

INSTAURAÇÃO DE TOMADA DE CONTAS ESPECIAL: UMA VISÃO SOBRE A LEGISLAÇÃO, NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

INSTIGATION OF SPECIAL ACCOUNTING REVIEW: AN OVERVIEW OF LEGISLATION IN THE FEDERAL PUBLIC ADMINISTRATION

INICIACIÓN DE LA CUENTA ESPECIAL: UNA VISIÓN SOBRE LA LEGISLACIÓN EN EL ÁMBITO DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL

Ivana Maria Saes Busato¹
Cleide Aparecida de Souza

Resumo

O presente artigo busca analisar a fundamentação legal da instauração da Tomada de Contas Especial (TCE), no âmbito da Administração Pública Federal. A instauração de uma TCE é regulada por diversas normas que garantem sua legitimidade e obrigatoriedade, especialmente quando há indícios de dano ao patrimônio público no âmbito federal. O processo segue um rito estabelecido pelas normas internas da Administração Pública e pelos Tribunais de Contas, sendo conduzido de forma transparente, com garantia dos direitos ao contraditório e à ampla defesa. O objetivo desta pesquisa é analisar, de forma descritiva, as legislações que regulamentam a instauração da Tomada de Contas Especial na Administração Pública Federal, com foco na identificação dos pressupostos legais, procedimentos formais, etapas de apuração e responsabilidades dos envolvidos. Busca-se compreender como esses instrumentos normativos contribuem para as diretrizes implementadas na prática da Administração Pública Federal. Trata-se de uma pesquisa consultada em fontes secundárias, com resultados tratados de maneira qualitativa, a partir da coleta de dados em pesquisas bibliográficas disponíveis ao público em geral, além de análises documentais que incluem livros, documentos fornecidos por órgãos governamentais, revistas publicadas na internet, manuais e portarias relacionadas ao tema. Com o levantamento de informações, espera-se que a pesquisa forneça uma visão sobre as etapas envolvidas na instauração da TCE, desde a identificação do dano até a finalização do processo. Essa compreensão poderá auxiliar as áreas administrativas na prática de cobrança, em um mapeamento das legislações e normas que regem a TCE, permitindo identificar os pressupostos necessários para sua instauração, como a identificação do dano e a omissão do dever na prestação de contas.

Palavras-chave: tomada de contas especial, danos ao Erário, medidas administrativas.

Abstract

This article aims to analyze the legal basis for the initiation of the Special Account Audit (TCE) within the scope of the Federal Public Administration. The initiation of a TCE is governed by various regulations that ensure its legitimacy and mandatory nature, especially when there are indications of damage to federal public assets. The process follows a procedure established by internal regulations of the Public Administration and the Courts of Accounts, conducted transparently and ensuring the rights to adversarial proceedings and full defense. The objective of this research is to descriptively analyze the legislation that regulates the initiation of the Special Account Audit in the Federal Public Administration, focusing on identifying the legal assumptions, formal procedures, investigation stages, and responsibilities of those involved. It seeks to understand how these normative instruments contribute to the guidelines implemented in the practice of the Federal Public Administration. This is a study based on secondary sources, with results treated qualitatively, using data collected from publicly available

¹ Possui graduação em Odontologia pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (1987), mestrado em Odontologia, ênfase em Saúde Coletiva, pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (2006) e doutorado em Odontologia, ênfase em Estomatologia, pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (2009). Atualmente é cirurgiã-dentista da Prefeitura Municipal de Curitiba. e Coordenadora do Curso Tecnologia em Gestão em Saúde Pública Centro Universitário Internacional UNINTER. Atua como bolsista de formação de professor do Instituto Federal do Paraná - EAD. Tem experiência na área de Odontologia, com ênfase em Odontologia em Saúde Coletiva, atuando principalmente nos seguintes temas: saúde coletiva, gestão pública, epidemiologia, controle social, odontologia, estomatologia, ART, diabetes mellitus, saliva, qualidade de vida, bioética.

bibliographic research, as well as document analysis including books, documents provided by government agencies, online journals, manuals, and ordinances related to the topic. Through the information gathered, the research aims to provide an overview of the stages involved in initiating the TCE, from the identification of the damage to the conclusion of the process. This understanding may assist administrative areas in collection practices, mapping the legislation and regulations governing the TCE, and identifying the necessary assumptions for its initiation, such as the identification of damage and the omission of the duty to render accounts.

