, a criação dos conselhos, bem como a diretriz de participação social e, pois, controle, foi, de modo bastante significativo, um processo conduzido pelo Estado. Essa não é uma configuração ideal para consecução dos objetivos que uma participação social, consoante a lição de Bobbio *et alii* (1998), busca obter. Nessa esteira salienta Grau:

É clara a influência que a estrutura econômica tem nas desigualdades da distribuição do poder social, portanto a sua modificação é a chave para se superar a relação inversamente proporcional entre a necessidade da participação e a sua possibilidade, já que os que mais necessitam participar são justamente os que menos podem fazê-lo. Grau, 1996

Gohn (2011) explica que essas instâncias de participação social foram criadas por meio de atos legislativos, numa autentica implementação *top-down*. A legislação social, desde 1996, não permite o repasse voluntário de recursos para as áreas sociais, caso do PNAE e PNATE, sem a criação de um conselho social. Nesse sentido, para a autora, as expectativas iniciais não se concretizaram. Longe de serem efetivos órgãos de controle das políticas públicas tornaram-se, antes, uma mera formalidade jurídica, criadas apenas para atender a um ditame legal.

Mostrar-se-á à frente que a conclusão acima, ao menos nos casos do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE) e do Programa de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE), foi absolutamente certa. Pois salta aos olhos que em meio a 320 pareceres emitidos pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), todos com algum tipo de problema, mesmo que meramente formal, em nenhum dos casos os conselhos competentes apontaram quaisquer restrições à execução do programa.

3. METODOLOGIA

A técnica de pesquisa adotada aqui é a qualitativa. Creswell (2007) ensina que o estudo exploratório é adequado quando um tópico ou a população pesquisada não foi ainda objeto de estudos científicos, ou seja, nas situações em que o assunto foi pouco abordado pela ciência e não há uma teoria consolidada. Uma das características de uma pesquisa qualitativa é o profundo envolvimento do pesquisador com o objeto de estudo, participando diretamente da experiência real, premissa que será atendida.

Alves-Mazzoti (2006) ensina que os estudos de caso mais comuns encontrados na literatura são aqueles em que o foco da análise limita-se a uma entidade, grupo, indivíduo, programa, um pequeno grupo. Tem-se, assim, o porquê de um estudo de caso ser adequado à proposta, porque haverá um aprofundamento em um programa, projeto de fiscalização a partir de sorteios públicos, dentro de uma entidade, o FNDE.

Diante do exposto, quando se pergunta se um estudo de caso é adequado para responder ao problema de pesquisa que está em epígrafe, entendemos que a resposta é positiva, no que tange ao seu uso como metodologia de pesquisa. O maior apanágio, e justificativa mais frequente para sua utilização, é que os estudos de caso são um instrumento bastante poderoso quando o objetivo maior for conhecer um fenômeno em todas as suas nuances, consoante Freitas e Jabbour (2011).

Antunes, César e Vidal (2008) acrescentam que o método de estudo de caso é bastante adequado quando o pesquisador se depara com os chamados “casos de fronteira”, nos quais há uma natureza bastante singular do problema.

Por fim, Jensen e Rodgers (2001) salientam que os estudos de caso são abordagens assaz tradicionais nas pesquisas realizadas no âmbito da administração pública. O maior motivo, na visão dos autores, é que o foco, com bastante frequência, é um programa, uma instituição, uma política, que é precisamente o caso a ser estudado no projeto. Pelas razões acima elencadas, e, escorado na literatura disponível, entende-se que a proposta de pesquisa cabe dentro do escopo de um estudo de caso.

Trata-se de um estudo de caso único. Porque a unidade de análise, a qual será tratada em profundidade, é apenas o Programa de Fiscalização a Partir de Sorteios Públicos da

Controladoria- Geral da União (CGU). Há, em princípio, a possibilidade de se fazer um estudo de caso comparado, pois o FNDE gere, de maneira paralela, um processo de controle interno, o qual também audita seus programas. Todavia, como boa parte das visitas ocorre por meio de sugestões de outras Entidades, ou mesmo por parte dos próprios órgãos internos da Autarquia, a amostra tende a ser bastante enviesada, pois quase sempre existem elementos que evidenciam graves irregularidades. Por isso, optou-se, então, por descartar esses relatórios.

Quantos aos argumentos de generalização, esses serão construídos com base da meta-análise, por meio da qual, conforme Jensen e Rodgers (2001) se podem utilizar evidências que examinem o mesmo fenômeno com características diversas e em períodos divergentes também. Assim, como as atividades de controle e accountability estão se disseminando cada vez mais, há uma grande massa de dados e casos a serem estudados. Deve ser acrescentado que a mesma CGU audita muitos outros programas financiados com recursos federais. Desse modo, existe a possibilidade de que se replique a metodologia em outras áreas e políticas públicas, algumas das quais movimentam uma enorme quantidade de recursos financeiros.

A confiabilidade do levantamento dos dados poderá ser aferida e amplamente replicada para pesquisas paralelas. Primeiro motivo é que os Relatórios de Fiscalização são públicos. Estão todos disponíveis na rede mundial de computadores, de maneira que outros estudos conduzidos com escopo semelhante poderão lançar mão da mesma base de dados.

A validade externa apresenta uma correlação bastante estreita com as justificativas apresentadas para as possíveis generalizações que por ventura possam ser feitas. A dissertação objetiva apenas uma parte bastante pequena do projeto tocado pela Entidade central de controle interno do Poder Executivo Federal. Há muitos outros programas, políticas, ministérios que podem ser objeto de análise.

Ademais, possíveis generalizações são altamente justificáveis, à luz da influência das mais recentes tendências da administração pública a transparência e o *accountability* vêm sendo cada vez mais exigidos dos gestores públicos, consoante Kronbauer, Krüger, Ott e Nascimento (2011). Acrescenta-se, ainda, que, atualmente, no bojo das reformas empreendidas ao longo das últimas três décadas, os princípios que nortearam a construção de novas políticas de gestão pública ao longo do processo estão intimamente ligados aos princípios gerais da denominada

nova gestão pública: flexibilidade, orientação para resultados, foco no cliente, *accountability* e no controle social, conforme Gomes e Martins (2013).

Múltiplas fontes de informação serão buscadas. Além dos dados fornecidos pela CGU haverá, também, os dados fornecidos pelo FNDE. Complementarmente informações adicionais serão buscadas, ainda que de maneira secundária, em Entidades como Tribunais de Contas e artigos científicos que tratem do tema.

No que diz respeito à tipologia, a pesquisa é um estudo de caso instantâneo, pois, quanto à temporalidade, apenas os exercícios de 2009 e 2010 serão objetos de análise, isso porque são os dois últimos em que há prestação de contas em papel, consoante a Resolução CD/FNDE nº 2, de 18 de janeiro de 2012. Essa escolha é necessária porque cotejos posteriores estão sustados, pois o módulo de análise eletrônica, previsto no Sistema de Gestão de Prestação de Contas (SIGPC), não está operacional, nem há previsão, para seu regular funcionamento.

O segundo recorte a ser feito é quanto às ações, serão selecionados o Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE e o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE. Selecionaram-se esses dois por serem duas antigas e consolidadas políticas públicas atendidas pelo FNDE, sendo, pois representativas.

Utilizar-se-á em parte a técnica de pesquisa documental, que é, para Marconi e Lakatos (2003), a pesquisa de documentos escritos ou não, as quais são as fontes primárias. Pode ocorrer concomitantemente aos fatos ou depois, neste caso os acontecimentos são anteriores à coleta documental. A fonte dos documentos serão arquivos públicos, quanto aos relatórios de fiscalização da CGU, todos se encontram disponíveis na rede mundial de computadores, sendo uma informação acessível. Serão consultados também sistemas de informação internos da Autarquia, que não são, em um primeiro momento, acessíveis a todos. São documentos oficiais, que para Marconi e Lakatos (2003) são a fonte mais fidedigna de dados.

Foram analisados trezentos e sessenta relatórios de fiscalização, que perfaz a totalidade das auditorias realizadas ao longo do período em análise, quais sejam; exercícios de 2009 e 2010. Ressalta-se que após a leitura, foram excluídos todos aqueles que não faziam referência a um ou outro programa em destaque.

Os apontamentos serão identificados confrontando-os com a legislação que rege os programas em tela. Ademais, a própria entidade que os produz os discrimina por programa, procedimento que torna sua busca bastante mais simples.

As irregularidades demonstradas pela Entidade central de controle interno serão, ainda, apresentadas em um recorte regional, seguindo a divisão territorial proposta pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) em cinco macrorregiões: Centro-Oeste, Nordeste, Norte, Sudeste e Sul. Tal se deve pelo fato de ser uma ferramenta capaz de identificar de forma mais apurada as fragilidades encontradas na execução dos programas objeto de análise, tendo em vista que possíveis dificuldades podem divergir em um território tão heterogêneo quanto o brasileiro.

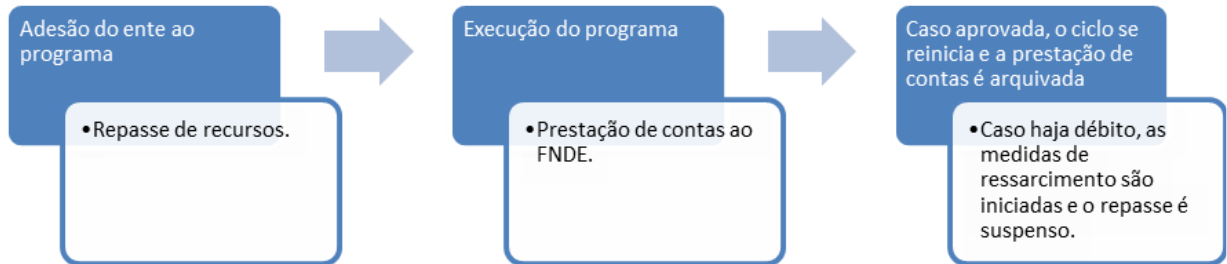
Para verificar o andamento das ocorrências, as fontes são duas: o Sistema de Gestão de Prestação de Contas (SIGPC), o qual está operacional para consultas de dados; e os próprios processos de prestação de contas físicos, que estão arquivados no âmbito do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), pois neles estão arquivadas toda a documentação oriunda de suas análises.

O procedimento anterior, inclusive, permitirá aferir se as irregularidades foram, de fato sanadas pela Autarquia. Para verificar quando isso ocorrer no âmbito da CGU, a pesquisa documental será instrumento eficaz para esse objetivo.

Por fim, será feita uma revisão bibliográfica, que Creswell (2007) ensina ser imprescindível para que se justifique a importância de se estudar o assunto. É importante, ainda, para compartilhar a visão que a literatura tem acerca de estudos próximos ao que está sendo executado.

Como um dos focos deste trabalho são as prestações de contas apresentadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, abaixo, tem-se o fluxograma que explica o ciclo básico dos processos de prestação de contas em análise.

Figura 1 – Ciclo das prestações de contas.



Fonte: Elaboração do autor.

Desse modo, quando há a constatação de alguma ocorrência que possa implicar prejuízo aos cofres públicos federais, em obediência aos ditames do Artigo 5º da Constituição Federal, bem como à Lei nº 9.784/1999, a Autarquia é obrigada a notificar ao responsável pela execução dos recursos e, caso tenha havido troca na chefia do poder executivo municipal, a Entidade para a qual houve o repasse.

Os relatórios de fiscalização entram nessa fase da análise. Após a realização das inspeções nos diversos municípios, há a consolidação dos resultados nos referidos documentos. Posteriormente, os mesmos são repassados ao FNDE para que este tome as atitudes cabíveis quanto às contas em questão.

Após o prazo concedido, caso não haja manifestação dos interessados, emite-se um parecer no qual constará, segundo Brasil (2012), comprovação da ocorrência de dano, os responsáveis pelo desfalque e a demonstração de nexos de causa entre a ação e a obrigação de reparar o dano. O próximo passo é a instauração de um processo de Tomada de Contas Especial, o qual, após sair do âmbito interno, do FNDE, será apreciado pela Controladoria-Geral da União (CGU), que, por sua vez, apreciará os autos do processo e o encaminhará para julgamento perante o Tribunal de Contas da União (TCU).

Contudo, esse processo todo se desenrola, ao menos ordinariamente, ao longo de anos, tendo em vista o enorme incremento anual de prestações de contas. Fato que contribui, tendo em vista a falta de providências, ou, na melhor das hipóteses sua enorme demora, para a impunidade e má gestão dos recursos públicos. Ressalta-se que nenhum dos processos de prestação de contas havia sido julgado definitivamente pela corte de contas.

4. O CONTROLE INTERNO NO FNDE

A análise, realizada nos relatórios que dizem respeito ao FNDE, abarcou todos os relatórios de fiscalização emitidos ao longo dos exercícios de 2008 e 2009. No caso do PNAE, o total correspondeu a trezentos e quarenta e dois (342). Quanto ao PNATE, houve trezentos e trinta e quatro (334) relatórios de fiscalização. Por fim, destaca-se que todos os documentos estão disponíveis para consulta pública na rede mundial de computadores.

4.1 Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE)

O resultado preliminar, da análise da amostra, aparece consoante abaixo.

Nota-se, conforme o quadro acima, que a enorme maioria, 92,99% dos Relatórios, apontou algum tipo de irregularidade nas contas.

Quadro 1 – Constatações desdobradas por região para o PNAE

Região	Relatórios analisados	Total de constatações	Média de constatações por relatório	Relatórios sem apontamentos
Norte	35	220	6,28	0
Nordeste	145	1264	8,71	6
Centro Oeste	25	114	4,56	1
Sudeste	81	260	3,17	9
Sul	56	198	3,53	8
Total	342	2056	6,01	24

Fonte: Elaboração do autor

O quadro acima salienta que a regiões sudeste sul se destacaram quanto a regular aplicação dos recursos. As divisões geográficas nordeste e norte, com uma larga vantagem, foram as que apresentaram o maior número de apontamentos, mormente aquela.

A maior parte das constatações apontadas, mil e trinta e um ao todo (1031), versam acerca de desrespeito à legislação nacional, principalmente no que diz respeito a licitações. Ficou patente que as diversas entidades de nível municipal não conseguem operacionalizar toda a legislação que diz respeito às licitações, descontados, evidentemente, casos nos quais se configuraram dolo. Ademais, é costumeiro encontrar casos em que as municipalidades, pura e simplesmente, realizam a compra direta de gêneros alimentícios, sem qualquer tipo de planejamento. Isso aponta para uma má gestão de maneira cristalina, porque, consoante reiterado corriqueiramente pelos auditores, não se trata de uma despesa extraordinária, muito pelo

contrário, é perfeitamente previsível, haja vista que em todos os exercícios financeiros serão realizadas compras à conta do PNAE.

