

# O controle do Sistema S pelo Tribunal de Contas da União (TCU)

Relatório de Pesquisa  
Observatório do TCU

---

São Paulo • 2026

Realização:



Parceria:



## Realização

A pesquisa foi realizada pelo Observatório do TCU, um projeto permanente do Núcleo Público da FGV Direito SP + Sociedade Brasileira de Direito Público – sbdp. Esta pesquisa contou com o apoio da Confederação Nacional da Indústria (CNI), Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC) e Confederação Nacional do Transportes (CNT).

## Equipe de Pesquisa FGV Direito SP

### LÍDER DE PESQUISA: André Rosilho

Professor na FGV Direito SP. Coordenador do Observatório do TCU. Doutor em Direito pela USP. Mestre em Direito pela FGV Direito SP.

### COORDENADORA DA PESQUISA: Mariana Vilella

Pesquisadora do Observatório do TCU. Doutora e Mestre em Educação pela PUC-SP. Diretora Jurídica da PARS S.A.

### PESQUISADORES:

Gabriela Duque

Gustavo Silva Torres

Jolivê Alves da Rocha Filho

Mariana Carvalho Craveiro Teixeira Moreira

### FICHA TÉCNICA DA PUBLICAÇÃO

Pesquisa e textos: Equipe FGV Direito SP

Projeto gráfico, diagramação e capa: Rafael Castro

•

2

•

# Sumário

<b>Realização</b> .....	<b>2</b>	
<b>Introdução</b> .....	<b>4</b>	
<b>1. Serviços sociais autônomos: origem e natureza jurídica</b> .....	<b>5</b>	
<b>2. O controle do Sistema S pelo TCU: características gerais</b> .....	<b>8</b>	
<b>3. Metodologia</b> .....	<b>9</b>	
<b>4. Resultados</b> .....	<b>10</b>	
4.1 Como o TCU se organiza internamente para controlar as entidades do Sistema S .....	12	
4.2 Como o TCU avalia sua competência e como entende o controle finalístico .....	16	
4.3 O conceito/natureza do sistema S na visão dos acórdãos do TCU .....	25	
4.4 Natureza jurídica dos recursos recebidos pelas entidades do Sistema S na visão da jurisprudência do TCU .....	27	
4.5 Entendimentos sobre a operação das organizações .....	30	•
a) Licitações e contratos .....	30	<b>3</b>
b) Pessoal .....	38	•
c) Transparência .....	43	
d) Relação com as entidades sindicais .....	45	
<b>Conclusões</b> .....	<b>51</b>	
<b>Referências bibliográficas</b> .....	<b>53</b>	

## Introdução

Os serviços sociais autônomos vinculados ao sistema sindical (chamado “Sistema S”) surgiram na década de 1940, durante a Era Vargas, com o propósito de apoiar a indústria, o varejo e os próprios trabalhadores. A despeito de possuírem missão de interesse público, de terem sido instituídos por lei (ou instituídos por confederações sindicais com base em autorização legal), não terem fins lucrativos e serem mantidos por contribuições compulsórias (art. 240 da Constituição Federal), as entidades do Sistema S nunca foram consideradas – pela legislação, doutrina e jurisprudência – como partes integrantes da administração pública. Não há dúvida, inclusive no entendimento do Tribunal de Contas da União, de que não são organizações *estatais*. A mesma conclusão se aplica aos serviços sociais autônomos criados posteriormente, sem vinculação ao sistema sindical.

Não obstante, sobretudo pelo fato de gerirem recursos arrecadados compulsoriamente pela União, normas legais incluíram entidades do Sistema S na jurisdição do controle de contas federal – veja-se, por exemplo, a lei 2.613, de 1955 (arts. 11 a 13), a Lei nº 8.706, de 1993 (art. 1º) e a Lei nº 8.443, de 1992 (art. 5º, V). As previsões abriram espaço para o TCU moldar a gestão das entidades do Sistema S a partir da sua visão sobre legalidade, eficiência e economicidade.

Os serviços sociais autônomos vivem um dilema: não integram a estrutura do estado, mas servem a interesses da coletividade, razão pela qual chegou-se à conclusão de que teriam de observar os princípios do art. 37 da Constituição, aplicáveis às organizações estatais. A dúvida é: o que essa sujeição das entidades do Sistema S a princípios da administração pública significa na prática?

A pesquisa, por meio do exame da jurisprudência até 2024 e de entrevistas semiestruturadas com auditores do TCU, mapeou a posição do Tribunal acerca das entidades que compõem o Sistema S, seu grau de autonomia e as obrigações e cautelas que devem adotar na execução do orçamento que administram. Também construiu um histórico de como o TCU se organizou, ao longo do tempo, para exercer esse controle, e qual tem sido a visão dos técnicos responsáveis sobre a pertinência e finalidade de o Tribunal manter estrutura e procedimentos dedicados ao Sistema S.

O resultado contribui com a sistematização crítica do cenário do controle dessas entidades, que não são estatais, mas estão conectadas ao Estado e prestam serviços sociais relevantes à sociedade. ◆

# 1. Serviços sociais autônomos: origem e natureza jurídica

Os serviços sociais autônomos são entidades que, em sua origem, foram criadas em face das dificuldades do Estado na formação de profissionais qualificados e da carência de políticas de lazer, cultura e saúde para os trabalhadores e seus familiares. Tais serviços, desde o seu surgimento, foram dotados de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, e com a missão de desenvolver atividades privadas de interesse coletivo. Por não integrarem o Estado, em princípio não se submetem ao regime jurídico público – e, por isso, não estão sujeitas ao dever de licitar e de contratar pessoal mediante concurso público –, tendo mais autonomia e independência na gestão financeira, contratação e seleção de pessoas e contratações em geral.

A despeito de sua origem na década de 1940, foi após a Constituição de 1988 que se observou crescimento quantitativo importante dessas entidades. Com a constitucionalização de mais direitos, atrelada a reformas estatais que buscaram mudar o perfil do Estado, os serviços sociais autônomos – que foram referidos pelo texto constitucional de modo expresse, algo inédito até então (art. 240) – passaram a ser vistos como instrumentos úteis à efetivação dessas novas garantias.

Hoje, no âmbito federal, são entidades do Sistema S: o Serviço Social da Indústria (Sesi) - Decreto-Lei nº 9.403/1946, o Serviço Social do Comércio (Sesc) - Decreto-Lei nº 9.853/1946, o Serviço Nacional de Aprendizagem da Indústria (Senai) - Decreto-Lei nº 4.048/1942, o Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (Senac) - Decreto-Lei nº 8.621/1946, o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) - Lei nº 8.029/1990, o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) - Lei nº 8.315/1991, o Serviço Nacional do Transporte (Sest) - Lei nº 8.076/1993, o Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat) - Lei nº 8.076/1993, o Serviço Nacional de Aprendizagem das Cooperativas (Sescoop) - Decreto nº 3.017/99, a Associação das Pioneiras Sociais – Rede Sarah ou Centro de Reabilitação Sarah Kubitschek - Lei nº 8.246/1991, a Agência Brasileira de Apoio à Gestão do SUS (AGSUS) - Lei nº 13.958/2019 e Lei nº 14.621/2023, a Agência de Promoção de Exportações do Brasil (Apex-Brasil) - Lei nº 10.668/2003, a Agência Brasileira de Desenvolvimento (ABDI) - Lei nº 11.080/2004, a Agência Nacional de Assistência Técnica e Extensão Rural (Anater) - Lei nº 12.897/2013, a Agência Brasileira de Promoção Internacional do Turismo (Embratur) - Lei nº 14.002/2020.

Como a própria listagem deixa antever, são organizações bem diversas. Elas se distinguem não apenas no nome, mas também em sua origem, no tipo de receita que auferem, no tipo de atividade que prestam e na relação que possuem com o Estado.

Há ao menos dois perfis de serviços sociais autônomos.

As entidades que surgiram nos anos 1940 e seguintes, como fomento a setores, são encaradas como as entidades tradicionais do Sistema S, vinculadas ao sistema sindical. Elas têm como fonte principal de suas receitas as contribuições parafiscais recolhidas e repassadas pelo Poder Público, são vinculadas ao sindicato da categoria e carregam a inicial S em seus nomes – como Senai, Sesi e Sesc etc.

Os recursos que financiam este primeiro grupo dos serviços sociais autônomos têm natureza tributária – são contribuições dos empregadores incidentes sobre as folhas de salários. Tais contribuições estão previstas nos arts. 149 e 240 da Constituição Federal<sup>1</sup> e no Decreto-Lei nº 2.318/1986. Por terem como destinatárias

<sup>1</sup> Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

entidades que não integram a Administração Pública direta ou indireta, mas que atuam paralelamente ao Estado, essas contribuições configuram o que se denomina parafiscalidade, sendo, por isso, classificadas como contribuições parafiscais.

Tais recursos são arrecadados pela Fazenda Nacional, que apenas centraliza e repassa os valores arrecadados aos serviços sociais autônomos, sem que se misturem com o orçamento geral da União.

Nesse sentido, é relevante a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que firmou entendimento no sentido de incluir as contribuições sociais do Sistema S como “contribuições sociais gerais” e não como contribuição especial de interesses de categoria profissional (REsp 662.911/RJ)<sup>2</sup>. A fundamentação da decisão foi na linha de que, “por visarem a benefícios às ordens social e econômica, os serviços sociais devem ser mantidos por toda a sociedade, e não somente por determinadas corporações”.<sup>3</sup>

Ao longo dos anos, os serviços sociais autônomos se diversificaram. Outras entidades, como a ABDI, a AGSUS, a APEX etc., surgiram para cumprir novas funções. Essas entidades não são financiadas apenas por contribuições parafiscais, mas também por dotações orçamentárias da União e outras fontes, sendo algumas delas decorrentes da celebração de contratos de gestão com a União, por meio de Ministérios específicos.

Um exemplo desse tipo de contrato está no art. 10 da Lei nº 11.080/2004 (que autoriza a instituição da ABDI como serviço social autônomo). Esse artigo determina a celebração de contrato de gestão da entidade com o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (atual MDIC) para a execução das finalidades da agência previstas na referida legislação.

De acordo com o Decreto nº 5.352/2005, que instituiu a ABDI, o contrato de gestão é o instrumento utilizado para a execução das finalidades da agência, quais sejam, a execução de políticas de desenvolvimento industrial. O art. 11 do referido decreto determina a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e economicidade e estabelece elementos necessários para o instrumento.<sup>4</sup>

A Cláusula sétima do Contrato nº 5/2023, firmado entre a União, por intermédio do MDIC com a ABDI, define que as contribuições sociais são uma das fontes de custeio da entidade, conforme o art. 8º, da Lei nº 8.029/1990,<sup>5</sup>

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

<sup>2</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 662.911/RJ. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em: 14 dez. 2004.

<sup>3</sup> ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário. 18 ed., ver., atual. e ampl.. São Paulo: JusPodivm, 2024, p. 114.

<sup>4</sup> São eles: i) objetivos da ABDI e especificação do programa de trabalho; ii) estipulação de metas a serem atingidas, assim como os respectivos prazos de execução e indicadores de desempenho; iii) previsão de critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados; iv) demonstrativo de compatibilidade dos planos de ação anuais com o orçamento-programa e com o cronograma de desembolso; v) especificação de critérios objetivos para avaliação da aplicação dos recursos repassados à ABDI; vi) responsabilidade dos signatários em relação ao cumprimento dos objetivos e metas definidos; vii) condições para sua revisão e renovação; e viii) vigência.

<sup>5</sup> Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

§ 1º Os Programas de Apoio às Empresas de Pequeno Porte que forem custeados com recursos da União passam a ser coordenados e supervisionados pela Secretaria Nacional de Economia, Fazenda e Planejamento.

§ 2º Os Programas a que se refere o parágrafo anterior serão executados, nos termos da legislação em vigor, pelo Sistema CEBRAE/CEAGS, através da celebração de convênios e contratos, até que se conclua o processo de autonomização do CEBRAE.

§ 3º Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o [art. 1º do Decreto-Lei no 2.318, de 30 de dezembro de 1986](#), de:

a) um décimo por cento no exercício de 1991;

b) dois décimos por cento em 1992; e

c) três décimos por cento a partir de 1993.

§ 4º O adicional de contribuição a que se refere o § 3º deste artigo será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão ou entidade da Administração Pública Federal ao Cebrae, ao Serviço Social Autônomo Agência de Promoção de Exportações do Brasil – Apex-Brasil e ao Serviço Social Autônomo Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial – ABDI, na

mas também prevê transferências de dotações consignadas no Orçamento-Geral da União, créditos adicionais e outras receitas previstas na lei que autorizou a instituição da ABDI.

O caso da AGSUS é outro que se mostra ilustrativo para a compreensão das novas espécies dos serviços sociais autônomos. De acordo com o art. 8º da Lei nº 13.958/2019 (que autorizou a instituição da AGSUS) constituem receitas da entidade: “I - os recursos que lhe forem transferidos em decorrência de dotações consignadas no orçamento geral da União, nos créditos adicionais, em transferências ou em repasses; II - as rendas e os emolumentos provenientes de serviços prestados a pessoas jurídicas de direito público ou privado; III - os recursos provenientes de acordos e convênios realizados com entidades nacionais e internacionais, públicas ou privadas; IV - os rendimentos de aplicações financeiras realizadas pela AGSUS; V - as doações, os legados, as subvenções e outros recursos que lhe forem destinados por pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado; e VI - as rendas e as receitas provenientes de outras fontes.”

Com a diversificação dessas organizações e das fontes de custeio, a própria expressão “Sistema S” passou a gerar dúvidas.<sup>6</sup> Afinal, como visto, nem todos os serviços sociais autônomos atualmente existentes se assemelham àqueles criados originalmente na década de 1940.

No Acórdão nº 519/2014 – Plenário, o TCU, apoiado na literatura jurídica especializada, reconheceu a existência de três tipos de entidades que comporiam o Sistema S:

“(…) Fernando Fleury Scaff (Contrato de Gestão, serviços sociais autônomos e intervenção do Estado. RDA. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, 224, p. 278 e seguintes) verificou a existência de duas classes: o Sistema “S” e os serviços sociais mediante contratos de gestão (Associação das Pioneiras Sociais). Os primeiros são vinculados ao sistema sindical, têm criação autorizada por lei e detêm parte da capacidade tributária (salvo a de instituir tributos). Os segundos são instituídos diretamente por lei após a extinção de órgão público preexistente e recebem recursos orçamentários.

16.1. Podemos distinguir uma terceira classe, composta por entes como a Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial – ABDI, criada pela Lei 11.080/2004, e a Agência de Promoção de Exportações do Brasil – APEX, instituída pela Lei 10.668/2003, cujo custeio é feito essencialmente por recursos repassados pelo Poder Público e têm corpo dirigente diretamente nomeado pela Presidência da República”.<sup>7</sup>

Nas entrevistas realizadas com auditores do Tribunal, a diferença entre a natureza dessas organizações foi mencionada como um dos desafios do controle <sup>8</sup>.

proporção de 85,75% (oitenta e cinco inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) ao Cebrae, 12,25% (doze inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) à Apex-Brasil e 2% (dois inteiros por cento) à ABDI.

§ 5º Os recursos a serem destinados à ABDI, nos termos do § 4º, correrão exclusivamente à conta do acréscimo de receita líquida originado da redução da remuneração do Instituto Nacional do Seguro Social, determinada pelo § 2º do art. 94 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, vedada a redução das participações destinadas ao Cebrae e à Apex-Brasil na distribuição da receita líquida dos recursos do adicional de contribuição de que trata o § 3º deste artigo.

<sup>6</sup> São exemplos de literatura onde aparece essa discussão: BORGES, Alice Gonzalez. Serviços sociais autônomos – natureza jurídica.. In: MODESTO, Paulo (Coord.). Nova organização administrativa brasileira. 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 266, DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parcerias na administração Pública. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 273-276) e ALMEIDA, Edvaldo Nilo de. Conceito constitucional dos Serviços Sociais Autônomos. Revista Digital de Direito Administrativo, vol. 7, n. 2, p. 194-233, 2020, p. 216

<sup>7</sup>BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 519/2014 – Plenário. Relator: Ministro Aroldo Cedraz. Julgado em: 12 mar. 2014. Processo TC 019.431/2011-2. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/?KEY=ACORDAO-COMPLETO-1299357/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/?KEY=ACORDAO-COMPLETO-1299357/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 26 ago. 2025.

<sup>8</sup>Para o “Auditor 6”, por exemplo, há diferenças muito significativas entre essas instituições: “se você pegar, o Sistema S, ele é muito heterogêneo. Você tem desde APEX, BDI, até ao SENAR, Serviço Nacional de Aprendizado Rural. Então, assim, é muito heterogêneo, as leis constitutivas são muito diferentes, trazem aspectos, alguns sutis e outros mais evidentes, que criam distinções muito grandes dentro desse sistema”.

Ao mesmo tempo os entrevistados consideram que essa diferenciação, e a necessidade de conhecer a realidade de cada organização, faz parte das atividades típicas do controle externo. O “Auditor 3” pontuou que: *“isso é comum na nossa forma de atuar. Isso não é específico do sistema S. Você tem que sempre ajustar a sua forma de controlar a instituição em função da natureza do negócio daquela instituição”*. Ainda segundo este mesmo auditor, uma das formas de aproximar o controle da realidade são as visitas institucionais e o diálogo direto com os controlados.<sup>9</sup> ◆

## 2. O controle do Sistema S pelo TCU: características gerais

Independente dos variados perfis que se possa identificar dentre essas organizações, todas elas estão sujeitas ao controle do TCU.

Afora as previsões legais expressas nesse sentido, indicadas em tópico anterior, a justificativa normalmente invocada para sustentar a fiscalização das entidades do Sistema S pelo controle de contas é a de que elas gerem recursos de natureza pública. Esse entendimento foi ratificado pelo Supremo Tribunal Federal (MS 34296 AgR / DF - Distrito Federal, Rel. Min. Dias Toffoli<sup>10</sup>), de forma que, ao menos atualmente, não parece haver dúvidas quanto à competência do TCU para controlar os recursos parafiscais que compõem o orçamento das entidades do Sistema S.

Conforme será aprofundado no exame da jurisprudência, este controle é feito, sobretudo, a partir das leis de criação de cada entidade e de seus regulamentos internos – como regulamentos de compras, que são próprios a cada organização –, de princípios gerais da administração pública (Constituição de 1988, art. 37) e de comparações com a legislação aplicável à administração pública.

Sem uma norma geral que trate do Sistema S, os entendimentos e consequências advindos do controle são construídos pela própria jurisprudência, sem amparo em normas gerais. Os auditores entrevistados, inclusive, confirmaram que não há, nem mesmo no âmbito interno ao TCU, normas ou regulamentos específicos para o Sistema S, de forma que valem os mesmos atos normativos e procedimentos aplicáveis à administração pública em geral, mas que são sopesados e adaptados ao contexto do Sistema S, no âmbito de cada processo.<sup>11</sup>

Este aspecto do controle tornou ainda mais relevante o uso do método de entrevistas na pesquisa, pois, na prática, a forma como os técnicos do TCU interpretam o cumprimento dos princípios constitucionais do art. 37 pelo Sistema S acaba por definir as obrigações das entidades e seu regime jurídico.

<sup>9</sup> Auditor 3: *“Quando a gente assumiu [a auditoria específica para o sistema S], a gente fez visitas a todos os entes (...) fez visitas, fez reuniões, a gente pedia para eles apresentarem a entidade, planejamento delas, quais resultados deram, interação com os dirigentes, para a gente conhecer melhor. Então, realmente, a gente percebia que todas recebem contribuições parafiscais, mas elas têm algumas especificidades, algumas delas têm forma diferente de atuação, algumas delas têm controles internos melhores que as outras, elas estão melhor estruturadas, têm procedimentos próprios melhor definidos do que outras. Então, em função disso, você ajusta a sua forma de atuar”*.

<sup>10</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 34296 AgR / DF - Distrito Federal. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgado em: 24 abr. 2018. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5019418>. Acesso em: 22 ago. 2025.

<sup>11</sup> É diferente do que ocorre, por exemplo, com Organizações da Sociedade Civil (OSCs), que administram recursos federais por meio de termos de fomento ou termos de colaboração. Durante muito tempo essas entidades não tinham um regime legal próprio disciplinando a gestão dos recursos das parcerias. Aplicava-se o regramento dos convênios –instrumento jurídico próprio da administração direta, voltado à relação entre entes federados, por exemplo. Tal fato gerava grande insegurança jurídica porque ficava a cargo diretamente do TCU, por meio da sua jurisprudência, determinar o que era ou não aplicável ao contexto das OSCs. Com a promulgação da Lei nº 13.019/2014, passou a haver parâmetros legais para o controle desses específicos vínculos jurídicos.

Quanto aos temas mais relevantes que compõem essa jurisprudência, os acórdãos dos últimos anos e as entrevistas nos indicaram quatro principais eixos de incidência do controle do TCU: (1) **procedimentos de compras e contratos**; (2) **contratação e gestão de pessoal**; (3) **transparência**; e (4) **relação com as entidades sindicais quanto ao rateio de custos e despesas**.

Por fim, identificamos que há uma importante especialização interna do TCU para a realização deste controle. Ao longo do tempo, diferentes unidades técnicas se dedicaram especificamente ao Sistema S. Embora elas tenham mudado de nome ou de localização no organograma do TCU (em virtude da reorganização que ocorre a cada dois anos, com a eleição de novo presidente), manteve-se a concentração do tema em unidades temáticas específicas.