Keywords: special account audit, damage to the Treasury, administrative measures.

Resumen

El presente artículo tiene como objetivo analizar la base legal para la iniciación de la Toma de Cuentas Especial (TCE) en el ámbito de la Administración Pública Federal. La iniciación de una TCE está regulada por diversas normas que garantizan su legitimidad y obligatoriedad, especialmente cuando existen indicios de daño al patrimonio público federal. El proceso sigue un procedimiento establecido por las normas internas de la Administración Pública y por los Tribunales de Cuentas, y se lleva a cabo de manera transparente, garantizando los derechos al contradictorio y a la amplia defensa. El objetivo de esta investigación es analizar, de forma descriptiva, la legislación que regula la iniciación de la Toma de Cuentas Especial en la Administración Pública Federal, con énfasis en la identificación de los presupuestos legales, los procedimientos formales, las etapas de investigación y las responsabilidades de los involucrados. Se busca comprender cómo estos instrumentos normativos contribuyen a las directrices implementadas en la práctica de la Administración Pública Federal. Se trata de una investigación basada en fuentes secundarias, con resultados tratados de forma cualitativa, a partir de la recopilación de datos en investigaciones bibliográficas disponibles al público en general, además de análisis documentales que incluyen libros, documentos proporcionados por organismos gubernamentales, revistas publicadas en internet, manuales y portarias relacionadas con el tema. Con la recopilación de información, se espera que la investigación proporcione una visión sobre las etapas involucradas en la iniciación de la TCE, desde la identificación del daño hasta la finalización del proceso. Esta comprensión podrá ayudar a las áreas administrativas en la práctica de la cobranza, en un mapeo de la legislación y normas que rigen la TCE, permitiendo identificar los presupuestos necesarios para su iniciación, como la identificación del daño y la omisión del deber de rendir cuentas.

Palabras clave: toma de cuentas especial, daños al erario, medidas administrativas.

1 Introdução

A Tomada de Contas Especial tem a função de controlar e de fiscalizar sob forma de procedimento no âmbito da Administração Pública, com o objetivo de recuperar os recursos financeiros desviados dos cofres públicos, nos casos de detecção de impropriedades e/ou irregularidades na gestão de recursos públicos devido à má gestão pública (Oliveira da Silva, 2015).

Conforme legislação vigente, consta que é um procedimento de exceção, ou seja, deve ser realizado após o esgotamento das medidas administrativas de cobrança para caracterização ou elisão do dano. Albanesi (2021), destaca a importância de padrões e procedimentos definidos e validados otimizam e agilizam a execução de tarefas. Arraes, Ferreira e Reis (2019), apontam a importância da Tomada de Contas Especial, na efetividade das decisões executórias, indispensáveis para a formalização do procedimento de recuperação, quando aplicável. Sendo assim, quando o Poder Público depara com situações que evidenciam algum tipo de dano ao erário, precisa de imediato tomar providências, ou seja, utilizar os instrumentos de controle administrativo.

O Tribunal de Contas da União (TCU), dedica-se a exercer a função de controle e de fiscalização. Sendo designado, constitucionalmente, nos artigos 70 e 71, em auxiliar o Congresso Nacional a exercer 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 (Brasil, 1988). A TCE, em suas normativas, estabelece os procedimentos necessários para a devolução de recursos financeiros ao erário. Quando houver irregularidades que causem danos ao erário, as autoridades administrativas devem adotar medidas que visem à reparação desse dano, por meio do ressarcimento dos prejuízos decorrentes de perdas, extravios ou outras irregularidades na utilização dos recursos.