É cediça a jurisprudência, consoante Brasil (2010), que quando se efetua dispêndios sem o devido processo licitatório, o qual, salvo exceções bem específicas, não é voluntário, aumenta sobremaneira o risco de prejuízos à administração pública, não apenas no que tange ao aspecto financeiro, mas, também, quanto à qualidade dos produtos.

O segundo caso mais frequente é de deficiência material, que se repetiram quinhentas e doze vezes. Esses apontam para a estrutura precária de muitas das escolas de educação básica do Brasil. Estocagem de gêneros alimentícios de maneira incorreta, material de trabalho impróprio e ausência de controles de gêneros alimentícios são as ocorrências mais comuns.

Percebe-se que muitos municípios estão completamente vulneráveis a desvios de merenda, porque, em muitas situações, o controle sequer é efetuado.

Apontamento sobre gestão de pessoas se repetiu em noventa e três oportunidades. O mais frequente quanto a essa categoria foi a falta de profissionais nutricionistas nos quadros das entidades executoras. Para justificar, os prefeitos, no mais das vezes, responderam que não há profissionais aptos na região.

Irregularidades financeiras repetiram-se cento e duas vezes. Essas, principalmente, versam acerca de pagamentos inapropriados, utilizando-se de modalidades que não permitem a identificação do beneficiário dos pagamentos efetuados à conta dos recursos federais, e não aplicação dos recursos. Esses procedimentos, via de regra, configuram efetivo prejuízo financeiro à execução do programa.

Por fim, destaca-se que em 61,40 % dos municípios, ou em duzentos e dez relatórios de fiscalização, em um total de trezentas e dezoito (318) repetições, houve problemas em seus Conselhos de Alimentação Escolar, os quais são os órgãos responsáveis pelo controle social do programa. O mais grave, no que diz respeito a esse tipo de irregularidade, é que a CGU, na maior parte das vezes, aponta que simplesmente o controle social é inoperante, sendo sua atuação meramente homologatória, servindo apenas para cumprir uma mera formalidade legal. Ressalta-se o fato de que, nos relatórios sem falhas no controle social, a média de apontamentos cai para 2,88, abaixo da média nacional e de todas as regiões.

Os dados da amostra, quanto a prejuízos financeiros e volume de numerário auditado, estão no quadro abaixo:

Quadro 2 – Recursos impugnados e auditados no PNAE

Território	Recursos auditados em milhares de (R\$)	Prejuízo constatado em milhares de (R\$)	Porcentagem de recursos impugnados
Região Norte	14.320,47	2.096,68	14,64%
Região Nordeste	40.956,46	5.095,50	12,44%
Região Centro Oeste	5.662,07	24,44	0,43%
Região Sudeste	14.864,70	372,46	2,50%
Região Sul	7.401,12	80,89	1,09%
Brasil	83.204,83	7.669,97	9,21%

Fonte: Elaboração do autor

O grande destaque negativo fica com as Regiões Norte e Nordeste, que tiveram 14,64% e 12,44% das cifras repassadas impugnadas, respectivamente. Nacionalmente, 9,21% foi desviado. Todavia, esse resultado é altamente influenciado pelas regiões Norte e Nordeste, descontando-se ambas, a média cai para 1,71%.

A equipe de auditoria da Controladoria-Geral da União, em apenas vinte e três oportunidades, acatou a defesa dos entes auditados, perfazendo apenas 1,11%.

É necessário esclarecer que foi utilizado como parâmetro o tempo de um mandato eletivo porque, como o registro da inadimplência suspende o repasse de recursos, há uma maior preocupação maior por parte dos chefes de poder executivo em dirimir o quanto antes a situação. Ademais, como fora exposto, entende-se como *accountability* a permanente responsabilização dos gestores públicos, fazê-lo, enquanto se ocupa o cargo, é mais conforme ao que a literatura preconiza, bem como, na prática, mostra-se mais efetivo.

Quanto aos apontamentos que versaram acerca de fatos ocorridos no exercício de 2006, o prazo necessário, em média, para que o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação levasse a efeito alguma medida saneadora foi de 2901 (dois mil e novecentos e um dias), ou, convertendo-se em anos, 7,94 anos. Tal íterim corresponde a quase dois mandatos convencionais de um prefeito.

No que diz respeito ao ano de 2007, para as medidas, foi necessário o prazo de 2622 (dois mil e seiscentos e vinte e dois dias), ou, transformando a cifra em exercícios financeiros, atinge-se o resultado de 7,18 anos, score, quando comparado ao ano anterior, ligeiramente melhor.

Tem-se que o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, para atender às irregularidades do Programa Nacional de Alimentação Escolar, no exercício de 2008, levou, em média, 2013 (dois mil e treze dias), ou 5,15 anos. É bastante oportuno salientar que o tempo médio decorrido entre a apresentação da prestação de contas e a emissão de um Parecer supera o período de um mandato eletivo dos prefeitos municipais, que respondem legalmente pela higidez dos dispêndios efetuados à conta do programa, consoante a Resolução.

No que diz respeito aos relatórios que fizeram quaisquer referências ao Programa Nacional de Alimentação Escolar, no exercício de 2009, os resultados não foram muito mais animadores. Para aquele ano, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação precisou, em média, de 1750 (mil e setecentos e cinquenta dias), ou, convertendo tal cifra em anos, 4,79 exercícios financeiros. Logo, também no caso em tela, a Autarquia levou mais que o período de um mandato do executivo municipal para tomar alguma medida saneadora.

Quanto ao ano de 2010, o último que pôde ser objeto de análise neste trabalho, o desempenho melhora um pouco mais. Desta feita, o FNDE precisou de 1643 (mil seiscentos e quarenta e três dias) de prazo, novamente em média, entre a data que as prestações de contas estavam disponíveis para análise, qual seja; 28 de fevereiro de 2011, e as medidas corretivas. Transformando-se esses números em exercícios atinge-se, novamente, um período maior que o mandato executivo dos municípios brasileiros. O resultado foi que necessitou de 4,50 anos.

Há, como paliativo, o fato que, inegavelmente, o prazo vem se reduzido de maneira paulatina. Contudo, pode-se argumentar que ainda se está muito aquém do que seria desejável, que é responsabilizar o mandatário que executou os recursos quando este ainda á frente dos diversos poderes executivos municipais. Mas, melhoras, ainda que lentas, são preferíveis à letargia.

Ressalta-se que os prazos foram calculados tendo por base o prazo legal para prestar contas estabelecido pela Resolução nº 32, de 10 de agosto de 2006, a qual vale para os exercícios de 2006, 2007 e 2008 e pela Resolução CD/FNDE nº 38, de 16 de julho de 2009, a qual regulou a execução do programa ao longo dos exercícios de 2009 e 2010. Por fim, é necessário esclarecer que a data final coincide, em todos os casos, ao último dia do mês de fevereiro do ano posterior à execução do programa.

Por fim, há, no quadro abaixo, uma demonstração da exposição feita nos parágrafos anteriores no que se refere aos prazos necessários:

Quadro 3 – Prazo médio necessário para emissão de parecer no PNAE

Exercício	Dias	Anos
2006	2901	7,94
2007	2622	7,18
2008	2013	5,15
2009	1750	4,79
2010	1643	4,50

Fonte: Elaboração do autor

Todavia, é necessário esclarecer que essas cifras não necessariamente refletem o fato que a análise de uma prestação de contas está devidamente encerrada no âmbito do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. De todas as prestações de contas que tiveram algum tipo de auditoria por parte da Controladoria-Geral da União – CGU, e, pois, deveriam ter tido algum tipo de consideração por parte do setor de prestação de contas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), uma minoria foi, de fato encerrada.

Nessa esteira, é forçoso dizer que há muitas prestações de contas, que têm valores a serem ressarcidos, que ainda não tiveram sua análise, de fato, encerradas no âmbito da Autarquia. Todas aquelas que possuem prejuízo financeiro não sanado, potencialmente, terão uma Tomada de Contas Especial – TCE instaurada. Caberá ao Tribunal de contas da União – TCU julgar definitivamente as contas do gestor faltoso, podendo imputar-lhe diversas penalidades, chegando, ainda, a tornar o responsável inelegível, é o que se conclui da leitura do mandamento constitucional, o qual determina *in verbis*:

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

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário.

Nessa esteira, chega-se à conclusão que a atuação do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação seja imprescindível à análise das contas dos programas que recebem recursos repassados por esta Entidade, o fato é que medidas concretas, que podem

autorizar a cobrança judicial de valores eventualmente devidos ao erário federal, depende, quando se está no âmbito administrativo, de um julgamento da corte de contas que reprove a execução de recursos. Evidentemente, há a possibilidade que o Ministério Público Federal (MPF) ajuíze ações judiciais com o fito de recuperar valores e bens eventualmente devidos aos cofres públicos federais, entretanto, tal via, foge do escopo deste trabalho.

Feito esse preâmbulo, passa-se, pois, à análise dos dados levantados por meio da pesquisa efetuada nos diversos documentos, bem como nos sistemas eletrônicos da Autarquia. Os resultados obtidos não são nada animadores no que se refere à celeridade dos trabalhos. Foi imputado algum tipo de débito a sessenta e nove prestações de contas dentro da amostra do Programa Nacional de Alimentação Escolar. Contudo, foram instaurados apenas cinco processos de Tomada de Contas Especial. Ou seja, menos de 10%, mais precisamente 7,24% por cento dos processos com débito haviam sido definitivamente encerrados dentro do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

O mais preocupante disso tudo é que nenhuma dessas prestações de contas havia, até o dia 30 de junho de 2016, sido julgada pelo Tribunal de Contas da União. Ou seja, decorridos mais de cinco anos da apresentação das contas perante a Autarquia, isso caso se tome em consideração as prestações de contas mais modernas ora em análise, que são aquelas executadas ao longo do exercício de 2010, nenhuma havia sido devidamente encerrada dentro do âmbito processual administrativo. Isso implica que haverá, posteriormente, todo um rito processual, desta feita a ser feito na esfera do Poder Judiciário, para que se recupere eventuais perdas financeiras.

Note-se, que, consoante a análise financeira que foi realizada nas prestações de contas, o prejuízo ao erário potencial apurado foi de R\$ 6.467.731,65. O total devido aos cofres públicos federais, já com o processo de Tomada de Contas Especial atingiu a monta de apenas R\$ 1.272.700,81. A diferença, pois, é brutal entre aquilo devidamente caracterizado como recursos dispendidos irregularmente e os que tiveram a fase interna, na esfera do FNDE, encerrado, sendo apenas 19,67 % estando nessa situação.

Assim, uma ínfima parcela estaria apta a ser julgada pelo Tribunal de Contas da União e, desse modo, ser objeto de recuperação judicial caso aquela corte de contas, de fato, corrobore com o entendimento do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) acerca da execução dos recursos públicos.

Entretanto, a inércia da Administração Pública é bastante mais danosa à probidade na execução dos recursos, porque pode-se estimar que o valor mal gasto, ou, no pior dos casos simplesmente desviado é bem maior. A soma dos recursos auditados em todas as prestações de contas com algum tipo de análise atingiu a monta de R\$ 33.788.024,50. Nessa esteira, considerando que o prejuízo financeiro na execução do programa atingiu a cifra de R\$ 6.467.731,65, tem-se que cerca de 19,14% dos recursos deveriam, em tese, ser devolvidos aos cofres públicos.

Ou seja, aplicando-se o mesmo percentual de prejuízo que fora encontrado nas prestações de contas que sofreram algum tipo de análise, de 19,14%, estamos a tratar da cifra de R\$ 15.927.075,59. Ressalta-se que a monta de R\$ 83.213.561,12 corresponde a todos os recursos que foram auditados pela entidade de controle interno ao longo do período ora em análise.

E isso apenas na esfera do PNAE. Levando-se em conta a quantidade de recursos financeiros envolvidos em processos de tomada de contas especial, R\$ 1.272.700,81, tem-se que apenas 7,99% daquilo que, a princípio deveria ser restituído aos cofres públicos federais, foi, de fato, encerrado no âmbito do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

A conclusão inescapável é que, no que diz respeito à eficácia e, por tabela à efetividade, a atuação da área da prestação de contas da Autarquia ora em tela está muito distante de um resultado desejável. A efetividade, uma das dimensões exaradas por Palvarini (2010), é, segundo este, a mais difícil de ser mensurada objetivamente, pois esta busca denotar qual o real impacto de uma determinada ação gera. Neste caso, qual seria a resposta que as ações corretivas, tanto do Fundo Nacional de Desenvolvimento da educação, tanto da Controladoria-Geral da União – CGU têm na execução dos programas, ou, ainda, quanto, em termos monetários, é recuperado.

Contudo, tem-se, ainda, que muitas prestações de contas que tiveram irregularidades sequer foram objeto de qualquer tipo de análise por parte do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação.

A eficácia se trata da quantidade e qualidade, para quaisquer políticas que se tenha em análise, se o objetivo da ação está sendo atingido. No caso em comento, se as correções estão sendo aplicadas aos diversos casos. Como existe um enorme passivo de relatórios de fiscalização a serem analisados, e, via de regra, não há acompanhamento posterior, pois as fiscalizações são realizadas mediante sorteio, esta dimensão, também, não é atendida de maneira satisfatória.

Por fim, a eficiência busca a melhor relação possível entre os resultados apresentados pela política e os insumos alocados nas ações em análise.

É importante salientar que, a insistência em comparar o tempo necessário para tomar uma providência no que diz respeito às contas com o tempo de mandatos dos prefeitos, é porque os chefes dos poderes executivos municipais são, quase sempre, exceção feita a casos muito específicos nos quais há uma delegação de competência feita por meio legal a algum outro agente público, os responsáveis pela boa e regular execução dos recursos despendidos à conta da maioria do programa financiados por repasses diretos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE. No que tange ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, não há diferença. Nesse sentido, é rançosa a jurisprudência do Tribunal e Contas da União – TCU, conforme os seguintes excertos:

ACÓRDÃO Nº 6069/2016 - TCU - 1ª Câmara. VISTOS, relatados e discutidos estes autos de tomada de contas especial, instaurada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, em desfavor do Sr. Aristóteles de Oliveira Loureiro (012.193.325-34), ex-Prefeito Municipal (Gestão 2005-2008), em razão da não comprovação da boa e regular aplicação dos recursos federais repassados ao Município de Curaçá/BA, na modalidade fundo a fundo, à conta do Programa Nacional de Alimentação Escolar - Pnae, durante os exercícios de 2007 e 2008, objetivando a aquisição exclusiva de gêneros alimentícios, em caráter complementar, para atendimento dos alunos matriculados em creches, pré-escolas e em escolas do ensino fundamental.