Esse modo de atuação do Tribunal faz com que os serviços sociais autônomos lidem de forma recorrente com unidades técnicas específicas, o que traz maior previsibilidade aos processos e possibilita um diálogo direto entre auditores, entidades e dirigentes — aspecto apontado nas entrevistas como relevante para a qualidade dessa relação. Por outro lado, como não há normas gerais aplicáveis às entidades, essa concentração pode ter como efeito torná-las excessivamente dependentes do entendimento de poucos auditores.

As páginas a seguir se dedicam a desenvolver esse e outros tópicos. ◆

### 3. Metodologia

A pesquisa contou com dois métodos de coleta de dados: análise da jurisprudência do TCU sobre controle de entidades do sistema S e entrevistas com auditores com alguma participação em unidades técnicas especializadas no controle de entidades do Sistema S — ou que atuam em gabinetes, tendo participado de julgamentos relevantes para a matéria.

Para análise da jurisprudência, foram selecionados no site do TCU, por meio do campo de busca de jurisprudência, acórdãos de 2021 a 2024 que trataram de entidades do Sistema S. Foram considerados todos os tipos de processo. O primeiro levantamento chegou a 638 acórdãos. Os acórdãos foram filtrados manualmente para exclusão daqueles que não eram pertinentes à pesquisa. Resultaram 314 acórdãos.

Esses 314 acórdãos foram analisados e classificados por tipo de processo, entidade fiscalizada, relator, assunto principal, resultado etc. A análise e classificação revelou que a maior parte dos acórdãos eram referentes a licitações e contratos ou à gestão de pessoal.

Quanto às entrevistas, foram acessados auditores que tivessem participação em unidades especializadas no controle do Sistema S. Além deles, dada a relevância quantitativa dos casos sobre licitações e contratos, buscamos também representante da AudContratações, unidade do TCU especializada nesta matéria. Entrevistamos, ainda, auditor lotado em gabinete de ministro, para contemplar o entendimento de quem não instrui as auditorias e processos, mas atua no julgamento dos casos.

Ao fim, foram seis entrevistas. O roteiro semiestruturado de perguntas encontra-se anexo e os trechos relevantes das entrevistas estão destacados ao longo do relatório, nomeando-se os entrevistados apenas pela numeração, de forma a manter o anonimato dos participantes. Os trechos transcritos preservam a oralidade das entrevistas.

Em razão das entrevistas, além dos temas gestão de pessoal e licitações e contratos, que a pesquisa de jurisprudência já havia indicado como principais, transparência foi um tópico que se mostrou relevante. As entrevistas indicaram que este é, atualmente, um dos principais temas no controle de entidades do Sistema S, e que tanto os métodos quanto os entendimentos do TCU sobre o grau de transparência esperado das organizações têm gerado controvérsias.

Do mesmo modo, a relação das entidades do Sistema S com as entidades sindicais também se revelou um tema relevante nas entrevistas. A questão do rateio de despesas entre essas organizações e do controle dos repasses feitos pelas entidades do Sistema S às sindicais foram destacadas como pontos desafiadores ao Controle, ainda sem jurisprudência consolidada no Tribunal.

A análise de todo esse material, nos tópicos a seguir, buscou responder às seguintes perguntas:

1) Como o TCU controla a execução de recursos pelas entidades do "Sistema S"? Em que medida a jurisprudência reflete a opção do legislador de ter criado tais entidades, ou autorizado sua criação, fora da estrutura do Estado?

2) O controle realizado pelo TCU diz respeito a resultados do Sistema S quanto ao provimento de serviços educacionais, culturais, esportivos etc., ou prevalece um controle de meios?

3) Há uma organização interna do TCU especializada para tratar do Sistema S? Essa estrutura pode ter impacto no conteúdo das decisões? ◆

## 4. Resultados

### 4.1 Como o TCU se organiza internamente para controlar as entidades do Sistema S

A estrutura interna do TCU como um todo mudou significativamente nos últimos anos e isso impactou o controle exercido sobre as entidades do Sistema S. A especialização e concentração temática das unidades, segundo constatamos com as entrevistas, têm reflexos nas decisões sobre essas entidades.

Até 2019, o TCU era dividido em secretarias de controle externo (SECEX) especializadas, sediadas em Brasília, e secretarias estaduais, responsáveis pelo controle das entidades jurisdicionadas ao TCU localizadas em cada estado. Isso implicava, em relação ao Sistema S, a submissão de cada entidade à secretaria de seu estado – por exemplo, o SESI do Rio de Janeiro estava sujeito à Secretaria Estadual do Rio de Janeiro, junto às entidades públicas daquele estado. Infere-se das entrevistas que essa estruturação induzia à dispersão decisória, vez que cada secretaria estadual atuava de um modo, o que, no plano nacional, levava a decisões não uniformes sobre as entidades do Sistema S.<sup>12</sup>

<sup>12</sup> O ponto foi trazido pelo "Auditor 3": "Anteriormente, não havia isso de ter uma unidade exclusiva, você tinha várias unidades do TCU que trabalhavam fazendo fiscalização de ênfase no Sistema S. Por exemplo, o TCU tinha uma unidade de fiscalização de uma secretaria em cada estado e hoje você tem entidades do Sistema S no Brasil inteiro. Então todas essas unidades que atuavam em cada estado, todas elas faziam uma atuação em relação aos entes do Sistema S. E havia sempre também uma unidade em Brasília que centralizava a atuação em relação aos entes nacionais, as unidades nacionais do Sistema S. Isso gerava alguns problemas, uma falta de uniformidade de atuação, uma uniformidade de critérios por parte das várias unidades, uma atuação mais fragmentada, sem um objetivo comum." (grifamos).

A partir de 2019, o TCU alterou sua estrutura interna, conduzindo a uma maior especialização dos auditores. As secretarias estaduais deixaram de existir e se tornaram apenas representações locais. Assim, a fiscalização do Sistema S deixou de ser feita por estado e passou a ser centralizada em unidades específicas da sede do Tribunal, em Brasília.

Em um primeiro momento, o TCU atribuiu a competência sobre temas do Sistema S a uma diretoria da SE-CEX Trabalho. Posteriormente, as secretarias se subdividiram em unidades de auditoria especializada. Desse modo, o controle das entidades do Sistema S passou a ser exercido por uma das diretorias da AudSustentabilidade, localizada na Secretaria de Desenvolvimento Sustentável. A diretoria responsável pelo Sistema S também acumula competência para controlar o Ministério do Turismo e o Ministério do Empreendedorismo.

A especialização, segundo relataram os auditores, favoreceu a qualidade do controle ao permitir maior proximidade com as organizações, melhor compreensão de suas especificidades e finalidades e, até mesmo, o estabelecimento de uma relação de confiança e reconhecimento mútuo. Nessa relação, os auditores reconheceram os benefícios produzidos pelas entidades do Sistema S, que, por sua vez, destacaram as contribuições que o controle pode trazer<sup>13</sup>.

A construção dessa especialização dependeu não apenas das mudanças normativas internas que reorganizaram a estrutura do TCU, mas também de um trabalho dos auditores para mapeamento, classificação e conhecimento tanto do próprio Sistema S quanto do que o TCU já vinha decidindo sobre essas organizações. Segundo relataram os auditores, foi o momento de sistematizar os consensos e dissensos entre controlador e jurisdicionados. O relato do "Auditor 3" sobre esse processo de especialização ilustra bem estes pontos:

*Isso envolveu todo um trabalho, primeiro, de levantamento de todo esse histórico de jurisprudência do TCU em relação ao Sistema S, das ações de fiscalização que vinham sendo feitas, seja pela unidade que havia em Brasília, tinha uma determinada unidade que cuidava dos entes nacionais, mas também as ações das demais unidades dos estados. Então a gente teve que levantar isso tudo e, além disso, fazer um processo de conhecimento aprofundado do negócio, do que essas entidades efetivamente faziam, como elas estavam organizadas, qual era a diferença de uma entidade para a outra, que era uma unidade da indústria, outra do comércio e assim por diante. Então, nesse período de dois anos, (...), a gente teve todo esse trabalho, fizemos várias visitas a várias dessas entidades, aos entes nacionais, conversamos a respeito até da forma de atuação, procuramos colher também subsídios com as entidades em relação a quais eram as ponderações delas ou as queixas em relação à atuação do TCU, toda essa discussão sobre controle finalístico. Como é que isso seria em função da decisão do STF (...) E o que é esse controle finalístico? Em que medida que elas estão sujeitas a regras para licitar (...) então, teve toda uma discussão na época sobre isso, regras para prestar contas, limites de remuneração...*

*Teve uma discussão, uma aproximação, a gente quis conduzir isso também, com a aproximação dos vários*

<sup>13</sup> "Auditor 3": "a partir do momento que teve essa especialização, concentrou numa unidade só, passou-se a se entender melhor a questão do negócio, a realidade específica desses entes do sistema S, e se procurou, sim, ter um caminho que obedecesse, que fosse bem alinhado com essa orientação que vem do Supremo no sentido de, são entes que gerem recurso público, porque a contribuição fiscal, a contribuição parafiscal é pública, mas o controle tem que ser mais finalístico." No mesmo sentido o "Auditor 5": "Realmente os colegas se especializaram, eles compreendem muito a natureza e a forma de atuação e o benefício que essas entidades geram também, né, então, assim, não só o lado mais de controle de conformidade, mas os colegas se especializaram muito na parte também finalística". Também afirma o "Auditor 5": "Então, eu acho que o que a gente construiu com o Sistema S é uma relação, assim, de confiança e eu acho que eles mesmos admitem, em várias reuniões que eu participei, eles falavam, né, então eu acho que o maior benefício, na minha visão, seria essa, a expectativa de controle, eles têm um receio de "não, peraí, tem que ver o que o Tribunal acha disso, tem que ver se isso tá bem".

*entes. E eu percebi também (...) que para os próprios entes foi interessante isso, de eles passarem a ter uma única unidade dentro do TCU com a qual eles teriam que lidar. Então, acredito que foi uma mudança proveitosa em termos de controle. Acho que estruturou melhor o controle, os canais de comunicação ficaram melhores.*

Tal especialização do controle do Sistema S, contudo, é mitigada pela incidência de outras unidades técnicas na fiscalização dos recursos dessas entidades.

Isso porque a competência para realizar o controle do Sistema S não é definida apenas pela existência de uma entidade do Sistema S no processo. Há também critérios relacionados à matéria controlada, capazes de deslocar a competência para outras unidades de auditoria. Os temas relacionados à prestação de contas, por exemplo, são direcionados à AudFinanceira. Já processos que tratam de licitações e contratos são responsabilidade da AudContratações.

Essa estrutura, que é especializada, mas não para todas as matérias, pode contribuir para que o TCU utilize as regras aplicáveis à administração pública para controlar o Sistema S. Aumenta-se o risco, por exemplo, de que a jurisprudência comum sobre contratações públicas seja utilizada como parâmetro para a aferição da legalidade de contratações realizadas por entidades do Sistema S.

A fala do “Auditor 2” é ilustrativa deste risco, ao falar da atuação do TCU suprindo lacunas dos regulamentos:

*As entidades do Sistema S começaram a desenvolver os seus regulamentos próprios de licitações de contratos e [o TCU] tem utilizado esses regulamentos para balizar as avaliações. Agora, como eu falei, [o controle] usa os regulamentos da entidade S focando também nos princípios que são aplicados para eles, tanto constitucionais quanto de contratação pública. E, quando o regulamento deles é silente sobre algum assunto, [o TCU] tenta, naquilo que for viável, utilizar a Lei de Licitações da administração pública para suprir essa lacuna.*

12

Também o “Auditor 2” trata da aplicação de institutos comuns a licitações por entidades do Sistema S, relatando um ônus das organizações em se justificarem quando não usam os mesmos instrumentos da administração pública:

*sempre lembrando, o TR é uma boa prática, foi sendo construído com o tempo. E aí eles [organizações do sistema S] precisariam ter um bom motivo para dizer, olha, a gente não vai fazer um documento que diga tudo aquilo que precisa ter nessa contratação.*

Por fim, quanto à forma de controle, o TCU modificou nos últimos anos seu modo de atuação perante as entidades do Sistema S – adotando a chamada *fiscalização contínua*. Nesse modelo, o acompanhamento contínuo das entidades, via ciclos de auditorias operacionais, na prática, substitui o julgamento de contas.

Esse novo modelo de relação com o Sistema S surgiu em 2020, pela edição da Instrução Normativa 84, e é pautado na exigência de transparência ativa. Significa que, em regra, o TCU não julga mais as contas dessas entidades mediante entregas específicas ao Tribunal, mas espera que as entidades adotem o máximo de transparência ao exporem ativamente seus dados e resultados em páginas de acesso público.<sup>14</sup>

<sup>14</sup>O “Auditor 4” explica um pouco mais da sistemática: “... a prestação de contas passou a ser feita por meio da página de transparência dos websites das entidades e o Tribunal considerou que seria oportuno passar a verificar o teor dessas informações de prestação de contas nos sites e, a partir disso, aprofundar alguns temas, pode ser contratações, pode ser pessoal ou

A cobrança da transparência ativa se dá mediante processo de fiscalização do tipo *acompanhamento* que foi nomeado de *fiscalização contínua*, pois um ciclo emenda no outro.

Além da fiscalização direta nos sites das entidades, o TCU pode solicitar informações a qualquer tempo das organizações e, com elas, fomentar uma base de dados que ele utiliza para um controle comparativo entre as entidades. Infere-se das entrevistas que foi desenvolvida uma metodologia própria de coleta e análise de dados que, embora permita o cruzamento de dados e um controle mais amplo, submete as entidades do Sistema S a requisições a qualquer tempo. Por causa disso, parece-nos que se faz necessário ter, dentro da estrutura das organizações, pessoas dedicadas apenas a responder ao controle.

Essa sistemática conta com visões positivas e negativas dos auditores entrevistados.

Na fala do “Auditor 5” notamos uma visão positiva: “*eu acho que isso tem dado resultado, assim, né, acho que tem uma expectativa de controle, tem uma fiscalização contínua*”, havendo ainda uma expectativa de que o controle se concentre apenas no dados já públicos: “*Até quando eu acompanhei, eles enviavam para o Tribunal num formato que dava para a máquina ler (...) Mas o que a gente queria chegar era no ponto de eles não precisarem mandar, porque eles mandarem tem um custo, né, disso*”. Por outro lado, há preocupação de que sem o efetivo envio de informações, ninguém possa ser responsabilizado pela fidedignidade dos dados.<sup>15</sup>

Em resumo, a lógica determinada pelo TCU é a transparência ativa: as entidades do Sistema S devem manter publicadas suas contratações e despesas, inclusive via dados abertos passíveis de leitura por máquinas. Caso a transparência de determinada organização esteja abaixo do esperado, segundo critérios do próprio TCU, o Tribunal atua para que haja melhora. A partir dos dados públicos, então, o TCU analisa a atuação das entidades.

Em caso de achados inconsistentes, as áreas do TCU procuram agir para padronizar a medida de transparência entre as próprias entidades. Para isso, os auditores relataram dialogar primeiro com os departamentos nacionais das entidades que podem exercer um papel de disseminar o padrão de controle para as entidades regionais.<sup>16</sup>

Como conclusão sobre o tópico estrutura do TCU para controle do Sistema S temos que: a especialização do Tribunal para controle do Sistema S por um lado é positiva, porque propiciou maior conhecimento e proximidade dos auditores com a realidade das entidades, maior previsibilidade quanto ao entendimento das auditorias, e um diálogo direto das unidades do TCU com as entidades do sistema S e com os departamentos nacionais, buscando-se transparência e uniformidade no sistema S como um todo.

Por outro lado, a especialização também parece ter favorecido uma atuação da unidade especializada em Sistema S de forma muito autônoma, a ponto de criar regras, procedimentos e metodologias próprias para o controle, não necessariamente pautadas em normas ou padrões do Tribunal. Isso prejudica a previsibilidade e segurança jurídica do controle e submete os jurisdicionados a processos criados para atender a necessidades

---

*mesmo como é que está sendo a atividade finalística, se os cursos, no caso das instituições adotadas em ensino estão razoáveis e adequados entre eles...” (...) “quando acha alguma coisa mais discrepante, tem alguma representação sobre o tema...”.*

Ainda neste tema, o Auditor 5 expõe que a redução de contas a serem julgadas “[...] impactou bastante o trabalho com o Sistema S, porque antes eram, se eu não me engano, 600 unidades? Eu não tenho certeza, mas são muitas unidades, né, que prestavam contas antes. E isso aí gerava um volume de trabalho gigantesco. Hoje o trabalho no Sistema S é mais fiscalização mesmo e não instrução processual [...] então, hoje a atuação no Sistema S está mais com foco nessa parte de auditoria, principalmente com auditoria operacional, porque tem esse foco finalístico, e tem as denúncias e representações com relação a compras, aquisições, que isso aí, na verdade, fica até em outra unidade do TCU, que é a unidade que cuida de contratações.”

<sup>15</sup> Nesse sentido, o “Auditor 6”: “*Esse mecanismo parece moderno, parece mais incisivo, mas acho pior do que a sistemática antiga de prestação de contas. (...) Quando você demanda que o gestor te apresente informações e que ele declare a fidedignidade daquelas informações, você está transferindo para ele uma baita responsabilidade. Esse cara tem que te transferir informações fidedignas. Por quê? Porque ele está sujeito a você descobrir que não são verdadeiras aquelas informações e ele sofrer consequências...”*

<sup>16</sup> Cabe destacar que, dada a heterogeneidade do Sistema S, há entes que não têm departamentos nacionais.

estruturais do controle. Ou seja, se muda a estrutura do TCU, mudam também as regras e procedimentos a que estão submetidas as entidades, conferindo um protagonismo aparentemente demasiado aos auditores para criarem formas de controle customizadas, sem base em normas.

## 4.2 Como o TCU avalia sua competência e como entende o controle finalístico.

O TCU tratou de sua competência para apreciar matérias referentes ao Sistema S em 73 decisões dentre aquelas inseridas no recorte da pesquisa. É uma quantidade significativamente inferior às 241 decisões em que o TCU não tece qualquer consideração sobre sua competência, mas não é um número irrelevante, mostrando que, apesar de ser um entendimento pacificado, ainda há discussões a respeito do alcance dessa competência e do tipo de controle que pode exercer.

A análise dos acórdãos demonstrou, por exemplo, que ainda há insegurança jurídica quanto aos conceitos e aplicação dos chamados controle de meios ou controle de finalidades. A quantidade de casos em que a discussão de competência apareceu também demonstra que os jurisdicionados ainda levantam essas questões em suas defesas ou manifestações perante o Tribunal.

As decisões que abordam a competência do TCU se fundamentam sempre na origem dos recursos geridos, tanto por menções expressas à natureza pública desses recursos, como também por destaques à natureza tributária das contribuições e à sua arrecadação compulsória. Como exemplos dessas abordagens, cabe citar os Acórdãos nº 6508/2022 – 2ª Câmara, nº 11498/2023 – 1ª Câmara e nº 2485/2024 – 2ª Câmara, detalhados abaixo.

Para confirmar a competência do TCU e refutar a argumentação de responsável investigado, o Acórdão nº 6508/2022-2ª Câmara ressalta a natureza pública dos recursos provenientes de contribuições parafiscais, bem como faz menção ao art. 5º, inciso V, da Lei Orgânica do TCU (Lei nº 8.443/1992). A argumentação desenvolvida resume bem o entendimento do TCU sobre sua competência:

13. Ao contrário do que defende o responsável, em que pese não pertencerem à Administração Pública Direta ou Indireta, as entidades do Sistema S prestam contas ao TCU em razão de gerirem recursos públicos provenientes de contribuições parafiscais (compulsórias). A Lei Orgânica do TCU (8.443/92) define em seu artigo 5º:

‘Art. 5º A jurisdição do Tribunal abrange:

V - os responsáveis por entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado que recebam contribuições parafiscais e prestem serviço de interesse público ou social;’

14. A jurisprudência do TCU também é clara no sentido de que a Corte possui competência para analisar as contas das entidades S. Citam-se alguns acórdãos que demonstram o entendimento:

- ‘Os serviços sociais autônomos se sujeitam ao controle do TCU, uma vez que administram recursos públicos de natureza tributária, advindos de contribuições parafiscais e destinadas ao atendimento de fins de interesse público.’ (Acórdão 2079/2015-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Benjamin Zymler);

- 'Por arrecadarem e gerenciarem recursos públicos de natureza parafiscal, as entidades do Sistema S estão sujeitas à fiscalização do TCU.' (Acórdão 1770/2013-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Benjamin Zymler); e

- 'As entidades integrantes do Sistema S encontram-se abrangidas pela jurisdição própria e privativa do TCU.' (Acórdão 3044/2009-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Augusto Sherman).

15. Portanto, não resta dúvida quanto à competência do TCU em fiscalizar as contas do Senac/ARRJ.<sup>17</sup>

Por sua vez, o Acórdão nº 2485/2024-2ª Câmara destaca a natureza tributária das contribuições parafiscais geridas:

Sobre a suposta incompetência deste Tribunal para julgar as presentes contas, alegada pelo Sr. [...], cabe destacar que, em sentido contrário ao defendido pelos responsáveis, há extenso rol de precedentes jurisprudenciais, no STF e no âmbito deste Tribunal, no sentido de reconhecer a legitimidade da competência desta Corte para a fiscalização das entidades do Sistema S, tendo como recorte a natureza tributária das contribuições parafiscais geridas por essas entidades.<sup>18</sup>

Já no Acórdão nº 11498/2023, a 1ª Câmara do TCU refuta a alegação de incompetência do Tribunal para fiscalização do Sistema S, ressaltando a coercitividade arrecadatória dos recursos utilizados:

Quanto à eventual incompetência da Corte de Contas para apurar o caso, a legitimidade do Tribunal para fiscalização do Sistema S já se encontra pacificada em sua jurisprudência e em inúmeros julgados da Suprema Corte. Como já ressaltado, a coercitividade arrecadatória dos recursos que são repassados ao Sesi e demais entidades do Sistema S atrai a competência para o TCU fiscalizar sua aplicação, não se vislumbrando, *data venia*, extrapolação no exercício dessa atribuição.<sup>19</sup>

Como os trechos destacados evidenciam, chama atenção o fato de as decisões que abordam a competência do Tribunal fazerem diversas menções a precedentes do próprio TCU para reforçar o seu entendimento. Nesse sentido, identificou-se que os Acórdãos nº 3044/2009, nº 1770/2013, nº 2079/2015 e nº 1507/2020 do Plenário foram os mais utilizados como referências no recorte analisado.

