Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal

Organizadores
Ives Gandra da Silva Martins
Carlos Valder do Nascimento

Editora Saraiva

ORGANIZADORES
Ives Gandra da Silva Martins
Carlos Valder do Nascimento

Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal

Comentários de

Arts. 1º a 17 – Carlos Valder do Nascimento
Arts. 18 a 28 – Maria Sylvia Zanella Di Pietro
Arts. 29 a 31 – Ives Gandra da Silva Martins
Arts. 32 a 39 – José Maurício Conti
Arts. 40 a 47 – Misabel Abreu Machado Derzi
Arts. 48 a 59 – Gilmar Ferreira Mendes
Arts. 60 a 75 – Mauro Roberto Gomes de Mattos

Adendo Especial

Lei de Crimes contra as Finanças Públicas
Arts. 1º e 2º – Damásio de Jesus

6ª edição
2012

Editora Saraiva

Rua Henrique Schaumann, 270, Cerqueira César — São Paulo — SP
CEP 05413-909 – PABX: (11) 3613 3000 – SACJUR: 0800 055 7688 – De 2ª a 6ª, das 8:30 às 19:30
E-mail saraivajur@editorasaraiva.com.br
Acesse www.saraivajur.com.br

FILIAIS

AMAZONAS/RONDÔNIA/RORAIMA/ACRE

Rua Costa Azevedo, 56 – Centro – Fone: (92) 3633-4227 – Fax: (92) 3633-4782 – Manaus

BAHIA/SERGIPE

Rua Agripino Dórea, 23 – Brotas – Fone: (71) 3381-5854 / 3381-5895 – Fax: (71) 3381-0959 – Salvador

BAURU (SÃO PAULO)

Rua Monsenhor Claro, 2-55/2-57 – Centro – Fone: (14) 3234-5643 – Fax: (14) 3234-7401 – Bauru

CEARÁ/PIAUÍ/MARANHÃO

Av. Filomeno Gomes, 670 – Jacarecanga – Fone: (85) 3238-2323 / 3238-1384 – Fax: (85) 3238-1331 – Fortaleza

DISTRITO FEDERAL

SIA/SUL Trecho 2 Lote 850 — Setor de Indústria e Abastecimento – Fone: (61) 3344-2920 / 3344-2951 – Fax: (61) 3344-1709 — Brasília

GOIÁS/TOCANTINS

Av. Independência, 5330 – Setor Aeroporto – Fone: (62) 3225-2882 / 3212-2806 – Fax: (62) 3224-3016 – Goiânia

MATO GROSSO DO SUL/MATO GROSSO

Rua 14 de Julho, 3148 – Centro – Fone: (67) 3382-3682 – Fax: (67) 3382-0112 – Campo Grande

MINAS GERAIS

Rua Além Paraíba, 449 – Lagoinha – Fone: (31) 3429-8300 – Fax: (31) 3429-8310 – Belo Horizonte

PARÁ/AMAPÁ

Travessa Apinagés, 186 – Batista Campos – Fone: (91) 3222-9034 / 3224-9038 – Fax: (91) 3241-0499 – Belém

PARANÁ/SANTA CATARINA

Rua Conselheiro Laurindo, 2895 – Prado Velho – Fone/Fax: (41) 3332-4894 – Curitiba

PERNAMBUCO/PARAÍBA/R. G. DO NORTE/ALAGOAS

Rua Corredor do Bispo, 185 – Boa Vista – Fone: (81) 3421-4246 – Fax: (81) 3421-4510 – Recife

RIBEIRÃO PRETO (SÃO PAULO)

Av. Francisco Junqueira, 1255 – Centro – Fone: (16) 3610-5843 – Fax: (16) 3610-8284 – Ribeirão Preto

RIO DE JANEIRO/ESPÍRITO SANTO

Rua Visconde de Santa Isabel, 113 a 119 – Vila Isabel – Fone: (21) 2577-9494 – Fax: (21) 2577-8867 / 2577-9565 – Rio de Janeiro

RIO GRANDE DO SUL

Av. A. J. Renner, 231 – Farrapos – Fone/Fax: (51) 3371-4001 / 3371-1467 / 3371-1567 – Porto Alegre

SÃO PAULO

Av. Antártica, 92 – Barra Funda – Fone: PABX (11) 3616-3666 – São Paulo

ISBN 978-85-02-17293-7

Comentários à Lei de responsabilidade fiscal /
organizadores Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Valder do Nascimento ; adendo especial Damásio de Jesus. — 6 . ed. — São Paulo : Saraiva, 2012.
Vários comentaristas.
1. Direito administrativo - Brasil - Dicionários 2. Direito tributário - Brasil 3. Responsabilidade (Direito) - Brasil I. Martins, Ives Gandra da Silva. II. Nascimento, Carlos Valder do. III. Jesus, Damásio de.
CDU-347.51:336.2 (81) (094.56)

Índice para catálogo sistemático:
1. Brasil : Leis : Comentários : Responsabilidade fiscal : Direito 347.51:336.2 (81) (094.56)
2. Lei de responsabilidade fiscal : Comentários : Brasil : Direito 347.51:336.2 (81) (094.56)

Diretor editorial Luiz Roberto Curia
Gerente de produção editorial Lígia Alves
Editor Jônatas Junqueira de Mello
Assistente editorial Sirlene Miranda de Sales
Produtora editorial Clarissa Boraschi Maria
Preparação de originais Ana Cristina Garcia / Maria Izabel Bitencourt Bressan / Liana Ganiko Brito Catenacci
Arte e diagramação Cristina Aparecida Agudo de Freitas / Lídia Pereira de Morais
Revisão de provas Rita de Cássia Queiroz Gorgati / Amanda Maria de Carvalho / Luciene Ruzzi Brocchi
Serviços editoriais Camila Artioli Loureiro / Vinicius Asevedo Vieira
Capa 2Estúdio Gráfico
Produção gráfica Marli Rampim
Produção eletrôncia Ro Comunicação

Data de fechamento da edição: 30-1-2012

Dúvidas?
Acesse www.saraivajur.com.br

Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida por qualquer meio ou forma sem a prévia autorização da Editora Saraiva.
A violação dos direitos autorais é crime estabelecido na Lei n. 9.610/98 e punido pelo artigo 184 do Código Penal.

SÍNTESE CURRICULAR DOS AUTORES

Carlos Valder do Nascimento

Professor de Direito Constitucional e Tributário da Universidade Estadual de Santa Cruz – Bahia e ex-Professor de Direito Administrativo da EMATRA, Pós-Graduado em Direito Tributário pela UnB, Procurador Seccional da Advocacia-Geral da União (1993-2003), Procurador Federal, aposentado.

Damásio E. de Jesus

Advogado Criminalista, Parecerista, Diretor-Geral da FDDJ, Predidente e Professor do Complexo Jurídico Damásio de Jesus, Doutor *Honoris Causa* em Direito pela Universidade de Estudos de Salerno (Itália) e autor de mais de 30 livros, publicados pela Editora Saraiva e pela Editora Damásio de Jesus.

Gilmar Ferreira Mendes

Professor Titular da Universidade de Brasília, Mestre em Direito pela Universidade de Brasília, Doutor em Direito pela Universidade Münster – República Federal da Alemanha, Ministro do Supremo Tribunal Federal, ex-Advogado-Geral da União.

Ives Gandra da Silva Martins

Professor Emérito da Universidades Mackenzie (em cuja Faculdade de Direito foi Titular de Direito Constitucional), UNIFMU, UNIFIEO, UNIP e das Escolas de Comando e Estado-Maior do Exército (ECEME) e Superior de Guerra (ESG); Professor Honorário das Universidades Austral (Argentina), San Martin de Porres (Peru) e Vasili Goldis (Romênia); Doutor *Honoris Causa* da Universidade de Craiova (Romênia) e Professor Catedrático da Universidade do Minho (Portugal).

José Maurício Conti

Professor Associado de Direito Financeiro da Universidade de São Paulo, Mestre, Doutor e Livre-Docente em Direito Econômico-

Financeiro pela Universidade de São Paulo, Juiz de Direito em São Paulo.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro

Professora Titular de Direito Administrativo na Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, Doutora em Direito.

Mauro Roberto Gomes de Mattos

Vice-Presidente do Instituto Ibero-Americano de Direito Público, Membro da Sociedade Latino-Americana de Direito do Trabalho e Seguridade Social e da International Fiscal Association, Advogado no Rio de Janeiro.

Misabel Abreu Machado Derzi

Professora da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais e Professora Titular da Faculdade de Direito Milton Campos, Doutora em Direito, Advogada Parecerista, ex-Procuradora-Geral do Estado de Minas Gerais.

ABREVIATURAS

AC — Apelação Cível
ADCT — Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADIn — Ação Direta de Inconstitucionalidade
AMS — Agravo em Mandado de Segurança
Ap. — Apelação
ARO — Antecipação de Receita Orçamentária
art. — Artigo
BCB — Banco Central do Brasil
BID — Banco Interamericano de Desenvolvimento
BLC — Boletim de Licitações e Contratos
BNDES — Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
Câm. — Câmara
CF — Constituição Federal
cf. — conforme
cit. — citada
Cív. — Cível
CLT — Consolidação das Leis do Trabalho
CMN — Conselho Monetário Nacional
Cofins — Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CTN — Código Tributário Nacional
Des. — Desembargador
DF — Distrito Federal
DJ — Diário da Justiça
DOU — Diário Oficial da União
Ed. — Editora
ed. — edição
EMATRA — Escola de Magistratura do Trabalho
ESAF — Escola Superior de Administração Fazendária
FGTS — Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
FUNDEF — Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério
IBAM — Instituto Brasileiro de Administração Municipal
ICMS — Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

INSS — Instituto Nacional do Seguro Social
IOF — Imposto sobre Operações Financeiras
IPI — Imposto sobre Produtos Industrializados
IR — Imposto de Renda
JSTF — Julgados do Supremo Tribunal Federal
JTJ — Jurisprudência do Tribunal de Justiça
LC — Lei Complementar
LDO — Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA — Lei Orçamentária Anual
LRF — Lei de Responsabilidade Fiscal
Min. — Ministro
MP — Medida Provisória
MPE — Ministério Público dos Estados
MPF — Ministério Público Federal
OGU — Orçamento Geral da União
p. — página
Pasep — Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB — Produto Interno Bruto
PMAT — Programa de Modernização das Administrações Tributárias Municipais
PPA — Plano Plurianual
Proer — Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional
RCL — Receita Corrente Líquida
RDA — Revista de Direito Administrativo
RDDT — Revista Dialética de Direito Tributário
RDP — Revista de Direito Público
RE — Recurso Extraordinário
Rel. — Relator
REsp — Recurso Especial
RF — Revista Forense
RIL — Revista de Informação Legislativa
RMC — Recurso em Medida Cautelar
RMS — Recurso em Mandado de Segurança
RSF — Resolução do Senado Federal
RT — Revista dos Tribunais
RTCE/PR — Revista do Tribunal de Contas do Estado do Paraná

RTJ — Revista Trimestral de Jurisprudência
Selic — Sistema Especial de Liquidação e de Custódia
SIAF — Sistema de Apoio Financeiro
SRF — Secretaria da Receita Federal
STF — Supremo Tribunal Federal
STJ — Superior Tribunal de Justiça
STN — Secretaria do Tesouro Nacional
Sudam — Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia
Sudene — Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste
SUS — Sistema Único de Saúde
T. — Turma
t. — tomo
TCU — Tribunal de Contas da União
TJSP — Tribunal de Justiça de São Paulo
TP — Tribunal Pleno
trad. — tradução
TRF — Tribunal Regional Federal
TST — Tribunal Superior do Trabalho
Ufir — Unidade Fiscal de Referência
UnB — Universidade de Brasília
v. — volume

ÍNDICE

Síntese curricular dos autores

Abreviaturas

Prefácio de Carlos Mário da Silva Velloso

Apresentação de Ives Gandra da Silva Martins e Carlos Valder do Nascimento

Apresentação da 6ª edição

Apresentação da 2ª edição

Exposição de Motivos

ARTS. 1º A 17 – CARLOS VALDER DO NASCIMENTO

Art. 1º

1. Considerações preliminares
2. Noção de responsabilidade
3. Finanças públicas
4. Gestão financeira e responsabilidade fiscal
5. Princípios básicos da gestão fiscal
   - 5.1. Prevenção de déficit fiscal
   - 5.2. Desequilíbrio fiscal: condicionantes estruturais e elementos causais
   - 5.3. Segurança
   - 5.4. Transparência da gestão fiscal
6. Política fiscal
7. Entes obrigados pela LRF
   - 7.1. Entes federativos, seus poderes, o Ministério Público e os Tribunais de Contas
   - 7.2. Referências a Estados compreendem o Distrito Federal
   - 7.3. Tribunais de Contas e sua abrangência

Art. 2º

1. Entes federativos
2. Empresas estatais controlada e dependente

2.1. Empresas estatais
2.2. Empresa estatal controlada
2.3. Empresa estatal dependente
3. Origem das receitas
4. Receita corrente líquida
5. Receita corrente líquida dos entes federados

Art. 3º (*Vetado*)

Art. 4º

1. Aspecto normativo
2. Metas e prioridades
3. Estrutura do orçamento
4. Conteúdo da LDO
5. Funções
6. Políticas monetária, creditícia e cambial

Art. 5º

1. Competência
2. Estrutura do projeto de Lei Orçamentária Anual
3. Reserva de contingência
3.1. Restos a pagar
3.2. Alteração estrutural
3.3. Constituição da reserva de contingência
4. Dívida pública mobiliária e contratual
5. Refinanciamento
6. Atualização monetária
7. Crédito ilimitado
8. Dotação para investimento
9. Despesas com o Banco Central do Brasil
9.1. Pessoal e encargos sociais
9.2. Custeio administrativo: benefícios e assistência
9.3. Investimentos fixos

Art. 6º (*Vetado*)

Art. 7º

1. Banco Central do Brasil

2. Resultados do Banco Central do Brasil
2.1. Evolução da sistemática operacional
2.2. Disciplina atual
3. Impacto e custo fiscal das operações
4. Balanços trimestrais do Banco Central do Brasil
5. Balancete monetário
6. Disponibilidades do Tesouro Nacional
7. Custos das reservas cambiais
8. Rentabilidade dos títulos

Art. 8º

1. Programação financeira e desembolso
2. Legislação aplicável

Art. 9º

1. Apuração da receita
2. Realização da receita
3. Limitações do empenho e da movimentação financeira
4. Exceção à regra geral

Art. 10

1. Execução orçamentária e financeira
2. Ordem cronológica dos precatórios
2.1. Alteração do art. 100 da CF
2.2. Liquidação de precatórios de pequeno valor
2.3. Incorporação do art. 97 ao ADCT
3. Inconstitucionalidade da EC 62/2009 por afronta a princípios fundamentais

Art. 11

1. Alcance do dispositivo
2. Definição de receita pública
3. Receitas derivadas
4. Receitas extraordinárias
5. Instituição, previsão e arrecadação
5.1. Competência para a instituição de tributos
5.2. Previsão

5.3. Sistema de arrecadação de tributos
6. Transferências voluntárias de impostos

Art. 12

1. Critérios para previsão de receita
2. Alteração de receita
3. Estudos, estimativas e metodologia
4. Cálculo da receita

Art. 13

1. Metas bimestrais de arrecadação
2. Combate à evasão e à sonegação
3. Ajuizamento da dívida ativa
4. Evolução dos créditos tributários

Art. 14

1. Renúncia de receita
2. Subsídio no plano orçamentário
3. Políticas sociais
4. Subsídios regionais
5. Políticas setoriais
6. Concessão e ampliação de incentivo
7. Suspensão do benefício e devolução do *quantum* não pago
8. Abrangência da renúncia de receita
   8.1. Anistia
   8.2. Remissão
   8.3. Subsídio
   8.4. Crédito presumido
   8.5. Isenção em caráter não geral
   8.6. Alteração de alíquota ou base de cálculo: redução de tributo ou contribuição
   8.7. Benefício referente a tratamento diferenciado
9. Exceção à regra geral
10. Compensação racional
11. Benefícios e perdas fiscais
12. Renúncias fiscais previdenciárias

13. Mensuração da perda fiscal
14. Fiscalização do Tribunal de Contas da União

Art. 15

1. Conceito de despesa pública
2. Categorias de despesa pública
3. Natureza jurídica
4. Causas do aumento da despesa pública
5. Créditos orçamentário e adicional
6. Geração da despesa pública
7. Despesas não autorizadas
8. Pagamento da despesa

Art. 16

1. Ação governamental
2. Criação, expansão e aperfeiçoamento
3. Impacto orçamentário-financeiro
4. Adequação com a LOA
5. Compatibilidade com o PPA e a LDO
   5.1. Declaração do ordenador de despesas
   5.2. Responsabilidade pelo ato na delegação de competência
6. Despesa irrelevante
7. Empenho, licitação e desapropriação
8. Correlação com normas de licitação e de pessoal

Art. 17

1. Consideração preliminar
2. Despesa obrigatória
3. Estrutura da despesa obrigatória
4. Classificação da despesa obrigatória
5. Aspecto legal da despesa obrigatória
6. Criação e aumento da despesa e gastos com pessoal e encargos sociais
7. Compensação entre receita e despesa
8. Aumento permanente de receita
9. Inadmissibilidade de aumento da despesa
10. Exame de compatibilidade da despesa
11. Exceção à regra
12. Publicidade e transparência da gestão fiscal

ARTS. 18 A 28 – MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO

Art. 18

1. Fundamento constitucional
2. Estrutura da lei quanto às normas sobre despesas com pessoal
3. Conceito
4. Despesas com terceirização de mão de obra
5. Período de apuração

Art. 19

1. Aplicação do art. 169 da Constituição
2. Despesas excluídas do limite

Art. 20

1. Repartição dos limites globais de despesa com pessoal
2. Considerações sobre o parágrafo vetado

Art. 21

1. Controle da despesa total com pessoal
2. Nulidades

Art. 22

1. Verificação do cumprimento dos limites e vedações impostas pelo descumprimento

Art. 23

1. Prazo e medidas para a eliminação do excesso de despesa
2. Redução das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e redução temporária da jornada de trabalho

Art. 24

1. Despesa com a seguridade social
2. Compensação em face do aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa

Art. 25

1. Transferências voluntárias
2. Exigências para a realização de transferência voluntária
3. Comprovação da previsão orçamentária de contrapartida

Art. 26

1. Breve comentário do capítulo
2. Requisitos para a destinação de recursos públicos para o setor privado
3. Exceção à regra prevista no dispositivo

Art. 27

1. Requisitos para a concessão de crédito
2. Prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito

Art. 28

1. Utilização de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional
2. Vedação não absoluta

ARTS. 29 A 31 – IVES GANDRA DA SILVA MARTINS

Art. 29

1. Aspectos conceituais
2. Dívida pública consolidada
3. Dívida pública mobiliária
4. Operação de crédito
5. Concessão de garantia
6. Refinanciamento da dívida mobiliária
7. Dívida confirmada
8. Títulos do Banco Central
9. Operações de crédito de prazo inferior a doze meses
10. Refinanciamento do principal

Art. 30

1. Dos limites da dívida pública e das operações de crédito
2. Limites globais
3. Limites da dívida federal
4. Conteúdo das propostas
5. Demonstração de limites
6. Estimativas do impacto
7. Razões de proposição de limites
8. Metodologia de apuração
9. Proposta de dívida líquida
10. Limites de receita corrente líquida

11. Verificação de limite
12. Limite de envio de provas
13. Alteração de fundamentos da proposta
14. Precatórios judiciais não pagos

Art. 31

1. Limite da dívida consolidada
2. Permanência de excesso
3. Proibição de operação de crédito
4. Limitação de empenho
5. Vencimento de prazo
6. Restrições
7. Lista de descumpridores
8. Aplicação das normas