ACÓRDÃO Nº 6189/2016 - TCU - 1ª. Câmara VISTOS e relacionados estes autos de tomada de contas especial instaurada, pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, em desfavor do Sr. Isaac Lemos Peixoto Filho, então Prefeito Municipal, em razão da omissão no dever de prestar contas dos recursos do Programa Nacional de Alimentação Escolar - Pnae atinentes ao exercício de 2004, no âmbito do Município de Nazaré/BA.

ACÓRDÃO Nº 6191/2016 - TCU - 1ª. Câmara. VISTOS e relacionados estes autos de tomada de contas especial instaurada, pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, em desfavor do Sr. José Calmito Fagundes Ledo, então Prefeito Municipal, em razão da ausência de comprovação do bom e regular emprego dos recursos do Pnae atinentes ao exercício de 1999, no âmbito do Município de Igarapã/BA.

ACÓRDÃO Nº 10811/2016 - TCU - 2ª. Câmara VISTOS, relatados e discutidos estes autos de tomada de contas especial instaurada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) em desfavor do Sr. Nomeriano Ferreira Martins, ex-prefeito de Águas Belas/PE (gestões: 2001-2004 e 2005-2008), diante da impugnação parcial de despesas realizadas com os recursos repassados ao aludido município, na modalidade fundo a fundo, à conta do Programa Nacional de Alimentação Escolar (Pnae), no exercício de 2004.

ACÓRDÃO Nº 10984/2016 - TCU - 2ª. Câmara relatados e discutidos estes autos de Tomada de Contas Especial instaurada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, em desfavor do Sr. Edivaldo Silva Araújo, ex-prefeito de Urucurituba/AM, em razão de irregularidades constatadas na prestação de contas dos

recursos repassados ao referido município à conta do Programa Nacional de Alimentação Escolar – Pnae.

Nota-se que a corte de contas, a quem cabe julgar definitivamente o regular e bom uso dos recursos públicos, não vem apontando, como regra, outro tipo de responsável. Por outro lado, tem-se que, das cento e setenta prestações de contas encerradas no âmbito da área de prestações de contas, apenas dezessete o foram por meio de defesa apresentada perante a Autarquia, fato que aponta para a solidez dos levantamentos efetuados pela equipe de auditoria da CGU.

Por fim, aponta-se que havia, até o dia 30 de junho de 2016, duzentos e trinta e sete (237) sem qualquer tipo de tratamento por parte da Autarquia. Levando-se em conta que, em média, há dois processos de prestações de contas em cada um, ao menos mais quinhentos e setenta e quatro (574) pendentes de análise.

4.1.2 Das ocorrências encontradas no âmbito do PNAE

4.1.2.1 Legislação

Tem-se que, consoante ao exposto, as irregularidades mais comuns são as que dizem respeito ao descumprimento da legislação pertinente à Administração Pública de maneira geral, mas, também, quanto às normas que regem o programa de alimentação escolar de maneira mais específica. Consoante quadro a seguir:

Quadro 4 – Desdobramento das constatações legislativas no PNAE

Número total de constatações apontadas no PNAE	Apontamentos concernentes à legislação	Porcentagem de constatações relativas à legislação	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com algum apontamento de legislação	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à desobediência a normas legais
2056	1031	50,15%	342	267	78,07%

Fonte: Consolidação do autor

Nota-se que a esmagadora maioria dos relatórios de fiscalização aponta falhas legais. Não é exagero algum asseverar que o desrespeito à lei, no que se refere à execução do PNAE, é a regra, não a exceção. Esclarece-se que há relatórios com várias constatações acerca deste tema, sendo que houve casos com mais de vinte irregularidades na execução do programa.

Uma parte substancial das ocorrências demonstra que os municípios, via de regra, possuem uma grande dificuldade no que diz respeito à aplicação da lei de licitação e contratos, Lei nº 8.666/93, ou, de modo ainda mais gravoso, simplesmente não a cumprem, comprando

gêneros alimentícios diretamente no mercado local, sem proceder ao processo licitatório, que, diga-se, não possui caráter discricionário na maior parte das vezes, é, antes, uma obrigação prevista na carta magna de 1988, conforme a seguir:

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. (BRASIL, 1988)

A Administração Pública, como foi visto no capítulo anterior, exerce atividade variada e complexa, e sempre com os olhos voltados para fim de interesse público. Para alcançá-lo, precisa valer-se de serviços e bens fornecidos por terceiros, razão por que é obrigada a firmar contratos para realização de obras, prestação de serviços, fornecimento de bens, execução de serviços públicos, locação de imóveis etc. Por isso é que, como bem observa Carvalho Filho (2010), a causa jurídica, fundada numa causa fática, é sempre elemento essencial dos contratos.

A Administração Pública, como é cediço, exerce uma gama de atividades enorme, ainda mais após a Segunda Guerra Mundial, que, segundo Esping-Andersen (1991), representou o marco a partir do qual houve uma aceleração na implementação do estado de bem estar social. O fim dessas atividades deve ser sempre o interesse público, no caso, alimentação escolar de qualidade. Para que se alcance os objetivos determinados pela legislação, é necessário a contratação de serviços ou compra de bens.

É por isso que Carvalho Filho (2010) ensina que a lei jamais poderia deixar ao talante exclusivo dos administradores públicos a escolha arbitrária das pessoas ou empresas a serem contratadas, salvo casos excepcionais previstos em lei. Pois isso daria margem a todo tipo de escolhas impróprias e até mesmo a concertos amplamente imorais entre o poder público e os particulares contratados. A licitação visa a minorar esses riscos, sendo, também por isso, anterior á própria celebração do contrato entre as partes. Por conseguinte, em tese, há a escolha da proposta mais vantajosa para a Administração Pública, sendo, inclusive, este o comando que a Lei nº 8.666/93, que regulou o inciso XXI do art.37 da Constituição Federal, traz *in verbis*:

Art. 3º A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao

instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos. (BRASIL, 1993)

Desse modo, vê-se que o procedimento licitatório é necessário não apenas do ponto de vista legal, mas, também, para o atendimento dos princípios da eficiência, principalmente. Contudo, até mesmo os da eficácia e efetividade também, tendo em vista que os recursos sempre são escassos.

Logo abaixo, estão enumeradas algumas das constatações mais comuns no que diz respeito à lei de licitações e contratos:

- Utilização de modalidade inadequada de licitação e fracionamento das aquisições de merenda;
- Direcionamento de contratações para empresas;
- Irregularidades na condução dos processos licitatórios;
- Execução de despesas sem o devido processo licitatório, nem formalização de processo de dispensa;
- Ausência de cotações de preços, em pelo menos três estabelecimentos comerciais, visando estabelecer o preço médio de mercado dos gêneros alimentícios;
- Fracionamento de despesa;
- Evidências de fraudes na condução de processos licitatórios.

Embora a listagem aposta imediatamente acima não tenha por objetivo esgotar os apontamentos, sob pena de tornar a exposição fastidiosa, tal enumeração é suficiente para expor, de maneira cristalina, que há uma carência de recursos humanos aptos a executarem a legislação pátria no que diz respeito a licitações e contratos.

Salta aos olhos, ainda, que não se trata de uma despesa imprevista, mas, sim, de uma atividade de caráter contínuo, que vem sido repetida ao longo de décadas. Portanto, consoante reiterado em diversas análises da Controladoria-Geral da União (CGU), não há como escusar os gestores públicos em decorrência dessas falhas, mormente quando se compra diretamente sem licitação, pois não há como se falar em caráter emergencial, na maioria dos casos ao menos.

Ademais, como fora exposto por Carvalho Filho (2010), quando não se segue o princípio da impessoalidade, e, pois, não há processo licitatório, acontece o favorecimento de empresas determinadas, embora seja raro, ao menos nos relatórios de fiscalização ora em análise, o apontamento de corrupção nesses atos, não é impossível imaginar casos de malversação de recursos públicos, porque, consoante exposto por Kronbauer, Krüger, Ott e Nascimento (2011), há constantes escândalos de corrupção manifestados na opinião pública e na imprensa, muitos deles oriundos de fraudes em contratos administrativos.

No que tange aos outros apontamentos de desrespeito a legislação, abaixo, tem-se uma lista daquelas, exclusas evidentemente as relativas à lei de licitações, mais comuns:

- Aquisição inferior a 30% de gêneros alimentícios oriundos da agricultura familiar;
- Ausência de identificação do programa na documentação comprobatória;
- Falta de liquidação da despesa;
- Falta de teste de aceitabilidade dos cardápios;
- Falta de cardápio elaborado pelo nutricionista responsável técnico pelo PNAE;
- Cardápio de merenda escolar em desacordo com as normas do Conselho Federal de Nutricionistas e do FNDE/PNAE;
- Falta de notificação a Entidades sobre os recursos federais recebidos, conforme prevista na Lei nº 9.452/1997.

Quanto ao desrespeito à aquisição de gêneros alimentícios oriundos da agricultura familiar, há outra dimensão a ser considerada para além do mero desrespeito aos ditames normativos. Existe uma diretriz no Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE que busca incentivar o desenvolvimento sustentável, bem como a estimular a economia local, priorizando, sempre que possível, a compra de alimentos dos produtores locais, consoante a Lei nº 11.947/2009, que estatui:

Art. 14. Do total dos recursos financeiros repassados pelo FNDE, no âmbito do PNAE, no mínimo 30% (trinta por cento) deverão ser utilizados na aquisição de gêneros alimentícios diretamente da agricultura familiar e do empreendedor familiar rural ou de suas organizações, priorizando-se os assentamentos da reforma agrária, as comunidades tradicionais indígenas e comunidades quilombolas. (BRASIL, 2009)

Contudo, ainda segundo Carvalho (2009), mesmo com todos esses reverses apontados pela entidade de controle interno central do poder executivo federal, a execução do PNAE vem conseguindo introduzir a compra de gêneros alimentícios locais oriundos da agricultura familiar. Tal feito auxilia a manutenção dos produtores, bem como de suas famílias, no campo. Ademais, há, também, a vantagem de se respeitar a cultura, a tradição e os hábitos de alimentação das populações locais, diminuindo, desse modo, a rejeição à merenda escolar ofertada ao alunado.

Falando acerca das formalidades quanto aos documentos comprobatórios, tem-se que as resoluções que regularam a execução do PNAE, vem, sistematicamente, exigindo que se os identifique com o nome do programa, consoante determina a Resolução/CD/FNDE Nº 38, de 16 de julho de 2009, a qual, está o trecho que o exige abaixo:

§ 15. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão manter em seus arquivos, em boa guarda e organização, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados da data de aprovação da prestação de contas do concedente, os documentos referentes à prestação de contas de que trata este artigo, juntamente com os Termos de Recebimento da Agricultura Familiar (Anexo IV) e as Guias de Remessa de Alimentos (Anexo X) emitidos em nome da contratante e identificadas com o nome do Programa e com todos os comprovantes de pagamentos efetuados com os recursos financeiros transferidos à conta do PNAE, ainda que a execução esteja a cargo das respectivas escolas, e estarão obrigados a disponibilizá-los, sempre que solicitado, ao Tribunal de Contas da União - TCU, ao FNDE, ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e ao Conselho de Alimentação Escolar - CAE.(BRASIL, 2009)

Tal exigência tem por fito facilitar, quando houver uma eventual fiscalização a regular e boa aplicação dos recursos federais.

No que diz respeito ao pagamento de fornecedores dispensando a liquidação, está-se, com tal procedimento, violando explicitamente a Lei nº 4.320/64 que determina: “Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação” (BRASIL, 1964). Essa medida visa, segundo Brasil (2010), a evitar eventuais falhas na execução do contrato, dito de outra maneira o objetivo é apurar se o contratado cumpriu de fato o que fora acordado.

Quanto aos cardápios inadequados, segundo Brasil (2015), o Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE possui, como um de seus objetivos, a formação de hábitos alimentares saudáveis, bem como prevenir doenças vinculadas aos maus hábitos alimentares, que vêm se tornando cada vez mais comuns. Desse modo, uma articulação entre as dimensões educacionais e nutricionais se faz mister. Nessa esteira, a atuação de um profissional nutricionista, em entidades voltadas ao ensino, é, pois, inquestionavelmente de relevância não

apenas educacional, mas, ainda social e até mesmo de saúde pública. Deve ser acrescentado o fato que tais profissionais serão responsáveis de parte da alimentação de indivíduos que estão em um período de grande desenvolvimento físico e psicológico. Tem-se, pois, que hábitos alimentares insatisfatórios, quantitativa e qualitativamente falando, impõe prejuízos para o crescimento e desenvolvimento dos discentes, aumentando a ocorrência de doenças e deprimindo a capacidade de aprendizagem.

Por fim a falta de comunicação às entidades da sociedade civil, bem como aos próprios poderes constituídos no município, que é o descumprimento de um ditame legal, é, também, uma ocorrência digna de destaque, consoante a Lei 9.452, de 20 de março de 1997:

Art. 1º Os órgãos e entidades da administração federal direta e as autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista federais notificarão as respectivas Câmaras Municipais da liberação de recursos financeiros que tenham efetuado, a qualquer título, para os Municípios, no prazo de dois dias úteis, contado da data da liberação.

Art. 2º A Prefeitura do Município beneficiário da liberação de recursos, de que trata o art. 1º desta Lei, notificará os partidos políticos, os sindicatos de trabalhadores e as entidades empresariais, com sede no Município, da respectiva liberação, no prazo de dois dias úteis, contado da data de recebimento dos recursos. (BRASIL, 1997)

Ressalta-se que a exigência legal é relativamente antiga, mais de dez anos antes da confecção dos relatórios e, mesmo assim, é extremamente comum verificar que as prefeituras não cumprem esse ditame. Denota, ainda, que o controle das contas públicas não é tratado como uma prioridade na Administração Pública brasileira.