Vale notar que essas quatro decisões resultaram em enunciados de jurisprudência<sup>20</sup> formulados pelo TCU, transcritos a seguir:

- As entidades integrantes do Sistema "S" encontram-se abrangidas pela jurisdição própria e privativa do TCU (Acórdão 3044/2009-Plenário).

<sup>17</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 6508/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 11 out. 2022. Processo TC 044.842/2021-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2554733/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2554733/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

<sup>18</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2485/2024 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 16 abr. 2024. Processo TC 035.741/2020-1. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2643736/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2643736/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

<sup>19</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 11.498/2023 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jhonatan de Jesus. Julgado em: 17 out. 2023. Processo TC 017.069/2020-3. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2626342/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2626342/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

<sup>20</sup> O conceito de enunciado de jurisprudência foi criado pelo próprio TCU. Sua definição pode ser buscada de forma aproximada no Art. 85 do Regimento Interno do TCU: Art. 85 "A Súmula da Jurisprudência constituir-se-á de princípios ou enunciados, resumindo teses, soluções, precedentes e entendimentos, adotados reiteradamente pelo Tribunal, ao deliberar sobre assuntos ou matérias de sua jurisdição e competência.

- Por arrecadarem e gerenciarem recursos públicos de natureza parafiscal, as entidades do Sistema "S" estão sujeitas à fiscalização do TCU (Acórdão 1770/2013-Plenário).

- Os serviços sociais autônomos se sujeitam ao controle do TCU, uma vez que administram recursos públicos de natureza tributária, advindos de contribuições parafiscais e destinados ao atendimento de fins de interesse público (Acórdão 2079/2015-Plenário).

O Acórdão nº 3044/2009-Plenário, apesar de muito referenciado por outros acórdãos, não traz nenhuma abordagem nova sobre o tema. Na verdade, o que ele faz é referenciar o acórdão mais antigo, de 1997, apresentando a questão como pacífica há muito tempo. Mas é curioso como o precedente citado, apesar de afirmar a natureza tributária e compulsória dos recursos, preocupa-se em afastar a aplicação da Lei de Licitações às entidades do Sistema S:

3. De início, cumpre assinalar que a jurisprudência do Tribunal acerca da natureza jurídica e do conjunto normativo a ser observado pelas entidades integrantes do conhecido "Sistema S" é pacífica no sentido de que se trata de entidades paraestatais de colaboração, de natureza privada, não integrantes da Administração Pública direta ou indireta. Entretanto, estão elas sujeitas aos princípios gerais que regem a gestão de recursos públicos, uma vez que são entidades arrecadoras de contribuições parafiscais, de recolhimento compulsório por parte de determinados contribuintes inseridos no âmbito do serviço social autônomo, sendo, portanto, entidade que, embora de natureza privada, está sujeita ao controle exercido por esta Corte.

4. Nessa linha, cito o entendimento exarado na longínqua Decisão Plenária 907/1997 pelo Ministro-Substituto Lincoln Magalhães da Rocha:

*"3.8. (...) tanto o parágrafo único do art. 1º quanto o art. 119 da Lei 8.666/93 não podem abranger os serviços sociais autônomos porque eles não se inserem entre as entidades que compõem Administração Pública e tampouco são entidades controladas direta ou indiretamente pela União, nos termos definidos na Lei das Sociedades por Ações. Além do mais, a competência atribuída à União para legislar em matéria de licitações e contratos não abrange os serviços sociais autônomos porque, embora sendo beneficiários de recursos oriundos de contribuições parafiscais, não se incluem entre aquelas unidades e entidades classificadas nos dois grupos da Administração Pública indicados no art. 22, inciso XXVII, da Constituição Federal. Se a Lei 8.666/93, em perfeita consonância com a Constituição, não enumerou essas instituições entre aquelas a que se destina, é defeso ao intérprete fazê-lo.*

*3.9. Como disse o Exmº Sr. Ministro Adhemar Paladini Ghisi (...) 'o que tipifica o gênero 'serviço social autônomo' é sua relativa independência, uma vez que no entender de diversos doutrinadores, não integram as denominadas 'Administração Direta' e 'Administração Indireta' mas trabalham ao lado do Estado, e como desempenham tarefas consideradas de relevante interesse, recebem a oficialização do Poder Público, que lhes fornece a autorização legal para que arrecadem de forma compulsória recursos de parcela da sociedade e deles se utilizem para a manutenção de suas atividades: as denominadas contribuições parafiscais. (...)' (Informativo União de 27.05.97)."<sup>21</sup>*

<sup>21</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 3044/2009 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 9 dez. 2009. Processo TC 008.399/2004-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/3044%252F2009/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 12 jun. 2025.

Além de precedentes do próprio Tribunal, os acórdãos analisados também fazem referência a decisões do Supremo Tribunal Federal (STF). É o caso do RE nº 789.874/DF, de relatoria do Ministro Teori Zavascki e do MS nº 34296 AgR/DF, de relatoria do Ministro Dias Toffoli.

O RE nº 789.874/DF (2014) foi interposto pelo Ministério Público do Trabalho (MPT) contra acórdão do Tribunal Superior do Trabalho (TST), que havia firmado o entendimento de que a exigência de concurso público, prevista no art. 37, II, CF, não se aplicaria à admissão de pessoal do Serviço Social do Transporte (SEST), haja vista ser pessoa jurídica de direito privado.

O requisito da demonstração de repercussão geral, previsto no art. 102, § 3º, da Constituição de 1988, foi reconhecido sob o Tema 569 - "concurso público para contratação de empregados por pessoa jurídica que integra o chamado "Sistema S". Por unanimidade e nos termos do voto do Relator Ministro Teori Zavascki, foi negado provimento ao recurso e firmada a seguinte tese: "*Os serviços sociais autônomos integrantes do denominado Sistema "S" não estão submetidos à exigência de concurso público para contratação de pessoal, nos moldes do art. 37, II, da Constituição Federal.*"

Do voto do Relator Ministro Teori Zavascki, destaca-se a afirmação: "*Sem embargo de sua natureza jurídica e da sua autonomia administrativa, todas essas entidades se submetem à fiscalização do Tribunal de Contas da União, sujeição que decorre do art. 183 do Decreto-lei 200/67 e do art. 70 da Constituição Federal de 1988.*"<sup>22</sup> <sup>23</sup>.

Reconhecida a competência do TCU para a fiscalização das entidades do Sistema S, foi firmada a tese que afastou a exigência de concurso público para tais organizações. Na mesma decisão, porém, o STF fez uma ressalva quanto à obrigatoriedade de um padrão de legitimidade para contratações e de que o TCU fiscalizasse esse padrão, verificando o cumprimento das finalidades sociais das organizações:

9. Cumpre enfatizar, finalmente, que a não obrigatoriedade de submissão das entidades do Sistema "S" aos ditames do art. 37, notadamente ao seu inciso II, da Constituição, não exime essas entidades de **manter um padrão de objetividade e eficiência na contratação e nos gastos com seu pessoal**. Essa exigência constitui requisito de legitimidade da aplicação dos recursos que arrecadam para a manutenção de sua finalidade social. Justamente em virtude disso, **cumpra ao Tribunal de Contas da União, no exercício da sua atividade fiscalizatória, exercer controle sobre a manutenção desse padrão de legitimidade, determinando, se for o caso, as providências necessárias para coibir eventuais distorções ou irregularidades.**<sup>24</sup>

É com base nesse fundamento do voto do relator que se sustenta o chamado controle finalístico exercido pelo TCU na fiscalização das entidades que integram o Sistema S, de modo a apreciar o padrão de objetividade e eficiência das contratações desses entes e o cumprimento de suas finalidades.

Já em relação ao MS nº 34296 AgR/DF (2018), de relatoria do Ministro Dias Toffoli, destaca-se da ementa do

<sup>22</sup> Decreto-Lei nº 200/1967: Art. 183. *As entidades e organizações em geral, dotadas de personalidade jurídica de direito privado, que recebem contribuições parafiscais e prestam serviços de interesse público ou social, estão sujeitas à fiscalização do Estado nos termos e condições estabelecidas na legislação pertinente a cada uma.* Constituição Federal: Art. 70. *A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, mediante controle interno, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.*

<sup>23</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 789.874/DF – Plenário. Relator: Ministro Teori Zavascki. Julgado em: 17 set. 2014. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/3044%252F2009/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAINT%2520desc/0>. Acesso em: 15 jun. 2025.

<sup>24</sup> Idem – grifos nossos

julgado que “As contribuições sindicais compulsórias possuem natureza tributária, constituindo receita pública, estando os responsáveis sujeitos à competência fiscalizatória do Tribunal de Contas da União”.<sup>25</sup>

Apesar da harmonia das decisões do TCU que analisam a competência do Tribunal sob o Sistema S, a pesquisa identificou divergência quanto à natureza do controle a ser exercido pela Corte de Contas, em decorrência de diferentes interpretações dadas à decisão do STF no RE nº 789.874/DF.

Os Acórdãos do TCU nº 2175/2022-2ª Câmara e nº 1147/2022-Plenário, por exemplo, reafirmam que o controle seria finalístico, enquanto decisões mais recentes, como os Acórdãos nº 11498/2023 e nº 9346, nº 9347 e nº 9348/2024-1ª Câmara, sustentam que a fiscalização do Tribunal não enfrentaria essa restrição.

O controle finalístico foi expressamente sinalizado pelo STF no RE nº 789.874/DF. Nos termos da própria ementa da decisão, essas entidades estão “*sujeitas, formalmente, apenas ao controle finalístico, pelo Tribunal de Contas, da aplicação dos recursos recebidos*”. A ementa também reafirma a autonomia administrativa dessas organizações:

RE nº 789.874/DF: EMENTA: (...)

1. Os serviços sociais autônomos integrantes do denominado Sistema “S”, vinculados a entidades patronais de grau superior e patrocinados basicamente por recursos recolhidos do próprio setor produtivo beneficiado, ostentam natureza de pessoa jurídica de direito privado e não integram a Administração Pública, embora colaborem com ela na execução de atividades de relevante significado social. **Tanto a Constituição Federal de 1988, como a correspondente legislação de regência (como a Lei 8.706/93, que criou o Serviço Social do Trabalho – SEST) asseguram autonomia administrativa a essas entidades, sujeitas, formalmente, apenas ao controle finalístico, pelo Tribunal de Contas, da aplicação dos recursos recebidos.** Presentes essas características, não estão submetidas à exigência de concurso público para a contratação de pessoal, nos moldes do art. 37, II, da Constituição Federal. Precedente: ADI 1864, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 2/5/2008 (grifamos).

A limitação dessa forma de controle aparenta estar em sintonia com o conceito do controle finalístico compreendido por Hely Lopes Meirelles como “um controle limitado e externo”:

É o que a norma legal estabelece para as entidades autônomas, indicando a autoridade controladora, as faculdades a serem exercitadas e as finalidades objetivadas. Por isso mesmo, é sempre um controle limitado e externo. Não tem fundamento hierárquico, porque não há subordinação entre a entidade controlada e a autoridade ou o órgão controlador. É um controle teleológico, de verificação do enquadramento da instituição no programa geral do Governo e de seu acompanhamento dos atos de seus dirigentes no desempenho de suas funções estatutárias, para o atingimento das finalidades da entidade controlada.<sup>26</sup>

Em obra recente, o Ministro do TCU Bruno Dantas explica o que seria essa forma de controle, com enfoque voltado aos resultados, em distanciamento do controle de aspectos formais, mediante a verificação do alcance de metas e objetivos:

<sup>25</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 34.296 AgR/DF – 2ª Turma. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgado em: 24 abr. 2018. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5019418>. Acesso em: 16 jun. 2025.

<sup>26</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 730.

Nessa vertente, o foco do controle desloca-se dos meios para os resultados da ação estatal e para o mapeamento de pontos críticos que merecem intervenção seletiva, com vistas ao aprimoramento da gestão.

É interessante observar como a transição de um controle voltado a aspectos formais para um controle finalístico, com foco nos resultados da ação estatal, está intimamente relacionada à transformação de paradigmas por que passou a Administração Pública nos últimos anos, em que o aparelho de Estado deixa de ser eminentemente burocrático para incorporar cada vez mais características e instrumentos de caráter gerencial.

Conforme argumento desenvolvido no Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, a Administração Pública gerencial caracteriza-se por apresentar controle voltado mais aos resultados (fins) do que aos processos (meios). Nos quadros desse paradigma, o TCU desenvolveu ações de controle mais sofisticadas, finalísticas, de natureza operacional, as quais buscam verificar se as metas e os objetivos estão sendo ou não alcançados<sup>27</sup>.

Ou seja, o controle finalístico, pela interpretação do STF e da doutrina citada seria um controle menos procedimental e mais flexível, porque preocupado mais com os fins do que com os meios.

Contudo, mesmo dentre os acórdãos do TCU que defendem a incidência de um controle dos fins, quando examinamos o que a decisão chama de finalístico, há, na verdade, um típico controle procedimental — de meios, portanto.

É o caso do Acórdão nº 2175/2022 – 2ª Câmara. Segundo a decisão, o controle de finalidade não significaria superficialidade, devendo abranger a análise dos atos quanto à observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, publicidade e eficiência. Segundo o TCU, a apreciação da observância dos princípios dependeria não apenas de olhar os resultados, mas o modo como esses resultados foram definidos e alcançados. Ou seja, dependeria do controle de meios:

11.6. No que concerne ao controle finalístico que deve ser exercido pelo Tribunal, conforme apresentado pelos recorrentes, convém apresentar as lições do voto condutor do Acórdão 2109/2021-TCU-Plenário, de relatoria do Ministro Weder de Oliveira:

A noção de controle finalístico passível de ser associada à atuação do controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União, seja sobre o 'Sistema S', seja sobre qualquer outro órgão ou entidade da administração pública, jamais pode ser entendida como aquele 'controle cotejo' superficial.

A noção de controle finalístico, se há de ser examinada no bojo do controle externo, impregna-se primariamente da ideia de controle de cumprimento das finalidades institucionais. **Controle mais complexo, mais amplo, mais efetivo, mais oneroso, mas não o único a ser realizado.**

Controle que abrangeria saber, primeiramente, se os recursos foram aplicados nas finalidades institucionais. Que passaria pelo exame dos resultados alcançados em confronto com os resultados planejados

<sup>27</sup> DANTAS, Bruno. *Consensualismo na Administração Pública e regulação: reflexões para um direito administrativo do século XXI*. Belo Horizonte: Fórum, 2023, p. 32-33.

**e, também, obrigatoriamente, pelo modo como esses resultados planejados foram definidos (podem estar muito aquém do que se espera e pode fazer a instituição) e alcançados: foram obtidos de forma eficiente, aos menores custos? Ou seja, foram observados os princípios da eficiência e da economicidade que regem muito mais a atividade privada do que a do setor público?** Não se considera legítimo que a finalidade institucional seja alcançada a qualquer custo e por quaisquer meios, muito menos meios que não sejam lícitos, éticos e eficientes.

(...)

11.8. Desse modo, tem-se que no exercício do controle finalístico sobre as atividades dos serviços sociais autônomos, o TCU examinará os atos quanto à observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, legitimidade, economicidade, moralidade, publicidade e eficiência.<sup>28</sup> (grifamos)

A decisão parece subverter o que seria um controle menos procedimental e mais atento aos resultados. Ao contrário, o controle finalístico é apresentado como mais complexo e detalhado, porque ele olha para os fins e para os meios, como se fossem inseparáveis.

Também chama atenção a afirmação do TCU de que o controle finalístico não poderia ser “o único a ser realizado”, quando comparada à afirmação do STF de que as entidades do sistema S estão “sujeitas, formalmente, apenas ao controle finalístico”. Há um confronto direto entre os entendimentos.

Todos os demais acórdãos do TCU que avaliamos, em que se afirma a prevalência de um controle de fins, seguem esta mesma linha do Acórdão 2175/2022 2ª Câmara, afastando-se da afirmação do STF.

Quanto aos julgados do TCU em que foi expressamente defendida a tese de que o controle do TCU não deve ser restrito à forma finalística (Acórdãos nº 11498/2023 e nº 9346, nº 9347 e nº 9348/2024-1ª Câmara), os acórdãos sustentam que cabe ao Tribunal “estabelecer o alcance de suas ações de controle sobre essas pessoas jurídicas”.<sup>29</sup>

Vale ressaltar que essas quatro deliberações mencionadas analisaram Tomadas de Contas Especiais sobre o mesmo projeto patrocinado por entidade do Sistema S em diferentes anos. Em seus julgamentos, o TCU afastou os questionamentos dos jurisdicionados sobre o limite da atuação do Tribunal e impôs débito e multa pelos superfaturamentos identificados.

Nesses três casos de 2024, não houve menção às decisões do STF sobre o tema nem mesmo fundamentação quanto à ausência de limitação a esse controle, apenas o registro de que esse seria o entendimento da Corte de Contas e de que é o TCU quem determina como e quanto vai controlar.

Por sua vez, o Acórdão nº 11498/2023 – 1ª Câmara<sup>30</sup>, referenciado pelos demais, aborda diretamente os

<sup>28</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2175/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Antonio Anastasia. Julgado em: 10/05/2022. Processo TC 015.967/2009-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2175%252E2022/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/1>. Acesso em: 12 jun. 2025.

<sup>29</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 9348/2024 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jhonatan de Jesus. Julgado em: 29 out. 2024. Processo TC 017.065/2020-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEYACORDAO-COMPLETO:2684725/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEYACORDAO-COMPLETO:2684725/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

<sup>30</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 11498/2023 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jhonatan de Jesus. Julgado em: 17 out. 2023. Processo TC 017.069/2020-3. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*NUMACORDAO%253A11498%2520ANOACORDAO%253A2023%2520COLEGIADO%253A%2522Primeira%2520C%-25C3%25A2mara%2522/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*NUMACORDAO%253A11498%2520ANOACORDAO%253A2023%2520COLEGIADO%253A%2522Primeira%2520C%-25C3%25A2mara%2522/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0). Acesso em: 24 ago. 2025.

precedentes do STF, concluindo que o caso concreto seria distinto dos analisados pelo Supremo e que não haveria restrição da fiscalização do TCU à forma finalística:

No que se refere à **suposta forma restrita de fiscalização do TCU sobre as entidades do Sistema S, que deveria se ater à atuação finalística**, cabe destacar que o assunto é levantado em inúmeros processos do Tribunal, com posicionamento desta Corte de Contas por rejeitar tais alegações. Como recorrente, defesas que se utilizam dessa argumentação fazem referência a alguns julgados do Supremo Tribunal Federal e requerem que seja aplicado tal entendimento a todas os processos que tratem de recursos geridos por entidades do Sistema S. No entanto, conforme análise já realizada e pormenorizada quanto ao alcance dessa interpretação, constata-se que **os casos em que houve pronunciamento de ministros da Suprema Corte nesse sentido foram pontuais e trataram de casos diversos ao que ora se apresenta**.

Nessa linha, o principal julgado que tem sido referenciado em quase todas as peças de defesa que se utilizam desse argumento trata de processo do STF que apreciou a obrigatoriedade de realização de concursos públicos por esses serviços sociais autônomos, prevalecendo a tese de que tais instituições podem promover seus processos seletivos de forma diversa e simplificada, sem as amarras de um concurso público tradicional, tais como os processados por instituições de direito público. Esse entendimento encontra-se pacificado na jurisprudência desta Corte de Contas, porém, **sem que isso abarque restrição no sentido de que a fiscalização do TCU sobre as entidades do sistema S deva ser realizada apenas de forma finalística**. (grifamos).

Nota-se que, segundo essa decisão do TCU, a decisão do STF apenas teria aplicação ao contexto concreto que foi analisado no RE, de exigência ou não de concurso público, de modo que a afirmação de que o Sistema S sujeita-se apenas a controle finalístico não alcançaria outros contextos que não este.

Abordamos o tema nas entrevistas realizadas com auditores do TCU e percebemos que, da parte deles, não há propriamente uma divergência quanto ao entendimento ou alcance da decisão do STF, mas sim uma dificuldade de compreender como seria a realização de um controle apenas finalístico<sup>31</sup>.

Pelo que relatam os auditores 1, 3 e 5, a compreensão que eles têm da decisão do STF é que ela restringe o controle do TCU ao controle de fins apenas. Seriam orientações para que o controle do TCU se afastasse do controle de meios e fosse focado no controle finalístico. Foi relatado, inclusive, que o Tribunal teria montado grupo de trabalho para enfrentamento do tema e realinhamento sobre a sua atuação com as entidades do Sistema S. As entrevistas evidenciaram, contudo, que a forma de controle do TCU em relação às entidades segue sendo temática controversa no Tribunal, mesmo entre os Ministros<sup>32</sup>.