ARTS. 32 A 39 – JOSÉ MAURÍCIO CONTI

Art. 32

1. Limites à contratação de operações de crédito
   1.1. Conceito de operação de crédito
   1.2. Limites para a contratação e a respectiva fiscalização
   1.3. Cálculo do limite
2. Princípio da transparência fiscal
3. Vedação à cláusula compensatória

Art. 33

1. Instituições financeiras privadas e o crédito público
2. Instituições financeiras e a corresponsabilidade na fiscalização do limite do crédito público
3. Sanções para as operações de crédito irregulares
   3.1. Sanções aplicáveis às instituições financeiras privadas
   3.2. Sanções aplicáveis aos entes da Federação
4. Formação de reserva obrigatória

Art. 34

1. Banco Central do Brasil
2. Títulos da dívida pública
3. Proibição de o Banco Central financiar o Tesouro Nacional

4. Vedação à emissão de títulos pelo Banco Central do Brasil

Art. 35

1. Equilíbrio federativo e o endividamento recíproco
2. Vedação às operações de crédito entre entes da Federação
3. Exceções à regra geral

Art. 36

1. Proibição de contratar operações de crédito com as instituições financeiras controladas
2. Exceção para o atendimento de investimento de clientes

Art. 37

1. Vedação à realização de operações de crédito por equiparação
2. Captação de recursos a título de antecipação de receita tributária relativa a fato gerador presumido
3. Recebimento antecipado de recursos das empresas em que o Poder Público tenha participação
4. Assunção de obrigação com fornecedor garantida por título de crédito
5. Assunção de obrigação com fornecedor mediante pagamento posterior sem autorização orçamentária

Art. 38

1. Operações de crédito por antecipação de receita orçamentária
2. Limitações às operações de crédito por antecipação de receita orçamentária
3. Processo competitivo eletrônico
4. Banco Central do Brasil e a fiscalização das operações

Art. 39

1. Vedações à atuação do Banco Central do Brasil
2. Proibição de o Tesouro adquirir títulos do Banco Central do Brasil

ARTS. 40 A 47 – MISABEL ABREU MACHADO DERZI

Art. 40

1. Ideologias e Constituição
2. Pressupostos da Lei de Responsabilidade Fiscal como norma geral de direito financeiro
    2.1. Normas gerais são veiculadas por leis complementares e por meio

de resoluções do Senado Federal

2.2. Normas gerais, sendo normas infraconstitucionais, estão limitadas pela Constituição Federal, que impõe a autonomia dos entes da Federação. Inconstitucionalidades constantes da Lei de Responsabilidade Fiscal

3. Vedação dos empréstimos diretos entre entes da Federação e o endividamento exclusivo por meio de bancos e instituições financeiras

4. Noção de garantia e contragarantia

5. Requisitos e condições do art. 40

6. Exigência de contragarantias e a inconstitucional autorização para vincular receitas tributárias do ente devedor, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregá-las no respectivo valor da liquidação da dívida vencida

6.1. Vinculação, retenção e expropriação inconstitucional das receitas de transferências constitucionais

6.2. Vinculação e expropriação inconstitucional das receitas tributárias diretamente arrecadadas pelo ente federativo

6.3. O pronunciamento dos juristas por ocasião dos bloqueios promovidos pela União na receita arrecadada pelo Estado de Minas Gerais

7. Requisitos e condições das garantias nas operações de crédito junto a organismo internacional. Outra inconstitucionalidade

Art. 41 (*Vetado*)

1. Regime das despesas e receitas em relação ao exercício financeiro. A Lei n. 4.320/64

2. Efeitos do orçamento em relação a direitos de terceiros

Art. 42

Art. 43

1. Regra geral para as disponibilidades do caixa único

2. Disponibilidades de caixa dos sistemas de previdência social geral e próprio dos servidores públicos

Art. 44

Art. 45

Art. 46

1. O § 3º do art. 182 da Constituição ou o prévio depósito judicial do valor da indenização
2. Nulidade de pleno direito

Art. 47

1. Norma atinge a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas empresas controladas
2. Contratos de gestão
3. Mecanismos de controle impostos pelo art. 47

ARTS. 48 A 59 – GILMAR FERREIRA MENDES

Art. 48

Art. 48-A

1. Instrumentos de transparência da gestão fiscal
2. Ampla divulgação dos planos orçamentário-financeiros
3. Participação popular e audiências públicas
4. “Lei da transparência”
5. Transparência fiscal e a atuação do Conselho Nacional de Justiça

Art. 49

1. Disponibilidade das contas para consulta popular
2. Requisitos para a prestação de contas da União
3. Avaliação do impacto fiscal

Art. 50

1. Escrituração das contas públicas

Art. 51

1. Consolidação das contas dos entes federativos
2. Prazos para as contas dos Estados e Municípios

Art. 52

Art. 53

1. Relatório resumido da execução orçamentária

Art. 54

1. Relatório da gestão fiscal

Art. 55

1. Conteúdo do relatório da gestão fiscal

Art. 56

1. Extensão da prestação de contas

Art. 57

1. Parecer prévio dos Tribunais de Contas

Art. 58

1. Incremento das receitas públicas
2. Ética do gasto público

Art. 59

1. Fiscalização do cumprimento da LRF
2. Limites de endividamento

ARTS. 60 A 75 – MAURO ROBERTO GOMES DE MATTOS

Art. 60

1. Limites inferiores aos previstos nesta lei complementar

Art. 61

1. Títulos da dívida pública oferecidos em caução para garantia de empréstimo

Art. 62

1. O orçamento do Município no novo cenário constitucional
2. Os Municípios e a contribuição para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação

Art. 63

1. O Município com população inferior a cinquenta mil habitantes
2. Da devida equidade entre os Municípios

Art. 64

1. Da assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios

Art. 65

1. Calamidade pública
2. Suspensão dos prazos e disposições estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70

Art. 66

1. O Produto Interno Bruto
2. Duplicação dos prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 no caso de crescimento real baixo ou negativo do PIB

Art. 67

1. Conselho de gestão fiscal

Art. 68

1. A Emenda Constitucional n. 20/98
2. A LRF (vigência)

Art. 69

1. A crise da previdência social
2. Do regime próprio de previdência
3. Equilíbrio financeiro e atuarial

Art. 70

1. O orçamento do setor público
2. Da eliminação do excesso

Art. 71

1. Da hipótese do inciso X do art. 37 da Constituição
2. Da despesa excedente com o pessoal dos Poderes e órgãos referidos no art. 20

Art. 72

1. Excesso de despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20
2. Contratação de mão de obra através de empresas terceirizadas

Art. 73

1. Penalidades para o descumprimento da presente lei
2. Lei n. 10.028/2000
3. Conclusão

Art. 73-A

Art. 73-B

1. Dos prazos para o cumprimento dos instrumentos de transparência da

gestão fiscal

Art. 73-C

Art. 74

Art. 75

1. Da vigência e revogação da Lei Complementar n. 96/99
2. Dos efeitos dos arts. 74 e 75

APÊNDICE

Constituição da República Federativa do Brasil (dispositivos)

Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000

Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964

Lei n. 9.989, de 21 de julho de 2000

Lei n. 9.969, de 11 de maio de 2000

Lei n. 9.995, de 25 de julho de 2000

ADENDO ESPECIAL

LEI DE CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

ARTS. 1º E 2º – DAMÁSIO DE JESUS

Art. 1º

I – Art. 339 do Código Penal

1. Tipo fundamental original e nova redação
2. Penas
3. Causa de aumento de pena
4. Causa de diminuição de pena
5. Fundamento político da alteração legislativa
6. Objeto jurídico
7. Sujeitos do crime
8. Denunciação por ato de improbidade administrativa contra “agente do Poder Público ou terceiro beneficiário”
9. Tipo objetivo
10. Tipo subjetivo
11. Consumação e tentativa
12. Figuras típicas qualificada e privilegiada

13. Ação penal

Art. 2º

1. Introdução

I – Art. 359-A do Código Penal

1. Proteção penal
2. Qualificação especial do sujeito ativo
3. Sujeitos passivos
4. Tipo objetivo
5. Tipo subjetivo
6. Elemento normativo do tipo
7. Elemento modal do tipo
8. Exclusão da ilicitude
9. Estado de necessidade justificante da conduta do agente público (CP, art. 24)
10. Momento consumativo e tentativa
11. Operação de crédito irregular
12. Responsabilidades civil, administrativa e penal
13. Ação penal

II – Art. 359-B do Código Penal

1. Origem da disposição penal
2. Tutela criminal
3. Sujeitos do delito
4. Elementos objetivos do tipo
5. Elemento subjetivo da figura típica
6. Elemento normativo do tipo
7. Consumação e tentativa
8. Procedimento criminal

III – Art. 359-C do Código Penal

1. Origem da disposição
2. Tutela penal
3. Sujeito ativo
4. Sujeito passivo
5. Figura típica objetiva
6. Tipo subjetivo
7. Elemento modal do tipo
8. Momento consumativo e tentativa

9. Ação penal
IV – Art. 359-D do Código Penal
1. Fundamento legal da disposição incriminadora
2. Objetividade jurídica
3. Sujeitos do fato típico
4. Tipo objetivo
5. Tipo subjetivo
6. Consumação e figura tentada
7. Ação penal
V – Art. 359-E do Código Penal
1. Suporte legal da incriminação
2. Objeto jurídico
3. Sujeitos do crime
4. Elementos objetivos do tipo
5. Elemento subjetivo do tipo
6. Momento consumativo e tentativa
7. Ação penal
VI – Art. 359-F do Código Penal
1. Fundamento político da incriminação
2. Tutela penal
3. Sujeitos do crime
4. Tipo objetivo
5. Elemento subjetivo do tipo
6. Elemento normativo da figura típica
7. Consumação e tentativa
8. Ação penal
VII – Art. 359-G do Código Penal
1. Fundamento político-criminal do dispositivo incriminador
2. Sujeitos do fato típico
3. Elementos objetivos do tipo
4. Dolo típico
5. Período temporal de realização do crime
6. Momento consumativo e tentativa
7. Ação penal
VIII – Art. 359-H do Código Penal
1. A Lei de Responsabilidade Fiscal como fundamento político-criminal

da disposição incriminadora
2. Tutela criminal
3. Sujeitos do delito
4. Tipo objetivo incriminador
5. Dolo do tipo
6. Consumação e tentativa
7. Ação penal
Bibliografia

PREFÁCIO

Ives Gandra da Silva Martins e Carlos Valder do Nascimento, publicistas notáveis, que dispensam apresentação, coordenaram obra de indiscutível importância para o direito público brasileiro – *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. O livro reúne comentários em torno da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, elaborados por eminentes publicistas, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, José Maurício Conti, Misabel Abreu Machado Derzi, Gilmar Ferreira Mendes, Mauro Roberto Gomes de Mattos e pelos coordenadores, Ives Gandra da Silva Martins e Carlos Valder do Nascimento.

A Lei Complementar n. 101, recentemente promulgada, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, contém normas de finanças públicas, introduz conceitos novos na Administração Pública, visando, sobretudo, a responsabilizar os administradores públicos, e estabelece limites para as despesas públicas. Abrange ela as administrações das entidades políticas que constituem a República Federativa do Brasil, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. A partir de sua promulgação, causou ela acesa polêmica. Partidos Políticos de oposição suscitaram, no Supremo Tribunal Federal, a sua inconstitucionalidade formal. Na ADIn 2.238-DF, Relator o Ministro Ilmar Galvão, o Supremo Tribunal indeferiu o pedido de suspensão cautelar de seus efeitos, pedido em que se sustentava a inconstitucionalidade formal da referida lei complementar. Dificilmente, a Corte Suprema, no julgamento definitivo da ação, daria pela citada inconstitucionalidade da lei – inconstitucionalidade formal –, dado que a questão foi amplamente debatida. Os mesmos Partidos suscitaram, também, a inconstitucionalidade material de praticamente toda a lei na mencionada ADIn 2.238-DF. Seguiram-se outras ações diretas de inconstitucionalidade propostas pela Associação dos Tribunais de Contas (ADIn 2.324 e 2.256-DF), Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais (ADIn 2.241-DF), Associação Nacional do Ministério Público – CONAMP (ADIn 2.261-DF) e pelo Governador do Estado de Minas Gerais (ADIn 2.250-DF).

O Supremo Tribunal Federal já apreciou o pedido de suspensão cautelar dos efeitos de um dos seus artigos considerados mais polêmicos, o art. 20, que estabelece limites para as despesas com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (CF, art. 169, alterado pela EC

n. 19/98). A Corte Suprema indeferiu o pedido da cautelar, numa decisão apertada – seis votos contra cinco – obtida com a retificação de voto por parte de um dos ministros, o que demonstra o grau de polêmica que despertam alguns dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal. De minha parte, alinhei-me entre os cinco ministros que deferiam a suspensão cautelar do art. 20. No que toca, por exemplo, ao Judiciário da União, os limites fixados nesse artigo da Lei Complementar n. 101 violam, ao que me parece, o disposto no art. 99, § 1º, da Constituição Federal, a estabelecer que "os tribunais elaborarão suas propostas orçamentárias dentro dos limites estipulados conjuntamente com os demais Poderes na lei de diretrizes orçamentárias". É que a cada exercício surgem questões novas, a Justiça precisa expandir-se, a fim de melhorar a prestação jurisdicional, e a Constituição quer que os chefes dos Poderes discutam, entre si, os seus problemas, as suas necessidades e, presentes o interesse público e as disponibilidades do Tesouro, estabeleçam na LDO os limites dos gastos, inclusive com o pessoal ativo e inativo, evidentemente, dado que o § 1º do art. 99 engloba despesas de modo geral.

O mesmo deve ser dito relativamente aos Estados-membros. A Constituição, no ponto, deixou que estes regulassem a matéria, tendo em vista a autonomia estadual, espinha dorsal do federalismo. O contido, entretanto, no § 1º do art. 99 da Constituição Federal deve servir de parâmetro. O curioso é que alguns governadores, esquecidos de que o dispositivo provoca ofensa ao princípio maior, o da autonomia do Estado, sem o qual não há federação, pugnaram pela manutenção do citado art. 20. O que vai acontecer, então, daqui para frente? O serviço da Justiça, de regra deficiente, porque deficiente o número de juízes, deficiente o apoio administrativo aos juízes de 1º grau, tende a piorar, porque os Tribunais não poderão aperfeiçoá-lo. Convém registrar que, por esse Brasil afora, há juízes que não dispõem nem de máquina de escrever, quando a máquina de escrever, diante da revolução dos computadores e da informática, virou peça de museu.

Se trago ao debate essas questões, é para mostrar o grau de polêmica criado pela Lei Complementar n. 101, e para demonstrar, em consequência, a importância deste livro, que aborda todos os dispositivos da mencionada lei.

Carlos Valder do Nascimento cuidou dos arts. 1º a 17; Maria Sylvia Zanella Di Pietro, dos arts. 18 a 28; Ives Gandra da Silva Martins comentou os arts. 29 a 31; José Maurício Conti, os arts. 32 a 39; Misabel Abreu Machado Derzi, os arts. 40 a 47; Gilmar Ferreira Mendes, os arts. 48 a 59, enquanto Mauro Roberto Gomes de Mattos fecha a obra, examinando e comentando os arts. 60

a 75.

O livro vem em boa hora e vai ser de consulta obrigatória de advogados, juízes, membros do Ministério Público e, sobretudo, de administradores públicos, mesmo porque a violação de muitos dos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal restou tipificada, em lei própria, como crime.

Cumprimento os coordenadores da obra e os seus autores, pela importância do trabalho que produziram, ao tempo em que manifesto a certeza de que o livro alcançará sucesso editorial.

Brasília, DF, outubro de 2000.

Carlos Mário da Silva Velloso
Presidente do Supremo Tribunal Federal;
professor emérito da PUCMG e da Universidade de Brasília, UnB

APRESENTAÇÃO

O presente livro objetiva apresentar comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal elaborados por uma equipe de professores universitários vinculados ao direito financeiro, tributário e administrativo.

Todos participaram, de alguma forma, das discussões que conformaram a Constituição de 1988, em seminários, congressos e audiências públicas na Constituinte, tendo defendido a necessidade de rígidas normas para perfilar as finanças públicas da Federação brasileira.

E a Constituinte, ao aprovar os arts. 163 a 169 do Título VI, veio atender ao clamor de especialistas e administradores públicos, que entendiam serem a questão orçamentária e a excessiva capacidade dispenditiva das entidades federativas o nó górdio do insucesso de políticas fiscais.

Certa decepção adveio após a promulgação da lei suprema de 1988, pois, na medida em que os anos passaram, percebeu-se que a maior parte dos dispositivos era interpretada de forma conveniente e contornada com expedientes justificados pela falta de regulação infraconstitucional dos comandos maiores.

E o resultado não poderia ser pior. Um brutal aumento da carga tributária (24 para 33% do PIB), deterioração da qualidade dos serviços públicos, flexibilidade por parte das pessoas políticas e entidades públicas no contrair empréstimos e gerar desperdícios, para não se falar no espoucar de escândalos vinculados, quase sempre, à corrupção, que parece ter aumentado a partir de 1988.

E o argumento era o mesmo, ou seja, a falta de legislação mais severa para implementar a severidade do texto supremo, assim como permitir a punição de autoridades complacentes ou de perfil menos digno.

A Lei Complementar n. 101/00 vem exatamente preencher o vácuo existente entre os severos princípios constitucionais e o estilo de administração pública dominante no País, a partir de 1988.

Os autores destes comentários esperam, ao apresentar uma primeira exegese da Lei de Responsabilidade Fiscal, estar colaborando com os especialistas e as autoridades em compreenderem-na, a fim de que sua

aplicação possa promover, de um lado, a melhor gestão da coisa pública nas 5.500 entidades federativas e, de outro, afastar exegeses que conduzam a transigências ou concessões que terminariam por torná-la inócua.

Têm seus autores a esperança de que – embora constitua uma primeira abordagem de toda a lei – seja o trabalho de utilidade para estudiosos e autoridades, com o que terão atendido ao objetivo a que se propuseram.

Ives Gandra da Silva Martins
Carlos Valder do Nascimento
Organizadores

APRESENTAÇÃO DA 6ª EDIÇÃO

A boa receptividade das edições anteriores permite esta 6ª edição com poucas alterações em relação às demais. Há, entretanto, alterações.

Os coordenadores e autores agradecem ao público leitor a estimulante aceitação deste trabalho sobre o melhor instrumento de controle das despesas públicas, que é a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Ives Gandra da Silva Martins
Carlos Valder do Nascimento
Organizadores

APRESENTAÇÃO DA 2ª EDIÇÃO

Poucas foram as modificações dos Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal para esta 2ª edição. Trata-se, pois, dos textos legislativos mais estáveis da história brasileira recente.

Esperam seus coordenadores que continue esta 2ª edição merecendo a mesma aceitação da primeira.

Ives Gandra da Silva Martins
Carlos Valder do Nascimento
Organizadores

EXPOSIÇÃO DE MOTIVOS

DOS MINISTROS PEDRO PARENTE, PEDRO MALAN E WALDECK ORNÉLAS

AO PRESIDENTE FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

E. M. INTERMINISTERIAL N. 106/MOG/MF/MPAS, DE 13 DE ABRIL DE 1999

Excelentíssimo Senhor Presidente da República,

Temos a honra de submeter à elevada consideração de Vossa Excelência Projeto de Lei Complementar que estabelece o regime de gestão fiscal responsável; dispõe sobre os princípios fundamentais e normas gerais das finanças públicas, conforme o art. 163 da Constituição; regula o art. 169 da Constituição e altera a Lei Complementar n. 64, de 18 de maio de 1990.

2. Este Projeto integra o conjunto de medidas do Programa de Estabilidade Fiscal – PEF, apresentado à sociedade brasileira em outubro de 1998, e que tem como objetivo a drástica e veloz redução do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto da economia.

3. O PEF contempla medidas de curto prazo e medidas de natureza estrutural. As primeiras asseguram os resultados anunciados no Programa para o período 1999-2001, já na sua forma revisada a partir das mudanças na política econômica ocorridas em janeiro deste ano. As segundas criam as condições para que os resultados alcançados nesse triênio se tornem permanentes, dando base à estruturação de um novo regime fiscal no País.