Ainda, nesta pesquisa, discute-se o tema da Tomada de Contas Especial, abordando seus conceitos e as metodologias específicas estabelecidas em Instruções Normativas (IN). Essas diretrizes orientam as fases de elaboração dos procedimentos necessários para corrigir irregularidades, antes que o processo seja enviado ao Tribunal de Contas para julgamento.

Conforme Legislação e Normas a Tomada de Conta Especial sempre é instaurada contra o responsabilizado (a) ou contra os responsabilizados (as) que deram causa ou provocaram prejuízo ao Erário, seja pela omissão no dever de prestar contas, seja por cometer algum desfalque, desvio de bens ou por praticar qualquer outra irregularidade. Deve-se levar em consideração a devida instrução processual, apurar os fatos, identificar os responsáveis e quantificar o dano.

Nos casos dos processos, que não se enquadram a instauração de TCE, os processos de cobrança seguem para encaminhamento para inscrição em dívida ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e cobrança judicial, caso sejam identificados improbidade administrativa/dolo.

2 Metodologia

A pesquisa é classificada como descritiva, pois busca detalhar e explicar as práticas e normativas relacionadas à cobrança administrativa no âmbito da Administração Pública. O foco é analisar as características dos processos e as condições que envolvem a recuperação do dano ao erário.

A coleta de dados foi feita por meio de uma abordagem qualitativa, focando em uma revisão da literatura, uma análise crítica das obras e publicações relevantes sobre o tema, buscando identificar conceitos-chave e práticas adotadas e análise documental, estudo detalhado de documentos oficiais e normativos, visando compreender como as normas são implementadas na prática da Administração Pública Federal.

Com o levantamento de informações ao longo da pesquisa e da análise das informações, buscou-se verificar que não cabe falar em instauração da TCE quando houver ressarcimento do dano já com a adoção das primeiras medidas administrativas. Contudo, uma vez instaurada, essa medida deve prosseguir para o julgamento, independentemente de haver ou não um dano comprovado à Administração Pública. Essa característica da TCE reflete a necessidade de responsabilização e transparência na gestão pública.

3 Resultados e discussão

O foco desta pesquisa é analisar como as práticas de cobrança administrativas se inter-relacionam com a responsabilidade de ressarcimento ao erário. Essa análise busca compreender os mecanismos e procedimentos utilizados pelas entidades públicas, para recuperar valores que foram indevidamente utilizados ou que resultaram de irregularidades na gestão dos recursos públicos.

Os resultados indicam que a eficácia da cobrança administrativa depende da adoção de medidas corretivas e da correta instrução processual, que são fundamentais para garantir que esse mecanismo funcione de maneira efetiva e eficiente. Além disso, discute-se a relação entre a instauração da Tomada de Contas Especial (TCE) e a possibilidade de ressarcimento, destacando que, uma vez instaurada a TCE, é necessário prosseguir com o julgamento das contas, independentemente do dano à Administração Pública, bem como as consequências para os responsáveis em casos de improbidade ou má gestão de recursos.

3.1 Breve histórico sobre a tomada de contas especial

A Tomada de Contas Especial (TCE), prevista no art. 2º, caput, da IN/TCU nº 71/2012, é um instrumento administrativo formalizado, com procedimento específico, destinado a apurar responsabilidades por danos à administração pública federal, este processo abrange a investigação dos fatos, a quantificação do prejuízo, a identificação dos responsáveis e a obtenção do ressarcimento correspondente (Brasil, 2012).

Nesse conceito, é importante destacar a Instrução Normativa/TCU nº 71/12, cuja utilização é aplicável quando ocorre danos ao erário Federal. Conforme Oliva Reis (2009) destaca que danos ao erário, em princípio, impõe à Administração o poder-dever de instaurar procedimentos de apuração e quantificação desse prejuízo.