Outro ponto destacado em entrevistas correspondeu à complexidade de se alcançar um controle finalístico nas atividades do Sistema S pela dificuldade de se mensurar os resultados que estariam sendo alcançados pelas entidades. Essa complexidade também seria decorrente da própria dificuldade de se estabelecer qual é o

<sup>31</sup> "Auditor 5": "Tem uma zona cinzenta aí que gera uma certa dificuldade, porque, como você faz controle finalístico sem você ter noção dos custos? (...) Se você fizer uma análise de custo-benefício, você tem que ver o que a entidade tá gerando de benefício e o quanto que ela custa, né? E como que ela se organiza administrativamente, então é meio difícil você separar esses dois universos, mas o Supremo decidiu que o Tribunal [TCU] deveria focar mais na parte finalística. E a gente tenta respeitar muito essa linha do Supremo, tenta evitar entrar em detalhes que é muito típico ali da conveniência, da oportunidade do gestor, ainda mais por ser o Sistema S uma entidade que não é administração pública pura."

<sup>32</sup> "Auditor 3": "Isso realmente não é um termo que tenha uma definição. A gente, na época, até procurou como especificar o que é o controle finalístico. [Mas] não tem essa definição precisa."

limite entre o controle finalístico e o de meios<sup>33</sup>.

Para tentar superar essa dificuldade de avaliar resultados, o TCU conta com a mensuração realizada pelas próprias entidades. Houve um processo de estimular que elas desenvolvessem métricas próprias.<sup>34</sup>

Quando as entidades passaram a mensurar seus resultados, os técnicos do TCU puderam se valer da comparação entre as organizações como medida de controle, identificando, por exemplo, resultados muito discrepantes entre organizações semelhantes, como SESI de um estado e SESI de outro.<sup>35</sup>

Ainda que tenha sido reconhecido pelos auditores que subsiste o controle de conformidade pelo Tribunal, eles convergiram quanto à percepção de que houve aperfeiçoamento do TCU na sua atuação, afastando-se do que seria conveniência e oportunidade dos gestores, bem como evitando interferências nas escolhas dos administradores<sup>36</sup>.

As entrevistas também apontaram que essa estruturação do TCU ao longo dos anos estaria refletida no formato de atuação atual, focado principalmente em auditorias operacionais, de fiscalizações contínuas, ainda que persistam fiscalizações mais alinhadas ao controle de meios, como é o caso de processos sobre licitações.

Desse modo, as conclusões defendidas no Acórdão nº 11498/2023-1ª Câmara do TCU sobre as decisões do STF não refletem a percepção dos auditores. Mas, ao mesmo tempo, não há uma compreensão de como aplicar o entendimento do STF, de forma que os auditores seguissem fazendo o que já faziam, o controle de conformidade.

Na fala do "Auditor 5", inclusive, há um reconhecimento de que as práticas do TCU, hoje, seriam contraditórias com a noção de controle finalístico, por exemplo quando segue controlando os procedimentos de compras<sup>37</sup>.

Em resumo, ao contrário da posição dos Ministros do TCU, que mais recentemente passaram a rechaçar qualquer limitação ao controle de conformidade advindo da decisão do STF, identificamos nos auditores participantes da pesquisa um reconhecimento e uma preocupação em flexibilizar o controle de meios e em se atentar para o cumprimento ou não das finalidades institucionais. Ao que parece, a área técnica do tribunal tem buscado desenvolver metodologias que possibilitem o controle de fins, ainda em processo de construção.

## 4.3 O conceito/natureza do sistema S na visão dos acórdãos do TCU

<sup>33</sup> "Auditor 5": "dá uma impressão de que o Supremo soltou aquilo ali, mas não pensou muito bem no que que isso implica. Porque assim, controle finalístico seria as entregas, o que as entidades estão entregando pra sociedade. Ok, isso aí te dá uma informação! Mas não te dá a outra, do que é dos custos, como que o recurso é gerido, se ele é gerido, focado no interesse público, pautado pelo interesse público."

<sup>34</sup> Sobre isso, o "Auditor 3" relatou ter dito aos dirigentes das entidades do Sistema S que: "olha, tudo bem, a gente quer fazer um controle finalístico, mas para se fazer um controle finalístico é importante que vocês mensurem também, vocês, os órgãos, as entidades, vocês tenham forma de mensurar os seus resultados, isso esteja muito claro, e a gente poder atuar."

<sup>35</sup> "Auditor 4": "Então, por exemplo, na parte mesmo de prestação de contas, detalhamento de licitações, de contratos, parte de pessoal em geral trazendo estrutura remuneratória, então, na auditoria contínua a gente pode ver isso, como é que tá, se tiver algum dado, digamos assim, discrepante. Principalmente comparando a outros órgãos, que como o Sistema 'S' tem esse caráter bem próprio e como são várias entidades, a gente pode falar que o SENAI é nacional, mas na verdade tem o SENAI dos estados, às vezes de alguma região daquele estado, então abre a possibilidade de comparar o procedimento entre eles e aí a partir dessa comparação entre eles, às vezes vem algum dado, alguma informação que está discrepante, aí o TCU pode aprofundar na análise desse dado discrepante."

<sup>36</sup> "Auditor 3": "E o que está embutido nessa questão do controle finalístico também, ele traz isso, vinha muito dos jurisdicionados, se é um controle mais finalístico, então não cabe o controle TCU ficar se pegando em coisas pequenas, vamos dizer, em determinadas regrinhas que a administração pública tem que seguir, então tem que se ter essa visão um pouco mais ampla, focar no resultado, desde que eu tenha observado os princípios, focar no resultado. Então, passou-se a se trabalhar nessa linha."

<sup>37</sup> "Auditor 5": "eu acho que é daí que vem a confusão, porque é muito difícil você estabelecer qual é o limite, [entre controlar meios e controlar resultados]. Por exemplo, a gente continua fiscalizando licitações, né, de Sistema S, que é uma coisa, uma atividade muito meio (...) então, assim, tem essa, ... como é que se fala, assim, uma certa esquizofrenia de jurisprudência que torna, dificulta, né, você ter clareza ali de até onde vai o controle."

Dentre os 315 acórdãos analisados, apenas 35 expõem um conceito de entidades do Sistema S. Em nenhuma das decisões há propriamente discussões acerca da definição, sinalizando que, ao menos nos últimos anos, inexistem dúvidas sobre tal conceito no âmbito do TCU.

Mesmo os 35 acórdãos nos quais é apresentada definição de Sistema S, não se percebe preocupação com a completude do conceito exposto. São anunciados elementos distintivos das referidas entidades que importam para a definição do regime jurídico aplicável ou para a competência do TCU de fiscalizá-las. Os conceitos são, portanto, instrumentais para as conclusões do Tribunal a respeito de sua competência e regime jurídico aplicado ao Sistema S.

Algumas características são atribuídas às entidades do Sistema S em diferentes acórdãos e auxiliam a entender o conceito adotado pelo TCU. São elas: entidades paraestatais, autônomas, entes de colaboração que atuam no desenvolvimento de atividades de interesse público e pessoas jurídicas de direito privado não integrantes da administração pública direta ou indireta.

Dentre aqueles 35 acórdãos, o de nº 2.875/2021, do Plenário, é o que parece apresentar a definição mais completa para entidade do Sistema S, nos seguintes termos:

“é entidade privada que desempenha atividades de interesse público, dedicando-se a atividades privadas de interesse coletivo, e atua em regime de colaboração com o poder público, possuindo patrimônio e receitas próprias e tem prerrogativa de autogestão de seus recursos, inclusive na elaboração de seus orçamentos. Em suma, é pessoa jurídica de criação autorizada por lei que arrecada contribuições parafiscais de recolhimento obrigatório, na forma do artigo 240 da CF/1988, caracterizadas como recursos de natureza pública.”

23

O regime jurídico aplicável às entidades do Sistema S também não é objeto de maiores discussões na jurisprudência do TCU. Do total dos acórdãos analisados, 59 tratam do tema.

A partir do exame das decisões, pode-se dizer que há uniformidade no entendimento do TCU quanto:

(a) a não aplicabilidade do regime geral de licitações e contratos administrativos às licitações promovidas pelas entidades do Sistema S e respectivos contratos;

(b) a submissão dos processos de compras e contratos aos regulamentos internos de cada entidade; e

(c) a necessidade de obediência aos princípios gerais aplicáveis à administração pública e aos previstos nas Leis de Licitações.<sup>38</sup>

A incidência dos princípios aplicáveis à administração pública é a conclusão mais anunciada pelo TCU ao tratar do regime jurídico das entidades do Sistema S. A maior parte dessas decisões analisam a legalidade de processos licitatórios e fazem menção tanto aos princípios previstos na legislação geral sobre licitações como àqueles mencionados no art. 37 da Constituição Federal.

Embora o TCU reconheça que os procedimentos licitatórios promovidos por entidades do Sistema S não são regrados pelo regime geral de licitações e contratos administrativos, e sim pelos regulamentos internos de cada uma delas, em alguns casos, os princípios mencionados na legislação sobre licitações são utilizados como fundamento ou reforço para aplicar nos certames condições definidas nesta Lei. Exemplo disso é o Acór-

<sup>38</sup> Destaca-se que grande parte da amostra se refere a casos que envolvem a Lei nº 8.666/93, já revogada.

dão nº 3654/2021- 2ª Câmara, proferido em Representação, que considerou ilegal exigência trazida em edital de licitação promovida pelos SESI-SC e SENAI-SC de que os licitantes comprovassem deter operação instalada em determinada localidade. A motivação da decisão compreendeu, dentre outras, a seguinte razão:

Considerando que a unidade técnica assinalou que, a despeito de a expressa vedação estar disposta na Lei nº 8.666, de 1993, para a exigência de comprovação de atividade ou aptidão em locais específicos tendentes a inibir a participação na licitação, não estando as entidades do Sistema S submetidas à estrita observância dessa lei, a exigência de comprovação na PoC sobre a operação instalada na região da [...] figuraria como critério tendente a restringir indevidamente a competitividade do certame, afrontando o art. 2º do Regulamento de Licitações e Contratos do Sesi-Senai " (...) inadmitindo-se critérios que frustrem seu caráter competitivo", além, por óbvio, da afronta aos princípios administrativos da razoabilidade e da eficiência;<sup>39</sup>

Ao analisar questões relacionadas a pessoal, a exemplo de nepotismo, processo seletivo e programa de bonificação, o TCU também se socorre recorrentemente dos princípios gerais aplicáveis à administração pública, em especial aos da moralidade e impessoalidade.

Mais adiante vamos aprofundar os temas de licitações e de pessoal, mas, de forma geral, já é possível afirmar que a aplicação dos princípios administrativos é o elemento atinente ao regime jurídico das entidades do Sistema S mais utilizados pelo TCU como fundamento no controle dos atos praticados por tais pessoas jurídicas.

Todos os entrevistados confirmaram essa visão encontrada na jurisprudência, corroborando que os princípios da administração pública são a essência de como o TCU controla essas entidades e define seu regime jurídico.<sup>40</sup>

A unanimidade do conceito, contudo, não afasta o estranhamento dos auditores perante uma entidade que não seria totalmente pública nem totalmente privada.<sup>41</sup>

#### 4.4 Natureza jurídica dos recursos recebidos pelas entidades do Sistema S na visão da jurisprudência do TCU

Identificamos, nos últimos 5 anos, 75 acórdãos que tratam da natureza jurídica dos recursos recebidos pelas entidades do Sistema S. Na maior parte, há apenas reafirmação do caráter público dos recursos.

Esse caráter público é fundamentado de diferentes formas. O ponto comum à maioria é o atributo da compulsoriedade. A constatação pode ser ilustrada pelos seguintes trechos extraídos das decisões:

(a) recursos oriundos "de um esforço tributário da sociedade para o atingimento de objetivos de interesse público";<sup>42</sup>

<sup>39</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão de Relação nº 3654/2021 – 2ª Câmara. Relator: Ministro André Carvalho. Julgado: 02 mar. 2021. Processo TC 002.495/2020-1. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2462739/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2462739/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>40</sup> "Auditor 4": "[O] Tribunal entendeu que [entidade do Sistema S] não seria um órgão da administração pública, mas que teria que respeitar princípios de administração pública e, ao longo dos anos, a jurisprudência do Tribunal seguiu muito esse sentido – que tem que seguir princípios, às vezes ter regulamentos próprios sobre determinados temas e é a partir disso que o TCU atua."

<sup>41</sup> "Auditor 2": "Eu costumo dizer que o Sistema S é meio um Frankenstein, não sabe direito o que é. Se é uma entidade que é pública com aspectos privados, ou privada com aspectos públicos"

<sup>42</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 786/2021 – Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Julgado em: 07 abr. 2021. Processo TC 016.607/2015-5. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2438714/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2438714/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 13 nov. 2025.

(b) “recursos públicos oriundos de contribuições parafiscais e compulsórias, instituídas por lei”;<sup>43</sup> e

(c) “contribuições sindicais compulsórias possuem natureza tributária, constituindo receita pública”.<sup>44</sup>

Há outros casos em que o recurso é classificado como público simplesmente por advir do orçamento da União. Essas decisões absorvem a heterogeneidade observada nos recursos manejados por entidades do Sistema S, pois enquanto algumas delas, como o SESI e o SENAI, são mantidas com recursos provenientes de contribuições sociais, outras, como a ADAPS (atual AgSUS), são custeadas com recursos do orçamento direto da União.<sup>45</sup> Essas distinções, contudo, não refletem uma diferença de tratamento dessas entidades na jurisprudência no TCU quanto ao alcance do controle.

Assim como com a natureza jurídica das entidades, a classificação, pelo TCU, dos recursos recebidos pelas entidades do Sistema S tem caráter instrumental. Serve principalmente para justificar a competência do Tribunal para realizar o controle de seus atos. Embora existam decisões que reconhecem não ser o Sistema S exclusivamente custeado com verbas públicas,<sup>46</sup> não são atribuídas a esse fato consequências jurídicas para a autonomia dessas organizações ou para a competência do Tribunal.

A atribuição da natureza pública aos recursos também tem outras consequências na visão do TCU. Uma delas é a incidência dos princípios aplicáveis à administração pública às entidades do Sistema S. No Acórdão 2.387/2021-1ª Câmara, registrou-se: [entidades do Sistema S] “utilizam recursos públicos, o que provoca a sujeição destas a amarras que não recaem sobre as empresas estritamente privadas”.<sup>47</sup> No mesmo sentido o Acórdão nº 10.739/2021-1ª Câmara afirmou: “[e]m decorrência da natureza pública desses recursos, essas entidades estão submetidas ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 5º, inciso V, da Lei n. 8.443/1992, bem como aos princípios que regem a Administração Pública, inscritos no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, com destaque para os princípios da moralidade, da impessoalidade e da isonomia”.<sup>48</sup> Mesmo no caso em que há o reconhecimento de que parcela dos recursos utilizados por entidade do Sistema S é privada, o TCU afirma sua submissão, sem derrogações, aos princípios gerais aplicáveis à administração pública.<sup>49</sup>

Outro reflexo da natureza pública dos recursos, segundo a jurisprudência do TCU, seria o de afastar a discricio-

25

<sup>43</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2143/2021 – Plenário. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 15 set. 2021. Processo TC 014.460/2021-1. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2500852/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2500852/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>44</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 3903/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Antônio Anastasia. Julgado em: 02 ago. 2022. Processo TC 015.967/2009-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/3903%252F2022/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>45</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1600/2024 – Plenário. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 07 ago. 2024. Processo TC 030.726/2022-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1600%252F2024/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>46</sup> Nesse sentido, vide o Acórdão nº 11498/2023 – 1ª Câmara: “[p]arte majoritária dos recursos geridos pelas instituições que integram o chamado Sistema S são provenientes de arrecadação compulsória (parafiscal), o que torna tais valores equiparados a tributos, portanto, de origem pública” (Relator: Min. Jhonatan de Jesus. Julgado em: 17/10/2023. Processo TC 017.069/2020-3).

<sup>47</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.387/2021 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 02 mar. 2021. Processo TC 028.637/2015-1. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/%25202.387%252F2021/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/2>. Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>48</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 10.739/2021 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 03 ago. 2021. Processo TC 029.668/2013-1. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/10.739%252F2021/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/4>. Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>49</sup> “A atuação sinérgica, mesmo comportando certo grau de abstração em seu conceito, deve ser traduzida o mais possível em termos concretos e mensuráveis, haja vista que as despesas rateadas pelas entidades do Sistema S são custeadas, em parte, com recursos públicos originados de contribuições parafiscais, o que impõe às entidades do Sistema S, além da observância a seus regulamentos próprios, a obediência aos princípios gerais da Administração Pública, como os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, sem descuidar-se da accountability.” (Acórdão nº 485/2022 – Plenário, Rel. Min. Marcos Bemquerer. Julgado: 09 mar. 2022. Processo TC 033.697/2019-1).

riedade de seus dirigentes nos dispêndios. Nesse sentido, o Tribunal afirmou que os recursos, “por serem, em sua grande parte, de natureza pública, não podem ser despendidos com a liberalidade discricionária como verificado nesses casos” – trata-se de caso em que o SESC/DF criou programas de desligamento que pagavam valores superiores às verbas rescisórias legais. Nesse sentido, a organização justificou sua atuação no bem-estar social dos comerciários, na satisfação dos empregados e nos direitos conferidos pelo Estatuto do Idoso. Entretanto, o TCU considerou que as verbas não poderiam ser gastas com tal “liberalidade discricionária”.<sup>50</sup>

Ainda na visão do TCU, da aplicação desses princípios às entidades do Sistema S decorreria, por exemplo, a aplicação do art. 22 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – destinado aos gestores públicos<sup>51</sup> – a dirigentes do Sistema S. No caso, gestor público do SESC/CE havia assinado a compra de parcela de edifício, de propriedade da Fecomércio/CE – ocorre que ele era gestor das duas entidades. O TCU apurou supostas ilegalidades na operação, como a ausência de previsão orçamentária e falta de devido planejamento da contratação. Por isso, o TCU sancionou o gestor. Em sede de recurso, contudo, entendeu que o empreendimento era oportunidade que aumentava a eficiência das entidades envolvidas e, por isso, aplicou o art. 22 da LINDB.<sup>52</sup>

A aplicação de princípios também já levou à conclusão de que as entidades do Sistema S devem buscar ressarcimento de recursos pagos irregularmente.<sup>53</sup>

Ainda, definiu que as contratadas pelo Sistema S podem ser declaradas inidôneas pelo TCU. O raciocínio, reconstruído no voto, revela o padrão do TCU nesses temas:

“82. O Ministério Público junto ao TCU entende inaplicável ao caso o dispositivo legal em comento ao argumento de que a Apex-Brasil (integrante do Sistema “S”) é uma entidade alheia à administração pública, de forma que não estaria sujeita ao dever de realizar licitações públicas para a contratação de bens e serviços. Como reforço argumentativo da tese, é destacado o entendimento desta Corte referente à inaplicabilidade da Lei 8.666/1993 aos Serviços Sociais Autônomos.

83. A respeito, registro que a jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que as entidades integrantes do Sistema “S”, mesmo que tenham natureza jurídica de direito privado, estão sujeitas, por prestarem

<sup>50</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 718/2023 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 12 abr. 2023. Processo TC 019.241/2021-6. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/718%252F2023/%2520/DIRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>51</sup> Art. 22. Na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados.

§ 1º Em decisão sobre regularidade de conduta ou validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, serão consideradas as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a ação do agente.

§ 2º Na aplicação de sanções, serão consideradas a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para a administração pública, as circunstâncias agravantes ou atenuantes e os antecedentes do agente.

§ 3º As sanções aplicadas ao agente serão levadas em conta na dosimetria das demais sanções de mesma natureza e relativas ao mesmo fato.”

<sup>52</sup> “Ressalto, ainda, que a transação em tela exigia eficiência administrativa, sob pena de se perder uma oportunidade de se otimizar as atividades da entidade. Portanto, resta evidente que tal situação deva ser analisada considerando os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, devendo-se considerar as circunstâncias práticas que houverem imposto, limitado ou condicionado a sua ação, em estrita obediência ao que determina a Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro - LINDB (Decreto-lei nº 4.567/1942) em seu artigo 22, in verbis: [...]” (Acórdão nº 1.710/2022 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 29 mar. 2022. Processo TC 035.910/2016-0).

<sup>53</sup> “Nessa ordem de ideias, verificada a incontestável condição de dinheiro público, os recursos transferidos por entidades do Sistema ‘S’ sob a égide dos contratos de patrocínio devem guardar os mesmos cuidados que se têm no trato de qualquer verba pública. E por estarem sujeitas aos princípios constitucionais inerentes à atividade administrativa, essas entidades estão obrigadas a adotar as medidas necessárias ao ressarcimento dos dispêndios irregulares realizados por terceiros patrocinados com esses recursos, por força do que dispõe o art. 70 da CF/1988, a exemplo de instauração de tomada de contas especial ou de ingresso de ação própria no Poder Judiciário, não tendo sido suficientes as notificações extrajudiciais enviadas às empresas Tryx Eventos Ltda. e Metro Quadrado Montagens e Promoções Ltda.” (Acórdão nº 7.896/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 29 nov. 2022. Processo TC 044.842/2021-0).

serviços de interesse público com recursos originados de contribuições parafiscais, à observância de princípios gerais que norteiam a execução da despesa pública (v.g. Acórdão 1584/2016-TCU-Plenário).