4. As medidas de curto prazo já foram aprovadas pelo Congresso Nacional e implementadas pelo Executivo. As medidas de natureza estrutural estão sendo apreciadas pelo Legislativo, onde se destacam a Proposta de Reforma Tributária e a Regulamentação das Reformas da Previdência e da

Administração.

5. Este Projeto de Lei – publicamente conhecido como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF – também faz parte desse elenco de importantes inovações estruturais da Administração pública que, após aprovado, terá vigência num ambiente fiscal mais favorável, sedimentado pelos efeitos positivos do PEF, da reestruturação das dívidas dos Estados e dos Municípios, da reorganização do sistema bancário estadual, e de outras medidas de ajuste fiscal implementadas pelos governos estaduais e municipais.

6. Entendemos que a combinação desse ambiente fiscal mais favorável com a aprovação de uma norma que estabelece princípios norteadores da gestão fiscal responsável, que fixa limites para o endividamento público e para expansão de despesas continuadas, e que institui mecanismos prévios e necessários para assegurar o cumprimento de metas fiscais a serem atingidas pelas três esferas de governo, é a condição necessária e suficiente para a consolidação de um novo regime fiscal no País, compatível com a estabilidade de preços e o desenvolvimento sustentável.

7. O presente Projeto de Lei Complementar regulamenta os arts. 163 e 169 da Constituição e disciplina, de forma inovadora e abrangente, o conjunto das principais questões referentes aos efeitos macroeconômicos e fiscais decorrentes do uso dos recursos públicos. Abrangente, porque tal disciplina é válida para as três esferas de governo e para cada um dos seus Poderes. Inovadora, porque foi desenvolvida a partir da fixação de princípios definidores de uma gestão fiscal responsável, experiência que não tem precedente na história brasileira e encontra poucos paralelos, ademais, todos recentes, em outros países.

8. A complexidade dos temas, bem como a forma abrangente e inovadora conferida às matérias tratadas na proposta de LRF levou o Ministério do Orçamento e Gestão – MOG a apresentá-la, inicialmente, sob a forma de anteprojeto, submetendo-a a um processo de consulta pública e a um debate aberto com representantes da sociedade brasileira.

9. Com esse propósito, realizaram-se diversas reuniões de trabalho com os Secretários de Fazenda, Planejamento e Administração dos Estados e com membros da Associação Brasileira dos Secretários de Fazenda dos Municípios de Capitais – ABRASF. O anteprojeto foi também objeto de debate no Seminário de Finanças Públicas, promovido pela Comissão Econômica das

Nações Unidas para a América Latina – CEPAL, em janeiro deste ano, do qual tomaram parte representantes de agências multilaterais de crédito e dos Estados e Municípios. Além disso, a proposta beneficiou-se de comentários de especialistas em finanças públicas, da academia e do mercado. Na *home page* do MOG, colocada à disposição do público, contabilizou-se o expressivo número de mais de 5.000 consultas, sinal evidente da importância e do interesse do citado Projeto de Lei Complementar.

10. Buscou-se, assim, não apenas aperfeiçoar o anteprojeto elaborado pelo Executivo, mas também construir compromisso em favor de um regime fiscal capaz de assegurar o equilíbrio intertemporal das contas públicas, entendido como bem coletivo, do interesse geral da sociedade brasileira, por ser condição necessária para a consolidação da estabilidade de preços e a retomada do desenvolvimento sustentável. Desse amplo processo de consultas, resultaram modificações e acréscimos inequivocamente positivos para a qualidade do presente Projeto de Lei Complementar, entre os quais destacamos:

a) imposição dos limites de gastos com pessoal a cada um dos três Poderes da União, dos Estados e dos Municípios, definindo assim responsabilidade específica para o Legislativo e o Judiciário;

b) utilização do conceito de receita tributária disponível para servir de base aos limites relativos às despesas de pessoal e de dívida;

c) dilatação dos prazos para enquadramento aos limites definidos para as principais variáveis das finanças públicas, quando verificadas mudanças drásticas na política monetária e cambial e desde que sejam reconhecidas como tal pelo Senado;

d) ampliação do prazo para liquidação de Restos a Pagar, com o objetivo de melhor adaptá-lo às especificidades de Estados e Municípios, bem como limitar os Restos a Pagar para cada um dos Poderes;

e) introdução de regra de transição para os entes que não estejam enquadrados nos limites referentes à dívida quando da entrada em vigor da lei; e

f) definição de regra, antes restrita à União, em suas relações com os Governos estaduais, que impede os Estados de transferir recursos aos Municípios para atendimento de ações e serviços públicos próprios desses entes.

11. Estruturado em títulos e capítulos, o Projeto de Lei Complementar que

ora apresentamos estabelece, no Título I, que seus dispositivos principais aplicam-se a todos os entes da Federação e aos seus respectivos Poderes, alcançando não só a Administração direta, como também as autarquias, fundações públicas e as empresas que dependem de recursos de seus respectivos tesouros para funcionamento.

12. O Título II, com quatro capítulos, contém o núcleo do Projeto. No primeiro, apresentam-se os princípios fundamentais da gestão fiscal responsável e, no segundo, as normas gerais que devem nortear a boa administração dos recursos públicos, centradas na fixação de limites para o endividamento e para o montante da dívida, no estabelecimento de condições para o aumento de gastos com as despesas de pessoal, de seguridade social, e outras relativas às ações continuadas, e na definição de regras de prudência na administração financeira. Em relação a essas variáveis cruciais das finanças públicas, consagram-se os limites máximos existentes e introduzem-se os respectivos limites prudenciais. Ademais, institui-se o mecanismo de compensação compulsório para todo ato que implique aumento permanente de despesa, seja pela criação de receita, seja pelo corte de gasto equivalente, sob pena daquele ato ser considerado nulo.

13. Com a conformação desse arcabouço legal proposto no Título II, assegura-se uma disciplina eficiente para evitar déficits recorrentes e imoderados, e expansão indesejável da dívida pública, isto é, sua elevação acima de limites máximos e prudenciais. A propósito, esses limites, consoante preceito constitucional, serão fixados pelo Senado Federal, a partir de proposta do Presidente da República.

14. Ainda no Título II, em seu capítulo terceiro, dispõe-se que, observados os princípios e normas do regime de gestão fiscal responsável, os entes federativos, como não poderia deixar de ser, têm autonomia para definir sua política fiscal. Estabelece-se, no entanto, que o façam de modo público e transparente, assumindo compromissos explícitos com desempenhos fiscais, financeiros e patrimoniais sustentáveis.

15. Ficam, para tanto, obrigados os entes federativos a inscrever nos respectivos planos plurianuais os objetivos de sua política fiscal, com base em estimativas de evolução de suas receitas, gastos, resultados primários, endividamento e patrimônio líquido. Das leis de diretrizes orçamentárias, por sua vez, deverão constar as metas quantitativas relativas ao exercício a que se referir e aos dois exercícios subsequentes. Desse instrumento deverá constar ainda, quando necessário, justificativa para eventuais desvios de trajetória,

acompanhada de indicação quanto aos procedimentos que serão adotados para promover a desejada convergência entre objetivos e metas.

16. Confere-se, assim, adequada flexibilidade à gestão fiscal, sem desobrigar os governantes de cumprirem os objetivos e metas definidos, em conformidade com a noção de que o fundamental é a construção de trajetórias sustentáveis das contas públicas. Registre-se, a propósito, que o Projeto contempla o alargamento dos prazos previstos para a correção de desvios, nos seguintes casos: no que se refere ao volume de gastos com pessoal, quando da ocorrência de desaceleração da taxa de crescimento da economia ou eventos excepcionais como comoção, calamidade pública ou guerra; no que se refere ao montante de endividamento, na medida em que se acrescenta a esse rol de situações a ocorrência de mudança extremamente drástica na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas como tal pelo Senado Federal.

17. É de ressaltar-se que a obrigatoriedade para que também Estados e Municípios fixem metas fiscais e assumam compromissos explícitos de desempenho fiscal nas suas respectivas leis orçamentárias constitui fato altamente inovador e salutar para esses níveis de governo. Importa notar que essa exigência está totalmente restrita ao próprio ente da Federação, não significando, em nenhuma hipótese, qualquer ingerência de um ente relativamente ao outro, mesmo no que diz respeito à prestação de contas, exceto nos casos constitucionalmente previstos.

18. Ao final do Título II são enunciadas as providências a serem tomadas nos casos em que se verificar descumprimento das normas ou desvios injustificados e reiterados em relação aos objetivos e metas da política fiscal, bem como definidos os dispositivos de correção e as sanções e penalidades de natureza institucional. Cabe notar que as penalidades de caráter individual, por sua vez, estão contempladas em projeto de lei ordinária, cujo encaminhamento ao Congresso está sendo igualmente proposto a Vossa Excelência nesta data.

19. Tão importante quanto as normas que regulam a aplicação dos recursos públicos é a permanente fiscalização da sociedade sobre os atos daqueles a quem foi confiada a responsabilidade de geri-los. Por essa razão, o Projeto reserva o Título III exclusivamente ao tema da transparência fiscal. O tratamento dispensado a essa matéria visa consagrar, no plano legal, os princípios da divulgação e acesso amplos a informações confiáveis, abrangentes, atualizadas e comparáveis sobre as contas públicas dos três níveis de governo, incluindo os objetivos e metas da política fiscal, as projeções que balizam os orçamentos públicos, entre outros aspectos

relevantes. Cabe notar que a experiência internacional sobre códigos de finanças públicas, bem como a literatura a esse respeito, indica ser a transparência um dos instrumentos mais eficazes para a disciplina fiscal.

20. O Título IV trata da dívida pública dos diversos entes da Federação disciplinando as operações de crédito por eles contraídas. Os capítulos que compõem este título cuidam da conceituação e caracterização da dívida pública, conforme a sua origem e natureza, assim como as exigências estritas para seu registro e controle. Definem igualmente a necessidade de que cada ente federativo, através de seu Poder Executivo, disponha de informações atualizadas das suas dívidas interna e externa, inclusive a de responsabilidade de seus órgãos de administração indireta, disponíveis de forma centralizada. Enfatiza, igualmente, a obrigação e competência do Banco Central de manter atualizado o registro das operações de crédito externo, sem prejuízo dos controles também existentes nos entes respectivos.

21. O Projeto regulamenta também o dispositivo constitucional que limita o montante de operações de crédito em cada exercício financeiro àquele definido para as despesas de capital. Exceção a essa regra somente será admitida quando a operação de crédito for prévia e expressamente autorizada em lei, aprovada por maioria absoluta do Poder Legislativo, a qual disporá, necessariamente, sobre a correspondente abertura de crédito adicional com finalidade precisa, tendo como fonte o produto de tal operação.

22. A dívida mobiliária também é objeto de controle rigoroso, exigindo-se a definição das finalidades a que se destinam os recursos dela provenientes, como por exemplo para cobertura de déficits autorizados nas leis orçamentárias, e a necessária transparência através da prestação de informações à população, previamente à respectiva oferta pública. Fica consignada a exigência, para a emissão de títulos públicos, de ampla prestação de informações sobre forma, critérios, sistema de colocação e remuneração, assim como do competente registro em sistema centralizado de liquidação e custódia.

23. A concessão de garantias por parte do setor público também recebe, no Título V do presente Projeto de Lei, regulamentação que concorre decisivamente para a disciplina fiscal. Entre os dispositivos que tratam da questão, merecem destaque a exigência de contragarantia nunca inferior ao montante garantido, a adimplência do garantido e a cobrança de taxa de concessão de garantia.

24. O Título VI trata do relacionamento entre os entes da Federação no que respeita à responsabilidade fiscal. Nele está estabelecido, como diretriz geral, que as relações fiscais entre os diferentes entes da Federação e esferas de governo deverão pautar-se pelo equilíbrio federativo e pela descentralização financeira. Novas regras são definidas para as transferências voluntárias de recursos e concessão de créditos.

25. Especial ênfase é conferida à proibição de concessão de qualquer empréstimo ou financiamento para pagamento de despesa de pessoal, bem como a realização de operação de crédito que tenha por objetivo renovar, refinanciar ou postergar dívida anteriormente contraída. Este dispositivo está sendo proposto, como é do conhecimento de Vossa Excelência, depois da reestruturação saneadora por parte do governo federal das dívidas de Estados e Municípios, conjugada com as novas regras de gestão fiscal responsável, definidas no presente Projeto de Lei.

26. O Título VII considera o inter-relacionamento entre finanças públicas e privadas. Nessa matéria, confere-se particular realce ao papel do poder público como agente normativo e sobretudo regulador da atividade econômica, nos termos do art. 174 da Constituição. Os dispositivos constantes desse Título disciplinam e restringem as transferências de recursos públicos para o setor privado, em especial sob a forma de capitalizações, subvenções econômicas e subsídios de preços públicos. Desse modo, a destinação e a utilização de recursos públicos para pessoas físicas ou jurídicas somente poderão ocorrer se vierem a ser expressamente autorizadas em lei.

27. O último Título, de número VIII, estabelece as disposições finais e transitórias, necessárias a dar plena eficácia às disposições da Lei. Ainda, objetivando dar transparência fiscal às contas previdenciárias, particularmente às do Regime Geral de Previdência Social, é proposta a separação dessas contas das demais despesas correntes, permitindo, dessa maneira, uma melhor avaliação dos planos de custeio e benefícios.

28. Entre os vários tópicos que compõem o presente Projeto de Lei, parece-nos pertinente ressaltar, ao final desta Exposição de Motivos, o tratamento dispensado aos gastos com pagamento de pessoal, questão crucial para o ajuste estrutural das contas do conjunto do setor público. Essa matéria vem sendo, há algum tempo, objeto de legislação específica, sem que, no entanto, se tenham criado os instrumentos necessários para a imposição efetiva do mencionado grupo de despesas.

29. Com efeito, ainda em 1995, para regulamentar dispositivo constitucional, promulgou-se a Lei Complementar n. 82, conhecida como Lei Camata, a qual, definindo o conceito de receita corrente líquida, e tomando-a como base, limitou a 60% desta a despesa com folha de pagamento. Em razão dos impedimentos constitucionais vigentes até recentemente, e por não prever penalidades na hipótese de inobservância dos seus termos, esse diploma legal não produziu os resultados pretendidos. Para substituí-lo, encaminhou-se ao Congresso Nacional o Projeto de Lei Complementar n. 06/99, já aprovado na Câmara dos Deputados, que introduz inovações em relação à Lei Camata, como a fixação de limite específico de 50% para os gastos da União com folha de pagamento; supre sua principal deficiência, a ausência de sanções, e define prazo de vinte e quatro meses para o enquadramento dos entes federativos aos limites estabelecidos para as despesas com pessoal.

30. O presente Projeto de Lei Complementar vem somar-se a essa iniciativa. Além de acolher e consolidar as normas permanentes do Projeto de Lei Complementar acima referido, define limites máximos das despesas com folha de pagamento, como proporção da receita tributária disponível, para cada um dos Poderes nas três esferas de governo no que representa um avanço em relação àquele Projeto de Lei Complementar, que não prevê responsabilidade individualizada dos Poderes Judiciário e Legislativo quanto à observância dos limites a que aqui nos referimos. Cabe sublinhar que essa definição de limites máximos para as despesas com a folha de pagamento para cada um dos Poderes nas três esferas do governo foi sugestão majoritária do conjunto dos Estados e Municípios que participaram do processo de consulta pública.

31. Outro avanço importante consiste na definição de uma regra permanente para retorno das despesas com pessoal, no prazo de vinte e quatro meses, à razão de 1/24 por mês, ao limite máximo previsto, quando este for ultrapassado por três meses consecutivos. É introduzida, ademais, a figura do limite prudencial, estabelecido em 90% do limite máximo.

32. De modo especial, gostaríamos de ressaltar também os diversos dispositivos que regulam a atuação dos governantes no último ano de mandato. Nesse sentido, o projeto de LRF estabelece limitações mais rígidas a serem observadas nos seis últimos meses que antecedem o final do mandato, relativamente às regras gerais definidas para as despesas de pessoal, para a contratação de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, e para a inscrição de restos a pagar.

33. Da mesma maneira, salientamos as disposições específicas para os casos dos Municípios com população inferior a duzentos mil habitantes, e que não sejam capital estadual, que terão prazo adicional para o início do cumprimento das exigências de divulgação de suas políticas, objetivos e metas fiscais, não sendo dispensados de elaborar e divulgar anualmente os relatórios de desempenho fiscal.

34. Senhor Presidente, ao submeter o presente Projeto à apreciação de Vossa Excelência, manifestamos a convicção de que o Brasil não apenas necessita de mudanças que conformem um novo regime fiscal, para assegurar a estabilidade econômica e favorecer a retomada do desenvolvimento sustentável, senão que está maduro para acolhê-las e implementá-las em sua plenitude. Nestes últimos anos, vêm-se verificando exemplos vários de notável observância aos princípios de gestão fiscal responsável, em todos os níveis de governo, em sua maioria premiados pelo voto soberano do eleitorado.

35. O Congresso Nacional, por sua vez, tem-se mostrado cada vez mais empenhado em originar medidas voltadas ao fortalecimento da disciplina fiscal, além de aprovar iniciativas de igual propósito provenientes do Executivo.

36. São todos estes sinais inequívocos de que a sociedade brasileira reclama gestão austera dos recursos que confia ao Poder Público. É nosso dever assegurá-la, mediante instituição de um regime eficaz de responsabilidade fiscal.

Respeitosamente, Pedro Parente Ministro de Estado do Orçamento e Gestão, Pedro Sampaio Malan Ministro de Estado da Fazenda e Waldeck Ornélas Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social.

Arts. 1º a 17

Carlos Valder do Nascimento

LEI COMPLEMENTAR N. 101, DE 4 DE MAIO DE 2000

Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

Capítulo I
DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I – à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II – a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III – a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

COMENTÁRIO

1. CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Antes mesmo de ser sancionada a lei de responsabilidade fiscal pelo Senhor Presidente da República, portanto ainda em fase embrionária de projeto, seu texto mereceu análise crítica de José Matias Pereira, mediante a qual tecia considerações a propósito do que o governo brasileiro pretendia com sua aprovação. Eis as observações pertinentes formuladas pelo citado autor naquela oportunidade, que ainda soam atuais:

> "Busca o governo brasileiro, com a aprovação da lei de responsabilidade fiscal, introduzir na administração pública conceitos novos, entre os quais os de responsabilidade e transparência, e consolidar normas e regras de austeridade nas finanças públicas já contidas em dispositivos constitucionais, leis e resoluções do Senado Federal. O projeto de lei define conceitos e critérios para o atendimento de limites a serem observados para as principais variáveis fiscais e cria mecanismos que oferecem as condições para o cumprimento dos objetivos e metas fiscais, assim como formas de correção de eventuais desvios. As principais variáveis são o endividamento público, o aumento dos gastos com seguridade e com as demais ações de duração continuada e os gastos de pessoal"[1].

Versa a ementa da lei de responsabilidade fiscal sobre normas de finanças públicas, tendo como alvo primordial a austeridade nas contas das três esferas de governo. Busca coibir a malversação de recursos estatais, delineando regra de planejamento, caracterizada pela atividade financeira, orçamentária e

creditícia, com a formulação de instrumentos de

> "controle do endividamento público das despesas públicas, particularmente das despesas ditas obrigatórias de caráter continuado, assim como a implementação de política fiscal, calcados em estratégias e metas previamente definidas. Alicerçando esse regime, há, de um lado, normas coercitivas e de correção de desvios fiscais e, de outro, previsão de um novo sistema de informações estruturadas a partir de demonstrativos e relatórios relacionados ao trabalho de condução de finanças públicas"[2].