No entanto, podemos dizer que quando se trata de pressupostos de dano aos cofres públicos, sempre é necessário o processo de Tomada de Contas Especial, como uma medida obrigatória, portanto a Administração deve esgotar todas as medidas administrativas para

verificar a irregularidade ou obter o ressarcimento do dano, antes de formalizar a instauração do processo. Nesse sentido a TCE, é uma medida que se aplica em situações de falhas administrativas ou quando existem indícios de danos ao erário. Esse procedimento é conduzido como um processo administrativo em regime de urgência, visando apurar os fatos relacionados às irregularidades identificadas. A TCE considera diversas características, incluindo os pressupostos necessários para a sua instauração, a formalização do processo, o cálculo do débito a ser ressarcido e a legislação pertinente que rege o tema. Além disso, são levados em conta outros elementos que possam orientar as ações dos agentes públicos envolvidos, garantindo que o processo seja conduzido de maneira transparente, eficaz e em conformidade com os princípios da administração pública (Brasil, 2012).

O artigo 70 da Constituição Federal estabelece a obrigatoriedade da prestação de contas por parte dos administradores públicos (Brasil, 1988). O parágrafo único desse artigo determina que é crime a omissão de prestação de contas, se isso ocorrer por aqueles que têm o dever legal de fazê-lo. Assim, não apenas garante a transparência na administração pública, mas também assegura que os responsáveis sejam responsabilizados por suas ações, promovendo um ambiente de integridade e confiança nas instituições governamentais públicas (Brasil, 1988).

3.2 Pressupostos para instauração da TCE

A elaboração e autuação adequadas da Tomada de Contas Especial são essenciais para garantir que os princípios da legalidade, da transparência e da responsabilidade sejam respeitados na Administração Pública. As orientações do Tribunal de Contas da União, expressas nas Instruções Normativas (IN), fornecem um arcabouço normativo que auxilia os gestores e auditores na condução desse processo.

A composição do processo administrativo segue alguns procedimentos necessários para identificar a irregularidade, todos darão suporte à análise dos tomadores sobre como, quando e quem foi o autor do dano, pois são os elementos válidos para demonstrar se houve a omissão do responsável no seu dever de prestar contas ou, se não ocorreu a boa e regular aplicação de recursos públicos.

No processo de Tomada de Contas, enfatizando a importância da apuração minuciosa dos fatos, da identificação dos responsáveis e da correta quantificação do dano. Cada uma dessas etapas desempenha um papel crítico na eficácia do processo de TCE, garantindo que o ressarcimento ao erário seja realizado de maneira justa e que os responsáveis sejam adequadamente responsabilizados. Portanto, o Tribunal de Contas da União, por meio das

Instruções Normativas TCU nº 71/2012 e IN/TCU nº 76/2016, estabelece diretrizes claras que devem ser seguidas na elaboração e autuação da TCE. O artigo 4º dessas normativas (Brasil, 2012, 2016) contém diretrizes fundamentais que orientam os gestores públicos e responsáveis pelo controle na condução desse processo:

- I. Ficha de qualificação do responsável, com indicação de:
 - a) Nome;
 - b) Número do CPF;
 - c) Endereços residencial e profissional e número de telefone;
 - d) Cargo, função e matrícula, quando se tratar de servidor público;
 - e) Período de gestão;
- II. Cópia integral do processo de transferência de recursos, juntamente com a prestação de contas, quando for o caso;
- III. Demonstrativo financeiro do débito, com indicação de:
 - a) Valor original;
 - b) Origem e data da ocorrência;
 - c) Parcelas recolhidas e respectivas datas de recolhimento, se for o caso;
- IV. Relatório do tomador das contas, com indicação circunstanciada das providências adotadas pela autoridade administrativa federal competente, inclusive quanto a expedientes de cobrança de débito remetidos ao responsável;
- V. Certificado de auditoria emitido pelo órgão de controle interno competente, acompanhado do respectivo relatório, que trará manifestação acerca dos seguintes quesitos:
 - a) Adequada apuração dos fatos, com indicação das normas ou regulamentos eventualmente infringidos;
 - b) Correta identificação do responsável;
 - c) Precisa quantificação do dano e das parcelas eventualmente recolhidas;
 - d) Identificação da autoridade administrativa federal responsável pela ausência de adoção das providências previstas no art. 1º, quando for o caso;
- VI. Pronunciamento do ministro de estado supervisor da área ou da autoridade de nível hierárquico equivalente, na forma do art. 52 da Lei 8.443/1992;
- VII. Cópia do relatório de comissão de sindicância ou de inquérito, acompanhado de cópia dos documentos que caracterizam a responsabilidade apurada;
- VIII. Cópia das notificações de cobrança expedidas;
- IX. Cópia da notificação da entidade beneficiária, no caso de omissão no dever de prestar contas de recursos repassados mediante convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere;
- X. Outros elementos que contribuam para caracterização do dano e da responsabilidade.