84. Nessa linha, embora os Serviços Sociais Autônomos não se submetam à Lei 8.666/1993 (por não estarem incluídos na lista de entidades enumeradas no parágrafo único do art. 1º dessa lei), eles devem obediência aos seus regulamentos próprios devidamente publicados, os quais tem de se pautar pelos princípios gerais do processo licitatório e consentâneos ao contido no art. 37, caput, da Constituição da República (v.g. Acórdão 2198/2015-TCU-Plenário).

85. Veja-se que o instituto licitatório tem sede constitucional, quer expressamente, tal qual previsto no art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, quer implicitamente, em decorrência dos princípios constitucionais aplicáveis à execução das despesas públicas.

86. É bem verdade que essa primeira hipótese não se aplica diretamente aos Serviços Sociais Autônomos, porque o art. 37 da Constituição Federal é dirigido às entidades integrantes da administração pública direta ou indireta, o que não seria o caso do Sistema "S". Entretanto, a obrigatoriedade de licitar desses últimos entes decorre da segunda hipótese, pois a realização de licitação pública supre a necessidade de garantir que as contratações efetuadas com recursos públicos decorram de acordo com os princípios constitucionais da moralidade, impessoalidade e economicidade, dentre outros, assegurando-se, pois, igualdade de condições a todos os particulares interessados na contratação.

87. Nessa linha, por estarem os Serviços Sociais Autônomos sujeitos ao regime jurídico das licitações públicas, entendo que o termo "licitação" de que trata o art. 46 da Lei 8.443/1992 abrange também as contratações efetuadas pelas entidades do Sistema "S", pois a delimitação do alcance da lei ocorreu sob o aspecto objetivo, não havendo razões para limitá-la aos órgãos/entidades integrantes da administração pública (v.g. Acórdão 185/2018-TCU-Plenário)."<sup>54</sup>

O voto revela a sujeição das entidades do Sistema S aos princípios que regem a administração pública, mas que se converte em verdadeira sujeição à regra de fazer licitação. E que se estende para o instrumento sancionatório da idoneidade. A sujeição aos "princípios gerais do processo licitatório" foi utilizada como fundamento pelo TCU para concluir que a sanção de declaração de inidoneidade prevista em sua Lei Orgânica poderia ser aplicada a contratadas daquelas entidades.<sup>55</sup>

Nos próximos tópicos, veremos algumas consequências desses entendimentos sobre a natureza do Sistema S, de seus recursos e do alcance da competência do TCU em áreas ligadas à gestão operacional das organizações.

<sup>54</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1495/2022 – Plenário. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 29 jun. 2022. Processo TC 031.684/2015-7. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1495%252F2022/%2520DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

<sup>55</sup> Nos termos do art. 46 da Lei Orgânica do TCU (Lei nº 8.443/92), que determina que "[v]erificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Federal."

## 4.5 Entendimentos sobre a operação das organizações

### a) Licitações e contratos

Os acórdãos analisados evidenciaram que a classificação temática de licitações e contratos foi a mais enfrentada pelo TCU no recorte da pesquisa, correspondendo a 201 decisões.

Dentre esses 201 casos, em 53 acórdãos há menção aos regulamentos de licitações e contratos das entidades envolvidas nas apurações do TCU. Os regulamentos foram utilizados como parâmetro para verificação da regularidade dos procedimentos investigados, bem como foram alvos de críticas e de recomendações de aprimoramento pelo Tribunal

Nesse contexto, o TCU entende ser competente para analisar licitações e contratações com base nos regulamentos próprios das entidades envolvidas – contudo, não se identificou um limite claro do quanto o próprio regulamento pode ser julgado como adequado ou não pelo TCU. Essa percepção decorre tanto da análise dos julgados como das entrevistas.<sup>56</sup>

Os regulamentos internos dessas entidades assumem significado análogo ao das leis de licitações e contratações. Com base nessa semelhança funcional, o TCU aplica seu raciocínio jurídico como se os regulamentos fossem a legislação específica de cada ente do Sistema S e espera que eles reflitam ao máximo possível a lei geral de licitações.

Nesse sentido, veja-se, por exemplo, irregularidades apontadas pelo TCU ao SESC/MS:

9.3.1. previsão, no item 7 do Termo de Referência (TR) de requisitos de capacidade técnico-profissional para fins de habilitação técnica das licitantes, sem admitir a comprovação da capacidade técnico-operacional, resultando restrição da competição e afastamento de propostas vantajosas, em ofensa ao art. 2º do Regulamento de Licitações e Contratos do Sesc (RLC/Sesc), ao princípio da economicidade e à jurisprudência deste Tribunal, a exemplo dos Acórdão 150/2023-TCU-Plenário e 927/2021-TCU-Plenário;

9.3.2. habilitação da empresa (...), apesar de esta não ter apresentado todos os documentos exigidos no item 7 do TR, contrariando os princípios da igualdade e da vinculação ao instrumento convocatório, previstos no art. 2º RLC/Sesc;

9.3.3. exigência de que os workshops, obrigação da contratada, sejam ministrados pelo profissional jurídico, configurando ingerência indevida na administração da empresa contratada (Acórdão 35/2019-TCU-Plenário), restringindo a competição e afrontando o art. 2º, parte final, do RLC/Sesc;

9.3.4. ausência de definição do tempo mínimo de experiência do profissional jurídico e exigência de comprovação da realização de trabalhos em entidades de porte equivalente ao do Sesc/MS, mas sem informar qual é o porte do Sesc/MS, afrontando o princípio do julgamento objetivo, previsto no art. 2º do RLC/Sesc;

<sup>56</sup> De acordo com os auditores entrevistados, o TCU só poderia recomendar modificações nos regulamentos das entidades do Sistema S na hipótese de identificação de "lacunas" — isto é, em havendo a constatação de que os regulamentos teriam deixado de tratar de assunto disciplinado por leis de licitação.

9.3.5. ausência de verificação do porte das entidades emitentes dos atestados de capacidade técnica apresentados pela empresa (...), em desrespeito ao princípio da vinculação ao instrumento convocatório, previsto no art. 2º do RLC/Sesc;

9.3.6. ausência de informações atualizadas na plataforma de licitações e no sítio eletrônico da entidade, sobre os atos posteriores à análise/decisão recursal de 14/8/2023 no Pregão Eletrônico 23/PE-029, contrariando os princípios da transparência e da publicidade e a jurisprudência desta Corte, a exemplo do Acórdão 3585/2023-TCU-Primeira Câmara;<sup>57</sup>

O trecho demonstra que o TCU utiliza o regulamento das entidades como parâmetro para apontar irregularidades. Mas também revela que o recurso a princípios é recorrente. Dentre os acórdãos analisados, 81 invocam princípios em matéria de licitações e contratos para julgar regular ou não procedimentos de compras nas entidades.

A invocação de princípios permite aplicações de regras da Lei Geral de Licitações, mesmo sem previsão no regulamento da entidade. As Leis de Licitações funcionam, então, como “elemento norteador”.<sup>58</sup> É o caso, por exemplo, de acórdão em que o TCU entendeu que o objeto da licitação deveria ser dividido, mesmo sem previsão no regulamento:

55. De fato, o Regulamento de Licitações e Contratos do Sistema Sebrae não contém disposição semelhante à regra contida no art. 23, § 1º, da Lei 8.666/1993, segundo a qual “as obras, serviços e compras efetuadas pela Administração serão divididas em tantas parcelas quantas se comprovarem técnica e economicamente viáveis, procedendo-se à licitação com vistas ao melhor aproveitamento dos recursos disponíveis no mercado e à ampliação da competitividade sem perda da economia de escala”. A nova lei de licitações (Lei 14.133/2021) manteve a mesma diretriz ao prescrever, em seu art. 47, que as licitações de serviços atenderão ao princípio do parcelamento, quando for tecnicamente viável e economicamente vantajoso, tendo em vista o dever de buscar a ampliação da competição e de evitar a concentração de mercado.

56. Todavia, **ainda que não previsto no regulamento do Sebrae, há que se ter em mente que o parcelamento do objeto, quando técnica e economicamente viável, visa ampliar a competitividade e o universo de possíveis interessados, reduzindo os preços da contratação e culminando na seleção da proposta mais vantajosa. Em última instância, portanto, essa medida atende aos princípios gerais da licitação, que devem ser observados pelas entidades do Sistema S.**<sup>59</sup> (grifamos).

Nota-se que a invocação de princípios teve por consequência a aplicação de uma regra (a do parcelamento do objeto) a um processo de compra que obedecia a um regulamento que não continha essa regra.

<sup>57</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 66/2024 – Plenário. Relator: Ministro Antônio Anastasia. Julgado em: 24 jan. 2024. Processo TC 032.022/2023-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%252066%252F2024/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

<sup>58</sup> Trecho do voto do Acórdão nº 18/2022 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 25 jan. 2022. Processo TC 016.631/2021-8.

<sup>59</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.364/2021 – Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Julgado em: 09 jun. 2021. Processo TC 006.407/2021-8. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25201364%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

O raciocínio permite também a aplicação de enunciados do TCU, construídos no contexto de controle da administração pública<sup>60</sup>.

O entendimento é de que “a lei de licitações deverá ser observada se houver lacuna ou não existir regra específica nos regulamentos internos ou se algum dispositivo violar os princípios gerais da Administração Pública”<sup>61</sup>, ou ainda por analogia.<sup>62</sup>

No recorte analisado, 46 acórdãos fazem alusão à Lei de Licitações, seja a revogada Lei nº 8.666/1993, ou a atual Lei nº 14.133/2021. Apesar disso, é relevante destacar que a jurisprudência do Tribunal consolidou que as entidades do Sistema S não estão submetidas a essas normas, conforme elucida o Acórdão nº 1.058/2021-Plenário:

Com efeito, está há muito sedimentada a jurisprudência desta Corte de Contas no sentido de que embora as entidades integrantes do Sistema “S” tenham natureza jurídica de direito privado, estão sujeitas à observância de princípios gerais que norteiam a execução da despesa pública, por gerirem recursos de natureza pública, podendo editar regulamentos próprios de licitações que guardem coerência com tais princípios. E também que as entidades do denominado Sistema “S”, embora não estejam vinculadas ao estrito cumprimento da Lei 8.666/1993, devem observar seus próprios regulamentos, que deverão ser consentâneos aos princípios da Administração Pública constantes do art. 37, *caput*, da Constituição Federal, de maneira que o exame de seus atos à luz desses regulamentos constitui atividade de controle próprio das competências atribuídas ao Tribunal de Contas da União.<sup>63</sup>

A mimese das Leis de Licitações e contratações pelos regulamentos das entidades do Sistema S é reforçada pelo próprio TCU. Isso porque ele recomenda às entidades que alterem seus regulamentos e/ou procedimentos para, em muitos casos, adotar disposições semelhantes àquelas da legislação federal:

9.2. recomendar ao Serviço Social do Transporte - Conselho Nacional, com fundamento no art. 250, inciso III, do Regimento Interno/TCU, c/c o art. 11 da Resolução - TCU 315/2020, **que avalie a conveniência e oportunidade de inserir no seu Regulamento de Licitações e Contratos (RLC) regra de sanções administrativas** visando vedar e punir atos ilícitos praticados por licitantes no curso dos certames licitatórios conduzidos por essa Entidade, atendendo aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade e da probidade, elencados no art. 2º do referido regulamento, em analogia às regras dispostas no art. 7º da Lei 10.520/2002, no art. 84 da Lei 13.303/2016, nos arts. 155 e 156 da Lei 14.333/2021, no art. 136, § 3º, II, do RLC do Banco do Brasil e art. 102, § 1º, I, do RLC do Banco da Amazônia, **informando, no**

<sup>60</sup> Veja-se o trecho do voto: “Especificamente em relação ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial e ao Serviço Social do Comércio, as licitações e contratos estão reguladas pelos Anexos da Resolução Senac 958/2012 e da Resolução Sesc 1252/2012, ambas da Confederação Nacional. Das disposições desses regulamentos, destaco o artigo 2º do Anexo I que elenca, entre os objetivos da licitação, a seleção da proposta mais vantajosa, não se admitindo critérios que frustrem seu caráter competitivo. Em harmonia com esse objetivo e com outros princípios gerais da licitação pública, esta Corte de Contas, após reiterados arestos, sedimentou o seguinte entendimento consubstanciado no Enunciado 262 da Súmula de Jurisprudência do Tribunal de Contas da União, também aplicável aos processos licitatórios realizados no âmbito das entidades do Sistema S, em razão dos princípios gerais reitores da licitação pública que nele se encerra: [...]” (Acórdão nº 2.143/2021 – Plenário. Relator Ministro Walton Alencar. Julgado em: 15 set. 2021. Processo TC 014.460/2021-1).

<sup>61</sup> Relatório da Unidade Técnica no Acórdão nº 2.753/2022 - 1ª Câmara, Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 17 mai. 2022. Processo TC 003.610/2022-5.

<sup>62</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.410/2021 – Plenário. Relator: Min. Augusto Sherman. Julgado em: 16 jun. 2021. Processo TC 000.055/2021-2. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25201410%252F2021/%2520/DTRFLEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

<sup>63</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.058/2021 – Plenário. Relator: Min. Augusto Sherman. Julgado em: 05 mai. 2021. Processo TC 013.881/2014-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1058%252F2021/%2520/DTRFLEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

**prazo de 60 dias as providências porventura adotadas e/ou pretendidas, acompanhadas do respectivo cronograma de execução, estipulando, no mínimo, as atividades a serem desenvolvidas, os respectivos responsáveis e prazos;** (Acórdão 18/2022, Primeira Câmara, Rel. Min. Augusto Sherman, j. 25/01/2022) (grifamos).

9.3. nos termos do art. 4º, inciso I, da Resolução/TCU 315/2020, recomendar aos Departamentos Nacionais do Sesi e do Senai que orientem as suas entidades regionais, na contratação de serviços de administração, intermediação e fornecimento de benefício alimentação e refeição aos seus colaboradores, caso decidam contratar pela técnica do credenciamento, **que observem, por analogia, as disposições do art. 79, parágrafo único, da Lei 14.133/2021**, bem como o entendimento constante do Acórdão 533/2022-TCU-Plenário (rel. min. Antônio Anastasia);<sup>64</sup> (grifamos)

9.3. recomendar ao Serviço Social do Comércio - Administração Nacional, com fundamento no art. 11 da Resolução - TCU 315/2020, que estabeleça, em seu regulamento de licitações e contratos, a modalidade eletrônica do pregão como preferencial, em consonância com a Lei 14.133/2021, art. 17, § 2º, no intuito de dotar os certames de maior competitividade;<sup>65</sup>

Dos acórdãos analisados, destacam-se alguns casos em que o controle feito pelo TCU analisa editais de licitação das entidades do Sistema S e recomenda alterações no certame, com base ora nos regulamentos das entidades, ora apenas nos princípios que regem a Administração Pública. Ao recorrerem a princípios, contudo, terminam por impor verdadeiras regras.

O Acórdão de relação nº 2446/2022 ata 42/2022 – plenário, por exemplo, considerou irregular a cotação prévia de preços com apenas 2 empresas em licitação.

Já no Acórdão nº 751/2022 ata 12/2022 – plenário, entendeu-se que as exigências técnicas constantes no edital da concorrência teriam violado os princípios da isonomia e da concorrência ao privilegiarem as empresas de maior porte.

O Acórdão nº 2728/2022 ata 46/2022 – plenário determinou ao SESC/SC que adotasse pregão, no lugar de concorrência, e que não realizasse licitações com único objeto, quando a licitação poderia ser feita por item.

O Acórdão nº 10196/2023 ata 38/2023 – segunda câmara, por sua vez, discorda do próprio objeto da contratação, imiscuindo-se na escolha da entidade de contratar ou não um serviço de terceiro. Isso porque considerou irregular a contratação de consultoria para realização de atividades de contabilidade rotineiras da entidade.

No Acórdão nº 1.499/2023 – Plenário, de relatoria do Ministro Augusto Sherman, as medidas determinadas pelo TCU foram adiante. No caso em tela, estavam sob análise possíveis irregularidades na aplicação de recursos federais para a aquisição de materiais promocionais e para custear a viagem de autoridades, servidores e

<sup>64</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 459/2023 – Plenário. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 15 mar. 2023. Processo 007.906/2022-6. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%2520459%252F2023/%2520/DIRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

<sup>65</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.297/2021 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 29 set. 2021. Processo 009.783/2021-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25202297%252F2021/%2520/DIRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

empregados do Ministério do Turismo e da Embratur.<sup>66</sup>

Após o Tribunal constatar irregularidades cometidas pela Embratur, foi recomendado à agência que promovesse alteração em seu Manual de Licitações e Contratos, aprovado pela então vigente Resolução CDE 17/2021, em especial no que se refere ao art. 9º, inciso XXII, “para adequá-lo aos princípios constitucionais da impessoalidade, da moralidade e da igualdade, ínsitos no art. 37, caput, da Constituição Federal/1988”.

Também é interessante o entendimento do TCU acerca da realização da modalidade licitatória pregão na forma eletrônica. Apesar de não haver uma obrigatoriedade de realizar o pregão eletrônico, uma vez que entidades do Sistema S não estão diretamente vinculadas aos dispositivos do Decreto nº 10.024/2019, que regulamenta a modalidade pregão na forma eletrônica, no âmbito da administração pública federal, o Tribunal entende que essas entidades devem adotar tal modelo de forma preferencial, em sintonia com os princípios da eficiência, celeridade e economicidade.<sup>67</sup>

Na mesma linha, o TCU entende que deve haver uma justificativa para a adoção do pregão na forma presencial, haja vista o precedente de que tal forma “pode caracterizar ato de gestão antieconômico (Acórdão nº 2.276/2019-1ª Câmara, relator Ministro Augusto Sherman, entre outros)”.<sup>68</sup>

Diante das principais temáticas e justificativas utilizadas pelo TCU ao abordar as licitações e contratos do Sistema S, procuramos observar quais foram os encaminhamentos práticos adotados pelo Tribunal no recorte analisado.

Das 201 decisões mapeadas, em 35 houve condenação ao pagamento de débito ou multa. Sanções essas majoritariamente impostas aos gestores das entidades, assim como aos particulares eventualmente contratados. É o caso, por exemplo, do Acórdão nº 1.154/2024-Plenário, no qual os gestores foram condenados por contratação antieconômica e por deficiência no acompanhamento do contrato:

194. Quanto às alegações de defesa apresentadas pela empresa (...), restou demonstrado que essas não lograram desconstituir o débito a ela imputado, devendo, portanto, ser rejeitadas. De igual modo, as razões de justificativa da empresa não foram capazes de afastar as irregularidades que motivaram a sua audiência, motivo pelo qual devem ser rejeitadas. Dessa forma, suas contas devem, desde logo, ser julgadas irregulares, nos termos dos arts. 1º, I, 16, III, 'b' e 'c', § 2º, e §§ 1º e 2º da Lei 8.443/1992 c/c os arts. 19 e 23, III, da mesma Lei, e com arts. 1º, I, 209, II e III, 210 e 214, III, do RI/TCU, procedendo-se à sua condenação em débito, aplicando-se-lhe, ainda, a multa prevista no art. 57 da Lei 8.443/1992.

195. No que concerne às alegações de defesa apresentadas pelo Sr. (...), restou demonstrado que essas não lograram desconstituir o débito a ele imputado, devendo, pois, ser rejeitadas. Do mesmo modo, as razões de justificativa apresentadas pelo mencionado responsáveis não foram capazes de afastar as

<sup>66</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.499/2023 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 19 jul. 2023. Processo 041.534/2021-2. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25201499%2520F2023/%2520/DIRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

<sup>67</sup> “Mesmo as entidades do “Sistema S” não sendo diretamente alcançadas pelo disposto no Decreto 10.024/2019, que torna obrigatório o pregão eletrônico para contratação de bens e serviços comuns, ou pela inexistência de dispositivo similar no Regulamentos de Licitações e Contratos do Senai e do Sesi (RLCs - peças 52 e 51, respectivamente), esta Corte tem entendido que “as entidades do Sistema ‘S’ devem adotar preferencialmente o pregão para a contratação de serviços de natureza comum, com padrões de desempenho e qualidade objetivamente definidos pelo edital a partir das especificações usuais de mercado, em sintonia com os princípios da eficiência, celeridade e economicidade, com vistas a obter a proposta mais vantajosa para a entidade”, a exemplo do que se observa no Acórdão 8.290/2021-Segunda Câmara, Relator Ministro Raimundo Carreiro.”

<sup>68</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 9.248/2023 – 2ª Câmara. Relator: Min. Vital do Rêgo. Julgado em: 12 set. 2023. Processo 008.380.2023-6. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/9248%2520F2023/%2520/DIRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/1>. Acesso em: 18 ago. 2025.

irregularidades relativas à contratação antieconômica para o Sesc/MG e à deficiência no acompanhamento da execução do contrato. Quanto às irregularidades relacionadas ao Processo Licitatório 12/0042-CC, entende-se que o responsável pode ser dispensado de eventual penalização, sendo suficiente dar ciência ao Sesc/MG acerca das falhas observadas, com fundamento no art. 9º, I, da Resolução - TCU 315/2020.

196. Registre-se que inexistem nos autos elementos que demonstrem a boa-fé do responsável (...) ou a ocorrência de outros excludentes de ilicitude, punibilidade ou culpabilidade. Desse modo, suas contas devem, desde logo, ser julgadas irregulares, nos termos dos arts. 1º, I, 16, III, 'b' e 'c', § 2º, e §§ 1º e 2º da Lei 8.443/1992 c/c os arts. 19 e 23, III, da mesma Lei, e com arts. 1º, I, 209, II e III, 210 e 214, III, do RI/TCU, procedendo-se à sua condenação em débito, aplicando-se-lhe, ainda, a multa prevista no art. 57 da Lei 8.443/1992.

(...)