A referida lei tem por escopo sedimentar o regime de *gestão fiscal responsável*, mediante a implementação de mecanismos legais que deverão nortear os rumos da Administração Pública. Constitui, pois, um código de conduta gerencial a ser observado, doravante, na condução da coisa pública. Traça limites, estabelece controle e oferece elementos balizadores acerca dos gastos públicos, bem como sobre o fluxo de recursos financeiros necessários à sua efetiva realização.

2. NOÇÃO DE RESPONSABILIDADE

No plano da estática jurídica, Hans Kelsen toma o termo *responsabilidade* como ligado ao dever jurídico[3], cujo descumprimento implica uma reação coercitiva de reparação dessa conduta contrária à prescrição legal. Daí sua natureza eminentemente sancionatória, "*um indivíduo é juridicamente obrigado a uma determinada conduta quando uma oposta conduta sua é tornada pressuposto de um acto coercitivo (como sanção)*"[4].

Pela análise feita por Pablo Larrañaga[5], a noção de responsabilidade[6] jurídica, na percepção de Hans Kelsen, refere-se a uma situação normativa em virtude da qual um sujeito pode ser sancionado. Sua definição de responsabilidade alude as condições normativas para imputar uma sanção em virtude de uma conduta ilícita: ser responsável equivale a ser sancionado.

Alf Ross admite que: "*La expresión 'ser responsable' representa una relación entre la conducta de un sujeto vinculado por un sistema normativo – expectativas de conducta – y la expresión de un reproche ante el incumplimiento de las normas de dicho sistema – sanción*"[7]. No mesmo

sentido H. L. A. Hart apud Pablo Larrañaga: "*La responsabilidad como sancionabilidad representa el sentido central o primario del término 'responsabilidad' en el Derecho*"[8].

Por outro lado, no particular aspecto do significado do vocábulo *responsabilidade* aplicado ao âmbito fiscal, é matéria que ainda suscita dúvida. Parece, entretanto, que abarca a área administrativa e funcional, esta em decorrência do desempenho das funções e aquela derivada da representação, fundada na delegação ou mandato. De sorte que a responsabilidade, consoante De Plácido e Silva, é formada do vocábulo *responsável*, "de responder, do latim *respondere*, tomado na significação de responsabilizar-se, vir garantido, assegurar, assumir o pagamento do que se obrigou ou do ato que praticou"[9].

Carlos Pinto Coelho Motta e outros levantam a questão, anteriormente examinada por Anna Maria Campos, assegurando que a responsabilidade fiscal revela uma faceta da *responsividade* global e objetiva da Administração, acrescentando de maneira esclarecedora acerca da necessidade de aperfeiçoamento da definição do referido termo:

> "Responsividade, em tradução canhestra de *accountability*, significaria a capacidade do poder público de 'fornecer respostas' às demandas do cidadão, em um nível amplo, que incluiria não só a responsabilidade patrimonial do Estado por ato administrativo, como a salvaguarda do cidadão, contra os riscos da concentração do poder burocrático, acentuando o caráter de obrigação que, se não é percebido subjetivamente pelo detentor da função pública, deverá ser exigido pela 'possibilidade de atribuição de prêmios ou castigos àquele que se reconhece como responsável'"[10].

Por fim, há de se ressaltar que não existe qualquer incompatibilidade entre a lei de responsabilidade fiscal e as normas gerais de direito financeiro. Por conseguinte, elas oferecem subsídios à compreensão da temática fiscal, em sinergia com a legislação orçamentária. De sorte que este conjunto normativo consolida o campo em que o administrador público deve circunscrever-se ao processo de tomada de decisão na seara financeira plasmado no planejamento institucional.

3. FINANÇAS PÚBLICAS

Dentro da órbita federativa, compete à União editar normas gerais sobre finanças públicas, como se vê do texto constitucional: “No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais”[11]. Ressalte-se que tal desiderato será atingido mediante a utilização de lei complementar, em face da necessidade de uniformização de procedimento a ser observado pelas três esferas de governo e de expressa determinação normativa.

Rege-se, pois, a competência legislativa pelo texto constitucional antes referido, escorado ao largo dos seus parágrafos, nos quais são fixados os limites normativos em que cada ente federativo deve circunscrever-se no campo de sua atuação. Nessa seara, verifica-se que na Constituição Federal, contemplada a técnica da Constituição de 1967, a competência concorrente da União fica adstrita à edição de normas gerais sobre finanças públicas.

Cumpre trazer o entendimento de Diogo de Figueiredo Moreira Neto, no tocante ao aspecto conceitual, ao assegurar que as normas gerais

> “são declarações principiológicas que cabe à União editar, no uso de sua competência concorrente limitada, restrita ao estabelecimento de diretrizes nacionais sobre certos assuntos, que deverão ser respeitadas pelos Estados-Membros na feitura das suas legislações, através de normas específicas e particularizantes que as detalharão, de modo que possam ser aplicadas, direta e imediatamente, às relações e situações concretas a que se destinam, em seus respectivos âmbitos políticos”[12].

Com a acuidade de sempre, Ives Gandra da Silva Martins ensina que

> “não há competência concorrente sempre que a Constituição impuser lei complementar para regular determinada matéria, posto que tal imposição torna privativa a competência da União para produzir, por maioria absoluta, o veículo diferenciado eleito pelo legislador supremo”[13].

Não tendo como condão inovar o Estatuto Supremo, como de resto as outras espécies normativas do processo legislativo, a lei complementar atua como regra de integração entre os princípios constitucionais e a legislação ordinária. Sua função é estabelecer a uniformização do sistema de finanças públicas, que reúne as três esferas tributantes da Federação, compreendendo a União, os Estados-Membros e os Municípios, atuando como instrumento

normativo de complementariedade.

Em sua obra clássica, José Afonso da Silva assim conceitua essa espécie normativa:

> "Leis Complementares da Constituição são leis integrativas de normas constitucionais de eficácia limitada, contendo princípio institutivo ou de criação de órgãos, e sujeitas a aprovação pela maioria absoluta dos membros das duas Casas do Congresso Nacional"[14].
>
> "Integram a ordem jurídica nacional numa escala imediatamente abaixo das normas constitucionais. Sendo inferiores à Constituição, sua validade afere-se segundo o princípio da compatibilidade vertical. Por isso, estão sujeitas ao controle de constitucionalidade como outra lei qualquer"[15].

Nada obstante, a lei complementar desponta em ordem de importância como o segundo ordenamento jurídico, no respeitante ao *quorum* e à matéria que disciplina, porquanto somente é aplicável nos estritos casos prescritos na Constituição, e cuja aprovação depende do voto da maioria absoluta das duas Casas do Congresso Nacional, vedada sua deliberação por acordo de lideranças.

Resulta desse raciocínio que a LRF cumpre os desígnios constitucionais, na medida em que, harmonizando o universo de competência legislativa, empresta coerência ao sistema normativo das pessoas políticas responsáveis pela gestão de recursos públicos. Trata-se, pois, de uma lei federativa, cujo conteúdo material volta-se para a disciplina da Administração e da consequente responsabilização pelo seu descumprimento.

As *finanças públicas*[16], numa perspectiva operacional, podem ser definidas como as operações destinadas à obtenção, distribuição e aplicação dos recursos financeiros imprescindíveis à consecução das metas perseguidas pelo Estado na satisfação das necessidades coletivas. Essa sua missão histórica é fundamental. Na consecução desse desiderato são usados os meios e os recursos colocados à disposição dos cofres públicos, a fim de que se cumpram os desígnios constitucionais cometidos a cada ente autônomo da Federação.

Dessa complexa atividade de obtenção do dinheiro público faz parte o conjunto de ações de planejamento, programação e orçamentação que possibilitem a utilização racional das receitas auferidas com o esforço

empreendido. De sorte que os gastos públicos devem ser processados de modo transparente, em obediência aos parâmetros estabelecidos pela legislação que cuida da matéria. Essa a motivação relevante, ao se fixarem regras acautelatórias, de contenção e de parcimônia voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Mesmo firmando sua posição de arrecadador e de gestor de tributos, direcionada para o campo social, dos salários e dos investimentos públicos, o "Estado tem ampliado sua ação por meio de empresas estatais que operam em diferentes setores da economia e por meio de um controle mais direto do comércio exterior e dos mecanismos de consumo, investimentos e distribuição de matérias-primas"[17]. Assim, o conseguimento desses fundos e sua aplicação é que determinam o papel do Estado como agente do bem comum. Ao poder de arrecadar corresponde o de gastar com eficiência e racionalidade, pois nisso é que consiste a filosofia da gestão fiscal.

No plano doutrinário, Paulo Sandroni entende que o objetivo das finanças públicas é efetivar o controle da

> "massa de dinheiro e de crédito que o governo federal e os órgãos a ele subordinados movimentam em um país. Abrange não só as operações relacionadas com o processo de obtenção, distribuição e utilização dos recursos financeiros do Estado, como também a atuação dos organismos públicos em setores da vida econômica. Essa atuação amplia o âmbito da ação financeira do Estado que, nos dias de hoje, constitui agente econômico determinante do volume de renda entre os diferentes grupos sociais"[18].

Eis a definição proposta por Dino Jarach: "las finanzas públicas constituyen la actividad económica del sector público con su peculiar estructura que convive con la economía de mercado, en una suerte de asociación biológica o simbiosis"[19]. No mesmo sentido Héctor Villegas: "las finanzas públicas, en su concepción actual, y genéricamente considerada, tienen por objeto examinar como el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos"[20].

Por outro lado, Walter Ceneviva oferta a definição de finanças públicas em sentido lato: "as finanças públicas, em sentido amplo, compreendem tanto a arrecadação de impostos, taxas e outros resultados financeiros (o sistema

tributário) quanto a aplicação dos recursos e os mecanismos de interferência na vida nacional”[21].

Aqui se esgota toda a matéria vinculada à temática das finanças públicas, amparada no Capítulo II do Título VI da Constituição Federal. Nele estão compreendidos os instrumentos de planejamento, as receitas e despesas públicas, transferências de recursos para entes públicos e privados, dívida pública, operações de crédito, gestão patrimonial e fiscal e as sanções previstas para as infrações ao texto da presente lei.

4. GESTÃO FINANCEIRA E RESPONSABILIDADE FISCAL

A ação do Poder Público vincula-se ao conjunto de instrumentos que norteia o planejamento governamental, delineada em normas jurídicas estruturadas em sintonia com o texto constitucional. São eles: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual. Nesta estão compreendidos o orçamento fiscal, o da seguridade social e o de investimentos. Com isso, o Estado busca ordenar suas atividades, bem como estabelecer as prioridades na persecução dos seus objetivos primordiais.

De modo que o planejamento constitui a ferramenta básica para que o Estado alcance o seu fim último – o bem comum. Como nem sempre se pode dispor de bens e serviços para todos em abundância, é necessário saber lidar com a escassez, implementando programas. Assim, deve o governo agir como agente do desenvolvimento e da justiça social. Afinal, como averbam Stéphanes e Ferreira, “o Governo é o principal agente para a consecução desse objetivo e tem no planejamento um dos instrumentos de ação, pretendendo corrigir desequilíbrios e ajustar o desenvolvimento”[22].

Por outro lado, a moderna política econômica planejada incorpora três elementos fundamentais: previsão, coordenação e consecução de objetivos determinados. Desse modo, o planejamento tornou-se uma atividade normal no âmbito estatal, ao lado de outras funções governamentais. Para empreender essa tarefa o País mantém órgão de planejamento. Cada país adota uma denominação para esse órgão e em alguns um Ministério inteiro é responsável por essa atividade.

O planejamento e um plano ajudam a alcançar eficiência, isto é, a execução perfeita de uma tarefa que se realiza. Mas não é essa a única busca do planejamento; ele visa também à eficácia. Se atende às duas finalidades, pode-

se afirmar que deve prever não só que se façam bem as coisas que se fazem (eficiência), mas que se façam as coisas que realmente importam fazer porque são socialmente desejáveis.

Então essa ação planejada e transparente há de balizar a gestão fiscal em todos os seus aspectos econômicos e financeiros, tendo como tônica as responsabilidades dos agentes públicos. Atua como instrumento de prevenção e correção de desvios no curso da execução do orçamento público, busca a efetividade na aplicação das receitas do Estado, com parcimônia, sem comprometimento do seu patrimônio, estabelecendo uma perfeita correlação entre aquelas e as despesas[23], nos limites e condições legais.

O equilíbrio das contas públicas[24] exige administração planejada e controle eficiente e sistemático das rubricas orçamentárias, com seu consequente acompanhamento e avaliação. De sorte que, em assim não agindo, o administrador poderá ser chamado a responder no campo da responsabilidade fiscal em face de gestão temerária. Responsabilidade reveste a qualidade de ser responsável, portanto, a condição de responder por determinado evento sobre o qual incida a regra desta lei.

5. PRINCÍPIOS BÁSICOS DA GESTÃO FISCAL

Os princípios básicos de gestão fiscal, que consubstanciam a responsabilidade das finanças públicas, configuram instrumentos essenciais à administração racional dos recursos financeiros postos à disposição do Poder Público. Permeando o atuar da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, aos quais se vinculam na formação do sistema de responsabilidade fiscal montado pela lei complementar e constitucional e pelas resoluções do Senado Federal, tais princípios buscam embasar a atividade financeira estatal, imprimindo-lhe eficiência e operacionalidade.

No plano jurídico, poder-se-iam eleger como princípios fundamentais da gestão fiscal: prevenção de déficits, prudência fiscal, segurança, planejamento e publicidade ou transparência. Os déficits fiscais, na visão clássica dos que se ocupam com o direito financeiro, têm sua inserção no orçamento público, corporificando o conteúdo receita e despesa, de cuja junção resultam os estudos e análises sobre o desempenho da gestão administrativa.

5.1. Prevenção de déficit fiscal

Cumpre dizer preliminarmente que o princípio da prevenção do déficit fiscal[25] objetiva estabelecer o equilíbrio entre as aspirações sociais e os gastos efetivamente desembolsados no sentido de satisfazer tais expectativas. Por isso que as ações estatais devem mirar esse horizonte caminhando na direção que consista em maximizar as receitas originárias e derivadas, tendo como meta a ser atingida a prevenção de déficits reiterados. Esse o objetivo primordial da *lei de responsabilidade fiscal.*

O princípio em questão busca coibir a prática usual do endividamento público irresponsável tão em voga no Brasil de hoje, onerando de maneira imoderada e permanente os cofres públicos, cujas receitas são insuficientes para a satisfação das necessidades sociais, cada vez mais postergadas. Além da não aplicação correta desses recursos, tem-se presenciado com certa frequência o enriquecimento de alguns à custa do dinheiro público, bem como a efetivação de gastos desnecessários, que comprometem as rendas federais, estaduais e municipais, portanto, o patrimônio público. Há necessidade de se restabelecer o primado da moralidade no Brasil.

Caminhando ainda no campo preventivo, vê-se que os desequilíbrios estruturais impregnados nas contas públicas ganham igual relevo. A prevenção deve operar-se mediante limitação, num período razoável de tempo, da média de gastos à média de receita. O que se persegue é que a despesa não ultrapasse a capacidade de pagamento do Estado, sob pena do comprometimento da ação governamental, cuja meta deve ser voltada para o bem-estar da coletividade.

Vale esclarecer que os desequilíbrios estruturais de que fala a lei complementar são causados por forças que interagem com o sistema econômico. No caso vertente, o desequilíbrio orçamentário toma corpo quando os gastos públicos suplantam as receitas. São, pois, medidos pelas desigualdades dos fluxos monetários, revelando desnivelamento nas contas públicas, responsáveis pelo déficit fiscal crônico.

5.2. Desequilíbrio fiscal: condicionantes estruturais e elementos causais

Sob a perspectiva de uma visão de conjunto da economia, cabe analisar os fatores que comprometem a eficácia de qualquer ajuste fiscal. Decerto, o desequilíbrio fiscal repousa em vertentes detectáveis, em países em via de desenvolvimento, como é o caso do Brasil. Os impostos indiretos, a *fiscalidade externa* rigorosa e problemas estruturais estão entre os elementos causais dessa problemática.

Alguns condicionantes estruturais ao longo do processo histórico brasileiro têm limitado de modo marcante o campo de atuação do Estado, valendo destacar entre eles: o insucesso dos planos de estabilização econômica, a falta de fontes de financiamento de longo prazo no âmbito interno e o endividamento interno e externo no plano lógico da renegociação.

O ajustamento das contas públicas visando à retomada do desenvolvimento é indispensável ao esforço de saneamento do desequilíbrio financeiro do Estado. De sorte que, para maximização do sistema fiscal, dever-se-ão ter em conta o nível de rendimento nacional e o grau de abertura e modernização da economia. Se é certo ter essa compreensão do esforço fiscal antes de promover qualquer reforma, não se pode perder de vista a variável estrutural ligada a essa problemática, como adverte Carlos Marcial, ex-diretor do Departamento da Receita Federal:

> "A retomada do crescimento em novas bases e o resgate da dívida social irão requerer um esforço de investimento significativo. Para viabilizá-lo, é necessário efetivar reformas estruturais básicas com a reforma das finanças públicas e a revisão dos espaços de atuação do Estado e da iniciativa privada"[26].

Nessa perspectiva, segundo Mário Tinoco da Silva, "a superação da restrição fiscal apresenta-se como pré-requisito para retomada do desenvolvimento econômico", acrescentando: "ocorre, porém, que um choque fiscal, no estilo ortodoxo, não é capaz de, isoladamente, sanear as finanças públicas, tendo em vista a componente estrutural ligada à questão externa e à dimensão já atingida pela dívida pública"[27].

Nesse contexto, segundo Paulo Nogueira Batista Jr.,

> "parece especialmente importante do ponto de vista estratégico que se possa contar, sem grandes demoras, com um esforço fiscal extraordinário, forte o suficiente para contribuir de forma significativa para a recuperação da credibilidade perdida e da capacidade de atuação do Estado"[28].

A atividade estatal tem como ponto alto o processo de planejamento contínuo e permanente com a adoção dos instrumentos preconizados pela Constituição Federal. De sorte que a gestão fiscal há de se pautar em

comportamento equilibrado, com a utilização racional do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e dos orçamentos (fiscal, de investimentos e da seguridade social).

Reveste-se da maior importância a emolduração de um quadro dessa natureza no contexto da administração do País. Entretanto, isso somente será possível se os agentes públicos cumprirem as determinações constantes dos dispositivos consagrados pela lei de responsabilidade fiscal e forem capazes de conduzir a coisa pública com seriedade, competência e, sobretudo, espírito público.

Cabe-lhes, portanto, a tarefa de limitar gastos, manter o equilíbrio nas contas públicas e atuar na prevenção de déficits, de maneira a estabelecer a compatibilização entre as receitas e a satisfação das demandas sociais. Minimizar os efeitos da dívida estatal com medidas saneadoras, atuando na prevenção de riscos fiscais, efetivando as devidas correções, a fim de cumprir as metas perseguidas pelo interesse público, especialmente de resultados entre os recursos financeiros disponíveis e os gastos do setor público.

O processo de desenvolvimento tem natureza dicotômica, fazendo com que segmentos mais organizados se apropriem dos benefícios gerados pelo Poder Público, ampliando os desequilíbrios intersetoriais. Dificuldade do governo de compatibilizar interesses conflitantes, devido à magnitude das pressões, torna desigual o processo de distribuição.

O rápido crescimento populacional, a urbanização acelerada, a insuficiência da poupança interna, o corporativismo, o estigma do comércio exterior, todos esses fatores combinados ampliam o desequilíbrio reduzindo a eficácia das medidas fiscais. Perfis inadequados dos setores mais complexos: serviços e indústrias, cujo crescimento é limitado por demandas completamente defasadas. Assim, por exemplo, uma expansão do consumo de determinados produtos não se faz porque existem consumidores, mas porque essa indústria tem de continuar produzindo. Por isso são necessários esquemas de financiamentos, cujos juros são altos, pois a circulação da moeda tem de ser controlada, porque a inflação não pode recrudescer. Cria-se um círculo vicioso de controles que impede o desenvolvimento econômico.