4.1.2.2 Material

Bem menos comuns, quando comparado ao tópico anterior, foram os apontamentos correlatos à gestão material do programa, consoante quadro a seguir:

Quadro 5 – Desdobramento das constatações materiais no PNAE

Número total de constatações apontadas no PNAE	Apontamentos concernentes a material	Porcentagem de constatações relativas a material	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com algum apontamento de material	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à gestão material do programa
2056	512	24,90%	342	209	61,11%

Fonte: Elaboração do autor

Novamente, a maioria expressiva dos relatórios de fiscalização exarados pela Controladoria-Geral da União – CGU acusou algum tipo de falha. Ressalta-se, novamente, que pode ocorrer de haver mais de uma irregularidade em cada relatório.

No que diz respeito às constatações as mais comuns dizem respeito à falta de uma gestão de estoque

- Ausência de controle de estoques dos gêneros alimentícios, referentes ao PNAE, armazenados nas escolas;
- Índícios de desvios dos alimentos adquiridos com recursos do PNAE;
- Falta de fornecimento de merenda escolar;
- Condições inadequadas de preparo da merenda;
- Condições inadequadas do armazenamento dos produtos da merenda;
- Falta de estrutura das escolas para o fornecimento da merenda escolar.

Tem-se, via de regra, que no que diz respeito à falta de controle material dos estoques, as diversas entidades não estão cumprindo bem seu papel. Tal proceder vem sendo apontado indistintamente pelos relatórios de fiscalização, tanto no que diz respeito às unidades escolares tomadas isoladamente, tanto quanto aos diversos órgãos municipais, armazéns, almoxarifados, responsáveis pelo estoque de gêneros alimentícios.

Essa desídia administrativa está intimamente ligada à segunda irregularidade aposta neste item, pois, como as diversas administrações municipais e ou escolares, não têm um efetivo controle acerca do material sob sua responsabilidade, tem-se que os desvios são facilitados. Ademais, há, ainda, uma outra dimensão a ser considerada, que é o efetivo prejuízo financeiro ligado a essa má gestão, pois não há como aferir facilmente o quanto foi desviado de fato, de maneira que o controle interno central do Poder Executivo federal raramente aquilata algum prejuízo financeiro no que tange a essa irregularidade.

Segundo diversos relatórios, a falta de controle acarreta, muitas vezes, embora de maneira menos direta, a falta de fornecimento de merenda para o alunado, tendo em vista que, muitas vezes, a falta de fornecimento ocorreu pela falta de certos itens do cardápio em períodos determinados no tempo, a qual, por mais das vezes, ocorreu por um mau planejamento das compras, bem como dos estoques disponíveis.

Quanto às outras três constatações, neste levantamento identificadas como as mais comuns, versam, basicamente, acerca da falta de infraestrutura física das escolas públicas

brasileiras, Da Silva Júnior e Sampaio (2010) salientam que o sistema educacional brasileiro possui características bem comuns aos países em desenvolvimento, no qual há casos em que falta até mesmo eletricidade. Desse modo, tais achados que apontam para uma estrutura deficitária das escolas brasileiras não é, de modo algum, surpreendente, antes bastante previsível, tendo em vista a maneira como a educação foi tratada ao longo da história brasileira.

4.1.2.3 Controle Social

Decidiu-se criar uma nova categoria, que se refere aos apontamentos no que tange ao controle social do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, que não estava prevista, originariamente, no trabalho de Kronbauer, Krüger, Ott e Nascimento (2011). Abaixo, o quadro denota o quão frequente foi esse tipo de apontamento:

Quadro 6 – Desdobramento das constatações relativas ao controle social do PNAE

Número total de constatações apontadas no PNAE	Apontamentos concernentes ao controle social	Porcentagem de constatações relativas a controle social	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com alguma falha no Controle Social	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito ao controle social
2056	318	15,47%	342	210	61,40%

Fonte: Elaboração do autor

Tem-se, pois, que, na maioria dos municípios pesquisados, os órgãos de controle social apresentam deficiências em sua atuação. Esses resultados ruins reforçaram a decisão de incluir o controle social em uma categoria separada. Ademais, há fato que o controle social é uma das diretrizes do programa, consoante a legislação aplicável, mais especificamente o inscrito explicitamente na Lei nº 11.947/2009:

Art. 2º São diretrizes da alimentação escolar:

IV - a participação da comunidade no controle social, no acompanhamento das ações realizadas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios para garantir a oferta da alimentação escolar saudável e adequada. (BRASIL, 2009).

Não há interpretação diversa a ser dada ao normativo legal que rege o programa em tela. A participação social, ainda que imposta por via legal, não é uma alternativa, trata-se de uma obrigação cogente de todos os entes federados. Inclusive, segundo entendimento da Procuradoria Federal junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, exarado na Informação nº 716/2011-DIPRA/COPRA/CGCAP/DIFIN/FNDE, a não apresentação de uma parecer emitido pelo controle social implica a impugnação do total repassado à conta do programa no exercício. Assim, percebe-se que essa dimensão é muito importante, pois a eventual negligência dos entes que recebem recursos acarreta a maior penalidade administrativa prevista.

Ademais, como já posto neste trabalho, 61,40% dos relatórios apontaram problemas no que diz respeito aos Conselhos de Alimentação Escolar – CAEs analisados. Tem-se, pois, que a grande maioria não funciona a contento, ou, como é bastante comum, simplesmente são inoperantes, funcionando apenas e tão somente como órgãos chanceladores das contas. O fato de que em cento e setenta (170) prestações de contas analisadas em nenhuma o parecer de controle social ter apontado quaisquer irregularidades corroboram a interpretação que, tais conselhos, embora desejáveis do ponto de vista do controle, bem como da participação social tão defendida por Abrucio e Loureiro (2005) e Gomes e Martins (2013) como meios mais eficazes de garantir um melhor atendimento das demandas da sociedade.

Por fim, tem-se, abaixo, em extrato dos apontamentos mais comuns no que diz respeito ao controle social do programa:

- Ausência de visitas do Conselho de Alimentação Escolar - CAE às escolas;
- Atuação deficiente do Conselho de Alimentação Escolar;
- Ausência de capacitação para os membros do Conselho de Alimentação Escolar – CAE
- Falhas na constituição/composição do conselho de acompanhamento social;
- Falta de fornecimento de infra-estrutura ao Conselho de Alimentação Escolar – CAE;
- Inconsistência do Parecer Conclusivo do CAE sobre a Prestação de Contas.

4.1.2.4 Financeira

Como exposto, esta categoria de irregularidade é menos comum quando comparadas às demais, o quadro abaixo desdobra os resultados encontrados:

Quadro 7 – Desdobramento das constatações financeiras no PNAE

Número total de constatações apontadas no PNAE	Apontamentos concernentes à gestão financeira	Porcentagem de constatações relativas à gestão financeira	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com alguma falha financeira	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à gestão financeira
2056	102	4,96%	342	87	25,43%

Fonte: Elaboração do autor

Há uma substancial redução neste quesito quando se compara seu resultado às outras categorias. Há, provavelmente, por trás disso o fato que, em sua maioria, esse tipo de conduta enseja prejuízo financeiro ao erário. Ademais, como se trata, quase sempre de má gestão da conta

corrente, essa prática pode ser percebida por meio de uma análise financeira. Nessa esteira, a experiência ao longo dos anos tornou mais eficaz a gestão do programa, reduzindo sobremaneira essas práticas irregulares. Tem-se, abaixo, as mais comuns:

- Movimentação irregular na conta corrente do programa;
- Falta de aplicação financeira dos recursos enquanto não utilizados;
- Pagamento de tarifas bancárias com recursos do programa.

Nota-se que a maior parte diz respeito a procedimentos irregulares efetuados nas contas correntes específicas abertas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.

A primeira irregularidade diz respeito aos recursos repassados à conta do programa que, contrariamente ao normativo do programa, foram movimentados fora da conta corrente específica, consoante determinação da Resolução nº 38 Resolução/CD/FNDE nº 38, de 16 de julho de 2009, que reproduzimos abaixo:

Art. 30.

Parágrafo único - É vedado à EE¹ transferir os recursos financeiros de que trata este inciso para conta diversa daquela aberta pelo FNDE, exceto nos casos que o FNDE abrir nova conta. (BRASIL, 2009).

Tal exigência se dá em decorrência de facilitar uma eventual fiscalização do programa, permitindo, mais facilmente, o estabelecimento do nexo de causalidade entre a despesa e o objeto do programa.

Quanto à não aplicação, há, novamente, desobediência à expressa determinação legal, conforme extrato da mesma Resolução, no mesmo artigo:

III - enquanto não utilizados, os recursos do PNAE deverão ser, obrigatoriamente, aplicados em caderneta de poupança aberta especificamente para o Programa, quando a previsão do seu uso for igual ou superior a um mês, e em fundo de aplicação financeira de curto prazo ou em operação de mercado aberto, lastreada em títulos da dívida pública federal, caso seja mais rentável, quando sua utilização estiver prevista para prazo inferior a um mês;

O objetivo dessa exigência é manter o poder de compra do numerário repassado aos municípios. Essa falha vem, paulatinamente, diminuindo ao longo dos últimos anos. Todavia, é, ainda, bastante comum encontrar essa espécie de falha na execução financeira do programa. É importante salientar que a não aplicação financeira gera prejuízo ao erário, contudo com o

¹ Entidade Executora, que corresponde à Prefeitura Municipal.

advento da Portaria nº 413, de 02 de outubro de 2015, oriunda da Procuradoria Federal junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento Educação – FNDE, este tipo de irregularidade não vem sendo objeto de cobrança, desde que não haja, nos autos, elementos que demonstrem o não atingimento dos seus objetivos.

Por fim, quanto ao pagamento de tarifas bancárias, tem-se que o título da irregularidade é bastante evidente. Refere-se às diversas taxas que os bancos cobram. Todavia, essa prática é expressamente proibida:

Art. 1º Estabelecer as normas para a execução técnica e administrativa do PNAE e para a transferência de recursos financeiros, em caráter complementar, aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios e às entidades federais, para a aquisição exclusiva de gêneros alimentícios. (BRASIL, 2009)

Como a não aplicação dos recursos repassados no mercado financeiro, essa prática vem diminuindo ao longo dos anos, sendo, pois, bem mais comum em prestações de contas mais antigas do programa.

4.1.2.5 Pessoal

Esta é a menos comum de todas, basicamente o que mais ocorre é a falta de nutricionistas competentes na execução e acompanhamento do programa. O quadro abaixo denota o quanto comumente ela ocorre:

Quadro 8 – Desdobramento das constatações relativas à gestão de pessoas no PNAE

Número total de constatações apontadas no PNAE	Apontamentos concernentes à gestão de pessoal	Porcentagem de constatações relativas à gestão de pessoal	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com alguma falha na gestão de pessoal	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à gestão de pessoas
2056	93	4,52%	342	84	24,56%

Fonte: Elaboração do autor

Ressalta-se que não apenas os normativos que regem o programa de forma direta apresenta essa obrigatoriedade. A Resolução CFN nº 358, de 18 de maio de 2005, estabelece claramente esta obrigação:

Art.3º. Os cardápios do Programa de Alimentação Escolar (PAE), sob a responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, serão elaborados por nutricionista habilitado na forma da Lei nº8.234, de 17 de setembro de 1991. (BRASIL, 2005)

A Lei nº 11.947/2009, que estabeleceu novas diretrizes para o programa, mantém a mesma exigência da resolução do Conselho Federal de Nutricionistas. Por fim, abaixo, estão as mais comuns encontradas:

- Atuação insatisfatória da nutricionista;
- Falta de nutricionista para a elaboração e acompanhamento do cardápio da merenda escolar;
- Descumprimento de cláusula contratual no tocante ao acompanhamento do fornecimento dos produtos da merenda escolar.

4.1.3 Das prestações de contas não analisadas

Porém, há que se dizer que existe um enorme passivo de prestações de contas ainda sem qualquer tipo de análise. No que diz respeito ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), houve, conforme posto, trezentos e quarenta e dois relatórios de fiscalização. Contudo, dessa massa documental duzentos e trinta e sete estavam, até o dia 30 de junho de 2016, sem nenhum tratamento por parte do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Tem-se, pois, que mais da metade de todos os relatórios de fiscalização encontram-se pendentes de análise, mais precisamente 69,29%.

Contudo há que se ressaltar que o resultado está bem longe de ser satisfatório, há que se ressaltar que os relatórios de fiscalização usados como parâmetro foram publicados, os mais modernos, em 2010, ou seja, há cerca de seis anos, tempo superior ao mandato de um prefeito.

No que diz respeito ao volume de numerário impugnado, tem-se que R\$ 4.045.984,92 estavam ainda pendentes de cobrança de explicações por parte do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE).

4.1.4 Das prestações de contas analisadas

No total, no que diz respeito ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, foram emitidos, ao todo, cento e setenta (170) pareceres, correspondentes a cento e cinco municípios. Os resultados estão distribuídos abaixo:

Quadro 9 – Desdobramento dos pareceres emitidos no PNAE

Pareceres emitidos				
Aprovação com Ressalvas	Aprovação Parcial	Aprovação Parcial com ressalvas	Não aprovação	Total
101	29	33	7	170

Fonte: Consolidação do autor

Como explicitado, tem-se que a maioria dos pareceres emitidos, mais precisamente 59,76%, foi de aprovação com ressalvas das contas. Essa categoria significa, segundo a lei nº

8.443, de 16 de julho de 1992, o seguinte: “Art. 16. As contas serão julgadas: II - regulares com ressalva, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário” (BRASIL, 1992).

Contudo, é necessário que se ressalte que essa figura não representa que, em tempo algum, não houve apontamento de prejuízo aos cofres públicos. Das cento e uma prestações de contas aprovadas com ressalvas, trinta e três (33), de fato, não tiveram quaisquer apontamentos que causassem prejuízo ao erário, apenas falhas formais, mormente no que diz respeito a algum tipo de desobediência à legislação que rege o programa.

Entre as aprovadas com ressalvas, vinte e nove (29) tiveram esse fim em decorrência da devolução dos recursos outrora devidos aos cofres públicos federais. O numerário ressarcido alcançou a cifra de R\$ 415.686,05.

Em seguida, no que diz respeito ao quantitativo de obrigações de prestar contas à Autarquia, aparecem, cujo total perfaz dezoito (18), as prestações de contas que foram aprovadas com ressalvas em decorrência da dispensa de cobrança utilizando-se como atos normativos emanados pelo próprio Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE. O uso desse tipo de expediente se dá em consonância com o disposto na Portaria nº 413, de 02 de outubro de 2015 e no Memorando nº 265-2014/DIFIN, de 18 de dezembro de 2014. A razão pela qual se adotou essa estratégia é o baixo valor material que a não aplicação dos recursos, alvo dos normativos, causa. Ressalta-se que a soma do numerário que não foi cobrado é de R\$ 4.894,37, que, em média, representa R\$ 271,91 por prestação de contas.