199. A par disso, inexistem nos autos elementos que demonstrem a boa-fé da responsável (...) ou a ocorrência de outros excludentes de ilicitude, punibilidade ou culpabilidade. Desse modo, suas contas devem, desde logo, ser julgadas irregulares, sem imputação de débito, com fundamento nos arts. 1º, I, 16, III, 'b', da Lei 8.443/1992 c/c os arts. 19, § único, e 23, III, da mesma Lei, e com arts. 1º, I, 209, II, 210, § 2º, e 214, III, do RI/TCU, aplicando-se-lhe, ainda, a multa prevista no art. 58, I e II, da Lei 8.443/1992 c/c o art. 268, I, do RI/TCU.<sup>69</sup>

• 33

Outros encaminhamentos comumente adotados pelo Tribunal correspondem à expedição de ciências e recomendações para aprimoramento das ações das entidades. Como exposto anteriormente, foram identificadas orientações do TCU para alteração dos regulamentos de licitação e contratos das entidades, bem como para adoção preferencial da modalidade de pregão e para não estabelecimento de exigências e critérios em certames considerados restritivos à competitividade (Acórdão nº 1.524/2021-Plenário<sup>70</sup>).

Também merece destaque a adoção de providências relacionadas aos próprios procedimentos licitatórios e contratos analisados. Quanto a esse aspecto, foram identificadas determinações para republicação de editais (Acórdão nº 2.596/2021-Plenário<sup>71</sup>) e para vedação da prorrogação de contratos vigentes (Acórdão nº 6875/2021-2ª Câmara<sup>72</sup>), além da suspensão cautelar (Acórdão nº 840/2021-Plenário<sup>73</sup>) e da determinação de anulação de certames com irregularidades (Acórdão nº 2.143/2021-Plenário<sup>74</sup>).

<sup>69</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.154/2024 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 12 jun. 2024. Processo 002.621/2020-7. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1154%252F2024/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

<sup>70</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.524/2021 – Plenário. Relator: Raimundo Carreiro. Julgado em: 30 jun. 2021. Processo 009.388/2021-4. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2485764/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*KEY:ACORDAO-COMPLETO-2485764/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 14 ago. 2025.

<sup>71</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.596/2021 – Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Julgado em: 27 out. 2021. Processo TC 025.812/2020-3. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2596%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

<sup>72</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 6.875/2021 – 2ª Câmara. Relator: Ministro André Luis de Carvalho. Julgado em: 27 abr. 2021. Processo TC 039.136/2020-5. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/6875%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

<sup>73</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 840/2021 – Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Julgado em: 14 abr. 2021. Processo TC 006.407/2021-8. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/840%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

<sup>74</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.143/2021 – Plenário. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 15 set. 2021. Processo TC 014.460/2021-1. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2143%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

No âmbito do Acórdão nº 2.143/2021-Plenário, o Ministro Walton Alencar destacou a ausência de análise fundamentada da exequibilidade de propostas desclassificadas como razão para a anulação do certame, bem como a não disponibilização das justificativas dessas desclassificações às licitantes:

Os pareceres técnicos emitidos pelo setor de engenharia e obras do Senac são, em sua maioria, singelos e instrumentalizados por mensagens de correio eletrônico trocadas com o setor de licitação. Não analisaram todos os itens da planilha de composição de custos de cada licitante cuja exequibilidade foi questionada, senão alguns aspectos pontuais, como a adequação da carga horária da mão de obra em relação à demanda prevista pela contratante.

Além dessas deficiências, verifico que foi realizada análise superficial da exequibilidade da proposta de três empresas licitantes. Não há comprovação, nos autos, de exame fundamentado da viabilidade das propostas das demais licitantes que encaminharam as respectivas composições de custos.

A ausência de análise fundamentada ou análise incompleta da exequibilidade da oferta comercial da licitante cuja proposta foi considerada inexequível equivale à desclassificação sumária, em afronta aos princípios da seleção da proposta e da ampla competitividade.

Embora o pregoeiro tenha formalmente franqueado a todas as licitantes cujas propostas foram consideradas inexequíveis a possibilidade de demonstrar a exequibilidade, na prática, o exame expedito e não fundamentado das composições de custos implicou a desclassificação sumária das licitantes.

Assim, não se trata propriamente da ausência de oportunidade de os licitantes demonstrarem a exequibilidade de suas propostas, tal qual apregoa a Unidade Técnica. No decorrer do processo licitatório, foi dada aos licitantes a possibilidade de apresentarem composição de custos e demais elementos que comprovem a viabilidade das respectivas propostas, a qual foi aproveitada por grande parte dos concorrentes.

Todavia, a desclassificação dessas ofertas por inexequibilidade foi sumária justamente porque não foi amparada em análise fundamentada e não foi facultado aos licitantes acesso aos pareceres técnicos, como forma de subsidiarem eventual interposição de recurso.

Não bastasse essa grave ocorrência, o que, por si só, é suficiente para inquinar de nulidade a procedimento licitatório, observo que foi denegado à empresa (...) o direito de ter acesso às razões técnicas que fundamentaram a desclassificação de sua proposta por inexequibilidade, com as quais pudesse contra argumentar no recurso (peça 52, págs. 5/6).

O pregão objeto da decisão já havia sido cautelarmente suspenso em decisão anterior. Assim, após aprofundamento das apurações, o Tribunal expediu determinação de anulação do certame dentro do prazo de 30 dias.

A exemplo deste caso acima, a jurisprudência mostrou que há um alto volume de processos motivados por recursos das empresas concorrentes em licitações do Sistema S. O TCU, portanto, julga com frequência demandas de empresas privadas participantes de licitações promovidas por entidades também privadas, do

Sistema S.

Conforme se revelou em uma das entrevistas, a possibilidade desse recurso direto das empresas concorrentes ao TCU foi uma construção do próprio Tribunal, sem previsão legal ou nos regulamentos das entidades.<sup>75</sup>

As entrevistas também mostraram que há um consenso entre os auditores participantes sobre a inaplicabilidade da Lei Geral de Licitações aos contratos do Sistema S. Quanto a esta tese, abstrata, ninguém discorda.

Quando tratam da prática, contudo, o principal parâmetro de controle que eles possuem são princípios da administração, materializados em regras das Leis 8.666/1993 ou 14.133/2021. É como se os princípios da administração só pudessem ser traduzidos para o plano legal à moda das leis gerais de licitação.

Assim, embora os auditores participantes da pesquisa concordem que há autonomia do Sistema S para construção de seus próprios regulamentos de compra, há uma expectativa de que esses regulamentos sigam procedimentos semelhantes aos da administração pública. Do contrário, as entidades terão um ônus de comprovar porque fizeram outras escolhas. A fala do “Auditor 2” é ilustrativa dessa conclusão:

As entidades do Sistema S começaram a desenvolver os seus regulamentos próprios de licitações de contratos e a gente tem utilizado esses regulamentos para balizar as nossas avaliações. Agora, como eu falei, a gente usa os regulamentos das entidades [do Sistema] S focando também nos princípios que são aplicados para elas, tanto constitucionais quanto de contratação pública. E, quando o regulamento delas é silente sobre algum assunto, a gente tenta, naquilo que for viável, utilizar a Lei de Licitações da administração pública para suprir essa lacuna.

Diante de tantos anos de experiência da administração pública em licitar e contratar, a gente entende que, no mínimo, **são boas práticas que as entidades do Sistema S deveriam seguir, a não ser que elas demonstrem que não são aplicáveis para elas. O modo que a gente tem seguido é esse.** (grifamos).

O “Auditor 3”, por sua vez, condicionou o controle finalístico à obediência aos princípios. Para ele, o controle de fins demanda do TCU uma visão mais ampla do caso, mas só se os princípios do art. 37 da CF estiverem garantidos: **“tem que se ter essa visão um pouco mais ampla, focar no resultado, desde que eu tenha observado os princípios, focar no resultado”**. Acontece que o “observar princípios” como os julgados acima exemplificam, por vezes se parece mais com seguir regras, trazendo ao fim um controle procedimental em que se espera a aplicação de processos iguais ou muito semelhantes aos da administração pública.

É como se a observância às regras das Leis de Licitação fosse considerada a única forma constitucionalmente legítima de contratar. Assim, a adoção de qualquer procedimento que destoasse delas, ou que não encontrasse correspondência em seus dispositivos, suscitaria a necessidade de prova da sua vantajosidade em face da solução concebida pelo legislador para a administração pública.

O tema das licitações parece ser o que mais desafia o entendimento do STF, e o discurso dos próprios auditores do TCU, de que o controle das entidades do Sistema S deve ser finalístico, atentando para os resultados

<sup>75</sup> “Auditor 2”: *“até hoje, até onde eu vi, nenhum dos regulamentos dizem que o cidadão ou o licitante pode recorrer ao TCU, sabe? Para reclamar. Não sei se eles se aquietaram disso, mas eles tinham muita resistência, achavam que... Como eles não queriam ser controlados pelo TCU, eles diziam que não existia nenhum normativo nosso que diga que eles possam recorrer ao Tribunal de Contas. Tivemos que construir toda uma tese para dizer que eles geriam recursos públicos, mesmo que os regulamentos deles não previssem isso, isso era princípio lógico do controle da utilização de recursos. Nunca mais questionaram, não.”*

e não para os procedimentos.

Por um lado, esse desafio se dá na própria compatibilização de um controle de resultados com um controle de processos de compra, que são essencialmente meios para atingir resultados. Parecem coisas incompatíveis.

Por outro lado, há uma questão de cultura jurídica mais de fundo neste dilema: órgãos de controle em geral seguem alçando a licitação, que é um procedimento de compra, à categoria de princípio constitucional, fazendo dela um fim em si mesmo.

## b) Pessoal

Outro tema de gestão recorrentemente analisado pelo TCU no exercício do controle das entidades do Sistema S é o de *Pessoal*. No recorte temporal da pesquisa, foram identificados 41 acórdãos que trataram da matéria.<sup>76</sup> Grande parte das decisões foram proferidas em processos de prestação de contas ou em tomadas de contas especiais instauradas a partir dessas. O dado revela que *pessoal* faz parte do rol de temas analisados no controle ordinário das contas das entidades do Sistema S, isto é, sua apreciação não é iniciativa excepcional. Trata-se de tema tratado em fiscalizações realizadas regularmente e a cada ano pelo TCU<sup>77</sup>.

São diversos os objetos analisados pelo TCU dentro da temática *pessoal*. A partir dos acórdãos examinados, pode-se citar: processo seletivo para a contratação de empregados, remuneração, plano de demissão voluntária, nomeação de dirigentes, programas de bonificação e de metas e cessão de profissionais entre as entidades. Dentre esses, o de maior recorrência é o processo seletivo para a contratação de empregados, o qual normalmente aparece associado à constatação da ocorrência de nepotismo.

Os acórdãos analisados demonstram ser pacífico o entendimento do TCU quanto a dois aspectos: (i) embora as entidades do Sistema S não estejam obrigadas a realizar concurso público (art. 37, II, Constituição de 1988), o processo seletivo de profissionais deve obedecer aos princípios aplicáveis à administração pública, sobretudo o princípio da moralidade; e

(ii) a remuneração paga aos empregados de entidades do Sistema S não obedece ao teto constitucional aplicável ao funcionalismo público (art. 37, XI, Constituição de 1988). Nenhuma das 41 decisões examinadas traz tese contrária ou ressalvas quanto a essas posições.

Para ilustrar o primeiro ponto, transcreve-se breve trecho do voto do relator do Acórdão nº 1.8924/2021 – 1ª Câmara, que resume bem o entendimento:

7. Como examinado pela unidade instrutiva, nos processos de contratação de pessoal, as entidades do Sistema "S", embora não estejam obrigadas a realizar concurso público e se guiem por regras estabelecidas internamente, devem observar os princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, isonomia, eficiência e publicidade, bem como a adoção de critérios objetivos nos procedimentos de seleção e recrutamento.

Embora seja pacífica a posição da necessidade de observância dos princípios da moralidade, impessoali-

<sup>76</sup> 2 dos 41 acórdãos não têm como interessados ou responsáveis entidades do Sistema S, mas sim um conselho regional de profissão. As decisões foram consideradas na pesquisa porque, em suas razões de decidir, há menção a entendimento do TCU aplicável ao Sistema S. Aqueles 2 acórdãos são os de nº 1683/2023 – Plenário e nº 2531/2023 – Plenário, que julga recurso interposto em face do primeiro, referindo-se ambos, portanto, ao mesmo caso.

<sup>77</sup> Os auditores entrevistados também pontuaram que o tema de pessoal carece de atenção frequente e que é sempre examinado na fiscalização contínua a que se sujeitam as entidades.

dade, transparência e demais aplicáveis à administração pública aos processos seletivos empreendidos pelas entidades do Sistema S, não é possível definir, a partir da amostra analisada, quais os critérios utilizados na seleção são considerados regulares, ou não, pelo TCU, em vista daqueles princípios aplicáveis. Como não há padrão nos critérios utilizados pelas entidades dos Sistema S em seus processos seletivos, cada decisão versa sobre regras distintas, inviabilizando a conclusão acerca de parâmetros aceitos ou não pelo Tribunal à luz dos referidos princípios.

Identificou-se, inclusive, decisão que reconheceu a necessidade de se respeitar a discricionariedade de entidade do Sistema S na definição dos critérios em processo seletivo. Através do Acórdão nº 1929/2021 – Plenário, o TCU julgou improcedente representação na qual argumentou-se ser ilegal critério utilizado em processo seletivo realizado por entidade do Sistema S, nos seguintes termos:

29. A Apex-Brasil, por ser um serviço social autônomo, não se submete à exigência constitucional de realizar concurso público de provas ou de provas e títulos para a admissão de pessoal, conforme o disposto no artigo 37, inciso II, da Constituição Federal, o que lhe concede certa discricionariedade no tocante à maneira como se dará a admissão de seu pessoal, uma vez que deverão pautar-se pelo que determina seus normativos internos. Os contornos jurídicos que envolveram a sua criação, ao meu ver, fazem supor que um dos intuitos do Estado, foi justamente revestir tal serviço de maior agilidade, eficiência e dinamismo.

30. Nesse contexto, parece-me que a atuação dos promotores do certame se deu dentro desse espaço discricionário que o ordenamento jurídico lhes concedeu, não cabendo a este Tribunal invadir esse espaço e se substituir a esses gestores públicos, mormente quando o parâmetro avaliado perpassa.

Outro tema tratado nas decisões do TCU com certa frequência acerca de *pessoal* é o nepotismo. A nomeação de parentes para cargos em comissão nas entidades do Sistema S é considerada nepotismo, cuja configuração leva ao julgamento pela irregularidade das contas dos gestores responsáveis. O fundamento adotado pelo Tribunal para condenar a prática no âmbito do Sistema S é no sentido de que o nepotismo agride os princípios da administração pública, os quais são aplicáveis a tais entidades em razão da gerirem recursos públicos. Algumas das decisões se utilizam da Súmula Vinculante nº 13 do STF para o fim de caracterizar o nepotismo e embasar sua ilegalidade.

O trecho do voto do Relator do Acórdão nº 10739/2021 – 1ª Câmara, ministro Walton Alencar Rodrigues, retrata bem os fundamentos adotados pelo TCU para julgar irregular a prática do nepotismo no âmbito do Sistema S.

Nunca é demais rememorar que os Serviços Sociais Autônomos prestam serviços de interesse público, detêm capacidade tributária ativa para arrecadar e administrar recursos públicos oriundos de contribuições parafiscais instituídas por lei. Em decorrência da natureza pública desses recursos, essas entidades estão submetidas ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 5º, inciso V, da Lei n. 8.443/1992, bem como aos princípios que regem a Administração Pública, inscritos no art. 37, caput, da Constituição Federal, com destaque para os princípios da moralidade, da impessoalidade e da isonomia.

Em decorrência direta desses princípios, a jurisprudência desta Corte de Contas é pacífica em vedar, não somente no âmbito da Administração Pública, como nas entidades do Sistema S, a nomeação de cônjuge,

companheiro ou parente em linha reta, colateral ou por afinidade, até o terceiro grau, para o seu quadro de funções de confiança. Nesse sentido, trilharam os Acórdãos 2.455/2012, relator E. Ministro José Jorge, 843/2015, relator E. Ministro Augusto Nardes, 1.272/2018, relator E. Ministro José Múcio Monteiro, 1.632/2018, relator E. Ministro-Substituto Augusto Sherman Cavalcanti, e 1.676/2018, relator E. Ministro Augusto Nardes, todos do Plenário.

O repúdio à prática de nepotismo pelo Supremo Tribunal Federal é tão veemente que foi editado a Súmula Vinculante 13:

A nomeação de cônjuge, companheiro ou parente em linha reta, colateral ou por afinidade, até o terceiro grau, inclusive, da autoridade nomeante ou de servidor da mesma pessoa jurídica investido em cargo de direção, chefia ou assessoramento, para o exercício de cargo em comissão ou de confiança ou, ainda, de função gratificada na administração pública direta e indireta em qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, compreendido o ajuste mediante designações recíprocas, viola a Constituição Federal.

Segundo a tese definida no RE 579.951, objeto do tema 66 (relator, E. Ministro Ricardo Lewandowski, Plenário, julgado em 20/8/2008, DJe 202 de 24/10/2008), a interdição ao nepotismo é decorrência direta dos princípios reitores da Administração Pública:

A vedação ao nepotismo não exige a edição de lei formal para coibir a prática, dado que essa proibição decorre diretamente dos princípios contidos no art. 37, caput, da Constituição Federal.

Embora as entidades do Sistema S não integrem a Administração Pública stricto sensu, também são alcançadas pelo preceito vinculante. Nesse sentido, cita-se o seguinte precedente deste Tribunal:

“É vedado aos dirigentes das entidades do Sistema S a nomeação de cônjuge, companheiro ou parente em linha reta, colateral ou por afinidade, até o terceiro grau, para o quadro de funções de confiança das entidades, uma vez que estas estão sujeitas aos princípios consubstanciados no art. 37 da Constituição Federal, especialmente os da moralidade, da impessoalidade e da isonomia, consoante o disposto na Súmula Vinculante STF 13.” ([Acórdão 1030/2018-TCU-Primeira Câmara](#), relator E. Ministro Substituto Weder de Oliveira).

Não há de prosperar o argumento da defesa de ausência de afronta à literalidade da Súmula Vinculante 13 do STF, ao alegar que o enunciado se refere à proibição de “nomear” e, não a “deixar de exonerar”. Tanto a nomeação como a manutenção de parentes em cargos comissionados vilipendiam os princípios constitucionais, sob pena de esvaziamento do conteúdo da orientação jurisprudencial. É o que se extrai do seguinte excerto do voto condutor do [Acórdão 5538/2016-TCU-Primeira Câmara](#), relator E. Ministro José Múcio Monteiro:

A contratação ou a manutenção de parentes de membros do conselho deliberativo de entidades do Sistema S em cargos comissionados desses entes constitui ato irregular, sujeito às sanções legais pertinentes, por afrontar os princípios constitucionais da impessoalidade e da moralidade (art. 37 da Constituição Federal). (grifei)

Essa também é a dicção do Supremo, conforme se depreende dos fundamentos do acórdão proferido no julgamento da ADI 3094/CE (relator E. Ministro Edson Fachin), transcrito pela Unidade Técnica no relatório antecedente, ao declarar a inconstitucionalidade de norma estadual que permitia a manutenção, em exercício no cargo em comissão, de cônjuge ou parentes até o terceiro grau de qualquer membro do Poder Judiciário.

Com efeito, são inúmeras as situações concretas que, mesmo não estejam contidas literalmente do enunciado sumular, ainda assim configuram violação aos princípios constitucionais insculpidos no artigo 37, caput, da Constituição Federal. Nesse ponto, assim se pronunciou o Supremo Tribunal Federal:

Ao editar a Súmula Vinculante 13, a Corte não pretendeu esgotar todas as possibilidades de configuração de nepotismo na Administração Pública, dada a impossibilidade de se preverem e de se inserirem, na redação do enunciado, todas as molduras fático-jurídicas reveladas na pluralidade de entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal, Territórios e Municípios) e das esferas de Poder (Executivo, Legislativo e Judiciário), com as peculiaridades de organização em cada caso. Dessa perspectiva, é certo que a edição de atos regulamentares ou vinculantes por autoridade competente para orientar a atuação dos demais órgãos ou entidades a ela vinculados quanto à configuração do nepotismo não retira a possibilidade de, em cada caso concreto, proceder-se à avaliação das circunstâncias à luz do art. 37, caput, da CF/1988.

[MS 31.697, voto do relator, E. Ministro Dias Toffoli, 1ª Turma, julgado em 11/3/2014, DJE 65 de 2/4/2014.]

Em suas iniciativas de controle relacionadas a *pessoal* no âmbito do Sistema S, o TCU tem examinado também os planos de bonificação instituídos pelas entidades. Identificou-se decisões que avaliam os critérios utilizados para fins de pagamento de bônus aos profissionais. O TCU considera que planos de bonificação são legais, desde que se comprove que há, de fato, mensuração de resultados.<sup>78</sup> Para ilustrar, observe trecho do voto do relator do Acórdão nº 7.577/2023 – 2ª Câmara:

Na auditoria apreciada por meio do [Acórdão 562/2016-TCU-Plenário](#), foi constatado que os pagamentos decorrentes do Programa de Remuneração Anual por Atingimento de Metas no Senac RJ não consideravam o desempenho funcional dos empregados, traduzindo-se, na verdade, numa espécie de distribuição de resultados, com concentração nos ocupantes do topo da administração, embora a entidade paraestatal não se enquadre na Lei 10.101/2000, que regula a participação dos trabalhadores nos lucros empresariais.