O poder de tributar é o poder de preservar. Mas o tributo no caos institucional em que vive o País perde a sua função de *preservação* dos elevados interesses, para se tornar um instrumento de manutenção de privilégios de toda natureza: corporativistas, políticos, empresariais. O Estado

fiscalista é rigoroso com uns e generoso com outros, dentro de uma visão totalmente inversa do seu papel, que fortalece os monopólios e os quase monopólios, reduzindo assim a sua capacidade de intervir, de forma adequada, para reduzir as desigualdades, mesmo com instrumentos fiscais.

Nesse quadro de disfunções, o poder de tributar é o poder de conservar privilégios, desfigurando a sua natureza. E esse poder termina tornando-se injustificado, pela ilegitimidade de seus propósitos, perdendo os conceitos de ética e moral, sua verdadeira dimensão. Há que modificar esses valores para que a sociedade sinta-se responsável com os deveres contributivos.

A gestão adequada de custos implica o procedimento de análise dos esforços voltados para a execução de determinado ato de natureza econômica. Daí por que a avaliação há de contemplar os prazos de maturação da dívida, com vistas à sua compatibilização com aqueles. Tais providências visam a impedir que o gestor fiscal seja contaminado por desequilíbrios transitórios, cujos efeitos possam ultrapassar o nível de correspondência entre as receitas e as despesas.

5.3. Segurança

Outro elemento a informar a gestão das finanças públicas é o princípio da segurança, que objetiva afastar os efeitos danosos de eventos imprevistos. Por ele, a dívida deve conter-se dentro de limites toleráveis, de modo a suportar os impactos de fatos negativos, com sua consequente absorção. O que se quer é que a dívida guarde compatibilidade com a receita tributária efetiva e o patrimônio líquido.

De igual sorte, tornam-se imprescindíveis a colocação do patrimônio líquido em nível adequado e sua consequente preservação, de modo a observar impactos não previstos. Dotar a política tributária de certa regularidade, com o monitoramento dos gastos continuados, nivelando-os dentro do patamar adequado, bem assim estabelecendo mecanismos compensatórios em face dos efeitos decorrentes de aumento duradouro dos gastos públicos. Finalmente, a gestão de riscos fiscais deve ganhar pendência, a fim de evitar a atuação das contas públicas.

5.4. Transparência da gestão fiscal

A expressão *transparência da gestão fiscal* é empregada pela lei de responsabilidade fiscal no sentido de dar efetividade ao princípio da

publicidade, norteador das ações da Administração Pública direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. De sorte que a publicidade dos atos consubstancia o requisito da eficácia, com repercussão no princípio da moralidade, que deve informar as ações dos agentes públicos, em face da necessidade de torná-los de conhecimento universal, com vistas ao seu controle pela sociedade.

O princípio da transparência fiscal encontra ressonância no texto constitucional, emanado de vários de seus dispositivos, cujas diretrizes evidenciam tal assertiva. Um deles ressalta a importância do aspecto fiscal, quando assevera que "a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços"[29]. Outro manda que o orçamento seja acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito sobre as receitas, em face da concessão de incentivos e benefícios[30], que, para tanto, exige lei específica[31].

Não basta apenas ao administrador pautar sua atividade dentro do estrito campo da legalidade, embora seja um dos pontos a orientar sua conduta; exige-se ainda um comportamento ético-moral na condução da coisa pública. Nesse plano, é plausível que seu *agir* não deva escapar ao controle social e sobretudo ao crivo do Poder Judiciário, sede legítima para decidir sobre sua lisura.

Trata-se de princípio amplo que consiste no acesso público às informações veiculadas em documentos orçamentários, contábeis e financeiros, bem como na publicidade dos atos praticados no curso da gestão das finanças públicas. Assim, envolve a divulgação de dados que constituem os objetivos e metas da política de governo e dos resultados conseguidos com os procedimentos de aplicação do dinheiro público na execução dos planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nas leis e na Constituição.

6. POLÍTICA FISCAL

A política fiscal[32] expressa-se através do orçamento fiscal, na medida em que este revela sua condição de instrumento de intervenção do Poder Público sobre o conjunto da economia. Por isso que o orçamento, como técnica ligada ao planejamento, sob os aspectos econômico e social, é pressuposto de que o nível de renda e os gastos públicos são afetados pela tributação, pelas despesas e pela dívida pública, que configuram atividades vinculadas ao

orçamento fiscal, como se depreende da posição de Paulo Sandroni, ao explicitar que a política fiscal

> “Corresponde à ação do Estado quanto aos gastos públicos e à obtenção da receita pública. Sua área de ampliação acompanhou o crescimento do papel do Estado e do setor público na demanda efetiva de bens e serviços, uma vez que a atividade fiscal afeta o poder aquisitivo dos diferentes segmentos da economia e da sociedade, bem como os tipos de bens e serviços que serão produzidos e consumidos”[33].

Depreende-se que a atividade fiscal envolve os negócios públicos no campo administrativo ou político. Nesse caso, o vocábulo refere-se à ação desenvolvida pelo Poder Público, que, enriquecido por qualificativo próprio, passa a ser tomada na acepção de gestão fiscal, espécie de serviço compreendido no campo da Administração Pública.

Então a responsabilidade fiscal diz respeito ao cumprimento de normas ou obrigações cometidas aos agentes públicos com vistas à manutenção regular das atividades por eles exercitadas no campo da gestão patrimonial. Envolve a ação tributária conjugada com os esforços no campo financeiro em busca do equilíbrio orçamentário decorrente da programação de governo.

7. ENTES OBRIGADOS PELA LRF

7.1. Entes federativos, seus poderes, o Ministério Público e os Tribunais de Contas

O inc. I delimita o raio de abrangência a que estão submetidos os entes autônomos da Federação, juntamente com seus respectivos poderes. Acrescente-se, ademais, que, pelo critério da autonomia, notadamente administrativa e financeira, outros órgãos, entidades e empresas também devem fidelidade à LRF.

Nessa linha, tem-se que as normas estatuídas na lei sob comento são direcionadas e obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Vale ressaltar que, no tocante às referências a essas pessoas políticas de direito público interno feitas ao longo do texto, são compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, bem como as respectivas

Administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.

7.2. Referências a Estados compreendem o Distrito Federal

Nas referências a Estados, há de ser considerado o Distrito Federal. Nessa perspectiva, o que se pretende é verificar se o Distrito Federal deve ser classificado como Estado ou Município, para os fins preconizados pela LRF (art. 20, III, *a*). Vale consignar, entretanto, que essa opinião não goza de unanimidade no seio da doutrina, especialmente para efeito de delimitação de percentuais com gastos de pessoal.

Mesmo diante da ausência de consenso em torno da temática, o inc. II reproduz com nitidez a ideia de que o Distrito Federal, para efeito da lei sob comento, incorpora o mesmo figurino reservado ao Estado. Essa concepção transparece exequível na medida de sua perceptível razoabilidade dentro de uma perspectiva constitucional, não prosperando o ponto de vista que a considera como incompatível com a Constituição Federal.

Tanto mais porque tal dúvida também aguçou o raciocínio desenvolvido pelo Min. Cezar Peluso, que, após tecer judiciosas considerações a respeito da temática, exarou por fim Decisão provisória, datada de 30-8-2006, em sede de mandado de segurança interposto pelo Distrito Federal, contra ato do Secretário do Tesouro Nacional. Entendeu prudente indeferir o provimento liminar requerido, preferindo meditar sobre o tema, sem deixar de se pronunciar a respeito, como se observa:

À luz da interpretação sistemática – e, sobretudo, teleológica – parece-me mais coerente conceber o Distrito Federal como entidade equiparada a Estado, que, precisamente por não ter Judiciário nem Ministério Público, não faz jus aos limites específicos de 6% (Judiciário) e de 2% (Ministério Público)[34].

Não é demais salientar o traço característico do Poder Executivo do Distrito Federal que, cotejado com o dos Estados, revela seu nítido caráter de peculiaridade. O desdobramento disso decorre naturalmente do fato de que a União concorre com um percentual de recursos financeiros para suprir suas despesas com pessoal[35]. Esse aporte de receita, entretanto, pode afetar a análise da situação do Distrito Federal, “no momento da aplicação dos controles à despesa pública previstos neste diploma legal, mormente às despesas com pessoal dos outros poderes, do Ministério Público e do Tribunal de Contas do DF”[36].

A rigor, a expressão *Estado* compreende o Distrito Federal para os fins nela previstos, pois outro tratamento não se coaduna com seu *status* dentro do concerto Federativo. Se, no caso do direito constitucional tributário, o Distrito Federal ostenta a condição de Estado-membro, ao lhe ser atribuída a competência tributária estadual em caráter privativo, dúvida não prospera quanto a isso. Daí, não contrariar a Constituição Federal quando esta recorre ao pragmatismo para emprestar solução exequível de cunho substantivo ao gasto público com pessoal.

Se se qualifica o Distrito Federal como Estado-membro a dimensão conceitual dessa escolha não oferece qualquer dificuldade. Com efeito, no cenário constitucional a inserção de regra contemplando o Distrito Federal também com impostos municipais, pressupõe que lhe deu tratamento diferenciado. E assim o fez por necessidade de adequação de matéria tão relevante no plano das finanças públicas, não deixando margem de dúvida acerca da legitimidade da norma contida no art. 1º, § 3º, II, da LRF: “nas referências: a *Estados* entende-se considerado o Distrito Federal”.

7.3. Tribunais de Contas e sua abrangência

Quanto ao inc. III, este procura estabelecer o tratamento adequado dos órgãos de controle, de maneira que a expressão *Tribunais de Contas* compreende, em termos referenciais, Tribunal de Contas do Estado, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município. Os Tribunais de Contas são órgãos que atuam na linha auxiliar do Poder Legislativo. Dotados de autonomia financeira, técnica e administrativa, executam atividades de cunho administrativo, em face da unicidade de jurisdição adotada pelo direito positivo brasileiro.

Foram criados os tribunais com o escopo de examinar inicialmente fatos contábeis ligados ao orçamento público, especialmente no tocante a questões de receita e despesa. Evoluíram, depois, para a verificação da legalidade das contas públicas, antes de sua submissão ao Legislativo, vindo mais tarde a realizar inspeções e auditorias. Por fim, o texto constitucional de 1988 ampliou as prerrogativas dos Tribunais de Contas, notadamente o da União, conferindo-lhes um conjunto de atribuições afins. Assim, pode-se agrupá-las em funções de fiscalização, consultoria, informativa, sancionatória, normativa e judicante.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I – ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II – empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III – empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

COMENTÁRIO

1. ENTES FEDERATIVOS

A ideia federativa, forte e predominante, vem impregnada no corpo da Constituição Federal:

> "A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I – a soberania; II – a cidadania; III – a dignidade da pessoa humana; IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V – o pluralismo político"[37].

A Federação[38], concebida de forma a permitir a divisão de competências entre os entes que participam de sua composição, revela assim a condição de Estado que reconhece a autonomia das pessoas políticas, a saber: União, Estado, Distrito Federal e Municípios. Tanto mais porque esta lei foi elaborada em consonância com o princípio federativo, a que se acha vinculado o legislador infraconstitucional e que consiste na descentralização das funções de que cabem desincumbir-se nos limites e no campo de atuação de cada um.

A União é ente político dotado de soberania na órbita do direito internacional. Concentra o poder central do Estado haurido da reunião dos Estados-Membros. Estes gozam apenas de autonomia atuando na linha de atribuições que lhes são outorgadas pela Constituição Federal. Também os Municípios são entidades político-administrativas autônomas inseridas na estrutura do sistema federal, tendo em vista a expressa menção que lhes faz a Constituição nesse sentido.

2. EMPRESAS ESTATAIS CONTROLADA E DEPENDENTE

2.1. Empresas estatais

As empresas estatais referidas pela norma são aquelas instituídas pelo Estado com vistas à exploração de atividade econômica, de natureza civil ou comercial, cujo controle acionário é por ele exercido. Dentre as empresas estatais nessa condição, podem ser destacadas as sociedades de economia

mista, as empresas públicas, dotadas de personalidade jurídica de direito privado.

Vale assinalar, por outra banda, que a Constituição Federal elege, em dispositivos distintos, outras categorias de empresas, cuja transcrição se impõe ao melhor esclarecimento da temática:

> "Compete privativamente à União legislar sobre:
>
> (...)
>
> XXVII – normas gerais de licitação e contratação, em todas as modalidades, para as administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, obedecido o disposto no art. 37, XXI, e para as empresas públicas e sociedade de economia mista, nos termos do art. 173, § 1º, III"[39].
>
> "O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:
>
> (...)
>
> II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público"[40].
>
> "A lei orçamentária anual compreenderá:
>
> (...)
>
> III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público"[41].
>
> "A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre:
>
> I – sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade;
>
> II – a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;

III – licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública;

IV – a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários;

V – os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores”[42].

Merece destaque a observação de Maria Sylvia Zanella Di Pietro acerca do sentido e alcance da expressão *empresa estatal ou governamental*, em contrapartida com a empresa pública:

“Deve ser evitada a expressão *empresa pública*, nesse sentido genérico de empresa estatal, tendo em vista que, no direito brasileiro, essa designação é reservada a determinado tipo de entidade da Administração Indireta, com características que se distinguem dos demais”[43].

2.2. Empresa estatal controlada

A empresa estatal controlada é a sociedade constituída de capital social majoritário pertencente, direta ou indiretamente, a quaisquer dos entes federativos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Trata-se, na espécie, de recursos financeiros públicos cuja aplicação converge para a área dos negócios governamentais, portanto, de interesse legítimo da comunidade.

Configura-se, pois, o *capital público ou social* como aquele que tem por escopo estruturar e organizar a sociedade civil ou comercial com vistas ao atendimento dos objetivos econômicos por ela perseguidos. É assim “representada pelas cotas (capital dos sócios) com que os sócios se obrigam a entrar para sua constituição”[44]. Tais cotas ou ações com direito a voto constitutivas do capital estatal pertencentes, em sua maioria, a entidades estatais objetivam atender as demandas sociais cada vez mais crescentes ditadas pelas aspirações da comunidade.

Subordinam-se as empresas estatais controladas às regras capituladas na Constituição Federal, portanto, ao “estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços”[45], contemplando também a intermediação financeira[46].

Cumpre a essas empresas elaborar demonstrações financeiras e prestações

de contas, bem como emitir notas explicativas sobre os recursos recebidos do ente controlador, evidenciando a fonte orçamentária, o valor e a correspondente destinação. Nada obstante, na execução de suas atividades, ao efetivar transações comerciais, alienar bens e prestar serviços abaixo dos praticados no mercado, no tocante a taxas, preços, prazos ou condições, evidenciando seus efeitos financeiros, deverá adotar idêntico comportamento.

Para a consecução de suas finalidades sociais, a sociedade em questão deverá ser dotada de autonomia financeira e gestão patrimonial própria, sob controle orçamentário. A autonomia de que se cuida há de estar prevista no contrato celebrado com o Poder Público controlador. Evidente que nele deve existir previsão de metas pertinentes ao desempenho, atento quanto aos aspectos de duração da empresa, controle de avaliação e política remuneratória de pessoal.

2.3. Empresa estatal dependente

A lei de responsabilidade fiscal adota a classificação de despesa pelo ângulo de categoria econômica preconizado pela Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro. Desse modo, abarca as despesas de custeio (pessoal civil e militar, material de consumo, serviços de terceiros e outros encargos) e as de capital (investimentos, inversões financeiras e transferências de capital).

As despesas de custeio são as dotações consignadas em orçamento visando a manutenção da máquina administrativa, bem assim destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis. As despesas de capital constituem dotações para a execução de obras, aquisição de equipamentos e material permanente, assim como de móveis, ou bens de capital, de títulos representativos do capital de empresas ou aumento do seu capital.

A empresa estatal dependente[47] é aquela submetida às regras dos seus controladores, isto é, aos entes da Federação, que lhe suprem dos recursos financeiros para cumprir compromissos decorrentes de despesas com custeio ou de capital. Essa relação de dependência decorre da falta de condição da empresa de manter-se com recursos próprios, por isso que nessa qualidade é assistida por suas controladoras. Escapam, entretanto, ao controle fiscal os recursos destinados ao aumento de participação acionária, incorporados à rubrica orçamentária *despesas de capital*.

3. ORIGEM DAS RECEITAS

As receitas públicas são as provenientes de fontes definidas, as quais brotam do patrimônio público e do privado. Configuram as entradas definitivas de dinheiro propiciadoras do incremento dos bens pertencentes ao domínio do Estado, classificadas em receitas derivadas e originárias.

As receitas originárias são as decorrentes de produção de rendas oriundas do acervo de bens patrimoniais do domínio público e das empresas industriais, comerciais e agrícolas mantidas pelo Estado. Dentre elas, sobressaem, pelo vulto, as de natureza imobiliária: terras devolutas, lagos, rios, ilhas fluviais, lacustres e oceânicas, recursos naturais, o mar territorial, terrenos de marinha e seus acrescidos, terras tradicionalmente ocupadas pelos índios e outras de natureza não tributária.

Já as receitas derivadas ou de economia pública são aquelas retiradas de modo compulsório do patrimônio privado, representadas pelos tributos e suas espécies, a saber: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e econômicas e empréstimo compulsório.

4. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

A receita corrente líquida da União configura o somatório daquelas anteriormente enumeradas, mais as referentes às transferências correntes e receitas outras de natureza corrente, deduzidos os valores transferidos aos Estados e Municípios em função do mandamento legal e as contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, bem como a contribuição para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público[48]. No tocante aos Estados, devem ser excluídas as parcelas entregues aos Municípios em consonância com o texto constitucional.

Também na União, nos Estados e nos Municípios deverão ser deduzidas a contribuição dos servidores para o custeio de sua previdência e assistência e as receitas da compensação financeira[49] resultantes da compensação entre os diversos regimes de previdência social na Administração Pública e privada, rural ou urbana. Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n. 87, de 13

de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do ADCT[50].

Excluem-se da receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos repassados pela União para atendimento das despesas. Sua apuração far-se-á somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, eliminadas as duplicatas.

5. RECEITA CORRENTE LÍQUIDA DOS ENTES FEDERADOS

A lei complementar que regulava o art. 169 da Constituição Federal, no tocante à disciplina dos limites das despesas com pessoal, assim definia a receita corrente líquida nos planos federal, estadual e municipal, para a consecução dos fins nela previstos:

> "I – Receita Corrente Líquida Federal: o somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias e de serviços e outras receitas correntes, com as transferências correntes, destas excluídas as transferências intragovernamentais, deduzidas: as repartições constitucionais e legais de sua receita tributária para Estados, Distrito Federal e Municipais; e o produto da arrecadação das contribuições sociais, dos empregados e empregadores, ao regime geral de previdência social e das contribuições de que trata o art. 239 da Constituição;
>
> II – Receita Corrente Líquida Estadual: o somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias e de serviços e outras receitas correntes, com as transferências correntes, destas excluídas as transferências intragovernamentais, deduzidas as repartições constitucionais e legais de sua receita tributária para Municípios;
>
> III – Receita Corrente Líquida Municipal: o somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias e de serviços e outras receitas correntes, com as transferências correntes, destas excluídas as transferências intragovernamentais"[51].

Capítulo II
DO PLANEJAMENTO

Seção I

Do Plano Plurianual

Art. 3º (*Vetado*.)

Os textos do dispositivo e da razão do veto do Senhor Presidente da República são os transcritos, a saber:

> "Art. 3º O projeto de lei do plano plurianual de cada ente abrangerá os respectivos Poderes e será devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.
>
> § 1º Integrará o projeto Anexo de Política Fiscal, em que serão estabelecidos os objetivos e metas plurianuais de política fiscal a serem alcançados durante o período de vigência do plano, demonstrando a compatibilidade deles com as premissas e objetivos das políticas econômica nacional e de desenvolvimento social.
>
> § 2º O projeto de que trata o *caput* será encaminhado ao Poder Legislativo até o dia trinta de abril do primeiro ano do mandato do Chefe do Poder Executivo".