Em seguida, no total de seis prestações de contas, aparecem as prestações de contas nas quais havia prejuízo objetivamente quantificado, todavia, após a regular notificação, os responsáveis apresentaram justificativas acatadas pela Autarquia. Nota-se que o índice de sucesso é baixo, apenas 6%, dentre as aprovadas com ressalvas, logrou levantar as imputações outrora apontadas. Considerando-se que houve cento e quarenta e três prestações (143) de contas analisadas com prejuízo ao erário, tem-se que apenas 4,19% conseguiu solução por esse meio, fato que aponta para a solidez dos achados da Controladoria-Geral da União – CGU.

Quanto às outras sete prestações de contas aprovadas com ressalvas, quatro (4) conseguiram elidir seus débitos por meio de apresentação de defesa, que foi acatada posteriormente, conjuntamente com o uso de meios legais que evitaram a imputação de prejuízo

em decorrência da não aplicação dos recursos no mercado financeiro. Por fim, três obrigações de prestar contas foram encerradas por intermédio de devolução parcial dos recursos e apresentação de defesa.

A consequência de se ter aprovada as contas com ressalvas varia, indo desde uma orientação aos gestores com o fito de se prevenir novas falhas, ou, ainda, aplicação de multa, consoante estabelecido pela Lei 8.443, de 16 de julho de 1992, abaixo *in verbis*:

Art. 18. Quando julgar as contas regulares com ressalva, o Tribunal dará quitação ao responsável e lhe determinará, ou a quem lhe haja sucedido, a adoção de medidas necessárias à correção das impropriedades ou faltas identificadas, de modo a prevenir a ocorrência de outras semelhantes.

Art.19

Parágrafo único. Não havendo débito, mas comprovada qualquer das ocorrências previstas nas alíneas a, b e c do inciso III, do art. 16, o Tribunal aplicará ao responsável a multa prevista no inciso I do art. 58, desta Lei. (BRASIL, 1992)

A segunda conclusão mais frequente é a situação que, internamente, é tratada pelo nome de “aprovação parcial com ressalvas”. O total de trinta e três pareceres (33) corresponde a 19,41% dos pareceres exarados. Tal conclusão ocorre quando parte dos recursos dispendidos à conta do programa foi apontada como irregular, porém parcela foi considerada como regular. Além disso, é necessário que tenha havido um desrespeito à legislação, todavia sem provocar dano aos cofres públicos. A situação em tela terminou por ser apontada em trinta e três ocasiões, cujo total de prejuízo estimado foi de R\$ 2.218.683,20, em média R\$ 67.232,82 por prestação de contas. Tem-se, ainda, que em nenhum desses casos houve instauração de Tomada de Contas Especial, encontrando-se todas, pois, ainda na esfera do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.

Logo após, com vinte e nove ocorrências, estão as contas cujo parecer conclusivo foi de “aprovação parcial”. A porcentagem desse tipo de parecer atingiu 17,05% dos pareceres emitidos. A diferença para aquelas aprovadas parcialmente com ressalva é que, neste caso, todas as ocorrências causaram dano aos cofres públicos. A soma do debito nessas prestações de contas atingiu a monta de R\$ 2.299.777,48, média de R\$ 79.302,67 por obrigação de prestar contas. Houve duas instaurações de tomada de contas especial nesses casos.

Repetindo-se em sete ocasiões, há os casos chamados pareceres de “não aprovação”, que foi o resultado de 4,11% dos pareceres emitidos. Tal ocorre quando todos os recursos repassados à conta do programa são considerados irregulares. A soma do prejuízo, após a análise financeira,

foi de R\$ 975.485,47, ou R\$ 139.355,07 em média sendo, pois, a maior média de todas, número esperado tendo em vista tratar-se de impugnação total dos recursos.

Ressalta-se que, via de regra, a não aprovação é imputada às municipalidades que não cumpriram o objeto do programa, ou seja não houve fornecimento da merenda ao alunado.

Por fim, o quantitativo de recursos que foram efetivamente recuperados pela Autarquia após a regular notificação dos interessados atingiu a monta de R\$ 239.262,92, apenas 3,69 % sobre a monta que fora impugnada, de R\$ 6.467.731,65.

O resultado é muito baixo, menos de 3,69%, não é temerário concluir que nesse campo a atuação da Autarquia está muito longe de ser eficaz. Pouquíssimos recursos foram recuperados, situação ainda mais gravosa considerando-se que o já houve o decurso de cinco anos entre a apresentação das prestações de contas mais recentes e esta pesquisa.

4.2 Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE)

Quanto ao PNATE, embora a situação seja ligeiramente melhor, ainda há uma imensa maioria de relatórios que apontou algum tipo de irregularidade durante a execução do programa, pois em 84% houve pontos que não se coadunavam com uma boa e regular execução dos recursos.

Desdobrando os resultados por regiões, temos os resultados que seguem:

Quadro 10 – Ocorrências desdobradas por região para o PNATE

Região	Relatórios analisados	Total de constatações	Média de constatações por relatório	Relatórios sem apontamentos
Norte	39	158	4,05	4
Nordeste	133	778	5,84	14
Centro Oeste	25	145	5,8	3
Sudeste	82	184	2,24	16
Sul	55	175	3,18	6
Total	334	1440	4,31	43

Fonte: Elaboração do autor

Os resultados encontrados nos documentos analisados denotam que a região sudeste se destacou quanto ao número de apontamentos, possuindo a menor média entre todas. Centro oeste nordeste apresentaram os piores resultados. Houve, para a região norte, uma significativa melhora.

Mais da metade dos apontamentos do PNATE, oitocentas e doze (812), diz respeito a desobediências às normas legais. Acorde ao PNAE, há uma enorme ocorrência de

descumprimento das leis no que concerne a licitações e contratos. Outro fator que se destaca é o fato de que as regras do Código Nacional de Trânsito são ignoradas com bastante frequência, mormente no que concerne aos motoristas, que muitas vezes não possuem a Carteira Nacional de Habilitação adequada, bem como veículos fora dos requisitos legais.

Acorde ao PNAE, a segunda maior deficiência no programa de transporte escolar versa acerca da sua deficiência material. Em trezentas e oitenta e oito oportunidades (388) esse fato foi apontado, quase todos dizem respeito a ônibus em condições precárias, fato que, consoante os relatórios, põe em risco até mesmo a integridade física do alunado.

Gestão de pessoas e financeira, do mesmo modo que o programa de alimentação escolar, são as categorias menos problemáticas, dentro da amostra selecionada. Aquela com oitenta (80) e esta com sessenta e sete (67).

A maior divergência, no que diz respeito à análise dos programas, é a diferença da atuação dos controles sociais. Enquanto mais da metade, sessenta e um vírgula quarenta por cento, dos conselhos de Alimentação Escolar não atuava de maneira totalmente satisfatória, um número bem menor, de 25,15%, dos Conselhos de Acompanhamento de Controle Social do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, que fiscalizam o PNATE, se mostraram deficientes. Tal fato não é, à primeira vista, esperado. Mesmo os integrantes não sendo coincidentes. Uma pista, provável, é a característica de que tais conselhos, conforme a Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, terem de acompanhar vários programas, não apenas o PNATE. Desse modo, os agentes sociais atuariam de maneira mais ativa. Por fim, se salienta que a média dos apontamentos, nos relatórios em que não há achados no controle social, cai para 1,75. Denotando, novamente, melhor gestão dos programas nas localidades nas quais há um controle social mais efetivo.

No que diz respeito ao volume de recursos auditados, bem como as cifras impugnadas pela CGU, os dados da amostra se apresentam como segue:

Quadro 11 – Recursos impugnados e auditados no PNATE

Território	Recursos auditados em milhares de (R\$)	Prejuízo constatado em milhares de (R\$)	Porcentagem de recursos impugnados
Região Norte	6.025,31	1.171,89	19,45%
Região Nordeste	17.264,05	3.582,22	20,75%
Região Centro Oeste	1.489,31	50,62	3,40%

Região Sudeste	4.138,84	138,52	3,35%
Região Sul	3.527,89	145,71	4,13%
Brasil	32.445,40	5.088,96	15,68%

Fonte: Elaboração do autor

No que tange ao programa de transporte escolar, a região nordeste, que mostrou o segundo pior resultado na política de alimentação escolar, foi, no transporte escolar, a mais desconforme de todas, com cerca de 20,75%. O sudeste brasileiro possui, agora, 2,72% do numerário não foi aprovado. O centro oeste possui, como resultado, com 3,40%; a região sul 4,13%, e a região norte, desta feita com 19,45%, piorou de maneira significativa. Por fim, o país como um todo teve uma média de 15,68% de numerário malversado.

Há, pois, enorme peso das regiões norte e nordeste no que diz respeito á execução do PNATE, 93,41% de todas as constatações com prejuízo aos cofres públicos federais estão localizadas nessas áreas.

Por fim, destaca-se o fato de que em nenhuma das ocorrências levantadas, paralelamente ao PNAE, os auditores acataram as justificativas apresentadas pelos gestores municipais pouquíssimas vezes, apenas 15, cerca de 1,04%.

No que tange aos prazos necessários, para que o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE encerrasse, ainda que de maneira preliminar a análise das contas, os resultados obtidos dos dados do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE são, via de regra, bastante similares aos do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE.

Passa-se, agora, a avaliar o tempo necessário, em média, que o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação levou para levar a efeito algum tipo de medida saneadora no que diz respeito aos apontamentos elencados pela Controladoria-Geral da União – CGU nas diversas execuções do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE.

No que se refere ao exercício de 2006, o mais antigo citado pelos relatórios de fiscalização produzido nos exercício de 2009 e 2010, tem-se que houve apenas um caso. A prestação de contas, conforme o estabelecido pela Resolução nº 5, de 22 de abril de 2005, que regeu o programa, deveria ter sido encaminhada à Autarquia até o dia 15 de abril do ano subsequente. O resultado levantado é que foram necessários 2762 dias (dois mil e setecentos e sessenta e dois dias) para que as contas fossem avaliadas, ou, convertendo-se a cifra em anos o escore atingido foi 7,56 anos, período equivalente a quase dois mandatos eletivos.

Passando-se, pois, ao exercício financeiro subsequente, 2007, o cálculo efetuado denota uma rapidez ligeiramente superior. Desta feita, o FNDE necessitou, tomando-se como parâmetro a média, 2481 dias (dois mil e quatrocentos e oitenta e um dias), alternativamente, poder-se-ia falar em exercícios, e o escore é de 6,79 anos. Tal extensão temporal é superior a um mandato eletivo de um prefeito municipal, que é o responsável legal pela execução do programa.

No que tange às prestações de contas relativas à execução do programa ao longo do exercício financeiro de 2008, tem-se que a Autarquia responsável pela análise das contas precisou, usando-se a média, de 1924 dias (mil novecentos e vinte e quatro dias). Medindo a cifra em anos o escore é de 5,27. Observa-se uma queda em relação aos exercícios anteriores, todavia o tempo médio para a tomada de providências é, ainda neste caso, superior a um mandato de prefeito.

No que diz respeito aos recursos executados à conta do programa no exercício de 2009, há um incremento, pequeno, no desempenho do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. Desta feita o período necessário foi de 1576 dias (mil quinhentos e setenta e seis dias). Usando a medida em anos tem-se que se atingiu a média de 4,31 anos. Melhor, contudo ainda é mais que um mandato executivo municipal, que, como é cediço, perfaz quatro anos.

O último ano em análise, 2010, corrobora a tendência de melhora paulatina no que diz respeito à celeridade das medidas saneadoras implementadas, porque foram necessários 1422 dias (mil quatrocentos e vinte e dois dias), que, convertido em exercícios financeiros, significa 3,89 anos.

Quadro 12– Prazo médio necessário para emissão de parecer no PNATE

Exercício	Dias	Anos
2006	2762	7,56
2007	2481	6,79
2008	1924	5,27
2009	1576	4,31
2010	1422	3,89

Fonte: Elaboração do autor.

Tem-se, ainda, que, após a análise dos relatórios produzidos pela Controladoria-Geral da União – CGU, é necessário que se faça uma análise financeira dos diversos processos de prestação de contas. Tal fato é imprescindível porque ambas as instâncias de análise não são sobrepostas, antes são complementares.

Assim, tem-se que foram, consoante quadro 16 exposto acima, R\$ 32.445.403,97. Dessa monta auditada, a entidade de controle central apurou um potencial prejuízo ao erário da ordem de R\$ 5.088.963,00, de maneira que 15,68 % do que fora repassado aos municípios à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE, vê-se, pois, que a percentagem de numerário gasto irregularmente é inferior à do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, ainda que não muito distante.

No que se refere aos processos de Tomada de Contas Especial – TCE, que conforme já exposto correspondem àqueles processos de prestação de contas aptos a serem julgados pelo Tribunal de Contas da União, tem-se que, paralelamente ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, o Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE vem sendo bastante moroso em levar a termos tal medida de cunho administrativo, pois de todas as prestações de contas analisadas com prejuízo ao erário constatado de maneira objetiva, que perpez a monta de 58 (cinquenta e oito processos) de prestação de contas, apenas 6 (seis), até a data limite de verificação dos dados, qual seja 30 de junho de 2016, haviam tido processo de tomada de contas especial formalmente instaurada, ou, transformando-se em percentual, apenas 10,34 % de todos os processos aptos a serem submetidos a esse procedimento administrativo. Ressalta-se que essa cifra atingida é ligeiramente superior à do PNAE, de 7,35 %, todavia é, ainda, um escore bastante baixo, tendo em vista que ao menos seis anos já se passaram desde o lançamento dos relatórios de fiscalização, e mais de cinco desde que os processos de prestação de contas foram apresentados à Autarquia.

No que diz respeito ao volume de recursos que foram impugnados, e que, paralelamente, foram encerrados no âmbito administrativo, internamente ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, há, também agora, uma ligeira melhora quando se compara com o programa de alimentação escolar, contudo bem abaixo ao total potencial estimado. Do montante de R\$ 5.088.963,00, R\$ 1.300.097,52 foram alcançados por processos de tomada de contas especial, ou, percentualmente, 25,54 %.