Portanto, as questões examinadas na presente TCE sobre os referidos pagamentos irregulares são de elevada gravidade, já que tratam de irregularidades na gestão de recursos públicos de natureza tributária, advindos de contribuições parafiscais e destinados ao atendimento de fins de interesse público.

Houve a distribuição imotivada, sobretudo para o alto escalão, de parte da arrecadação com as contribuições compulsórias exigidas dos comerciantes empregadores, de caráter público-tributário, as quais pouco ou nada dependem do esforço corporativo para que sejam pagas, uma vez que sua cobrança e fiscalização são feitas pelo INSS, juntamente com o recolhimento dos encargos previdenciários.

<sup>78</sup> Nesse sentido, veja: Acórdão nº 4227/2023 – 2ª Câmara, 7046/2023 – 2ª Câmara, 7577/2023 – 2ª Câmara e 9363/2023 – 1ª Câmara.

Relembro que no voto que acompanhou o [Acórdão 10388/2022-TCU-Primeira Câmara](#), já registrei que o TCU não critica o estabelecimento de prêmios proporcionais à consecução de metas no âmbito do Sistema S, desde que não configurem participação em resultados e, muito menos, simples partilha de fração da arrecadação de contribuições compulsórias.

Contudo, a irregularidade em exame nestes autos está evidenciada na afronta a diversos princípios que regem a Administração Pública, a exemplo da universalidade, equidade, isonomia, imparcialidade, razoabilidade e moralidade. Foi constatada excessiva, desproporcional e desarrazoada concentração dos bônus em uma pequena parcela dos empregados da entidade, o que denota o desvirtuamento do programa de remuneração variável em um programa de bonificação de executivos.

A crítica do TCU está fundada no fato de o plano de bonificação do SENAC/RJ não considerar o desempenho funcional dos empregados, o que, na sua avaliação, torna o pagamento do bônus distribuição de lucros disfarçada, e de os prêmios ficarem concentrados em parcela reduzida dos empregados. Concluído pela irregularidade da bonificação, o Tribunal julgou irregulares as contas dos gestores (no caso, dirigentes dos SENAC/RJ), determinou a devolução da integralidade dos valores do bônus recebido e aplicou-lhes multa prevista no art. 57 da Lei Orgânica do TCU, no valor de R\$ 20.000,00.

Nas entrevistas com auditores a maior preocupação também se concentrou nestes dois temas: nepotismo e planos de bonificação. O valor dos salários dos dirigentes do Sistema S também foi mencionado como algo a ser controlado. Como não há incidência do teto remuneratório do serviço público, esse controle se daria por comparação entre as próprias entidades, identificando-se discrepâncias entre elas.<sup>79</sup>

40

### c) Transparência

Em termos quantitativos, no recorte analisado, apenas sete acórdãos tiveram como enfoque a transparência. Ainda que seja uma temática tratada de forma rotineira nas análises do Tribunal, observou-se que a sua abordagem costuma ser feita conjuntamente a outros assuntos de maior aprofundamento pelo TCU, como licitações e contratos.

Apesar disso, os acórdãos identificados com destaque à transparência evidenciaram a abrangência e transversalidade do tema e das discussões tratadas pela Corte de Contas.

Um debate importante nessa temática é quanto à aplicação da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) às entidades do Sistema S. No Acórdão nº 398/2024-Plenário<sup>80</sup> essa discussão teve destaque. Naquela oportunidade, foi apreciado pedido de reexame em face de acórdão que expediu ciência às entidades do Sistema S sobre falhas na publicidade de licitação promovida, com fundamento na Lei de Acesso à Informação (LAI).

<sup>79</sup> Quando perguntado sobre existência de um teto de remuneração, o "Auditor 4" respondeu que: "O Tribunal, a jurisprudência, fala que não precisa por ser ente privado. Agora, isso também a gente vê muito na auditoria contínua. Vê, enfim, a questão da harmonia. Se tem um diretório regional do Sistema S com uma remuneração muito discrepante das outras, tem que entender a situação. Porque aí, se não tiver uma justificativa razoável, o Tribunal vem entendendo que isso aí estaria fora dos princípios que devem ser seguidos. Mas, como você falou, não tem, enfim, um critério: não precisa de seguir. Mas acho até que regulamento específico traz algumas questões que o dirigente de um departamento nacional, enfim, de um departamento regional não pode ter um rendimento superior ao departamento nacional. Mas isso, quando a gente compara entre eles, dá para identificar quando tem uma disparidade. E aí, faz, se necessário, entender aquilo. E, se não tiver uma justificativa, o tribunal pode atuar."

<sup>80</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 398/2024 – Plenário. Relator: Ministro Antonio Anastasia. Julgado em: 06 mar. 2024. Processo TC 013.242/2021-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2645480/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2645480/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 31 ago. 2025.

No entendimento das entidades, a referida lei seria inaplicável ao Sistema S. Todavia, a decisão do Tribunal afirmou não ter dúvidas de que essas entidades deveriam “divulgar, independentemente de requerimento, as informações de interesse coletivo ou geral por elas produzidas ou custodiadas”:

Nesse diapasão, interpretação sistêmica e integrativa da Lei 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação ou LAI), conjugada com a leitura do artigo 64-A do Decreto 7.724/2012 (norma regulamentadora da LAI), inserido pelo Decreto 9.781/2019, aliada à origem e destinação públicas dos recursos arrecadados de contribuições parafiscais, estabelecidas em arcabouço normativo de criação das entidades do Sistema S, não deixam dúvidas de que os entes dotados de personalidade jurídica de direito privado, constituídos sob a forma de serviço social autônomo, também deverão divulgar, independentemente de requerimento, as informações de interesse coletivo ou geral por elas produzidas ou custodiadas.

Dessa forma, os Serviços Autônomos devem promover ampla divulgação de seus atos licitatórios nos respectivos sítios dessas entidades, observando o princípio da publicidade, estampado no caput do artigo 37 da Constituição Federal, Lei 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação) bem como as recomendações do Acórdão 699/2019-TCU-Plenário.

O Acórdão nº 1951/2021 – Plenário<sup>81</sup> também possui especial relevância, visto que aborda a temática de transparência sob o prisma das medidas de fiscalização contínuas adotadas pelo TCU. Como relatado na decisão, em 2017 o Tribunal passou a receber informações suplementares aos relatórios de gestão das entidades do Sistema S, de modo a aprimorar a sua fiscalização. Desde então, tem proferido recomendações relacionadas à transparência dessas entidades e à viabilização do acompanhamento pelo TCU. Nesse sentido, relata a decisão:

2. Em processo recente, o Tribunal dirigiu recomendações às entidades do Sistema S para padronizar conteúdo e forma de apresentação de informações a serem publicadas, com vistas a alcançar maior grau de transparência e a facilitar a fiscalização da sociedade e dos órgãos de controle ([Acórdão 1669/2019-TCU-Plenário](#), rel. min. subst. Augusto Sherman Cavalcanti).

3. Desde o exercício de 2017, esta Corte passou a receber dessas unidades informações suplementares aos relatórios de gestão. Entretanto os dados apresentavam inconsistências que prejudicavam o exame da matéria. Ademais, eram obtidos com frequência anual, assim como anual era a definição do conteúdo exigido nas prestações de contas.

4. Diante desse contexto, percebeu-se a relevância de aprimorar a sistemática de coleta de dados, com o fim de possibilitar maior flexibilidade na interação com as unidades jurisdicionadas, especialmente acerca das definições de frequência, padronização e conteúdo, bem como para melhorar a qualidade e a confiabilidade dessas informações.

É interessante notar a visão do Tribunal sobre o papel da ampla transparência do Sistema S para facilitar o acompanhamento contínuo do TCU ao mesmo tempo em que se busca o mínimo de interferência nas entidades. Quanto a essa reflexão, o Acórdão nº 1951/2021-Plenário registra:

<sup>81</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1951/2021 – Plenário. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 11 set. 2021. Processo TC 034.018/2019-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2489845/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2489845/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 31 ago. 2025.

12. Os procedimentos foram planejados para causar o mínimo de interferência no funcionamento nas entidades, de forma a não exigir demandas excessivas dos gestores que já se encontram sobrecarregados em face da atipicidade do cenário atual.

13. De forma geral, foram superadas as principais limitações decorrentes de intempetividade da apresentação dos dados solicitados, especialmente em decorrência da necessidade de adaptações de sistemas de informações e de limitações de pessoal em razão da pandemia. Convém destacar que a fiscalização envolve 200 entidades, demandando grande esforço da equipe de auditoria no esclarecimento de dúvidas e dos procedimentos realizados.

14. Com o avanço de tecnologias digitais, a informação e a transparência da gestão pública passaram gradativamente a utilizar recursos de processamento e disseminação de grandes volumes de dados eletrônicos. A transparência está diretamente associada à disponibilização dos chamados dados abertos, com a possibilidade de acesso a registros administrativos, atos de gestão e indicadores diversos de políticas públicas, que podem ser utilizados para avaliar o desempenho das entidades.

(...)

26. Nessa ordem de ideias, o método desenvolvido pela unidade técnica possibilita maior tempestividade na avaliação da gestão das unidades jurisdicionadas do Sistema S, mediante fiscalização contínua, que pode resultar em outras ações de controle, quando for o caso, bem como pode reduzir o risco de eventuais irregularidades e, em última instância, otimizar a fiscalização por parte desta Casa de Contas.

42

Nas entrevistas realizadas, a temática da transparência ganhou destaque<sup>82</sup>. Em sentido similar ao exposto no Acórdão nº 1951/2021-Plenário, as falas dos auditores revelaram atuação do Tribunal no fomento à transparência ativa das entidades, com dados abertos, de modo a facilitar o controle pelo órgão e o controle social.<sup>83</sup>

Entrevistados sinalizaram que, no formato atual de fiscalização contínua, busca-se fomentar o máximo da transparência ativa, para que o próprio TCU tenha dados suficientes para acompanhar continuamente as entidades, comparar seus resultados e identificar discrepâncias no âmbito de gestão de pessoal e de licitações e contrato.<sup>84</sup>

As entrevistas convergiram no entendimento de que se trata de formato em aprimoramento. Notamos que isso pode requerer das entidades adaptações a mudanças nos métodos e demandas do Tribunal, tanto quanto

<sup>82</sup> Quando perguntado sobre quais os temas mais importantes no controle do Sistema S, o "Auditor 4" respondeu que: "Nos últimos anos, acho que destaca a transparência, se a gente pensar há 10, 15 anos atrás, enfim, havia um sentimento, acho que até ainda tem, de que o Sistema 'S' é uma entidade, enfim, as entidades são muito fechadas, não se tem acesso aos documentos. Mas o Tribunal, enfim, com a atuação no tema da transparência, fez com que eles trouxessem as informações de gestão nos sites, eu acho que isso evoluiu bastante. (...) às vezes tinha uma pessoa de fora falando que o Sistema 'S' é uma caixa preta, mas isso eu entendo que mudou, se você for hoje no site, enfim, da maioria absoluta das entidades, pode ser que tenha uma ou outra que não traga informações a contento, mas já tendo informações sobre os principais temas de gestão, enfim, a prestação de contas deles passou a ser bem eficiente em trazer a forma que eles atuam para a sociedade."

<sup>83</sup> O "Auditor 4" ainda abordou o tema afirmando que os novos parâmetros de transparência mudaram a forma de controle das organizações: "No caso do Sistema 'S', a prestação de contas passou a ser feita por meio da página de transparência dos websites das entidades e o Tribunal considerou que seria oportuno passar a verificar o teor dessas informações de prestação de contas nos sites e, a partir disso, aprofundar alguns temas, pode ser contratações, pode ser pessoal ou mesmo como é que está sendo a atividade finalística, se os cursos, no caso das instituições adotadas em ensino estão razoáveis e adequados entre eles. Então a auditoria contínua vem buscando essa verificação, principalmente ligada à prestação de contas e a eficiência da parte educacional."

<sup>84</sup> Nesse sentido o "Auditor 5": "Mas o que a gente queria chegar era no ponto de eles não precisarem mandar, porque eles mandarem tem um custo disso. Então, assim, o ponto que a gente queria chegar era de que o Sistema TCU conseguisse extrair da página, porque, assim, é obrigação do gestor publicar, né, na transparência da sua página. Então, a gente cumpriria, eles cumpririam essa regra e, de quebra, o TCU pegaria de lá e não precisaria eles mandarem essas informações anualmente. Mas eu não sei se a gente chegou nesse nível..."

à forma de apresentação de informações quanto aos critérios do que é esperado das entidades em relação ao nível de transparência de dados.

Não obstante, para o “Auditor 2” é possível identificar muitos avanços na temática de transparência em relação ao Sistema S. Segundo ele, apesar de uma resistência inicial das entidades quanto ao atendimento a esse tema, houve sucesso na superação de uma percepção de que o Sistema S seria uma “caixa preta”.

#### **d) Relação com as entidades sindicais**

Em análise inicial dos acórdãos, a relação entre os serviços sociais autônomos e as confederações e federações patronais sindicais não assumiu especial relevância. Contudo, nas entrevistas realizadas, houve destaque significativo para o assunto. Os auditores manifestaram a visão de que haveria uma mitigação do controle de contas do Sistema S com a transferência de recursos às entidades sindicais,<sup>85</sup> e identificam riscos de governança decorrentes do compartilhamento de estruturas e de dirigentes entre entidades do Sistema S e as correspondentes confederações e federações patronais sindicais.<sup>86</sup>

Ao tratar do tema, o “Auditor 6” mencionou quatro acórdãos do Plenário que o teriam abordado de forma destacada: Acórdãos nºs 980/2017, 529/2020, 1140/2023 e 322/2024.

O Acórdão nº 980/2017 - Plenário<sup>87</sup>, inicialmente, abordou a situação de compartilhamento de comando entre os serviços sociais autônomos e a entidade sindical, concluindo que essa estrutura de governança teria sido determinante para a ocorrência de irregularidades:

Preliminarmente, faz-se necessário um breve relato acerca da estrutura administrativa e jurídica das entidades envolvidas, Sesc/ARRJ, Senac/ARRJ e Fecomércio/RJ, para demonstrar que o comando destas três entidades recai sobre a mesma pessoa, e que esta estrutura facilitou e foi determinante para a ocorrência da irregularidade.

(...)

Os fatos aqui examinados, bem como outros descritos na representação inicial (em apuração nos processos apartados), entre eles os problemas afetos à gestão compartilhada de serviços por entidades paraestatais (os serviços sociais autônomos) e uma entidade sindical (as federações do comércio), de direito privado, gestão custeada em sua maior parte com recursos públicos (contribuições), trazem à tona a necessidade de revisitar o atual sistema de governança desses serviços, e de suas relações com as entidades patronais, e avaliar sua adequação aos modelos preconizados para os setores público e privado;

<sup>85</sup> “Auditor 6”: “O controle do TCU sobre as entidades paraestatais, ele não é mitigado, ele é total. A gente tem completa jurisdição sobre as entidades paraestatais, SESI, SENAI, SENAR, SESCOOP e assim por diante. Agora, quando esses recursos migram dessas entidades para as entidades sindicais, você perde capacidade de fiscalização. E esses recursos, eles migram de diversas formas e de acordo com diversas leis”

<sup>86</sup> “Auditor 5”: Também sobre isso o “Auditor 5”: “Agora, tinha umas discussões mais profundas, assim, com relação ao Sistema S, que gerou muito processo aqui no Tribunal, que é a questão de compartilhamento de espaço de espaço físico mesmo, teve vários processos que tratou disso, que eles faziam um compartilhamento principalmente com as federações, né. E aí a situação das federações, a situação jurídica delas é um pouco diferente, elas não prestam contas para o Tribunal.”

<sup>87</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 980/2017 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 17 mai. 2017. Processo TC 004.533/2017-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2259016/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2259016/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

um sistema que, para os serviços sociais autônomos, tem entre suas finalidades a de garantir o uso de recursos públicos estritamente nas finalidades de interesse coletivo que lhes foram cometidas pela lei, finalidades essas, e somente essas, que justificam o aporte de fundos compulsoriamente extraídos direta ou indiretamente da sociedade a entidades geridas predominantemente segundo as regras do direito privado.

A decisão mencionada resultou na citação dos gestores envolvidos na transferência de recursos dos serviços sociais autônomos para a entidade sindical a título de reconhecimento de dívidas que, no entendimento do TCU, teria ocorrido irregularmente. Após as apurações, essa conclusão foi ratificada pelo Acórdão 1891/2020-Plenário, com a aplicação de multa e a condenação em débito desses gestores.

O Acórdão nº 1140/2023-Plenário<sup>88</sup>, em decisão mais recente, observou significativos aprimoramentos sobre essa relação, com a “nítida preocupação das entidades quanto à governança”. Porém, tendo em vista o risco de desvirtuamento do mecanismo de rateio de despesas, estabeleceu a necessidade de atendimento a dois requisitos para viabilizar a contratação compartilhada pelas entidades analisadas: (i) utilização de regras dos regulamentos próprios, com observância dos princípios das licitações; e (ii) estabelecimento de critérios objetivos de rateio dos custos:

A unidade instrutora destacou, ainda, “a nítida preocupação das entidades quanto à governança, com a edição dos diversos normativos internos” e, especificamente em relação ao rateio de despesas, considerou ser “possível constatar critérios objetivos, previamente estabelecidos, conferindo a devida legalidade e transparência aos procedimentos de gestão financeiro-orçamentária”.

Conforme adiantei, também considero, em linha com a unidade técnica, que foram devidamente esclarecidas todas as questões suscitadas. Não se pode descartar o risco de desvirtuamento do mecanismo de rateio de despesas. Entretanto, no caso concreto, considero que todos os aspectos sob os quais se apurou a matéria estão adequadamente endereçados, especialmente pelas normas de gestão do Sistema Fiep. Assim, não julgo ser necessária, neste momento, a expedição de determinações ou recomendações a esse respeito. Naturalmente, essa conclusão se restringe aos elementos observados no presente caso, sem prejuízo de que eventuais verificações por parte desta Corte, em futuras ações de controle, identifiquem outras oportunidades de aprimoramento procedimental.

Diante disso, considero que subsistem as condições para manter o entendimento que externei em meu primeiro voto, uma vez mantidos os fundamentos então apresentados, no sentido de ser possível a contratação compartilhada pelas entidades do chamado Sistema Fiep, independentemente da entidade que o promova, desde que sejam cumprido dois requisitos imprescindíveis: (i) utilização das regras dos regulamentos próprios, conforme já mencionado, e observância dos princípios das licitações, consoante sólida jurisprudência deste Tribunal (Acórdãos do Plenário 907/1997, 311/1998 e 461/1998, entre inúmeros outros); e (ii) o estabelecimento de critérios objetivos de rateio dos custos do objeto compartilhado, de forma a garantir proporcionalidade e vantajosidade para Sesi e Senai nas despesas incorridas e a evidenciar os benefícios auferidos

<sup>88</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1140/2023 – Plenário. Relator: Ministro Jorge Oliveira. Julgado em: 07 jun. 2023. Processo TC 013.242/2021-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2579256/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2579256/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

individualmente pelas entidades, na exata proporção do usufruto de cada uma delas, também consoante jurisprudência consolidada desta Corte (a exemplo do Acórdão 3258/2020-TCU-Plenário).

Apesar de reconhecer o aprimoramento das entidades, a referida decisão deixou claro que as ações de controle do TCU são contínuas, e que poderiam ser observadas oportunidades de aprimoramento em análises futuras.

O Acórdão nº 322/2024-Plenário,<sup>89</sup> proferido no ano seguinte, aparenta confirmar essa avaliação do Tribunal. Isso porque, apesar de julgar regulares as contas de diretores regionais das entidades, foram tecidas ressalvas quanto à ausência de parâmetros transparentes de rateio de despesas e à ausência de evidências de vantajosidade na gestão compartilhada analisada.

Ainda, foi expedida ciência quanto aos riscos de transparência e de auditabilidade da aplicação dos recursos oriundos das contribuições parafiscais transferidos entre os departamentos regionais e as federações de indústria. Assim, naquela oportunidade, foi ressaltada a necessidade de atenção do TCU à relação dos serviços sociais autônomos e as entidades sindicais:

70. Deve-se notar que o presente processo de contas ordinárias do Senai/RS relativo ao exercício de 2015, ainda que limitado em seus escopos temporal e material de análise, o que é inerente aos processos de contas ordinárias, se integra e completa uma visão abrangente e sistêmica que este Tribunal vem edificando ao longo de muitos anos em relação ao funcionamento dos serviços sociais autônomos e suas interações com suas respectivas entidades sindicais patronais e, por essa razão, permite que sejam alcançadas conclusões consistentes, amadurecidas e aplicáveis ao universo dessas entidades.

71. Nessa linha, é necessário rememorar que o modelo de gestão compartilhada entre os serviços sociais autônomos e as respectivas entidades sindicais patronais de suas bases territoriais - amplamente utilizado por essas entidades em todo o Brasil - vem demandando atenção deste Tribunal que, a despeito dos aprimoramentos que já foram induzidos a partir de nossas deliberações, ainda inspiram cuidado e atenção devido ao risco de que os sindicatos patronais estejam se valendo das fragilidades de governança que cercam suas interações com os serviços sociais autônomos para absorverem recursos públicos que deveriam estar sendo aplicados nas finalidades deste último.