§ 1º Quando se tratar de recurso relativo a convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere, o certificado e o relatório de auditoria mencionados no inciso V devem conter manifestação sobre:

- a) Observância das normas legais e regulamentares pertinentes pela concedente;
- b) Celebração do termo, avaliação do plano de trabalho e demais documentos

- constantes da solicitação de recursos;
- c) Fiscalização do cumprimento do objeto;
- d) Tempestividade da instauração da tomada de contas especial.

Os procedimentos que regem a TCE são estruturados para assegurar que todas as etapas sejam seguidas de maneira sistemática e ordenada, conforme relatório do Controle Interno (Brasil, 2017; 2021). A tramitação ordinária é um conjunto de normas e práticas que orientam o processo, desde sua instauração até o julgamento final pelo Tribunal de Contas da União (TCU).

A fase interna da TCE compreende todos os atos que ocorrem dentro da Administração Pública, antes da remessa do processo ao TCU, são realizadas atividades fundamentais, tais como: apuração dos fatos; identificação dos responsáveis; quantificação do dano; elaboração do Relatório. Após a fase interna, a TCE é encaminhada ao TCU para julgamento, marcando o início da fase externa do processo. Nessa fase, várias considerações são fundamentais como: a responsabilidade do TCU pelo julgamento e pela condução do processo administrativo; proibição de medidas de esgotamento, ou seja, tentativas de solução ou regularização por parte da Administração.

O Tomador de Contas tem a prerrogativa de certificar os pressupostos e a correta instrução processual para prosseguir com a instauração de tomada de contas especial. Dessa forma, por ser uma medida de exceção, a instauração de TCE, só deve prosseguir, após o esgotamento de todas as possibilidades de ressarcimento, adequação do objeto ou realização de acordos.

Para Pimentel *et al.* (2023), há o desenvolvimento de processos internos como modelo de referência na construção do processo de tomada de contas especial, contendo as informações e documentos exigidos pelos normativos.

O estudo de Quintão e Carneiro (2015) examinou a utilização da TCE em Minas Gerais como instrumento voltado à apuração de irregularidades na prestação de contas, o estudo apontou que há intempestividade das instaurações de TCE pelos órgãos concedentes, bem como para a intempestividade em sua distribuição ao órgão de controle, o que prejudica a apuração dos fatos, com a consequente diminuição das chances de responsabilização objetiva dos agentes causadores de danos ao erário.

3.3 Breve histórico sobre a inscrição em dívida ativa da união pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN)

A inscrição em Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), remonta ao início da administração fiscal no Brasil. Desde a criação da PGFN, em 1966,

a instituição foi encarregada da representação judicial da União e da recuperação dos créditos públicos, incluindo tributos, multas e outros débitos de natureza não tributária (Brasil, 1966).

O processo de inscrição em Dívida Ativa ocorre quando um devedor deixa de cumprir suas obrigações financeiras com a União. Após esgotadas as tentativas de cobrança administrativa, os débitos são inscritos como Dívida Ativa e passam a ser geridos pela PGFN, que tem o papel de realizar a cobrança judicial ou extrajudicial desses valores. Com o avanço da legislação, especialmente após a Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal), a PGFN ganhou instrumentos mais eficientes para a recuperação desses créditos, permitindo o ajuizamento de execuções fiscais e o bloqueio de bens dos devedores (Brasil, 1980).