Nota-se que o percentual de recursos abarcados por processos de tomadas de conta especial instaurados, quando comparados ao número de prestações de contas aptas a irem pelo mesmo caminho, aumenta de maneira bastante significativa, mais do que dobra, pois. Esse resultado sugere que a Coordenação-Geral de Contabilidade e Acompanhamento de Prestação de

Contas (CGCAP), órgão interno do FNDE responsável pelas providências cabíveis, vem, de modo sistemático, adotando como prioridade, dar prosseguimento aos casos em que o volume de recursos públicos é maior, priorizando, desse modo, a eficácia, porque visa a restituição de uma maior volume de recursos.

É necessário que se esclareça que, paralelamente ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, os repasses de recursos financeiros efetuados aos diversos municípios da federação, com o fito de financiar a manutenção do transporte escolar, são, também, de responsabilidade do chefe do poder executivo municipal, não é outra a conclusão que se extrai da mais recente jurisprudência exarada pelo Tribunal de Contas da União – TCU, consoante extratos dos acórdãos, publicados ao longo do exercício de 2016, os quais entram-se expostos abaixo:

ACÓRDÃO Nº 4621/2016 - TCU - 1a. Câmara

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de tomada de contas especial instaurada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) contra Jean Fábio Braga Cordeiro, ex-Prefeito de São Luís do Quitunde/AL, em razão da não comprovação da regular aplicação dos recursos do Programa Nacional de Transporte do Escolar (Pnate), referentes ao exercício de 2009. (BRASIL, 2016).

ACÓRDÃO Nº 4795/2016 - TCU - 1a. Câmara

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de Tomada de Contas Especial instaurada pelo Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação (FNDE) em desfavor de César Dinamarco Corsi, ex-prefeito de Sarapuí/SP, em razão de omissão no dever de prestar contas de recursos repassados àquela municipalidade no âmbito do Programa Nacional de Alimentação Escolar (Pnae) e do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (Pnate), no exercício de 2009. (BRASIL, 2016).

ACÓRDÃO Nº 4929/2016 - TCU - 1a. Câmara

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de tomada de contas especial instaurada, pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, em desfavor do Sr. Francisco Guedes Bastos, Prefeito Municipal de Conceição da Feira/BA no período de 2005 a 2008, em razão da consolidação de débitos, em consonância com o disposto no inc. IV do art. 15 da IN TCU 71/2012, atinentes ao Programa Nacional de Alimentação Escolar (Pnae) - exercício de 2007 - e ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (Pnate) - exercícios de 2007 e 2008, ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão da 1a. Câmara, diante das razões expostas pelo Relator. (BRASIL, 2016).

ACÓRDÃO Nº 8562/2016 - TCU - 2a. Câmara

Considerando que os presentes autos tratam de tomada de contas especial instaurada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) em desfavor do Sr. Hamilton Alves Villar, ex-prefeito do município de Careiro/AM (gestão: 2005-2008), diante de irregularidades na prestação de contas, na execução da despesa e na aplicação dos recursos oriundos do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (Pnate) no exercício de 2007. (BRASIL, 2016).

ACÓRDÃO Nº 8956/2016 - TCU - 2a. Câmara

VISTOS, relatados e discutidos estes autos da Tomada de Contas Especial instaurada pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, em desfavor do Sr. Sebastião Ferreira Lisboa, Prefeito de Fonte Boa/AM na gestão de 1º/1/2005 a 3/3/2008, em razão da não comprovação da boa e regular aplicação dos recursos recebidos pela

municipalidade no âmbito do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar - Pnate, no exercício de 2005, bem como no Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos - Peja, no exercício de 2006. (BRASIL, 2016).

4.2.2 Das ocorrências encontradas no âmbito do PNATE

4.2.2.1 Legislação

Acorde ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, também no Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE, as infrações mais comuns dizem respeito à falta de observância da legislação aplicável ao programa. Consoante quadro a seguir:

Quadro 13 – Desdobramento das constatações legislativas no PNATE

Número total de constatações apontadas no PNATE	Apontamentos concernentes à legislação	Porcentagem de constatações relativas à legislação	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com algum apontamento de legislação	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à desobediência a normas legais
1440	812	56,39%	334	263	78,74%

Fonte: Elaboração do autor.

A imensa maioria, como no Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, apresentaram correções a serem feitas no que tange à aplicação do ordenamento jurídico correlato ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE. Tem-se que o desrespeito à norma jurídica é a regra, não a exceção.

De maneira bastante similar, tem-se que a maior deficiência na execução do programa de transporte escolar, no que diz respeito à legislação, são os normativos aplicáveis a licitações e contratos. Os entes municipais enfrentam grandes dificuldades para aplicar as leis correlatas ao assunto. Tais resultados denotam que essa é uma falha relevante a ser considerada, não há como se falar em acaso quando números tão robustos são atingidos em programas diversos, ainda que sejam afetos à área de educação.

Abaixo, estão as irregularidades mais comuns:

- Irregularidades na realização das despesas do PNATE, tais como: ausência de procedimento licitatório;
- Falta de notificação aos partidos políticos, sindicatos de trabalhadores e entidades empresariais sobre o recebimento de recursos do programa, em desacordo com a Lei nº 9.452/1997;

- Subcontratação indevida dos serviços de transporte escolar, gerando sobrepreço dos valores pagos;
- Veículos do transporte escolar com documentação atrasada;
- Utilização de recursos do PNATE para custear transporte de estudantes universitários e professores;
- Pendências junto ao Departamento Estadual de Trânsito quanto ao licenciamento e/ou multas;
- Notas fiscais sem identificação dos recursos do programa;
- Simulação de Licitação;
- Restrições à competitividade em processo licitatório;
- Irregularidades na condução dos processos licitatórios;
- Execução de despesas sem o devido processo licitatório, nem formalização de processo de dispensa;
- Falta de controle da utilização dos veículos contratados para transporte de alunos.
- Evidências de fraudes na condução de processos licitatórios.

Como seria o esperado, a falta de transparência, denotada pela falta de comunicação às entidades da sociedade civil organizada, bem como até mesmo ao Poder Legislativo local apareceu, novamente, como um problema da gestão do programa.

Por fim, aponta-se que a legislação de trânsito é sistematicamente desobedecida pelos diversos entes executores do programa. Muitos veículos não estão com seguro obrigatório e licenciamento regularizados. Outros, ainda, possuem multas vencidas, fato que denota que a segurança dos alunos usuários do transporte está em risco.

4.2.2.2 Material

Novamente, tem-se que os tipos de apontamento mais comuns são aqueles concernentes à gestão material do programa, o quadro abaixo denota os resultados que foram encontrados durante a análise dos relatórios de fiscalização que compuseram a amostragem selecionada para este trabalho:

Quadro 14 – Desdobramento das constatações materiais no PNATE

Número total de constatações apontadas no PNATE	Apontamentos concernentes a material	Porcentagem de constatações relativas a material	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com algum apontamento de material	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à gestão material do programa
1440	388	26,94%	334	171	51,19%

Fonte: Elaboração do autor

Abaixo, estão apostas as constatações mais comuns demonstradas pelos auditores durante as diversas inspeções realizadas:

- Veículos em desacordo com os requisitos e disposições da Lei nº 9.503/97
- Ausência de segurança em veículos utilizados no transporte escolar
- Falta de identificação do veículo escolar

Convém salientar que, no que diz respeito ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar – PNATE, esse tipo de conduta irregular é, potencialmente, bem mais gravosa quando comparada ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, porque, em diversas ocasiões, a integridade física dos alunos é posta diretamente em risco. Houve achados em que se transportavam galões de combustível ao lado dos alunos. Outras deficiências incluíam veículos com pneus carecas, sem cinto de segurança, sem faróis. Tornar-se-ia fastidioso enumerar as inúmeras falhas, contudo essa lista é suficiente para demonstrar que a segurança do alunado não é, ou ao menos não foi, uma prioridade das diversas gestões municipais.

Ademais, embora tenha se optado por encaixar as falhas diretamente ligadas aos veículos utilizados para transporte como materiais, tem-se, também, que são infringências cristalinas ao disposto pela Resolução nº 14, de 08 de abril de 2009, que regeu a execução do programa, conforme extrato abaixo:

Art. 15 Os recursos repassados à conta do PNATE destinar-se

II - a pagamento de serviços contratados junto a terceiros, observados os seguintes aspectos:

a) o veículo ou embarcação a ser contratado deverá obedecer às disposições do Código de Trânsito Brasileiro ou às Normas da Autoridade Marítima, assim como às eventuais legislações complementares no âmbito estadual, distrital e municipal;

b) o condutor do veículo destinado ao transporte de escolares deverá atender aos requisitos estabelecidos no Código de Trânsito Brasileiro e quando de embarcação, possuir o nível de habilitação estabelecido pela autoridade competente. (BRASIL, 2009).

4.2.2.3 Controle Social

Quando se compara o funcionamento dos conselhos municipais do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE com o do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNAE, tem-se que os resultados deste são bem mais expressivos e, frise-se, positivos. O fato do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação ser responsável pela fiscalização de um volume de recursos muito maior, pois é, também, a instância social que julga todos os recursos repassados à conta do Fundeb, consoante a Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007:

Art. 24. O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos dos Fundos serão exercidos, junto aos respectivos governos, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por conselhos instituídos especificamente para esse fim. (BRASIL, 2007)

A supracitada lei, combinada com Resolução nº 14, de 08 de abril de 2009, denota o fato que procuramos demonstrar:

Art. 17 O acompanhamento e o controle social sobre a aplicação dos recursos do PNATE serão exercidos junto aos respectivos EEx pelos CACS/FUNDEB², constituídos na forma estabelecida no § 13 do art. 24 da Lei Nº 11.494/2007. (BRASIL, 2009)

O quadro abaixo expressa, de modo numérico, os resultados encontrados ao longo da análise dos relatórios de fiscalização:

Quadro 15 – Desdobramento das constatações relativas ao controle social do PNATE

Número total de constatações apontadas no PNATE	Apontamentos concernentes ao controle social	Porcentagem de constatações relativas a controle social	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com alguma falha no Controle Social	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito ao controle social
1440	93	6,46%	334	86	25,74%

Fonte: Elaboração do autor

Todavia, há que se ressaltar que, se por um lado houve menos apontamentos no que tange às fiscalizações realizadas pela Controladoria-Geral da União – CGU, por outro, das 150 prestações de contas do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE já analisadas, em nenhuma delas os respectivos conselhos sociais apontaram quaisquer problemas, todas aprovaram as contas.

² Conselhos de Acompanhamento e Controle Social do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação.

Os resultados alcançados pelo controle social no PNATE, ainda que com fragilidades, como o parágrafo imediatamente anterior procura apontar, são melhores que aqueles apresentados pelo PNAE. Nessa esteira, pode se afirmar que, em tese, é mais funcional quando se compara ao Conselho de Alimentação Escolar. Uma melhoria a ser sugerida seria a fusão dos conselhos, otimizando recursos e facilitando a capacitação dos membros.

Por fim, a seguir, elencamos os casos mais comuns encontrados na amostra selecionada para esta pesquisa:

- Deficiência na atuação do Conselho do FUNDEB, no acompanhamento da execução do programa;
- Ausência de atuação do Conselho do FUNDEB na fiscalização do PNATE;
- Falta de capacitação dos membros do conselho do FUNDEB;
- Falta de infraestrutura para o conselho do FUNDEB.

4.2.2.4 Financeira

Há enorme semelhança nos que diz respeito aos resultados encontrados na análise dos programas. Os apontamentos de ordem financeira, que, dizem respeito à operação das contas correntes específicas do programa, são bem menos comuns que os anteriores já apostos. A razão dessa maior acurácia, como no Programa Nacional de Alimentação escolar – PNAE, se dá pelo fato que tais fatos podem mais facilmente ser apontados em uma análise financeira, sem a necessidade de uma inspeção *in loco*, pois os extratos bancários acusam tais procederem. O quadro abaixo expressa os resultados encontrados:

Quadro 16 – Desdobramento das constatações financeiras no PNATE

Número total de constatações apontadas no PNAE	Apontamentos concernentes à gestão financeira	Porcentagem de constatações relativas à gestão financeira	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com alguma falha financeira	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à gestão financeira
1440	80	5,56%	334	72	21,55%

Fonte: Elaboração do autor

Abaixo, listam-se as irregularidades que mais se repetiram nos relatórios de fiscalização analisados:

- Movimentação dos recursos do PNATE fora da conta específica;

- Pagamento de tarifas bancárias;

No que diz respeito à falta de aplicação financeira, que é, dentre as de ordem financeira, a mais comum, é premente ressaltar que esta está prevista expressamente na Resolução nº 14, de 08 de abril de 2009, que regeu a execução do programa, a seguir *in verbis*:

Art. 7

§5º Enquanto não utilizados na sua finalidade, os recursos do PNATE deverão ser, obrigatoriamente, aplicados em caderneta de poupança aberta especificamente para o programa, quando a previsão do seu uso for igual ou superior a um mês, e em fundo de aplicação financeira de curto prazo ou em operação de mercado aberto lastreada em títulos da dívida pública federal, se a sua utilização ocorrer em prazo inferior a um mês. (BRASIL, 2009)

A segunda irregularidade que mais se repete, como no PNAE, refere-se ao pagamento de tarifas bancárias, as quais são descontadas pelo s bancos mantenedores das contas correntes. Todavia, essa prática é vedada pela legislação aplicável ao programa, consoante o extrato reproduzido a seguir:

§ 3º Nos termos dos Acordos de Cooperação Mútua celebrados entre o FNDE e os bancos parceiros, os EEx são isentos do pagamento de tarifas bancárias pela manutenção e movimentação das contas correntes abertas para as ações do PNATE, pelo fornecimento mensal de 1 (um) talonário de cheques, de até 4 (quatro) extratos bancários do mês corrente e de 1 (um) do mês anterior, bem como pelo recebimento de um cartão magnético com uso restrito para consultas a saldos e extratos. (BRASIL, 2009)

4.2.2.5 Pessoal

Por fim, o resultado da análise do quesito pessoal no Programa de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE, é bastante similar à do Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, tem-se, pois, que esta é a falha que menos aparece nos relatórios e a mais incomum em termos absolutos. O quadro a seguir denota os números encontrados:

Quadro 17 – Desdobramento das constatações relativas à gestão de pessoas no PNATE

Número total de constatações apontadas no PNATE	Apontamentos concernentes à gestão de pessoal	Porcentagem de constatações relativas à gestão de pessoal	Relatório analisados	Quantidade de relatórios com alguma falha na gestão de pessoal	Porcentagem de relatórios com irregularidades que dizem respeito à gestão de pessoas
1440	67	4,65%	334	53	15,86%

Fonte: Elaboração do autor.