Razões do veto

"O *caput* deste artigo estabelece que o projeto de lei do plano plurianual deverá ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, enquanto o § 2º obriga o seu envio, ao Poder Legislativo, até o dia 30 de abril do primeiro ano do mandato do Chefe do Poder Executivo. Isso representará não só um reduzido período para a elaboração dessa peça, por parte do Poder Executivo, como também para a sua apreciação pelo Poder Legislativo, inviabilizando o aperfeiçoamento metodológico e a seleção criteriosa de programas e ações prioritárias de governo.

Ressalte-se que a elaboração do plano plurianual é uma tarefa que se estende muito além dos limites do órgão de planejamento do governo, visto que mobiliza todos os órgãos e unidades do Executivo, do Legislativo e do Judiciário. Além disso, o novo modelo de planejamento e gestão das ações, pelo qual se busca a melhoria de qualidade dos serviços públicos, exige uma estreita integração do plano plurianual com o Orçamento da União e os planos das unidades da Federação.

Acrescente-se, ainda, que todo esse trabalho deve ser executado justamente no primeiro ano de mandato do Presidente da República, quando a

Administração Pública sofre as naturais dificuldades decorrentes da mudança de governo e a necessidade de formação de equipes com pessoal nem sempre familiarizado com os serviços e sistemas que devem fornecer os elementos essenciais para a elaboração do plano.

Ademais, a fixação de mesma data para que a União, os Estados e os Municípios encaminhem, ao Poder Legislativo, o referido projeto de lei complementar não leva em consideração a complexidade, as peculiaridades e as necessidades de cada ente da Federação, inclusive os pequenos Municípios.

Por outro lado, o veto dos prazos constantes do dispositivo traz consigo a supressão do Anexo de Política Fiscal, a qual não ocasiona prejuízo aos objetivos da Lei Complementar, considerando-se que a lei de diretrizes orçamentárias já prevê a apresentação de Anexo de Metas Fiscais, contendo, de forma mais precisa, metas para cinco variáveis – receitas, despesas, resultados nominal e primário e dívida pública –, para três anos, especificadas em valores correntes e constantes.

Diante do exposto, propõe-se veto ao art. 3º, e respectivos parágrafos, por contrariar o interesse público.”

Seção II
Da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I – disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;

c) (*Vetado*);

d) (*Vetado*);

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

II – (*Vetado*);

III – (*Vetado*).

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II – demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III – evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV – avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V – demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

§ 4º A mensagem que encaminha r o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Os dispositivos vetados, parcialmente, pelo Senhor Presidente da República, no tocante a este artigo, tinham a seguinte redação:

“Art. 4º .....

I – .....

.....

c) parâmetros para os Poderes e órgãos referidos no art. 20, com vistas à fixação, no projeto de lei orçamentária, dos montantes relativos a despesas com pessoal e a outras despesas correntes, inclusive serviços de terceiros, com base na receita corrente líquida”.

Razões do veto

“A estrutura orçamentária está concebida de maneira a propiciar a integração entre o plano plurianual e a lei orçamentária anual, sendo o programa o elo de ligação entre os instrumentos de planejamento e de alocação de recursos públicos.

Nesse sentido, deve-se dar ênfase à realização das ações, representadas pelos projetos, atividades e operações especiais, com vistas ao alcance dos objetivos estabelecidos nos programas.

Dessa forma, estabelecer *a priori* parâmetros para a fixação de despesas, segundo a sua natureza de gasto, sem levar em consideração as prioridades da programação a ser atendida, contraria o interesse público, por inflexibilizar a alocação dos recursos, dificultando o atendimento das demandas da sociedade.

Por essa razão, propõe-se veto ao dispositivo em questão.”

“Art. 4º .....

I –.....

.....

d) destinação de recursos provenientes das operações de crédito, inclusive por antecipação de receita.”

Razões do veto

“As operações de crédito por antecipação de receita têm como objetivo legal a recomposição momentânea do fluxo de caixa global do órgão ou da entidade. Assim, não existe a possibilidade de indicar, com antecedência, a destinação dos recursos provenientes dessas operações.

Nessa mesma linha de raciocínio, o dispositivo mostra-se dúbio, com relação às demais operações de crédito, uma vez que ao se referir à ‘destinação dos recursos’ não especificou qual a classificação da despesa

orçamentária que deveria ser considerada, se por funções ou por categorias econômicas, dentre outras.

Assim, por contrariar o interesse público, os Ministérios do Planejamento, Orçamento e Gestão e da Fazenda propõem veto à referida alínea."

"Art. 4º .....

.....

II – estabelecerá, para efeito de adoção das medidas especificadas nas alíneas deste inciso, limite referencial para o montante das despesas com juros, com base em percentual da receita corrente líquida, apurado na forma do § 3º do art. 2º, que, se excedido, implicará:

a) vedação da realização de novas operações de crédito, ressalvadas as realizadas com a finalidade de pagamento de juros, as operações por antecipação de receita e as relativas ao refinanciamento da dívida;

b) obtenção de resultado primário necessário à redução do montante da dívida e das despesas com juros, dentre outras medidas."

Razões do veto

"O projeto de lei complementar prevê a fixação de limites para a dívida consolidada de cada esfera de governo bem como a definição no âmbito da lei de diretrizes orçamentárias de metas de superávit primário a cada exercício.

Saliente-se que há, ainda, disciplina dos limites da dívida pública e sanções decorrentes de sua inobservância, até com expressa determinação de se considerar na dívida consolidada os valores dos precatórios judiciais doravante incluídos nos orçamentos e não pagos.

Dessa forma, afigura-se redundante a fixação de limites adicionais para a despesa com juros nominais.

Adicionalmente, o princípio que norteia o estabelecimento, no projeto de lei complementar, de limites para a dívida é a manutenção do nível de endividamento público em patamar razoável. As dívidas antigas e os juros devem continuar sendo pagos, pois, caso contrário, haveria quebra de contratos, atitude inadmissível em regime de direito democrático. Contudo, a introdução de limite para despesas com juros, ainda que com caráter referencial, suscitaria a interpretação de que o objetivo seria o não pagamento de juros, o que apresenta caráter bastante distinto, senão oposto, à tônica do projeto de lei complementar.

Por esses motivos, sugere-se oposição de veto ao referido inciso, e respectivas alíneas, por contrariar o interesse público.”

“Art. 4º .....

.....

III – definirá limites e condições para a expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado referidas no art. 17.”

Razões do veto

“O art. 17 do projeto de lei complementar já estabelece as regras para a expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado. Por outro lado, se as despesas já foram legalmente definidas como sendo ‘obrigatórias’, não há que se estabelecer limites e condições para a sua expansão. Portanto, em face da contradição que apresenta a redação do dispositivo em questão, sugere-se oposição de veto a ele, por contrariar o interesse público.”

COMENTÁRIO

1. ASPECTO NORMATIVO

A matéria de que trata a presente seção há de ser examinada sob a ótica de vários dispositivos legais no plano constitucional e infraconstitucional, tendo em vista a riqueza de normas que envolvem seu disciplinamento. Daí por que a Carta Magna confere singular importância aos instrumentos orçamentários que envolvem o planejamento da ação governamental em todos os seus aspectos fundamentais voltados para a atividade financeira desenvolvida em cada exercício fiscal.

Assim é que o procedimento orçamentário timbra por sua complexidade e variedade de ações na busca de governo no campo da gestão financeira. Obedecendo etapas predeterminadas, ordenadas de maneira sistemática, são tais instrumentos enumerados pela ordem preferencial ditada pelo texto constitucional: o *plano plurianual* de investimentos, a *lei de diretrizes orçamentárias* e a *lei orçamentária anual*, esta composta pelos orçamentos da seguridade social, fiscal e de investimentos.

Sobre o assunto, a Constituição Federal determina que, na feitura da lei de diretrizes orçamentárias, o legislador deverá direcionar sua disciplina com a

observância das seguintes diretrizes:

a) fixar as metas e prioridades da Administração Pública federal, com a inclusão das despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;

b) estabelecer no seu texto os parâmetros indispensáveis à elaboração da lei orçamentária anual;

c) disciplinar como deverão ser efetivadas as alterações da legislação tributária no sentido da concessão ou ampliação de incentivo, isenção ou benefício, de natureza tributária ou financeira, bem como suas implicações na estimativa das receitas do projeto de lei orçamentária anual;

d) dispor sobre a política de aplicação dos recursos das agências financeiras oficiais de fomento, observadas as especialidades de cada uma.

2. METAS E PRIORIDADES

A legislação que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2001 assim delimita a matéria:

> "São estabelecidas, em cumprimento ao disposto no art. 165, § 2º, da Constituição Federal, as diretrizes orçamentárias da União para 2001, compreendendo: I – as prioridades e metas da administração pública federal; II – a estrutura e organização dos orçamentos; III – as diretrizes para a elaboração e execução dos orçamentos da União e suas alterações; IV – as disposições relativas à dívida pública federal; V – as disposições relativas às despesas da União com pessoal e encargos sociais; VI – a política de aplicação dos recursos das agências financeiras oficiais de fomento; VII – as disposições sobre alterações na legislação tributária da União; VIII – disposições gerais"[52].

Por outro lado, as metas e as prioridades para o exercício financeiro serão especificadas no *plano plurianual* relativo ao período 2000-2003 e devem observar as seguintes estratégias:

> "Em consonância com o art. 165, § 2º, da Constituição, as metas e as prioridades para o exercício financeiro de 2001 são as especificadas no Anexo de Metas e Prioridades que integra esta Lei, as quais terão precedência na alocação de recursos na lei orçamentária de 2001, não se constituindo, todavia, em limite à programação das despesas"[53].

> “Na destinação dos recursos relativos a programas sociais, será conferida prioridade às áreas de menor índice de desenvolvimento humano”[54].

3. ESTRUTURA DO ORÇAMENTO

Os orçamentos anuais, compreendendo o fiscal, de investimentos e da seguridade social, que formam o orçamento unificado, como de resto outros projetos de cunho financeiro, terão como balizamento para sua feitura as regras estatuídas na lei de diretrizes orçamentárias, sem o que não poderão ser apreciados e votados pelo Congresso Nacional. Regra nesse sentido encontra-se delineada em nível constitucional.

O orçamento fiscal contempla os Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da Administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. O orçamento de investimento direciona-se para as empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. Por último, tem-se o orçamento da seguridade social, que abrange todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da Administração direta ou indireta, bem como os fundos e as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

4. CONTEÚDO DA LDO

De modo geral, compete à *lei de diretrizes orçamentárias* traçar orientação no sentido de alcançar o equilíbrio entre receitas e despesas e fixar critérios de limitação de empenho, de normas pertinentes ao controle de custos de programas de financiamento, bem como requisitos para a transferência de recursos a entidades públicas e privadas.

Como se vê, a *lei de diretrizes orçamentárias* caracteriza-se pela sua especificidade e, nos termos da Constituição Federal, se exaure num exercício financeiro, sendo, portanto, da sua essência a transitoriedade. Seus efeitos cessam no momento em que cumpre sua função anual, quando da exaustão do seu conteúdo material. Constitui uma das peças-chave do sistema constitucional orçamentário[55].

5. FUNÇÕES

Também é função da *lei de responsabilidade fiscal* fixar regras que importem na compatibilização do orçamento público, permitindo o equilíbrio entre receitas e despesas, visando a coibir o endividamento desordenado do setor público. Não se podendo negar que a medida é proveitosa, espera-se que ela não seja meta longe de ser atingida.

Cumpre estabelecer os critérios e a forma de limitações de empenho, que se operará nas hipóteses aventadas, a saber:

a) se ao final de um bimestre ficar constatado que a realização da despesa não atingiu as metas de resultado constante do *Anexo de Metas Fiscais*, competirá aos Poderes Legislativo, Judicial e Executivo e ao Ministério Público promover, nos valores necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, obedecidos os critérios estabelecidos pela LRF;

b) enquanto perdurar o excesso, deverá o ente federativo obter resultado primário indispensável à recondução da dívida ao limite, promovendo para tanto limitação de empenho, na forma da alínea antecedente.

O controle de custos e a avaliação dos resultados dos programas financeiros com recursos dos orçamentos são matérias que devem ser disciplinadas no âmbito da *lei de responsabilidade fiscal*, também as condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

O *Anexo de Metas Fiscais* determinado pela *lei de responsabilidade fiscal* deverá fazer parte integrante do projeto de *lei de diretrizes orçamentárias*. Dele deverão constar metas anuais pertinentes às receitas e despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida. São ainda de sua índole os processos de avaliação e demonstrativo de metas, evolução patrimonial e avaliação financeira e atuarial dos regimes de previdência e demais fundos públicos, bem como demonstrativo da renúncia de receita.

Outro instrumento instituído pela legislação e a ser implementado pela Administração Pública diz respeito ao *Anexo de Riscos Fiscais*, mediante o qual deverão ser avaliados os riscos que possam afetar as contas públicas. Do anexo específico terão de constar os objetivos das políticas monetária, creditícia e fiscal e as metas da inflação para o exercício subsequente.

O desequilíbrio das contas públicas, quando a despesa é maior do que a receita, é uma decorrência do endividamento do País, que se vê obrigado ao constante desembolso de recursos financeiros para pagar as taxas de juros relativos aos títulos da dívida externa. Esse fato concorre positivamente para o

aumento da despesa e, portanto, é causa eficiente “dos elevados desequilíbrios na conta de serviços, o que contribui para aumentar o déficit em transações correntes”[56].

Como se vê, o déficit do setor público tem no desembolso com taxa de juros uma fonte de alimentação permanente, que molda o perfil das contas de governo, operando resultados primários e nominais. Neste são incluídas as despesas com juros, que naqueles são desconsiderados. Os déficits em transações correntes (externos) e nas contas públicas (internos) têm sido determinantes na estagnação do crescimento da economia, levando o País a uma gigantesca dívida social.

6. POLÍTICAS MONETÁRIA, CREDITÍCIA E CAMBIAL

A política monetária tem por escopo “o controle da liquidez do sistema econômico, isto é, o volume dos meios de pagamento à disposição da sociedade”[57]. Trata-se pois de eficiente instrumento de adequação da economia utilizado no sentido de manter o equilíbrio do sistema de circulação da moeda a fim de que, consoante Ernane Galvêas, “a expansão da moeda não se transformasse num foco autônomo de pressão inflacionária”[58].

A *lei de diretrizes orçamentárias* deverá dispor sobre a uniformização do procedimento entre as instituições oficiais de crédito da União e as entidades que cuidam do desenvolvimento regional. Tal desiderato objetiva compatibilizar as funções empreendidas pelas instituições públicas e privadas. A política creditícia almeja, portanto, estabelecer parâmetros idênticos para as empresas públicas e privadas e as sociedades de economia mista.

No plano constitucional, é da competência da União a administração das reservas cambiais do País e a fiscalização das operações de natureza financeira, especialmente as de crédito, câmbio e capitalização. E de modo privativo legislar sobre política de crédito, câmbio, seguros e transferências de valores[59]. Ao Congresso Nacional cabe, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre matéria financeira, cambial e monetária, instituições financeiras e suas operações[60].

Seção III
Da Lei Orçamentária Anual

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I – conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II – será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III – conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (*Vetado*);

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

§ 7º (*Vetado.*)

Os dispositivos vetados, parcialmente, pelo Senhor Presidente da República estavam assim redigidos:

"Art. 5º.....

.....

III –.....

a) pagamento de restos a pagar que excederem as disponibilidades de caixa ao final do exercício, nos termos do art. 41".

Razões do veto

"O dispositivo não respeita o princípio que deve nortear a introdução de reserva de contingência na proposta orçamentária: a prudência. A reserva de contingência deve representar proteção contra riscos e passivos contingentes capazes de ameaçar o equilíbrio orçamentário e, como tal, destinar-se a gastos novos, imprevistos.

Ao prever a cobertura de despesas que não foram contempladas no período anterior por insuficiência de disponibilidade financeira, o dispositivo fere o princípio em que se assenta a reserva de contingência, que nenhuma relação possui com o conceito de saldo financeiro. Além disso, o dispositivo apresenta-se flagrantemente contrário à responsabilidade fiscal, na medida em que pressupõe a execução de despesas acima das disponibilidades financeiras do exercício.

Ademais, sendo a proposta orçamentária encaminhada ao Poder Legislativo quatro meses antes de encerrado o exercício financeiro, tornar-se-ia impossível prever o montante das despesas que seriam executadas sem a correspondente cobertura financeira.

Além das razões acima, o aludido dispositivo contraria outras disposições do presente projeto de lei complementar, que determinam a obtenção de superávits primário e nominal e dispõem sobre a compatibilização entre receita e despesa.

Por esses motivos, sugere-se oposição de veto à referida alínea por ser contrária ao interesse público."

"Art. 5º.....

.....

§ 7º O projeto de lei orçamentária anual será encaminhado ao Poder

Legislativo até o dia quinze de agosto de cada ano.”

Razões do veto

“A Constituição Federal, no § 2º do art. 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, determina que, até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, o projeto de lei orçamentária da União seja encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro. Estados e Municípios possuem prazos de encaminhamento que são determinados, respectivamente, pelas Constituições Estaduais e pelas Leis Orgânicas Municipais.

A fixação de uma mesma data para que a União, os Estados e os Municípios encaminhem, ao Poder Legislativo, o projeto de lei orçamentária anual contraria o interesse público, na medida em que não leva em consideração a complexidade, as particularidades e as necessidades de cada ente da Federação, inclusive os pequenos Municípios.

Além disso, a fixação de uma mesma data não considera a dependência de informações entre esses entes, principalmente quanto à estimativa de receita, que historicamente tem sido responsável pela precedência da União na elaboração do projeto de lei orçamentária.

Por esse motivo, sugere-se oposição de veto ao referido parágrafo.”

COMENTÁRIO

1. COMPETÊNCIA

Compete ao Presidente da República privativamente encaminhar ao Congresso Nacional as propostas de orçamento nos termos dos comandos emergentes do texto constitucional. Ao Poder Judiciário cabe a elaboração de sua proposta orçamentária dentro dos limites estabelecidos em conjunto com os demais Poderes, que, unificados, são submetidos ao crivo do Poder Legislativo para análise, discussão e aprovação.

O projeto de *lei orçamentária anual*[61] terá como veículo de sua instrumentalização a lei complementar, cujo encaminhamento ao Congresso Nacional será até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, na forma como dispõe o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias[62]. E, nos

termos da Constituição Federal, “será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”[63].

No plano constitucional, os orçamentos fiscal e de investimentos das empresas estatais, além da sintonia com o plano plurianual, deverão servir como instrumentos que possam concorrer para a redução das desigualdades regionais. Por sua vez, a lei orçamentária anual não poderá conter dispositivos outros senão a previsão da receita e despesa, excluídas a abertura de créditos suplementares e a contratação de crédito, mesmo por antecipação da receita.

2. ESTRUTURA DO PROJETO DE LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL

O projeto de *lei orçamentária anual* exige como instrumento, que a ele deverá servir de anexo, *demonstrativo* no qual evidencie que a programação dos orçamentos guarda compatibilidade com os objetivos e metas preconizados no *Anexo de Metas Fiscais*. Deve pois ser estruturado em consonância com o *plano plurianual*, com a *lei de diretrizes orçamentárias* e com as normas estatuídas na presente lei sob comento.

É exigência constitucional que seja igualmente acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito sobre as receitas e despesas decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia[64]. Conterá as medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado, bem como reserva de contingência, lastreada na receita corrente líquida, no tocante à forma de utilização e montante, disciplinadas na lei de diretrizes orçamentárias para fazer face a riscos imprevistos no campo fiscal.