De acordo com o § 3º do art. 2º da Lei nº 6.830/1980, que estabelece a Lei de Execução Fiscal (LEF), a Dívida Ativa da União é definida como sendo aquela proveniente de crédito de qualquer natureza, tributária ou não tributária, que, após apuração regular pela autoridade competente, encontra-se formalmente inscrita para cobrança. Essa dívida abrange tanto tributos (como impostos e taxas) quanto outros tipos de créditos, como multas, indenizações e penalidades impostas àqueles que devem à Fazenda Pública.

A inscrição em Dívida Ativa pela PGFN é um procedimento que ocorre quando o devedor não efetua o pagamento de um tributo ou obrigação no prazo estipulado. Uma vez inscrita em Dívida Ativa, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) pode iniciar a cobrança dos créditos por meio de ações de execução fiscal, que são procedimentos judiciais voltados à recuperação de créditos tributários e não tributários da União. Esse processo é regulado pela Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/1980) e envolve as seguintes etapas principais: 1. Penhora de Bens: a PGFN pode solicitar a penhora de bens do devedor para garantir o pagamento da dívida; 2. Inclusão em Cadastros de Inadimplentes: devedores com dívidas ativas podem ser incluídos em cadastros de inadimplentes, como o Serasa ou SPC; 3. Negociação: a PGFN também oferece programas de parcelamento e negociação de dívidas, buscando facilitar a regularização dos débitos.

O artigo 39, da Lei nº 4.320/1964, estabelece uma base legal essencial para a classificação dos créditos que podem ser inscritos em Dívida Ativa, diferenciando-os entre créditos tributários e não tributários (Brasil, 1964). Essa distinção é crucial para a gestão fiscal do Estado, pois permite uma cobrança mais eficaz e contribui para a organização e transparência nas finanças públicas. Os créditos tributários incluem débitos relacionados a impostos, taxas e contribuições, enquanto os créditos não tributários referem-se a multas, indenizações, restituições e outros valores devidos à administração pública. A correta aplicação dessa legislação garante que os direitos do ente público sejam preservados e reforça a saúde financeira

da Administração Pública, promovendo uma gestão mais eficiente dos recursos públicos e da recuperação de créditos.

Em 2021 foi disponibilizado o Inscreve Fácil, uma ferramenta implementada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que visa facilitar o processo de inscrição de créditos em dívida ativa da União, permitindo o envio on-line de créditos para inscrição em dívida ativa da União, simplificando e conferindo maior segurança ao processo.

De acordo com art. 1º da Portaria MF nº 75/2002, a inscrição em dívida ativa pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) deve ser feita apenas para créditos que tenham um valor consolidado de, no mínimo, R\$ 1.000,00 (mil reais). Essa regra visa otimizar o processo de cobrança e garantir que os recursos e esforços da PGFN sejam direcionados para a recuperação de valores que justifiquem o procedimento (Brasil, 2002). Para se alcançar o valor mínimo, o órgão de origem poderá reunir créditos da mesma natureza e de um mesmo devedor. Se o crédito apurado for inferior ao limite, este deverá ser mantido sob a administração do órgão de origem, observando-se o devido quanto à atualização e juros, até que alcance o limite mínimo para inscrição.

Nos últimos anos, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) tem adotado diversas medidas para modernizar o processo de inscrição e cobrança da Dívida Ativa, visando aumentar a eficiência e facilitar a recuperação de créditos públicos. Entre essas iniciativas, destaca-se o uso de tecnologias avançadas para aprimorar a gestão de créditos, como a automação de procedimentos.