Abaixo, estão as mais destacadas ocorrências:

- Contratação de motoristas que não satisfazem condições estabelecidas no CTB
- Motoristas inabilitados para transportar alunos

Ressalta-se que há, neste quesito, uma grande preponderância da Região Nordeste, pois 70,14% de todos os casos apontados pela Controladoria-Geral da União – CGU ocorreram nessa região.

4.2.3 Das Prestações de Contas não analisadas

Porém, há que se dizer que existe um enorme passivo de prestações de contas ainda sem qualquer tipo de análise. No que diz respeito ao PNATE, houve, conforme posto, trezentos e trinta e quatro relatórios de fiscalização. Entretanto, dessa massa documental duzentos e trinta e seis (236) estavam, até o dia 30 de junho de 2016, sem nenhum tratamento por parte do FNDE. Tem-se, pois, que mais da metade de todos os relatórios de fiscalização encontram-se pendentes de análise, mais precisamente 70,65%, cifra bastante similar à do PNAE, que foi de 69,29%.

No que diz respeito ao volume de numerário impugnado, tem-se que R\$ 2.098.954,64, de potencial prejuízo aos cofres públicos, não haviam sido objeto de pedido de explicações aos interessados.

4.2.4 Das prestações de contas analisadas

No que diz respeito ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar – PNATE, foram emitidos, até a data de encerramento da análise documental, cento e cinquenta pareceres. O quadro abaixo aponta o quantitativo achado.

Quadro 18 – Desdobramento dos pareceres emitidos no PNATE

Pareceres emitidos				
Aprovação com ressalvas	Aprovação parcial	Aprovação parcial com ressalvas	Não aprovação	Total
92	14	33	11	150

Fonte: Consolidação do autor

Paralelamente ao Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, também no programa de transporte escolar, a maior parte dos pareceres emitidos são de aprovação com ressalvas, mais precisamente 61,33% das prestações de contas analisadas, enquanto no PNAE o resultado foi de 59,76%, bastante próximas, pois.

Dessas trinta e uma (31), originariamente, não apresentavam ocorrências que acarretassem prejuízo aos cofres públicos federais, tampouco a análise financeira posterior pôde constatar quaisquer desfalques.

Após, com vinte e quatro (24) ocorrências, aparecem as prestações de contas que, após a análise financeira, tiveram um parecer com ressalvas como resultado conclusivo, contudo tiveram

prejuízo ao erário apontado em decorrência da não aplicação dos recursos no mercado financeiro. O numerário total dispensado de cobrança atingiu a monta de R\$ 4.019,45, R\$ 167,48 em média por obrigação de prestar contas.

Em vinte e uma (21) prestações de contas aprovadas com ressalvas havia, originariamente, recursos a serem ressarcidos à Autarquia, seja por meio de análise financeira, ou, também, por apontamento da entidade de controle central. A monta restituída ao erário atingiu a cifra de R\$ 292.895,19, que comparada à monta impugnada, de R\$ 5.088.963,00, atingiu a percentagem de 5,75%.

Há, pois, uma baixa taxa de sucesso. Isso levando em consideração o fato de que todas essas devoluções ocorreram após regular notificação por parte do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE.

Oito (8) prestações de contas foram regularizados por meio de interposição de defesa que, posteriormente, foi acatada pela Autarquia. Do universo de cento e dezenove prestações (119) de contas com prejuízo ao erário, apenas 6,72% foram solucionados por esse intermédio. Tal cifra, baixa, aponta, como no Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, que há bastante robustez nas irregularidades exaradas nos relatórios de fiscalização.

Quatro (4) prestações de contas tiveram sua situação de prejuízo solucionada por meio de devolução de recursos ao FNDE e, complementarmente, utilizando-se da legislação que dispensa a cobrança de valores relativos à falta aplicação dos recursos no mercado financeiro, quando, nos autos, não há evidência que o objeto do programa não tenha sido cumprido.

Duas (2) levantaram os débitos através de defesa interposta e usando a dispensa de cobrança da não aplicação dos recursos.

Por fim, outras duas obrigações de prestar contas tiveram essa situação registrada por erro de análise por parte da Autarquia, terão, pois, que ser revistas.

No que diz respeito às aprovações parciais com ressalvas, que acorde ao PNAE exige que além de efetivo dano ao erário haja, supletivamente, alguma ocorrência que não tenha débito imputado, o total é de 33 prestações de contas, essas perfizeram a percentagem de 22% dos pareceres emitidos. Menos, pois quando se compara ao PNAE, que teve 19,41% das obrigações

de prestar contas com essa conclusão. A cifra atingida de prejuízo ao erário foi de R\$ 1.350.323,69, R\$ 40.918,90 em média.

As aprovações parciais, com o total de quatorze pareceres emitidos, corresponderam a 9,33 % das prestações de contas componentes da amostra, bem menos, pois, que o Programa Nacional de Alimentação Escolar – PNAE, que teve um percentual de 17,05%. No que diz respeito ao volume de recursos envolvidos, tem-se que o prejuízo imputado nesses pareceres atingiu a monta de R\$ 456.180,36, R\$ 32.584,31 em média.

Quanto às não aprovações, que, como no programa de alimentação escolar, são as que, em princípio estão em situação mais gravosa, porque implica na rejeição total das contas, houve onze casos (11). Essa situação está registrada em 7,33% das prestações de contas analisadas pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE. O total de prejuízo perfaz a cifra de R\$ 1.201.505,42, a média por prestação de contas foi de R\$ 109.227,77.

Por fim, como no programa de alimentação escolar, as situações de não aprovação ocorrem quando não há a comprovação da prestação do serviço, qual seja: o fornecimento de transporte aos alunos.

Ressalta-se que no que diz respeito às aprovações parciais e parciais com ressalva a média dos valores de prejuízo ao erário são considerados de baixa materialidade para o Tribunal de Contas da União – TCU, que considera passível de instauração de Tomada de Contas Especial a monta de R\$ 75.000,00, consoante o disposto pela Instrução Normativa TCU Nº 71, de 28 de novembro de 2012:

Art. 6º Salvo determinação em contrário do Tribunal de Contas da União, fica dispensada a instauração da tomada de contas especial, nas seguintes hipóteses:
I - valor do débito atualizado monetariamente for inferior a R\$ 75.000,00. (BRASIL, 2012).

5. CONCLUSÕES

As evidências levantadas denotam que, de fato, há uma grande dificuldade dos executores de políticas públicas em atender aos requisitos legais. Ademais, apontam para uma necessidade do fato de que melhorias, tanto por parte da entidade repassadora, Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação no que tange a um incremento das ações de capacitação de agentes públicos -, bem como para a ponta, mormente municípios, que necessitam implementar ações mais efetivas de controle interno.

Ademais, os achados corroboram a tese de Abrucio e Loureiro (2005), que, de maneira resumida, asseveram que, quando o aparelho estatal é mais controlado pela sociedade, há um incremento no que diz respeito às demandas apresentadas pela população serem atendidas.

Deve ser acrescentado que as tendências mais novas, aplicadas à gestão pública – nova gestão pública -, consoante IFAC (2001), Celestino; Gonçalves; Gonçalves e Lustosa (2010) e Gomes e Martins (2013), exigem um aperfeiçoamento do *accountability*, inclusive aquele exercido pela sociedade. Desse modo, é necessário um aperfeiçoamento maior nesses conselhos de controle social. Todavia, é forçoso reconhecer que tal tarefa é bastante complexa.

Com o objetivo de satisfazer ao objetivo geral deste trabalho passa-se a algumas sugestões que se consideram possíveis. Uma melhoria seria a unificação dos conselhos de controle social. Extinguir-se-ia o Conselho de Alimentação Escolar (CAE), existindo apenas o Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, que seria o responsável pela fiscalização e controle das políticas financiadas pelo FNDE. Haveria uma otimização dos recursos humanos e sua eventual capacitação seria bastante facilitada.

Como fora exposto por Gohn (2011), os conselhos de controle social, no Brasil, foram criados de cima para baixo. A iniciativa partiu, principalmente, do próprio Estado brasileiro, que segundo a literatura Bobbio (1998) e Porto (2015) pode lançar mão desse tipo de mecanismo como maneira de estiar e controlar os diversos conflitos que recrudesceram após a redemocratização.

Tais conselhos funcionam, na prática, como mero instrumento de cumprimento de um mandamento jurídico. É bastante significativo o fato que em trezentas e vinte (320) prestações de contas analisadas e, pois, com parecer emitido, não há um único caso que o controle social tenha alertado ao FNDE acerca de quaisquer problemas na execução do programa.

O fato que os auditores CGU apontarem em diversos relatórios de fiscalização que falta capacitação dos membros dos conselhos, bem como ausência de infraestrutura, denota que os entes municipais, como regra, não atribuem a devida importância a esse mecanismo de controle.

Uma outra proposta facilitadora seria, ainda, tornar a prestação de contas bianual. Assim, ao invés de em um relatório de fiscalização abarcar, via de regra, quatro obrigações de prestar contas, o quantitativo seria reduzido.

Com o objetivo de reduzir ainda mais o estoque, poder-se-ia reduzir a prestação de contas a uma única por ente. Assim, um município enviaria, a cada biênio, uma prestação de contas correlata a todos os repasses recebidos durante o período.

Por outro lado, há questões bem graves no que diz respeito à gestão das prestações de contas. O FNDE não tem controle e conhecimento do quanto deve ser ressarcido à Autarquia. A grande mora em notificar os responsáveis, quase sempre após estes terem deixado a chefia do poder executivo, prejudica a atribuição de responsabilidades e, pois, o *accountability*. É necessário, de fato, alterar paradigmas, as mesmas práticas levadas a efeito não resolverão o problema de maneira satisfatória.

Contudo, há resultados animadores. Apenas 18 casos de não aprovação das contas foram encontrados. O que significa que as políticas vêm sendo executadas, mesmo que, em muitas situações, de maneira insatisfatória, pois esses pareceres são emitidos quando o ente não consegue comprovar a destinação dos recursos. Ademais, casos de corrupção foram raros. Na maior parte das ocasiões o que ocorre é uma má gestão de pessoas. É premente prover as administrações públicas municipais de servidores qualificados. Entidades de municípios podem realizar um valioso trabalho de parceria quanto a esse aspecto. O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação pode efetuar acordos de cooperação e, desse modo, aprimorar o quadro de servidores públicos municipais, mormente de municípios pequenos, que, notavelmente, possuem maior dificuldade nesse aspecto.

Como o fito de atender ao objetivo secundário tem-se que uma parcela francamente minoritária recebeu algum tipo de tratamento por parte da Autarquia. No Programa Nacional de Alimentação Escolar somente 31,71% dos relatórios de fiscalização sofreu análise. Em termos monetários, a cifra de R\$ 239.262,92, no PNAE, foram efetivamente restituídos aos cofres públicos. Considerando-se que a os recursos impugnados foram R\$ 6.467.731,65, o percentual foi de 3,69%.

No que diz respeito ao Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar os resultados foram bastante similares. Apenas 29,35% dos relatórios de fiscalização foram analisados pela área responsável. Apenas o montante de R\$ 292.895,19 foi restituído ao erário federal, quando se comparada à monta impugnada, de R\$ 5.088.963,00, atingiu a percentagem de 5,75%.

Levando-se em conta que a amostra analisada trata dos anos de 2009 e 2010, e, pois, documentos de seis a sete anos, nota-se que há uma enorme morosidade nas ações da Autarquia, ainda mais considerando-se que o mandato dos prefeitos, acorde a Constituição Federal, é de quatro anos, pode-se concluir que, para o caso em tela, o processo de responsabilização dos gestores públicos é deficitário, pouco eficaz e, por tabela, não é efetivo.

Quanto a outro objetivo, de se classificar os achados acorde à proposição de Kronbauer, Krüger, Ott e Nascimento (2011), o quadro abaixo faz uma comparação nos achados dos programas:

Quadro 19 – Comparativo entre as ocorrências dos programas analisados

Comparação entre as ocorrências PNAE e PNATE									
Percentagem das ocorrências de legislação		Percentagem das ocorrências de material		Percentagem das ocorrências de controle social		Percentagem das ocorrências de financeira		Percentagem das ocorrências de pessoal	
PNAE	PNATE	PNAE	PNATE	PNAE	PNATE	PNAE	PNATE	PNAE	PNATE
50,15%	56,39%	24,90%	26,94%	15,47%	6,46%	4,96%	5,56%	4,52%	4,65%

Fonte: Elaboração do autor.

Tem-se que não há diferenças significativas nas ocorrências trazidas ao lume pelos auditores da Controladoria-Geral da União. O único aspecto que apresentou uma discrepância maior foi no que diz respeito ao controle social, no PNATE, nesta amostra selecionada, demonstrou-se que o órgão de controle social possui uma atuação mais efetiva, embora, destaque-se, ainda longe do ideal, pois 25,74% dos relatórios de fiscalização denotaram haver falhas em

seu funcionamento. Há, antes, bastante similaridade nas percentagens encontradas, inclusive até mesmo caso se as ordene em ordem decrescente a organização seria a mesma.

Por decorrência desses resultados, embora ao longo do trabalho os programas tenham sido analisados de maneira separada, os achados não se diferenciaram amplamente, por isso, nesta conclusão, ambos foram tratados conjuntamente, pois não haveria um porquê de considerá-los de modo separado. Desse modo, tem-se que as recomendações de melhorias são as mesmas para as duas políticas públicas, fato que facilita a implementação de ações que visem ao aprimoramento das ações.

Um *gap* de pesquisa é que existem diversos outros tipos de relatórios de inspeção que poderia ser usados. Os Relatórios de Demandas Especiais e de Ação e Controle, também produzidos pela CGU são outras possíveis fontes. Não foram utilizados, primeiro em decorrência que a massa documental a ser analisada aumentaria sobejamente. Outro problema é a dificuldade de acesso, pois a grande maioria não está disponível na rede mundial de computadores, fato que provocaria a necessidade de se solicitar tais documentos.

Outra fonte são os relatórios de auditoria exarados pela auditoria interna do próprio FNDE, os quais, também, não foram usados como fonte. Desta feita apenas porque impossibilitaria análise de tão copiosa documentação.

Tem-se, ainda, que o tema é muito pouco explorado pela academia. Pouquíssimos artigos versando acerca dos trabalhos da CGU foram encontrados na base de dados da CAPES. Há um grande campo a ser explorado e a massa documental fornecida pela CGU é um instrumento valioso de avaliação de políticas públicas.