3. RESERVA DE CONTINGÊNCIA

O vocábulo *contingência* deriva do latim *contingentia* e é empregado para designar um evento futuro que poderá ser certo ou incerto. Daí por que a reserva de contingência configura a política econômico-orçamentária plasmada no princípio da compensação financeira, visando a suprimir ou restringir gastos para os quais as receitas previstas não sejam suficientes, em função de eventos imprevisíveis no futuro.

Nesse plano, determinadas despesas ficam a depender para sua realização da obtenção de receitas futuras, de que poderão lançar mão mediante instrumento adequado, cujo acionamento cabe ao poder público impulsionar. Vale ressaltar que a regra de contingenciamento deverá constar expressamente da programação financeira estabelecida pelo *Conselho Monetário Nacional* – Secretaria do Tesouro Nacional.

As *reservas de contingência* têm por escopo atender perdas que, conquanto sejam previsíveis, são episódicas, contingentes ou eventuais. Por justo motivo é que deve ser prevista em lei sua constituição, com vistas a enfrentar prováveis perdas decorrentes de situações emergenciais.

São as instituídas para o atendimento do eventual ou imprevisto, em razão de projeções equivocadas das receitas. Constituem, assim, provisões ou fundos que possam suprir insuficiências das previsões feitas na lei orçamentária anual relativamente aos gastos assumidos pelo Poder Público. A forma de utilização e o montante das reservas de contingência serão fixados tendo como parâmetro a receita corrente líquida na lei de diretrizes orçamentárias.

Sempre há a possibilidade de reversão dessas reservas, num determinado exercício financeiro, desde que exista motivo plausível para sua desconstituição e não afete o resultado global do orçamento, mas tão somente o da receita corrente líquida, ao qual se circunscreve.

3.1. Restos a pagar

Não é demais salientar que a reserva de contingência deve ter destinação precisa e, por esse motivo, ser prescrita na legislação específica: *lei de diretrizes orçamentárias*. Daí por que não se presta a liquidação de *restos a pagar* excedentes das disponibilidades de caixa ao final do exercício. Com efeito, aqueles devem limitar-se às tais disponibilidades, a fim de evitar-se a transferência de encargos para o exercício subsequente sem contrapartida de recursos financeiros.

Assim, constitui óbice intransponível do pagamento de restos a pagar a execução de despesas além do *quantum* disponível no ano civil. Isso porque é defeso aos entes federativos prever a cobertura de gastos não contemplados anteriormente por insuficiência de recursos financeiros. Ademais, além de dificultar a previsão do montante das despesas a executar sem a correspondente fonte para sua cobertura, impediria a obtenção de superávits

primário e nominal e sobretudo a compatibilização entre receita e despesa, meta preconizada pela *lei de responsabilidade fiscal.*

Se é verdade que as reservas de contingência inserem-se no princípio da prudência fiscal, sua aplicação há de levar em conta a filosofia traçada na legislação pertinente. Significa dizer que delas se deve recorrer apenas como manto protetor para enfrentar riscos e passivos contingentes capazes de comprometer o equilíbrio orçamentário, com sua destinação voltada para despesas novas, imprevistas.

3.2. Alteração estrutural

Resta salientar, em consonância com a lei de reforma administrativa, que a reserva de contingência sofreu modificação em seu procedimento de caráter contábil, passando sua classificação a ser feita de modo autônomo, sem guardar qualquer vínculo com as despesas correntes ou de capital. Trata-se de regra que exclui Estados e Municípios, posto válida somente para a União.

No plano legal, que oferece definição da matéria, o dispositivo está assim redigido:

> "Sob a denominação de Reserva de Contingência, o Orçamento anual poderá conter dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais"[65].

3.3. Constituição da reserva de contingência

Regra estatuída na LDO assevera que dos recursos alocados no orçamento fiscal deverá ser retirada determinada parcela visando a constituir a reserva de contingência. Para a concretização desse objetivo fiscal, torna-se necessário seu acolhimento pelo projeto de lei orçamentária anual, com o fito de atender passivos contingentes e riscos fiscais imprevistos, nos termos do inciso III, art. 5º, da presente lei sob comento.

Os recursos em questão, constituídos com exclusividade do referido orçamento, devem equivaler no Projeto e na Lei Orçamentária de 2012 a, no mínimo, 2% (dois por cento) e 1%(um por cento) da receita corrente líquida, respectivamente. Nessa linha, pelo menos metade da Reserva, no projeto de lei, será considerada como despesa primária para efeito de apuração do resultado fiscal.

Por conseguinte, há ressalva legal no sentido de excluir determinadas situações referentes ao tema. Desse modo, não será considerada, para os efeitos do art. 13 da LDO, a eventual reserva de contigência: à conta de receitas próprias e vinculadas; para atender programação ou necessidade específica. Isso é o que a respeito dispõe o art. 13, § 1º, I e II, da LDO.

4. DÍVIDA PÚBLICA MOBILIÁRIA E CONTRATUAL

As despesas com a dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas necessárias à sua cobertura deverão ter previsão orçamentária. Todavia, o refinanciamento da dívida pública, que se insere no contexto do crédito adicional, será demonstrado em separado, e a correção monetária da dívida mobiliária não poderá ser superior à variação do índice previsto na legislação que sobre ela dispunha.

Os créditos com finalidade não definida não podem ser inscritos no orçamento, de maneira que, ainda nesse diapasão, a Constituição Federal não permite que a lei orçamentária anual contenha dispositivos estranhos à previsão da receita e à fixação da despesa. A regra abre exceção[66] para a autorização de abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita.

A dívida pública resulta do somatório dos débitos do Poder Público, consubstanciados em obrigações assumidas, objetivando cobrir déficits orçamentários da despesa imprevista. Cabe à lei complementar estabelecer o perfil da dívida pública externa e interna, bem como os critérios para sua conformação, nos termos preconizados pela Constituição Federal.

Nesse plano, defere competência privativa à União para legislar sobre o crédito público (dívida ou débito). Então a matéria é remetida para incorporar o sistema financeiro, que, regulado por lei complementar, deverá dispor sobre as garantias do crédito e a taxa de juros reais, nelas incluídas comissões e quaisquer outras remunerações pertinentes ao processo de sua concessão.

São *valores mobiliários*[67]: a) as ações, partes beneficiárias e debêntures, os cupons desses títulos e os bônus de subscrição; b) os certificados de depósitos de valores mobiliários; e c) outros títulos criados ou emitidos pelas sociedades anônimas, a critério do Conselho Monetário Nacional.

Por disposição expressa da *lei de diretrizes orçamentárias*, as despesas relacionadas com a dívida pública federal, mobiliária ou contratual, e as

receitas indispensáveis ao seu atendimento deverão constar, em sua totalidade, da *lei orçamentária anual*, sem o que não poderão ser processadas de forma regular no contexto da sistemática orçamentária.

5. REFINANCIAMENTO

A hipótese do § 2º deste artigo trata do refinanciamento da dívida pública federal. Assim, as despesas dela decorrentes são a estimativa da receita gerada com a emissão de títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional para seu atendimento e "serão incluídas, na lei e em seus anexos, separadamente das demais despesas com o serviço da dívida e constarão de unidade orçamentária distinta da que contemple os encargos financeiros da União"[68]. Ressalte-se, por oportuno, que a regra também é no sentido de que o refinanciamento deverá constar nas leis de crédito adicional.

A *lei de diretrizes orçamentárias* define o refinanciamento como: "o pagamento do principal, acrescido da atualização monetária da dívida pública federal, realizado com receita proveniente da emissão de títulos"[69]. Por outro lado, entende-se como amortização efetiva o seu pagamento efetuado com recursos das demais fontes.

O crédito adicional configura a amortização de despesas não previstas no orçamento e executadas durante o exercício financeiro em que for aberto. Expressa a despesa não contemplada ou de dotação insuficiente na lei do orçamento, compreendendo o crédito suplementar, o crédito especial e o crédito extraordinário.

Manda a LRF que as despesas com o refinanciamento da dívida imobiliária tenham um tratamento diferenciado, distinto do da lei que contemple os encargos financeiros da União, devendo, portanto, constar em unidade orçamentária específica, nos termos da *lei de diretrizes orçamentárias*, que, no tocante aos Estados e Municípios, dispõe:

> "A lei orçamentária não poderá incluir estimativa de receita decorrente da emissão de títulos da dívida pública federal superior à necessidade de atendimento das despesas com: (...) contratos já celebrados no âmbito do Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados e dos Municípios, bem como aqueles relativos à redução da presença do setor público nas atividades bancária e financeira, e ao financiamento aos

Estados e ao Distrito Federal destinado a ações complementares à implantação da Lei n. 9.424, de 1996”[70].

Consoante ainda regra estatuída na *lei de diretrizes orçamentárias*, o refinanciamento da dívida pública federal externa poderá ser efetivado com a emissão de títulos públicos, que, igualmente, deverá atender os juros e outros encargos da dívida, interna ou externa, de responsabilidade direta ou indireta do Tesouro Nacional.

6. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

Com relação à atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada, dar-se-á dentro dos parâmetros da variação do índice geral de preço estabelecida na legislação pertinente, não podendo, portanto, ser-lhe superior. Trata-se de matéria cuja inserção se opera no campo da dívida fundada, esta resultante de compromissos feitos com lastro em mandamento autorizativo, prévio e expressamente antes de sua contratação. Necessário que as receitas correspondentes a esse tipo de endividamento tenham sua inclusão na lei orçamentária anual, a título de operações de crédito e de serviço da dívida a pagar, bem como dos encargos decorrentes do *refinanciamento do principal da dívida pública mobiliária.*

Consiste o refinanciamento questionado no pagamento do débito principal acrescido da atualização monetária da dívida pública mobiliária, realizado com a emissão de títulos, conforme comentário feito no parágrafo antecedente. Dele deve ser excluída a quitação de títulos emitidos para honrar precatórios judiciais e para operações de antecipação de receita orçamentária.

7. CRÉDITO ILIMITADO

A consignação na lei orçamentária de crédito e sua consequente utilização é matéria que não sofre qualquer restrição no plano da legislação orçamentário-financeira. Verdade é que o Legislativo somente poderá conceder créditos nessa condição, visto que o com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada[71] não comporta seu acolhimento no seio da legislação disciplinadora de sua concessão.

Traduz a regra um instrumento que, além de permitir o controle dos gastos públicos, visa a acautelar o interesse da Administração contra os excessos

praticados pelos gestores do patrimônio público. Esse mandamento permite que a execução orçamentária caminhe em consonância com os parâmetros legais e constitucionais, sem qualquer desvio capaz de comprometer a gestão fiscal.

Converge esse comando normativo para a transparência das contas públicas, com vistas à persecução do objetivo colimado pela *lei de responsabilidade fiscal* em interação com outros dispositivos que lhe são vinculados. Sua inserção opera-se de modo racional e adequado no contexto do princípio da moralidade administrativa, que deve nortear as ações governamentais em todos os campos de sua atuação.

Esclarecendo que essa filosofia está embutida no princípio da quantificação dos créditos orçamentários ou expressando a quantificação daquilo que o Poder Executivo pode gastar nos limites dos montantes autorizados no orçamento, José Afonso da Silva acrescenta seu pensamento a respeito, averbando:

> "a regra que veda a concessão ou utilização de créditos ilimitados impede a fixação da despesa por critério indexado, bem como a autorização para atualização monetária do orçamento, pois em tais casos temos formas de fixação de despesas indefinidas que equivalem a tornar ilimitados os créditos autorizados. Esse princípio está também vinculado ao do orçamento bruto, que só pode materializar-se mediante a quantificação expressa em totais definidos em moeda corrente"[72].

8. DOTAÇÃO PARA INVESTIMENTO

A dívida interna compreende mútuos, financiamentos ou obrigações que impliquem adimplemento de credor domiciliado no País, e a externa, conquanto tenha a mesma composição daquela, dela difere porquanto a parte credora tem sede ou domicílio no exterior.

Cuida, pois, a espécie de dívida fundada ou consolidada, que abarca os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraída para o atendimento de desequilíbrios orçamentários ou de financiamento de obras e serviços públicos. O que a determina é o seu caráter de estabilidade, na medida em que contratada a longo prazo, sem a preocupação de resgate imediato.

Compreendem a dívida fundada a constituída pela dívida mobiliária, se representada por títulos da dívida pública, e pela dívida contratual, quando decorrente de operações de crédito efetivadas com pessoas jurídicas de direito público ou privado, cujos títulos de dívida sejam os próprios instrumentos obrigacionais.

A regra que tem como sede a disciplina do investimento de longo prazo acha-se inscrita na Constituição Federal, consistente na aplicação de recursos financeiros nas despesas dessa natureza. Por ela, a dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro somente será consignada na *lei orçamentária anual* em caso de sua previsão no plano plurianual. Dotação é o valor devidamente quantificado que o Poder Público aloca no orçamento para a satisfação dos seus gastos, no caso específico, com essa espécie de despesa de capital.

Em consonância com a legislação pertinente, os investimentos são discriminados na lei orçamentária segundo projeto de obras e de outras aplicações. Os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam ser cumpridos em função das normas gerais de execução da despesa poderão ser custeados por dotações globais, classificadas entre as despesas de capital. Trata-se de matéria assente no regime constitucional, assim regulada: "nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade"[73].

9. DESPESAS COM O BANCO CENTRAL DO BRASIL

Desse dispositivo legal (art. 5º, § 6º) emerge uma obrigação a ser satisfeita pelo Tesouro Nacional, que configura a subsunção das despesas do Banco Central do Brasil. Em face disso, deverão ser, como parte integrante das despesas da União, inseridas na *lei orçamentária anual*. Compreendem as relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos fixos.

9.1. Pessoal e encargos sociais

Os gastos com pessoal têm sua inserção no grupo de despesas correntes, que objetivam manter o permanente funcionamento dos serviços do Banco Central do Brasil e sua consequente manutenção. Deles sobressaem aqueles responsáveis pela remuneração do seu quadro funcional. São os custos

derivados de sua folha de pagamento, assim entendidas as verbas consignadas em orçamento para fazer face a despesas com pessoal.

Por outro lado, os encargos sociais também caracterizam uma condição onerosa, que decorre da folha salarial, para cumprir as exigências obrigacionais previstas nas leis e regulamentos normativos. São, portanto, obrigações pecuniárias que o Banco deve honrar em face do custo financeiro com seus empregados.

As *despesas de custeio administrativo,* consoante definição legislativa, "são as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis" (art. 12, § 1º, da Lei n. 4.320/64). Trata-se de definição insuficiente que não se compraz com objetivos a serem perseguidos por esse tipo de gasto, tanto que a doutrina propõe a seguinte redação para o referido dispositivo:

> "classificam-se como Despesas de Custeio as despesas realizadas pela Administração, na manutenção e operação de serviços internos e externos, já criados e instalados, inclusive aqueles que dizem respeito a obras de conservação, adaptação e manutenção de bens imóveis e móveis e de natureza industrial"[74].

9.2. Custeio administrativo: benefícios e assistência

Quanto aos benefícios, estes são decorrentes de repasse feito pelo Banco Central do Brasil para o fundo de pensão dos seus servidores, na qualidade de patrocinador. Esse sistema de previdência privada fechada objetiva complementar os benefícios da previdência oficial, visando à preservação do padrão de vida quando aqueles se encontrem na inatividade.

No tocante ao outro aspecto, de natureza assistencial, sua direção é no sentido da melhoria da qualidade de vida dos seus servidores. E isso se concretiza na medida em que aquela autarquia federal dirige esforços para esse campo, consignando no seu orçamento dotações destinadas à prestação de assistência sanitária, hospitalar e médica preventiva a todos os trabalhadores que lhe emprestam seu concurso profissional.

9.3. Investimentos fixos

As *despesas com investimentos* inserem-se no contexto daqueles previstos nas normas gerais de direito financeiro[75], obedecendo à categoria econômica

explicitada na lei, classificada como despesa de capital. A definição de investimentos está consignada em plano legislativo, sem necessidade, portanto, de construção doutrinária, como se vê, *in verbis:*

> "Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro"[76].

Registre-se, ademais, que os investimentos da União realizados pelo Banco Central do Brasil deverão ser classificados como receita de capital deste e despesa de transferência daquela. A matéria, como se denota, opera-se no campo das transferências inter ou intragovernamentais, cujas parcelas terão compensação recíproca no orçamento unificado.

Art. 6º (*Vetado*.)

O texto vetado pelo Senhor Presidente da República tinha a seguinte redação:

> "Art. 6º Se o orçamento não for sancionado até o final do exercício de seu encaminhamento ao Poder Legislativo, sua programação poderá ser executada, até o limite de dois doze avos do total de cada dotação, observadas as condições constantes da lei de diretrizes orçamentárias".

Razões do veto

"Parcela significativa da despesa orçamentária não tem sua execução sob a forma de duodécimos ao longo do exercício financeiro. Assim, a autorização para a execução, sem exceção, de apenas dois doze avos do total de cada dotação, constante do projeto de lei orçamentária, caso não seja ele sancionado até o final do exercício de seu encaminhamento ao Poder Legislativo, poderá trazer sérios transtornos à Administração Pública, principalmente no que tange ao pagamento de salários, aposentadorias, ao serviço da dívida e às transferências constitucionais a Estados e Municípios.

Por outro lado, tal comando tem sido regulamentado pela lei de diretrizes orçamentárias, que proporciona maior dinamismo e flexibilidade em suas disposições.

Na ausência de excepcionalidade, o dispositivo é contrário ao interesse público, razão pela qual sugere-se oposição de veto, no propósito de que o assunto possa ser tratado de forma adequada na lei de diretrizes orçamentárias."

Art. 7º O resultado do Banco Central do Brasil, apurado após a constituição ou reversão de reservas, constitui receita do Tesouro Nacional, e será transferido até o décimo dia útil subsequente à aprovação dos balanços semestrais.

§ 1º O resultado negativo constituirá obrigação do Tesouro para com o Banco Central do Brasil e será consignado em dotação específica no orçamento.

§ 2º O impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil serão demonstrados trimestralmente, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias da União.

§ 3º Os balanços trimestrais do Banco Central do Brasil conterão notas explicativas sobre os custos da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional e da manutenção das reservas cambiais e a rentabilidade de sua carteira de títulos, destacando os de emissão da União.

COMENTÁRIO

1. BANCO CENTRAL DO BRASIL

O Banco Central do Brasil resultou da transformação da Superintendência da Moeda do Crédito, a antiga SUMOC, absorvendo suas funções e outras cometidas ao Banco do Brasil. Justamente por isso é que ficaram sob sua responsabilidade a execução das políticas monetária, cambial e creditícia, nos termos da legislação pertinente, e das instruções normativas editadas pelo Conselho Monetário Nacional.

São atribuições legais do Banco Central do Brasil: a) emitir papel-moeda e

moeda metálica; b) elaborar os balanços monetários, com auxílio do Banco do Brasil; c) receber os empréstimos compulsórios dos bancos; d) realizar operações de redesconto e empréstimos a instituições financeiras bancárias; e) controlar o crédito sob todas as suas formas; f) realizar operações de compra e venda de títulos públicos federais e emitir títulos de responsabilidade própria, de conformidade com as condições fixadas pelo Conselho Monetário Nacional; g) fiscalizar as instituições financeiras, bem como a aplicação das penalidades previstas.

Por outro lado, uma das funções primordiais do Banco Central do Brasil é a de estabelecer o equilíbrio monetário interno e externo, como ensina Ernane Galvêas, esclarecendo as finalidades de cada uma delas:

> "Equilíbrio monetário interno significa, em linguagem simplificada, regular o suprimento dos meios de pagamento de acordo com as necessidades dos negócios, de modo a evitar que, por excesso ou falta de liquidez, ocorram altas ou quedas exageradas nos preços, afetando negativamente as atividades econômicas. A ação do Banco Central, nesse particular, se desenvolve principalmente com vistas ao controle do crédito bancário, através do qual se processa a expansão monetária. Já no que tange ao equilíbrio externo, compete ao Banco Central regular o movimento de entrada e saída de divisas, de forma a preservar as reservas internacionais do País, a assegurar a expansão das exportações e a propiciar um volume de importações e de ingresso de capitais compatível com as necessidades da economia nacional. Neste campo, age o Banco Central principalmente através da regulação da taxa cambial e da disciplina do mercado de câmbio"[77].