4 Considerações finais

Os resultados da análise sobre a eficácia da cobrança administrativa e a relação com a instauração da Tomada de Contas Especial revelam a complexidade e a importância desses processos na gestão pública. A instauração da Tomada de Contas Especial é um processo sério e detalhado, que visa assegurar a correta aplicação dos recursos públicos e a responsabilização de gestores em caso de irregularidades.

Para que uma TCE seja instaurada, é essencial que haja indícios claros e evidências de irregularidades que os órgãos competentes sigam os procedimentos legais e regulamentares, e que o processo garanta o direito ao contraditório e à ampla defesa dos envolvidos. Estes pressupostos garantem a eficácia, a justiça e a integridade do processo de tomada de contas especial.

Consideravelmente como demonstrado que a Administração Pública possui legalmente meios de reaver recursos públicos desviados pelos gestores, sendo um ato administrativo de segue regras devidamente normatizado. Os autores Weiblen, Di Sena Júnior, e Pargendler

discutem que o integral ressarcimento do contrato na hipótese de dano ao patrimônio público decorrente de ação ou omissão dolosa ou culposa do contratado, também conhecida no âmbito dos Tribunais de contas por “teoria do produto bruto”, apesar de gozar de amparo legal, é vista por muitos como draconiana.

Assim, ficou claro que no ato de não haver a comprovação da utilização dos recursos públicos a Administração Pública, provém de leis para realizar a Tomada de Conta Especial, pelos gestores responsáveis dos recursos que não foram comprovadas a sua regular aplicação. Contudo, este estudo baseia-se exclusivamente em revisão bibliográfica e do processo administrativo vigente, não testando empiricamente as hipóteses levantadas. O processo de Tomada de Contas Especial, sege ritos e ainda oportuniza, além de tentar sanadas todas as tentativas por via administrativa, para a correção das possíveis irregularidades nas contas apresentadas a entes públicos.

Abreu Júnior (2021) destaca a insegurança jurídica referente ao ressarcimento ao erário ser imprescritível, visto que Suprema Corte não abordou questões jurídicas inerentes a essas ações, como o termo inicial do prazo prescricional e sua abrangência, ou seja, se afeta os processos de tomada de contas especial ou apenas as ações judiciais de ressarcimento. Dessa forma, discutir o tema torna-se essencial para identificar os caminhos possíveis para a melhor resolução da questão, até que haja uma padronização definitiva dos procedimentos intrínsecos às ações de ressarcimento ao erário.

Esse processo é crucial para garantir a correta aplicação dos recursos públicos, promover a transparência e assegurar que irregularidades sejam identificadas e corrigidas de forma adequada. Porém, a eficácia da cobrança administrativa depende da adoção de medidas corretivas e da correta instrução do processo que são fundamentais para evitar a repetição de erros e promover uma gestão mais eficiente. Por sua vez, uma instrução processual bem fundamentada é essencial para garantir que o processo seja conduzido de maneira justa e transparente.

Referências

ABREU JÚNIOR, F. S. Prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisões dos Tribunais de Contas: uma análise jurídica.

Revista Controle, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 334-353, 2021. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/oaiart?codigo=7879224>. Acesso em 30 jan 2025.

ALBANESI, T. A importância da padronização na gestão do processo de implementação BIM. **Anais [...]** Simpósio brasileiro de qualidade de projeto do ambiente construído, 7, p. 1-10, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.29327/sbqp2021.437986>. Acesso em 30 jan. 2025.

ARRAES, J. P. S.; FERREIRA, L. O. G.; REIS, O. P. M. Tomada de contas especial e cobrança executiva no âmbito do Tribunal de Contas da União 2013-2017. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 17, n. 1, p. 201-224, 2019. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/oaiart?codigo=7671472>. Acesso em 30 jan 2025.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/14320.htm. Acesso em: 15 out. 2024.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-5172-25-outubro-1966-358971-normaatualizada-pl.html>. Acesso em: 15 out. 2024.

BRASIL. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 23 set. 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm. Acesso em: 15 out. 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Presidência da República, [2024]. Disponível em: [planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 26 agosto 2024.