Um estudo de caso comparado pode ser outra vertente de pesquisa, pois, tendo em vista que o programa de fiscalização por municípios já se estende há treze anos, existem muitos municípios que foram objeto de fiscalização mais de uma vez. Assim, poder-se-ia avaliar a efetividade das recomendações exaradas nos relatórios de fiscalização, se, de fato, procedeu-se a melhorias na execução dos programas. Tal pesquisa é perfeitamente possível de ser executada, inclusive, fora do âmbito dos programas financiados pelo FNDE, considerando-se que em todos os entes municipais as áreas de saúde e educação são objeto de avaliação.

REFERÊNCIAS

- ALVES-MAZZOTTI, A.J. **Usos e abusos dos estudos de caso**. Cadernos de Pesquisa, v. 36, n. 129, set/dez. 2006.
- ABRUCIO, L.A; LOUREIRO, M.R. Finanças Públicas democracia e *accountability* In.: BIDERMAN (Org.), C.; ARVATE, P (Org.). **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005. cap. 5.
- ANTUNES, M.T.P; CÉSAR, A.M.R.V.C; VIDAL, P.C. **A Utilização do Método do Estudo de Caso em Pesquisas das Áreas de Operações, Recursos Humanos e Contabilidade**. Anais... XXXII EnANPAD, Rio de Janeiro, 6-10 de setembro de 2008.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6023**: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro, 2002.
- _____. **NBR 10520**: informação e documentação: citações em documentos: apresentação. Rio de Janeiro, 2002.
- BOBBIO, N.; MATTEUCCI, N.; PASQUINO, G. Dicionário de Política. 11a ed. [s.l.] Editora UnB, 1998. v. 1
- BRASIL. Conselho Federal de Nutricionistas. **Resolução CFN nº 358/2005**. Disponível em: <<http://www.cfn.org.br/novosite/pdf/res/2005/res358.pdf>>. Acesso em: 30 jun. de 2016.
- BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Portaria n.º 247**. 20 jun. 2003. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/sobre/legislacao/arquivos/portarias/portaria_cgu_247_2003.pdf>. Acesso em: 30 mai. 2015.
- BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Cartilha Nacional da Alimentação Escolar**. 2ª Edição. Brasília, 2015. Disponível em: <<http://www.fnde.gov.br/programas/alimentacao-escolar/alimentacao-escolar-material-de-divulgacao/alimentacao-manuais/item/6820-cartilha-pnae-2015>>. Acesso em 26 de abril de 2016.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Informação nº 716/2011-DIPRA/COPRA/CGCAP/DIFIN/FNDE.**

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Manual de instruções operacionais para nutricionistas do PNAE.** 2ª Edição. Brasília, 2012. Disponível em: <<http://www.fnde.gov.br/programas/alimentacao-escolar/alimentacao-escolar-material-de-divulgacao/alimentacao-manuais/item/5244-manual-de-instru%C3%A7%C3%B5es-operacionais-para-nutricionistas-do-pnae>>. Acesso em: 28 mai.2016.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Memorando nº 265-2014/DIFIN.** 18 dez.2014. Boletim de Pessoal e Serviço, Brasília, DF, 18 de dezembro de 2014.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Portaria nº 413.** 02 de out.2015. Boletim de Pessoal e Serviço, Brasília, DF, 02 de outubro de 2015.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Resolução nº 2.** 18 jan.2012. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/fndelegis/action/UrlPublicasAction.php?acao=abrirAtoPublico&sgl_tipo=RES&num_ato=00000002&seq_ato=000&vlr_ano=2012&sgl_orgao=CD/FNDE/MEC>. Acesso em: 30 mai. de 2015.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Resolução nº 14.** 08 abr. 2009. Disponível em: <ftp://ftp.fnde.gov.br/web/resolucoes_2009/res014_08042009.pdf>. Acesso em: 30 jun. 2016.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **RESOLUÇÃO nº 32.** 10 ago. 2006. Disponível em: <ftp://ftp.fnde.gov.br/web/resolucoes_2006/res032_10082006.pdf>. Acesso em: 30 jun.2016.

BRASIL. Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação. **Resolução nº 38.** 16 jul. 2009. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/fndelegis/action/UrlPublicasAction.php?acao=abrirAtoPublico&sgl_tipo=RES&num_ato=00000038&seq_ato=000&vlr_ano=2009&sgl_orgao=CD/FNDE/MEC>. Acesso em: 30 jun. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil.** 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 07 de jun. de 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto Lei nº 872**. 15 set. 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del0872.htm>. Acesso em: 30 jun. de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Decreto nº 7.691**. 2 mar. 2012. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7691.htm#art5>. Acesso em 30 de junho de 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101**. 04 mai. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 30 mai. de 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 4.320**. 17 mar. 1964. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 12 jun. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 8.443**. 16 jul. 1992. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm>. Acesso em: 12 jun. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 9.394**. 20 dez. 1996. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: 12 jun. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 9.452**. 20 mar. 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9452.htm>. Acesso em: 12 de jun. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 10.880**. 09 jun. 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/110.880.htm>. Acesso em: 8 jun. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11.494**. 20 jun. 2007. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11494.htm#art24§13](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11494.htm#art24%2413)>. Acesso em: 10 fev. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 11.947**. 16 jun. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11947.htm>. Acesso em: 10 fev. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 13.255**. 14 jan. 2016. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/L13255.htm>. Acesso em: 30 mai. 2016.

BRASIL. Presidência da República. **Medida Provisória nº 2.143-31**. 02 abr. 2001. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/Antigas_2001/2143-31.htm >. Acesso em: 30 mai. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 4621/2016**. 1ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 26 de abril de 2016. Disponível em: < <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=75&data=26/04/2016>>. Acesso em: 29 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 4795/2016**. 1ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 22 de julho de 2016. Disponível em: < <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=283&data=22/07/2016>>. Acesso em: 29 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 4929/2016**. 1ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 01 de agosto de 2016. Disponível em: < <http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=87&data=01/08/2016>>. Acesso em: 29 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 6069/2016**. 1ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 29 de setembro de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=745&data=29/09/2016>>. Acesso em: 29 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 6189/2016**. 1ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 30 de setembro de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=177&data=30/09/2016>>. Acesso em: 30 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 6191/2016**. 1ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 30 de setembro de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=177&data=30/09/2016>>. Acesso em: 30 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 8562/2016**. 2ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 22 de julho de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=310&data=22/07/2016>>. Acesso em: 30 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 8956/2016**. 2ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 15 de agosto de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=158&data=15/08/2016>>. Acesso em: 30 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 10811/2016**. 2ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 23 de setembro de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=115&data=23/09/2016>>. Acesso em: 23 set. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 10984/2016**. 2ª Câmara. Diário Oficial União. Brasília, DF, 14 de outubro de 2016. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=108&data=14/10/2016>>. Acesso em: 14 out. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa nº 57**. 27 ago. 2008. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/.../INT2008-057.doc>. Acesso em: 30 mai. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Instrução Normativa nº 717**. 28 nov. 2012. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20121204/INT2012-071.rtf>. Acesso em: 30 mai. 2015.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Licitações Contratos & Orientações e Jurisprudência do TCU**. 4a Edição - Revista, atualizada e ampliada. Brasília, 2010. Disponível em: <portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2057620.PDF>. Acesso em: 26 abr. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial Básico de Governança**. 2º Versão. Brasília, 2014. Disponível em: <<http://portal.tcu.gov.br/mwg-internal/de5fs23hu73ds/progress?id=dCLfG6KU6N-zSDbe0PUswRv9YAYnt-2NRW7QhiA6Vsq.&dl>>. Acesso em: 26 abr. 2016.

BRESSER PEREIRA, L.C. **A emergência da tecnoburocracia**. In: Bresser Pereira. *Tecnoburocracia e Contestação*. Rio de Janeiro, Ed Vozes, 1972. Disponível em: <<http://bresserpereira.org.br/view.asp?cod=675>>. Acesso em: 28 abr. 2015.

CARVALHO, D.G. **Licitações sustentáveis, alimentação escolar e desenvolvimento Regional: uma discussão sobre o poder de compra governamental a favor da sustentabilidade**. *Planejamento e políticas públicas*; 32:115-148, 2009.

CARVALHO, H.A; CORRÊA, D.P; OLIVEIRA, A.G. **Governança pública e governabilidade; accountability e disclosure possibilitadas pela contabilidade aplicada ao setor público como instrumento de sustentabilidade do estado**. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*., Brasília, v.7, n. 1, art. 6, p. 91-104, jan/mar.2013.

CARVALHO FILHO, J.S. **Manual de Direito Administrativo**. 24°. ed. Lumen Juris. Rio de Janeiro, 2010.

CAVALCANTE, M.C.N; DE LUCA, M.M.M. **Controladoria como instrumento de governança no Setor Público**. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, v. 7, n. 1, art. 5, pp. 73-90, jan./mar. 2013.

CAVALCANTE, N.S.C; CRISÓSTOMO, V.L. **A LRF no trabalho de controle de contas públicas – um estudo de pareceres prévios conclusivos de contas de governos municipais**. *Revista Ambiente Contábil*, Natal, v. 7. n. 1, pp.235-252, jan/jun. 2015.

CAVALCANTE, P. **Descentralização de políticas públicas sob a ótica neoinstitucional: uma revisão de literatura**. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v.45, n.6, pp.1781-1804, nov./dez. 2011.

CELESTINO, E.C; GONÇALVES, A.O; GONÇALVES, R.S; LUSTOSA, P.R.B. **Da secretaria de saúde ao conselho: análise de relatórios de prestação de contas com base nas características qualitativas da informação contábil**. *Revista de Contabilidade e Organizações*, Ribeirão Preto, v. 4, n. 8, p 92-111, jan/abr. 2010.

COIMBRA, F.M. **Estado democrático de direito e controle da atividade estatal: breves notas sobre a Controladoria-Geral da União**. *Revista da Faculdade de Direito de Campos*, Campos, ano.8, v. 7, pp. 335-357.

CRESWELL, J.W. Projeto de Pesquisa. **Métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2º ed. Artmed, Porto Alegre, 2007.

Da Silva Júnior, L.H.; Sampaio, Y.. **Notas Sobre Pobreza e Educação no Brasil**. Revista Problemas de Desarrollo, México, vol.41, n. 163, oct/dic. 2010.

DINIZ, E. **Uma perspectiva analítica para a reforma do Estado**. Lua Nova, n. 45, 1998.

EMPRESA BRASILEIRA DE PLANEJAMENTO DE TRANSPORTES. **Discussão dos 10 Aspectos mais Relevantes do Transporte Rural Escolar**. Disponível em: <www.geipot.gov.br/estudos_realizados/transporte_rural/aspectos_relevantes.doc>. Acesso em 02 de outubro de 2016.

ESPING-ANDERSEN, G. **As três economias políticas do ‘welfare state’**. Revista Lua Nova, São Paulo, n° 24, p. 85-116, set.1991.

FREITAS, W.R.S; JABBOUR, C.J.C. **Utilizando Estudos e Caso como Estratégia de Pesquisa Qualitativa: Boas Práticas e Sugestões**. Estudo e Debate, Lajeado, 18(2):07-22, 2011.

GOHN, M. D. G. **Participação de representantes da sociedade civil na esfera pública na América Latina**. Política & Sociedade, v. 10, n. 18, abr. 2011.

GOMES, R.C; MARTINS, H.F. **Tendências e perspectivas da administração pública no Brasil**. Revista de Pesquisa em Políticas Públicas. Brasília, n. 1, jul. 2013.

GRAU, N.C. **A rearticulação das relações Estado-sociedade: em busca de novos significados**. Revista do Serviço Público. Brasília, v. 120, n. 1, jan./abr. 1996.

HOOD, C. **A Public Management for All Seasons**. Public administration, 69 (1), 3-19., 1991.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTS. **Governance in the public sector: a governing body perspective**. Disponível em: <<https://www.ifac.org/publications-resources/study-13-governance-public-sector>> Acesso em 20 de maio de 2015.

JENSEN, J; RODGERS, R. **Cumulating the Intellectual Gold of Case Study Research**. Public Administration Review, Vol. 61, n° 2, pp. 235-246, 2011.

KRONBAUER, C.A; KRÜGER, G.P; OTT, E; NASCIMENTO, C.J. **Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias Municipais: estudo do controle externo da gestão pública.** Revista de Contabilidade e Organizações, Ribeirão Preto, v. 5 n. 12, pp. 48-71, mai./ago. 2011.

LAKATOS, E.M; MARCONI, M.A. **Fundamentos de metodologia científica.** 5º ed. Editora Atlas, São Paulo, 2007.

PALVARINI, B. **Guia Referencial de Mensuração do Desempenho na Administração Pública.** 2010. Disponível em:
http://www.escoladegoverno.pr.gov.br/arquivos/File/Material_%20CONSAD/paineis_III_congresso_consad/painel_12/guia_referencial_de_mensuracao_do_desempenho_na_administracao_publica.pdf. Acesso em 17/02/2016.

PORTO. J.R.S. **Conexões, apropriações e exclusões no discurso do desenvolvimento territorial no Brasil.** Novos Cadernos NAEA, Belém, v. 18, n. 1, p. 145-168, jan-jun. 2015

SILVA, A.R; YAMASHITA, Y. **Análise dos Princípios da Igualdade e da Equidade nos Critérios de Distribuição de Recursos para o Transporte Escolar Rural.** In: XXII Congresso de Pesquisa e Ensino em Transportes., 2008, Fortaleza-CE. Análise dos princípios da igualdade e equidade nos critérios de distribuição de recursos para o transporte escolar rural., 2008. v. 1. p. 1033-1044.

_____. **Modelo de distribuição de recursos para o transporte escolar rural a partir dos princípios da igualdade e da equidade.** Transportes, Rio de Janeiro, v. XVIII, n. 3, p. 88-96, setembro 2010

SILVA, L.L; COSTA, T.M.T; SILVA, E.A. **A política do ‘welfare state’ no contexto previdenciário brasileiro.** Anais... XXXVIII ENnANPAD. Rio de Janeiro, 2014.

SODRÉ. A.C.A; ALVES, M.F.C. **Relação entre emendas parlamentares e corrupção municipal no Brasil: estudo dos relatórios do programa de fiscalização da Controladoria-Geral da União.** Rev. adm. contemp. [online]. 2010, vol.14, n.3 [citado 2016-11-22], pp.414-433. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552010000300003&lng=pt&nrm=iso>. ISSN 1982-7849.