O Acórdão nº 529/2020 – Plenário<sup>90</sup>, por sua vez, introduziu questionamento relevante sobre a necessidade de as confederações e federações patronais prestarem contas aos serviços sociais autônomos quanto aos repasses de recursos oriundos de contribuições compulsórias. Veja-se que o voto do Ministro-Substituto Weder de Oliveira propunha determinar aos serviços sociais autônomos que exigissem essa prestação de contas:

Na presente solicitação do Congresso, deseja-se saber o destino dado pelas federações aos recursos que lhes são repassados pelos serviços sociais autônomos, por força dos regulamentos (quase todos os casos) ou de lei, pertinentes ao exercício do encargo de "administração superior"; deseja-se saber, em suma, se estão sendo aplicados em benefício das finalidades institucionais a que se vinculam as contribuições,

<sup>89</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 322/2024 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 28 fev. 2024. Processo TC 029.833/2016-7. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2524882/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2524882/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

<sup>90</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 529/2020 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 11 mar. 2020. Processo TC 025.175/2015-7. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2332369/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2332369/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

ou se estão sendo mantidos, improdutivamente, em aplicações financeiras (disponibilidades).

(...)

A obrigação de prestar contas decorre da própria natureza dos recursos transferidos: recursos públicos. A destinação e o uso de dinheiros e valores públicos (expressões da Constituição), como são as contribuições tributárias atribuídas aos serviços sociais autônomos, a entidades privadas, como são as federações e confederações sindicais, somente são legítimas se destinadas, comprovadamente, a ações e finalidades de interesse coletivo, devidamente identificadas.

(...)

Ressalto que a falta de transparência sobre os recursos públicos destinados a título de “administração superior” impossibilitou reunir todas as informações requeridas pela comissão do Senado Federal.

Diante desse contexto, e em razão de todo o arrazoado exposto, deve ser determinado às entidades do Sistema S, com base no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal, que disciplinem a prestação de contas dos recursos repassados às entidades sindicais ou associativas, por mandamento legal, regimental ou, ainda, por meio de transferência voluntária.

Todavia, por maioria, prevaleceu o voto do ministro revisor, Vital do Rêgo, para que fosse constituído processo específico para aprofundamento quanto à necessidade dessas prestações de contas. Além de defender que não havia sido oportunizada a manifestação das entidades sobre o assunto, o ministro apontou a existência de decisão anterior com entendimento “diametralmente oposto” à determinação inicialmente proposta.

O deslinde desse aprofundamento se deu no Acórdão nº 754/2024-Plenário,<sup>91</sup> relatado pelo ministro-substituto Marcos Bemquerer, que resultou no reconhecimento de que não haveria obrigação de prestação de contas pelos entes sindicais, tendo em vista a inexistência de lei específica nesse sentido. Todavia, foi reforçada a atuação do TCU no controle externo sobre os recursos parafiscais, bem como na avaliação das exigências de transparência e do cumprimento dos limites legais desses repasses.

Interessante notar que, assim como na deliberação originária, não houve posicionamento uniforme entre os ministros, cenário que reforça o relato dos auditores quanto à complexidade e às divergências existentes sobre o tema. Ao final, contudo, os posicionamentos discordantes foram balizados no dispositivo do acórdão, contando, inclusive, com proposta de recomendação à Casa Civil da Presidência da República para elaboração de regulamentação:

9.3. esclarecer às demais entidades relacionadas no item 4 deste Acórdão que, considerando a inexistência de lei específica sobre a obrigatoriedade de as confederações e federações patronais prestarem contas aos correspondentes serviços sociais autônomos, bem como o entendimento constante do Acórdão

<sup>91</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 754/2024 – Plenário. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 17 abr. 2024. Processo TC 015.561/2020-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2527737/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*?KEY:ACORDAO-COMPLETO-2527737/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

3224/2014-TCU-Plenário, as confederações e federações patronais sindicais não estão obrigadas a prestar contas aos serviços sociais autônomos quanto aos repasses de recursos oriundos de contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, previstas no art. 240 da Constituição Federal, não constituindo tal fato, entretanto, óbice à atuação deste Tribunal no exercício do controle externo sobre recursos de natureza parafiscal, bem como na avaliação das exigências de transparência e de cumprimento dos limites legais para tais repasses, por meio de processos de denúncia e representação (arts. 234 a 237 do Regimento Interno/TCU) ou, ainda, por intermédio dos instrumentos típicos de fiscalização, como levantamentos, auditorias, inspeções, acompanhamentos e monitoramentos (arts. 238 a 243 do Regimento Interno/TCU);

9.4. orientar à Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex) que adote as providências necessárias a fim de incluir item específico e obrigatório no Relatório de Gestão, que integra a prestação de contas dos entes do Sistema S, referentes ao ano base de 2024 e seguintes, sobre os repasses efetuados pelos serviços sociais autônomos às confederações e federações sindicais patronais de recursos oriundos de contribuições compulsórias previstas no art. 240 da Constituição Federal, com o intuito de fortalecer o controle externo sobre recursos de natureza parafiscal;

9.5. com fundamento no art. 250, inciso III, do RI/TCU, recomendar à Casa Civil da Presidência da República que analise a oportunidade e conveniência de elaborar, quanto às transferências dos serviços sociais autônomos para as entidades sindicais patronais prevista em lei, atos infralegais ou administrativos a título de administração superior, regulamentação em que se esclareça a possibilidade, a finalidade a que se destinam e os padrões de contabilização, transparência e sistemática de prestação de contas da aplicação dos recursos oriundos de contribuições compulsórias previstas no art. 240 da Constituição Federal;

Nesse cenário, apesar de a ausência de exigência para prestação de contas das entidades sindicais ter sido pacificada pelo TCU, vê-se o entendimento uníssono do Tribunal de que a relação entre as entidades do Sistema S deve ser continuamente acompanhada em prol da transparência e da governança no uso desses recursos visto como públicos. ◆

## Conclusões

Ao fim, podemos resumir os achados da pesquisa nas seguintes conclusões:

- Houve uma especialização importante da estrutura do TCU para controlar o Sistema S. Isso gera maior conhecimento da realidade das organizações pelos auditores e maior proximidade e diálogo com as controladas.
- Por outro lado, as entidades ficam sujeitas a entendimentos muito personalizados em alguns auditores, à interpretação que dão aos princípios constitucionais e às medidas que adotam para efetivar o principal mecanismo de controle do Sistema S pelo TCU, que são as auditorias operacionais contínuas, ou fiscalizações contínuas.
- Essa especialização é mitigada pela competência da AudContratações, que controla as licitações e contratos da administração pública como um todo e do Sistema S (em unidade separada da AudSustentabilidade).
- A incidência dos princípios constitucionais da administração pública (CF, art. 37) é o principal instrumento usado pelo TCU para definir o regime jurídico das entidades do Sistema S.
- Princípios gerais e abstratos, de conteúdo indefinido *a priori*, são largamente utilizados para fundamentar decisões bem concretas. Em muitos casos, são invocados para justificar a incidência de regras aplicáveis à administração pública, mas não ao Sistema S. Ao aproximar o regime jurídico das entidades do Sistema S ao de órgãos e entes da administração pública, o TCU parece contrariar a decisão expressa do legislador de criar, ou autorizar a criação de, serviços sociais autônomos ao Estado.
- Não há discussões quanto ao caráter público dos recursos que as entidades do Sistema S recebem. Há, contudo, preocupação com a “despublicização” desses recursos quando compartilhados ou transferidos às entidades sindicais.
- De acordo com o STF, o TCU poderia exercer apenas controle finalístico sobre as entidades do Sistema S. As decisões do Tribunal, contudo, têm se afastado dessa orientação geral fixada pelo Supremo. Os auditores entrevistados reconhecem tanto a diretriz do STF quanto o distanciamento adotado pelo TCU, mas afirmam não vislumbrar, até o momento, uma forma efetiva de realizar o controle de fins. Uma alternativa que vem sendo experimentada é estimular que as próprias entidades desenvolvam métricas para aferir seus resultados.
- A postura do TCU de sistematicamente realizar controle procedimental das contratações realizadas pelas entidades do Sistema S denota a prevalência do exercício de um controle de meio.
- Por ora, os casos atinentes aos temas “dever de transparência” e “relação das entidades paraestatais com as entidades sindicais”, embora numericamente pouco representativos, concentram, proporcionalmente, maior número de controvérsias. A jurisprudência sobre esses assuntos ainda está em construção, ao contrário do que se observou em relação aos demais temas, como licitações e pessoal, em que já há entendimentos consolidados.

Para encerrar, perguntamos aos auditores sobre como enxergam a finalidade e os resultados do controle. E prevaleceu um entendimento de que há recuperação de recursos públicos considerados mal geridos, mas que a principal função desse controle seria pedagógica, no sentido de orientar as entidades a uma gestão mais transparente, econômica e direcionada às suas finalidades. Eles reconhecem a importância do Sistema S para os direitos sociais e veem no controle externo uma forma de aprimorá-lo. ◆

## Referências bibliográficas

- ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário. 18 ed., ver., atual. e ampl.. São Paulo: JusPodivm, 2024.
- ALMEIDA, Edvaldo Nilo de. Conceito constitucional dos Serviços Sociais Autônomos. Revista Digital de Direito Administrativo, vol. 7, n. 2, p. 194-233, 2020.
- BORGES, Alice Gonzalez. Serviços sociais autônomos – natureza jurídica. Revista Brasileira de Direito Público – RBDP, Belo Horizonte, ano 8, n. 30, p. 139-153, 2010.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 13 nov. 2025.
- BRASIL. Lei nº 11.080/2004. Autoriza o Poder Executivo a instituir Serviço Social Autônomo denominado Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial - ABDI, e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/l11080.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11080.htm). Acesso em: 13 nov. 2025.
- BRASIL. Decreto nº 5.352/2005. Institui o Serviço Social Autônomo Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial - ABDI e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/decreto/d5352.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/decreto/d5352.htm). Acesso em: 13 nov. 2025.
- BRASIL. Lei nº 8.029/1990. Dispõe sobre a extinção e dissolução de entidades da administração Pública Federal, e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8029cons.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8029cons.htm). Acesso em: 13 nov. 2025.
- BRASIL. Lei nº 8.443/92. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8443.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm). Acesso em: 13 nov. 2025.
- BRASIL. Decreto-Lei nº 200/1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0200.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm). Acesso em: 13 nov. 2025.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 662.911/RJ. Relator: Ministro Luiz Fux. Julgado em: 14 dez. 2004.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 789.874/DF – Plenário. Relator: Ministro Teori Zavascki. Julgado em: 17 set. 2014. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/3044%252F2009/%2520DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 15 jun. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 34.296 AgR/DF – 2ª Turma. Relator: Ministro Dias Toffoli. Julgado em: 24/04/2018. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5019418>. Acesso em: 16 jun. 2025.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 3.044/2009 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 9 dez. 2009. Processo TC 008.399/2004-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/3044%252F2009/%2520DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 12 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 519/2014 – Plenário. Relator: Ministro Aroldo Cedraz. Julgado em: 12 mar. 2014. Processo TC 019.431/2011-2. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1299357/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1299357/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 26 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 980/2017 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 17 mai. 2017. Processo TC 004.533/2017-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2259016/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2259016/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 529/2020 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 11 mar. 2020. Processo TC 025.175/2015-7. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2332369/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2332369/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 786/2021 – Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Julgado em: 07/04/2021. Processo TC 016.607/2015-5. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2438714/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2438714/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 840/2021 – Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Julgado em: 14 abr. 2021. Processo TC 006.407/2021-8. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/840%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.058/2021 – Plenário. Relator: Min. Augusto Sherman. Julgado em: 05 mai. 2021. Processo TC 013.881/2014-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1058%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.364/2021 – Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Julgado em: 09 jun. 2021. Processo TC 006.407/2021-8. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25201364%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.410/2021 – Plenário. Relator: Min. Augusto Sherman. Julgado em: 16 jun. 2021. Processo TC 000.055/2021-2. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25201410%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.524/2021 – Plenário. Relator: Raimundo Carreiro. Julgado em: 30 jun. 2021. Processo TC 009.388/2021-4. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2485764/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2485764/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.951/2021 – Plenário. Relator: Ministro Marcos Bemque-

rer. Julgado em: 11 set. 2021. Processo TC 034.018/2019-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2489845/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2489845/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 31 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.143/2021 – Plenário. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 15 set. 2021. Processo TC 014.460/2021-1. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2143%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.297/2021 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 29 set. 2021. Processo TC 009.783/2021-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%25202297%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.387/2021 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 02/03/2021. Processo TC 028.637/2015-1. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/%25202.387%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/2>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.596/2021 – Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Julgado em: 27 out. 2021. Processo TC 025.812/2020-3. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2596%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão de Relação nº 3.654/2021 – 2ª Câmara. Relator: Ministro André Carvalho. Julgado: 02 mar. 2021. Processo TC 002.495/2020-1. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2462739/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2462739/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 6.875/2021 – 2ª Câmara. Relator: Ministro André Luis de Carvalho. Julgado em: 27 abr. 2021. Processo TC 039.136/2020-5. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/6875%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 10.739/2021 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 03/08/2021. Processo TC 029.668/2013-1. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/10.739%252F2021/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/4>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 18/2022 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 25 jan. 2022. Processo TC 016.631/2021-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2522370/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2522370/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 485/2022 – Plenário, Rel. Min. Marcos Bemquerer. Julga-

do: 09 mar. 2022. Processo TC 033.697/2019-1. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2516156/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2516156/NUMACORDAOINT%20asc/0) Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.495/2022 – Plenário. Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 29/06/2022. Processo TC 031.684/2015-7. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1495%252F2022/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.710/2022 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 29/03/2022. Processo TC 035.910/2016-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1.710%252F2022/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/6>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.175/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Antonio Anastasia. Julgado em: 10/05/2022. Processo TC 015.967/2009-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2175%252F2022/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/1>. Acesso em: 12 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.753/2022 – 1ª Câmara, Relator: Ministro Walton Alencar. Julgado em: 17 mai. 2022. Processo TC 003.610/2022-5. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/2753%252F2022/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 3.903/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Antônio Anastasia. Julgado em: 02 ago. 2022. Processo TC 015.967/2009-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/3903%252F2022/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 6.508/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 11 out. 2022. Processo TC 044.842/2021-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2554733/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2554733/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 7.896/2022 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 29/11/2022. Processo TC 044.842/2021-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/7.896%252F2022/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 459/2023 – Plenário. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 15 mar. 2023. Processo TC 007.906/2022-6. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%2520459%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 718/2023 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 12/04/2023. Processo TC 019.241/2021-6. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/718%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.140/2023 – Plenário. Relator: Ministro Jorge Oliveira. Julgado em: 07 jun. 2023. Processo TC 013.242/2021-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2579256/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2579256/NUMACORDAOINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.1498/2023 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jhonatan de Jesus. Julgado em: 17/10/2023. Processo TC 017.069/2020-3. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/NUMACORDAO%253A11498%2520ANOACORDAO%253A2023%2520COLEGIADO%253A%2522Primeira%2520C%252C%252A2mara%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO%253A11498%2520ANOACORDAO%253A2023%2520COLEGIADO%253A%2522Primeira%2520C%252C%252A2mara%2522/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0). Acesso em: 24 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.499/2023 – Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Julgado em: 19 jul. 2023. Processo TC 041.534/2021-2. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%252C%252B3rd%252C%252A3o%2520n%252C%252BA%25201499%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 4.227/2023 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 13 jun. 2023. Processo TC TC 035.744/2020-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%252C%252B3rd%252C%252A3o%2520n%252C%252BA%25204227%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/6>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 7.046/2023 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 25 jul. 2023. Processo TC 035.733/2020-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/7046%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 7.577/2023 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 01 ago. 2023. Processo TC 035.742/2020-8. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/%25207577%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 9.248/2023 – 2ª Câmara. Relator: Min. Vital do Rêgo. Julgado em: 12 set. 2023. Processo TC 008.380.2023-6. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/9248%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520asc/1>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 9.363/2023 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jorge Oliveira. Julgado em: 15 ago. 2023. Processo TC 002.253/2022-4. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/docu>

[mento/acordao-completo/25209363%252F2023%2520%2520%25E2%2580%2593%25201%25C2%25AA%2520C%25C3%25A2mara/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAINT%2520desc/1](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/25209363%252F2023%2520%2520%25E2%2580%2593%25201%25C2%25AA%2520C%25C3%25A2mara/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAINT%2520desc/1).

Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 11.498/2023 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jhonatan de Jesus. Julgado em: 17 out. 2023. Processo TC 017.069/2020-3. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%252011498%252F2023/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAINT%2520desc/1>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 66/2024 – Plenário. Relator: Ministro Antônio Anastasia. Julgado em: 24 jan. 2024. Processo TC 032.022/2023-9. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/Ac%25C3%25B3rd%25C3%25A3o%2520n%25C2%25BA%252066%252F2024/%2520/DTRELEVANCIA%2520asc%252C%2520NUMACORDAINT%2520asc/2>. Acesso em: 18 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 322/2024 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 28 fev. 2024. Processo TC 029.833/2016-7. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2524882/NUMACORDAINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2524882/NUMACORDAINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 398/2024 – Plenário. Relator: Ministro Antonio Anastasia. Julgado em: 06 mar. 2024. Processo 013.242/2021-0. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2645480/NUMACORDAINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2645480/NUMACORDAINT%20asc/0). Acesso em: 31 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 754/2024 – Plenário. Relator: Ministro Marcos Bemquerer. Julgado em: 17 abr. 2024. Processo TC 015.561/2020-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2527737/NUMACORDAINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2527737/NUMACORDAINT%20asc/0). Acesso em: 06 set. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.154/2024 – Plenário. Relator: Ministro Weder de Oliveira. Julgado em: 12 jun. 2024. Processo TC 002.621/2020-7. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1154%252F2024/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAINT%2520desc/0>. Acesso em: 14 ago. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.600/2024 – Plenário. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 07 ago. 2024. Processo TC 030.726/2022-0. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/1600%252F2024/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAINT%2520desc/0>. Acesso em: 13 nov. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 2.485/2024 – 2ª Câmara. Relator: Ministro Vital do Rêgo. Julgado em: 16 abr. 2024. Processo TC 035.741/2020-1. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2643736/NUMACORDAINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2643736/NUMACORDAINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 9.348/2024 – 1ª Câmara. Relator: Ministro Jhonatan de Jesus. Julgado em: 29 out. 2024. Processo TC 017.065/2020-8. Disponível em: [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2684725/NUMACORDAINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-2684725/NUMACORDAINT%20asc/0). Acesso em: 16 jun. 2025.

DANTAS, Bruno. Consensualismo na Administração Pública e regulação: reflexões para um direito administrativo do século XXI. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Parcerias na administração Pública. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 38. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MODESTO, Paulo (Coord.). Nova organização administrativa brasileira. 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

## Roteiro de entrevistas

### Bloco 1

#### Conhecendo o modo como o TCU está estruturado para controlar entidades do Sistema S

- Há estrutura interna especificamente dedicada a acompanhar as atividades dos serviços sociais autônomos, popularmente denominados “entidades do Sistema S”? Se existe, a unidade atua de forma exclusiva ou há outras unidades do TCU que também lidam com o Sistema S?
- Há auditores do controle externo especificamente designados para acompanhar as atividades de entidades do Sistema S? Se sim, a designação específica impede a atuação de outros auditores?
- Há rotinas, procedimentos e/ou instrumentos especificamente aplicáveis a entidades do Sistema S? Se sim, ocorrem em todas as unidades do TCU? Como ocorrem as visitas presenciais e qual o objetivo delas?
- Há normas internas específicas para a atividade de controle junto às entidades do Sistema S?

### Bloco 2

#### Conhecendo as ações de controle sobre entidades do Sistema S pelo TCU

- Qual o escopo da atividade de controle exercida pelo TCU sobre as entidades do Sistema S? O controle é integral ou é finalístico orientado para resultado e desempenho?
- Entidades do Sistema S prestam contas ao TCU? Caso sim, de que modo e com qual regularidade?
- Além da prestação de contas, as entidades do Sistema S estão sujeitas a outras ações de controle? Caso sim, de que modo e com qual regularidade?
- Quais são os principais tipos de processos instaurados em face de entidades do Sistema S?
- Quais são as principais matérias tratadas pelo TCU relacionadas a entidades do Sistema S?

### Bloco 3

#### Conhecendo os principais desafios da fiscalização do Sistema S pelo TCU

- O fato de entidades do Sistema S serem diferentes entre si é levado em consideração pelo TCU quando do exercício de suas atividades de controle? Você identifica diferentes perfis de entidades? Elas demandam diferentes controles?
- Há quem defenda que as entidades do Sistema S integram o que se poderia chamar de entidades paraestatais. Há preocupação do TCU de diferenciar as entidades do Sistema S das demais entidades paraestatais?

- Como o TCU lida com o fato de que entidades do Sistema S realizam atividades de interesse da coletividade, mas não integram a máquina pública?
- Entidades do Sistema S estão sujeitas ao dever de licitar?
- Caso sim, há dever de observância de regimes gerais de licitação (Lei nº. 14.133/21, Lei nº. 8.666/93, etc.)?
- O que difere a licitação de entidades do Sistema S em relação à administração direta?
- Com relação aos empregados das entidades do Sistema S:
- Suas contratações são precedidas de concurso público (Lei nº. 14.965/24)? Caso negativo, devem ao menos observar algumas condições? Nesta hipótese, qual o parâmetro normativo?
- O direito potestativo do empregador de dispensar o empregado sofre restrições? Nesta hipótese, qual o parâmetro normativo?
- Entidades do Sistema S devem observar o teto remuneratório constitucional?
- Entidades do Sistema S administram recursos públicos?

## Bloco 4

**Continuidade das entrevistas: quem indica, no TCU, para conversarmos sobre o mesmo tema?**