BRASIL. Portaria nº 1.531, de 1º de julho de 2021. Orienta tecnicamente os órgãos e entidades sujeitos ao Controle Interno do Poder Executivo Federal sobre a instauração e a organização da fase interna do processo de Tomada de Contas Especial. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, v. 159, n.º 123, p. 199, 02 jul. 2021. Disponível em: <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=02/07/2021&jornal=515&pagina=1&totalArquivos=223>. Acesso em: 24 agosto 2024.

BRASIL. Portaria nº 75, de 22 de março de 2002. Dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, v. 149, n.º 62, p. 41, 25 mar. 2002. Disponível em: <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=29/03/2012&jornal=1&pagina=41&totalArquivos=168>. Acesso em: 14 out. 2024.

BRASIL **Manual de Tomada de Contas Especial**. CGU, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/tomadas-de-contas-especiais/arquivos/manual-2017-tce.pdf>. Acesso em: 24 ago. 2024.

BRASIL. Instrução Normativa n.º 71, de 28 de novembro de 2012. Dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, v. 154, n.º 99, p. 49, 05 dez. 2012. Disponível em: <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=25/05/2017&jornal=1&pagina=1&totalArquivos=304>. Acesso em: 26 ago. 2024

BRASIL. Instrução Normativa N.º 76, de 23 de novembro de 2016. Altera a Instrução Normativa - TCU nº 71, de 28 de novembro de 2012, que dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, v. 154, n.º 99, p. 51, 25 maio 2017. Disponível em:

<https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=25/05/2017&jornal=1&pagina=1&totalArquivos=304>. Acesso em: 26 ago. 2024.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Manual de Ressarcimento Fundo a Fundo**. Brasília: Ministério da Saúde, 2022. Disponível em: https://portalfns.saude.gov.br/wp-content/uploads/2023/08/Manual-de-Ressarcimento-v2.0_VERSAO-FINAL-com-endnotes.pdf. Acesso em: 24 ago. 2024

OLIVA REIS, S. Do conceito de dano ao erário para prestação de contas. *Revista Controle*, Fortaleza, v. 7, n. 1, p. 115-124, 2009. Disponível em:

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/oaiart?codigo=6167771>. Acesso em: 30 jan. 2025.

OLIVEIRA DA SILVA, A. C. Tomada de Contas Especial e a Reparação do Dano. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 13, n. 1, p. 80-107, 2015. Disponível em:

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/oaiart?codigo=6167544> Acesso em: 30 jan. 2025.

PIMENTEL, T. S. *et al.* Tomada de Contas Especial: proposta de framework dos requisitos legais e normativos para instrução no Tribunal de Contas do Estado de Goiás. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, [S. l.], v. 22, n. 1, p. 292–326, 2023. DOI:

10.32586/rcda.v22i1.885. Disponível em:

<https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/885>. Acesso em: 30 jan. 2025.

QUINTÃO, C. M. P. G.; CARNEIRO, R. A tomada de contas especial como instrumento de controle e responsabilização. **Revista de Administração Pública**, [s. l.], v. 49, n. 2, p. 473–491, 2015. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-7612127943>. Disponível em:

<https://www.scielo.br/j/rap/a/H8XsWWP4trS9RHHLdt54y5m/?lang=pt>. Acesso em: 30 jan. 2025.

WEIBLEN, F.; DI SENA JÚNIOR, R.; PARGENDLER, V. A teoria do produto bruto mitigado como alternativa para o ressarcimento de danos ao erário nas fraudes em contratações públicas. **Atuação: Revista Jurídica do Ministério Público Catarinense**, [s. l.], v. 15, n. 32, p. 47-78, 2020. DOI: <https://doi.org/10.33946/2595-3966-v15n32-136>.

Disponível em: <https://seer.mpsc.mp.br/index.php/atuacao/article/view/136>. Acesso em: 30 jan. 2025.

Data de submissão: 19 de fevereiro de 2025.

Data de aceite: 1 de agosto de 2025.