O Banco Central do Brasil tem assento proeminente na constelação da Administração Pública federal direta como autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda, com personalidade jurídica de direito público e patrimônio próprios. Por força de disposição legal, exerce missão de natureza regulatória do Sistema Financeiro Nacional e dos intermediários financeiros no que diz respeito ao impacto das operações sobre o volume de crédito e meios de pagamento e sobre as contas internacionais.

Por igual razão, cumpre-lhe a execução da política monetária, cambial e, respeitadas as funções de outros órgãos e instituições financeiras federais, creditícia. Todo esse somatório de atividades concorre no sentido de

proporcionar o ajustamento do sistema financeiro monetário aos princípios de agente voltado para as tarefas que impliquem a promoção do desenvolvimento da economia nacional.

Por sua vez, no tocante aos recursos do passivo, destacam-se os não monetários: operações com o Tesouro, depósitos, recursos de fundos de financiamento administrados pelo Banco Central e pelo Banco do Brasil, recursos próprios, contas cambiais, depósitos de entidades financeiras internacionais e recebimentos por conta de instituições previdenciárias. Constituem passivo monetário: papel-moeda em circulação, depósito dos bancos comerciais e depósitos à vista do público no Banco do Brasil.

Assim é que o resultado do Banco Central do Brasil verificado no curso de determinado exercício financeiro deverá, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, ser disponibilizado, por meio eletrônico inclusive, pelo Poder Executivo até quinze dias após o encaminhamento do projeto de lei orçamentária. A orientação normativa é no sentido de que tais demonstrativos sejam ilustrados com os principais elementos que efetivamente contribuíram para o desfecho desse resultado.

2. RESULTADOS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL

2.1. Evolução da sistemática operacional

Os resultados operacionais do Banco Central foram equacionados no âmbito da legislação que o concebeu. Dela emanou a diretriz no sentido de que tais resultados obtidos nas operações por ele efetivadas deveriam ser incorporados ao seu patrimônio. Mais tarde, nova regra determinava a compensação de eventuais prejuízos de anos anteriores, com sua transferência para o Tesouro Nacional.

Assim, os resultados positivos alcançados pelo Banco Central ao longo do tempo foram gerando certas distorções em face da separação de contas determinada pela lei. Com vistas a evitar a consolidação desse procedimento equivocado, o mecanismo de transferência foi sendo graduado em sua periodicidade, em razão das modificações efetuadas na sistemática operacional até então adotada. Pela nova regra[78] o recolhimento dos resultados positivos apurados, semestralmente, em seus balanços, que se processavam até o último dia do mês subsequente, passou a ser, a partir de 1965, até o dia dez do mês subsequente ao da apuração[79].

Observou-se, todavia, com esse procedimento operacional uma acumulação de resultados negativos com certa frequência. Isso foi determinado pelo conjunto das operações não monetárias, isto é, aquelas que têm natureza assemelhada às fiscais. A política cambial também foi uma variável capaz de exercer pressão sobre o patrimônio do Banco Central, contribuindo para o desfecho desse quadro.

Decorrentes dessa situação de ajustamento pouco produtivo, em termos de uma solução definitiva para o problema, os resultados negativos tiveram sua inserção na conta contábil do ativo sobre a rubrica de *resultados a compensar*, como recurso que permitiria sua materialização em exercícios futuros. Como se observa, toda essa problematização gira em torno do limite a ser fixado para o patrimônio líquido[80] da autoridade monetária.

Numa abordagem de natureza econômica em que versam aspectos atinentes à coordenação entre as políticas fiscal e monetária no Brasil, Peres Nunes e Costa Nunes, no particular aspecto dessa simbiose entre o Tesouro Nacional e o Banco Central, sugerem os seguintes critérios para o equacionamento dessa problemática:

> "Em resumo, na eventualidade da projeção do resultado anual do Banco Central indicar prejuízos, seria solicitado ao Tesouro Nacional o aporte de recursos equivalentes. Se o resultado do Banco Central fosse positivo, somente seria transferido a crédito do Tesouro Nacional, em bases anuais, para amortização e para pagamento do serviço da dívida mobiliária junto ao Banco Central, após compor o seu patrimônio líquido mínimo estabelecido como função do ativo. Dessa forma, o resultado passaria a receber tratamento de bandas"[81].

2.2. Disciplina atual

Depreende-se do texto normativo que, se do balanço do Banco Central do Brasil constar resultado negativo, fica o Tesouro Nacional obrigado a efetivar sua consignação em dotação específica no orçamento. Nesse caso a obrigação da União para com o Banco Central do Brasil deverá ser objeto de pagamento até o décimo dia útil do exercício subsequente ao da aprovação do balanço pelo Conselho Monetário Nacional, nos termos da norma[82] vigente sobre a matéria, tendo em vista a omissão da *lei complementar*, no tocante ao prazo de transferência.

Ressalte-se que os balanços semestrais do Banco Central do Brasil compreendem, na forma da legislação, o período relativo aos meses de junho e dezembro, portanto, dentro do chamado ano-calendário. Nesse diapasão, o adimplemento dos resultados de que se cuida, detectados em seus balanços lançados no final dos 1º e 2º semestres (meses de junho e dezembro), fica condicionado à sua inclusão na *lei orçamentária anual* do exercício subsequente.

Conquanto transpareça que a matéria envolve operação de financiamento ao Tesouro Nacional por parte do Banco Central do Brasil, tal não ocorre, tendo presente que a obrigação emerge apenas de comando normativo, visando tão somente a uma adequação da programação monetária. Não configura, pois, cláusula contratual manifesta, visto que a condição credora daquela autarquia federal, na espécie, é de natureza estritamente contábil-escritural.

Com efeito, havendo resultados positivos, a obrigação do Banco Central do Brasil para com a União deverá ser objeto de pagamento até o décimo dia útil do exercício subsequente ao da aprovação do balanço pelo Conselho Monetário Nacional[83]. Nessa hipótese, o repasse será feito semestralmente, enquanto, nos resultados negativos, o pagamento deverá ser efetivado anualmente. Não há discrepância entre uma sistemática e a outra, em face da observação feita no parágrafo antecedente.

De outra banda, ainda no tocante ao resultado apurado no balanço anual do Banco Central do Brasil, sob os aspectos positivo, configurado no inciso I, e negativo, constante do inciso II da disposição legal que trata das relações financeiras entre a União e o Banco Central do Brasil, a matéria está assim regulada:

> "§ 1º Os valores pagos na forma do inciso I serão destinados exclusivamente ao pagamento da Dívida Pública Mobiliária Federal, devendo ser amortizada, prioritariamente, aquela existente junto ao Banco Central do Brasil.
>
> § 2º Durante o período compreendido entre a data da apuração do balanço anual e a data do efetivo pagamento, as parcelas de que tratam os incisos I e II terão remuneração idêntica àquela aplicada às disponibilidades de caixa da União depositadas no Banco Central do Brasil.

§ 3º A constituição de reservas de que trata o *caput* não poderá ser superior a vinte e cinco por cento do resultado apurado no balanço do Banco Central do Brasil.

§ 4º O balanço do Banco Central do Brasil considerará o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro”[84].

Cumpre assinalar, finalmente, que o desequilíbrio nas contas do Banco Central decorre fundamentalmente da “sistemática de transferência semestral dos resultados positivos”[85]. Primeiro porque não possui lastro legal para a constituição de reservas mínimas, a fim de se manter capitalizado “com patrimônio líquido compatível com o volume dos seus ativos e passivos”[86]. Segundo, porque “há discrepância entre os critérios de apropriação: competência no Banco Central e caixa no Tesouro”[87].

3. IMPACTO E CUSTO FISCAL DAS OPERAÇÕES

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o custo fiscal dos resultados operacionais do Banco Central passou a ser da responsabilidade do Tesouro Nacional, juntamente com aquela autarquia. De maneira que tanto o custo quanto o impacto decorrem das decisões de política monetária, como assinalam Selene Peres Nunes e Ricardo da Costa Nunes: “Assim, como todas as ações da Autoridade Monetária afetam, de resto, direta ou indiretamente, o Tesouro Nacional, todas possuem um custo e um impacto fiscal”[88].

A matéria de que se ocupa o § 2º do art. 7º deverá ser objeto de preocupação da *lei de diretrizes orçamentárias*, à qual caberá disciplinar o impacto e o custo fiscal das operações feitas pelo Banco Central do Brasil, em demonstrativos de periodicidade trimestral. Parece transparecer da leitura desse texto que estes não se confundem com balanços ou balancetes, visto tratar-se de notas de natureza meramente explicativa das situações neles contidas. Deles devem constar os custos remuneráveis das reservas cambiais, a rentabilidade da carteira de títulos do Banco Central do Brasil, com destaque daqueles emitidos pela União.

O *custo fiscal das operações* caracteriza-se como processo de avaliação com os dispêndios na consecução da atividade econômica realizada no contexto do Sistema Financeiro Nacional. Nesse diapasão, busca o equilíbrio da estrutura da política fiscal concebida por normas legais e administrativas,

como determinante do sistema econômico do País. Tais funções operam de maneira sintonizada com o sistema de controle monetário e de operações de crédito.

Como se denota, as operações monetárias e as de endividamento público inserem-se no contexto de políticas públicas, que têm o Banco Central do Brasil e o Tesouro Nacional como partes integrantes. O esforço é no sentido de estabilização da dívida pública, mediante a utilização de mecanismos de controle e avaliação das políticas implementadas pelos órgãos governamentais, como fundamento maior da missão que cumprem tornar efetiva em benefício da sociedade.

Por conseguinte, torna-se imprescindível a avaliação do impacto de todas as operações financeiras e de créditos levadas a efeito pelo Banco Central do Brasil na sua área de atuação, notadamente como autoridade monetária e na qualidade de agente financeiro do Tesouro Nacional, enquanto intermediando as relações financeiras entre este e terceiros. Há então uma perfeita sincronia entre o sistema monetário e o sistema financeiro, sendo que o Banco Central do Brasil pontifica como o

> "principal regulador do estoque de meios de pagamento, pois determina a oferta de moeda, é depositário das reservas do sistema bancário comercial e das reservas internacionais do país, e desempenha, também, a função de emprestador de fundos aos bancos que necessitem de recursos a curto prazo, operações chamadas assistência de liquidez. São suas funções que determinarão a composição de seu balanço patrimonial"[89].

Por outro lado, o custo final das operações efetivadas pelo Banco Central do Brasil, nos termos desta *lei de responsabilidade fiscal* e da *lei de diretrizes orçamentárias*, deverá ser evidenciado em demonstrativos, expressos em notas explicativas dos respectivos balanços e balancetes publicados nos prazos fixados pela legislação pertinente. Ressalte-se que tais demonstrações configuram apenas meras anotações aclaradoras daqueles instrumentos contábeis-financeiros, não se revestindo assim da natureza de balanço propriamente dito, ou balancete monetário.

Os balanços e balancetes trimestrais, contemplando o impacto e o custo fiscal das operações do Banco Central do Brasil na execução de suas políticas, devem constar de suas notas explicativas. Nesse sentido, dispõe a LDO, em

cumprimento à regra do art. 7º, § 2º, da lei sob comento, recomendando que os balanços e balancetes sejam divulgados na internet.

Os mencionados instrumentos contábeis deverão conter os custos da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional e da manutenção das reservas cambiais, demonstrando a composição das reservas internacionais, bem como da rentabilidade de sua carteira de títulos, destacando os de emissão da União. As informações referidas, postas em relatório, serão encaminhadas ao Congresso Nacional, até dez dias antes da reunião prevista no art. 9º, § 5º, da LRF.

4. BALANÇOS TRIMESTRAIS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL

O Banco Central do Brasil, que se insere na estrutura do Sistema Financeiro Nacional, deverá, nos termos da legislação vigente[90], levantar balanços gerais a 30 de junho e 31 de dezembro de cada ano, obrigatoriamente, com observância das regras contábeis estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, responsável pela formulação da política da moeda e do crédito. Assim, os balanços trimestrais de que trata o § 3º do art. 7º *devem ser entendidos apenas como demonstrativos.*

Saliente-se, por oportuno, que os balanços do Banco Central do Brasil, enquanto entidade autárquica com autonomia técnica, financeira e administrativa, têm função meramente de complementariedade com relação ao balanço geral da União. Deles igualmente deverá ser dada ampla divulgação, um dos pontos basilares da *lei de responsabilidade fiscal*, buscando desse modo efetividade ao princípio da transparência fiscal.

5. BALANCETE MONETÁRIO

O balancete monetário consiste no levantamento mensal com vistas à obtenção da exata situação das contas do Banco Central do Brasil. Caracteriza-se como uma operação contábil periódica visando a se ter uma ideia geral da posição financeira e dos negócios operacionais praticados pela referida instituição financeira.

Balancete consolidado monetário é um instrumento de natureza contábil que constitui uma forma de calcular o volume dos meios de pagamento, visando a sua adequação aos planos governamentais. Nele são consignados,

no ativo, os créditos a instituições financeiras, empréstimos do Banco do Brasil ao setor privado e ao resto do setor público, excluído o Tesouro Nacional, PASEP, contas cambiais e outras.

Insere-se à sistemática monetária, como manifestação de técnica de planejamento e de programação no contexto do Sistema Financeiro Nacional, que tem por escopo a captação de poupança e a maximização de investimentos, atuando na persecução dos seguintes objetivos: a) regular o sistema bancário; b) estabelecer a política de controle de expansão monetária; c) controlar o volume dos meios de pagamento do sistema financeiro.

6. DISPONIBILIDADES DO TESOURO NACIONAL

A expressão *disponibilidades*, empregada pela *lei de responsabilidade fiscal* sob o aspecto econômico-financeiro, designa a soma de bens de que o Banco Central do Brasil pode dispor, sem qualquer ofensa à normalidade dos seus negócios[91]. Constituem os recursos, à conta do Tesouro Nacional, representados por títulos ou dinheiro, em razão das operações diversas realizadas por aquela autarquia no exercício regular de suas atribuições legais.

De fato, a disponibilidade do Tesouro Nacional decorre de emissão de títulos que são por ele cobrados no mercado financeiro, sendo este formado pelo conjunto constituído do monetário e de capitais, abrangendo transações com títulos e moedas. Assim, os ativos públicos de renda fixa do Tesouro Nacional são: as Notas do Tesouro Nacional – NTN, as Letras do Tesouro Nacional – LTN e as Letras Financeiras do Tesouro – LFT. São utilizados para cobrir déficit orçamentário ou para a antecipação de receita.

Por outro lado, segundo dispõe a legislação vigente sobre a matéria, além dos títulos antes referidos, “poderão ser emitidos certificados, qualificados no ato da emissão, preferencialmente para operações com finalidades específicas definidas em lei”[92]. Destinam-se a financiamentos de curto e médio prazos e médio e longo prazos.

7. CUSTOS DAS RESERVAS CAMBIAIS

O Banco Central do Brasil, como gestor das reservas cambiais, ao atuar no mercado cambial, no processo de compra e venda de dólares, torna essa atividade parte integrante da política monetária. Assim, os fluxos cambiais,

além de contar com o disciplinamento normativo daquela autoridade monetária, devem ter os custos de suas reservas por ela apurados, no tocante às operações relativas ao comércio exterior e aos capitais estrangeiros.

Com respeito às operações cambiais, que se caracterizam pela conversão de um valor monetário ou financeiro feita por intermédio dos bancos que operam com câmbio, cabe ao Banco Central do Brasil espelhar sua situação contábil-financeira, consignando os custos de sua manutenção e das disponibilidades do Tesouro Nacional. Essa explicitação deverá ser feita em *notas explicativas dos seus demonstrativos trimestrais*.

8. RENTABILIDADE DOS TÍTULOS

As operações de mercado aberto configuram instrumento de política monetária, em face "da flexibilidade e da rapidez com que podem ser implementadas, tendo por objetivo principal controlar o volume de reservas bancárias e influenciar a taxa de juros vigente no mercado"[93]. Tais operações pontificam como uma maneira de se efetivar a gerência da dívida pública, que por isso deve ter sempre avaliada a rentabilidade dos títulos de emissão do Banco Central ou do Tesouro Nacional.

Impõe-se a exigência da necessidade de elaboração de nota explicativa acerca da rentabilidade da carteira de títulos do Banco Central do Brasil, notadamente os de emissão de responsabilidade da União. Nesse caso, abrange as operações de mercado aberto, em que se processam a aquisição e a venda de títulos: Letras do Tesouro Nacional e obrigações do governo com os demais bancos e o público em geral.

Seção IV
Da Execução Orçamentária e do Cumprimento das Metas

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea *c* do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de

sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

COMENTÁRIO

1. PROGRAMAÇÃO FINANCEIRA E DESEMBOLSO

No plano da execução orçamentária, compete ao Poder Executivo o estabelecimento da programação financeira por ele delineada, bem como fixar o cronograma de desembolso a ser operacionalizado mensalmente. A persecução dessa meta, a ser estruturada dentro dos parâmetros fixados pela *lei de diretrizes orçamentárias*, deverá ocorrer até trinta dias após a publicação dos orçamentos de investimentos, fiscal e da seguridade social.

Destacando-se como instrumento de relevo no contexto do planejamento econômico e plasmado nessa dinâmica de integração, o orçamento-programa é peça fundamental na consecução dos objetivos governamentais, tanto que seu ritmo de execução deve ser ajustado ao fluxo dos recursos financeiros disponibilizados. Isso será alcançado na medida em que a programação financeira de desembolso permitir a liberação dos recursos destinados aos programas.

Põe-se a questão em termos de se dar às unidades da Federação um sistema de planejamento, programação e orçamentação, com vistas à persecução do desenvolvimento econômico. Essa orientação colhe-se de norma expressa: "toda atividade deverá ajustar-se à programação governamental e ao orçamento-programa, e os compromissos financeiros só poderão ser assumidos em consonância com a programação financeira de desembolso"[94].

A programação financeira, voltada para a aplicação racional dos recursos públicos, constitui a fase de execução do orçamento ao longo do exercício fiscal. Tratando-se de atividade continuada no tempo, torna-se imprescindível que os recursos fluam naturalmente, sem prejuízo do suprimento às unidades de execução das despesas públicas, devidamente ajustadas às prioridades ditadas pelas demandas sociais, com a disciplina constante dos dispositivos insertos no conjunto das leis orçamentárias.

Configura, pois, uma etapa avançada do orçamento-programa, materializando, assim, o planejamento. Nessa fase é que a receita estimada vai sendo colocada à disposição dos órgãos e entidades, cujo fluxo de

recebimento e liberação opera-se em consonância com os cronogramas previstos no *Anexo de Metas Fiscais*. Na programação de desembolso, são especificadas as cotas reservadas a cada órgão. José Matias Pereira aduz:

> "a programação financeira, integrada ao sistema de administração financeira e contabilidade, tem por finalidade a formulação de diretrizes para elaboração das propostas de cronogramas de desembolso, estabelecimento do fluxo de caixa e fixação de limites de saques periódicos contra o tesouro nacional"[95].

Os recursos financeiros podem ter finalidade determinada, desde que haja previsão legal. Entretanto, sua utilização será para atender de modo exclusivo o objeto de sua vinculação, pouco importando que seja em exercício diverso daquele em que se verificar o ingresso. Vinculando-se ao sistema de planejamento, o orçamento-programa propicia a implementação dos planos de governo, na medida em que atua em sinergia visando à obtenção de receitas para a satisfação das necessidades públicas.

De outro tanto, a regra do *plano plurianual* já se tinha consolidado na legislação infraconstitucional, que a respeito dispõe:

> "A ação governamental obedecerá ao planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e à segurança nacional, norteando-se segundo planos e programas elaborados, na forma do título III, e compreenderá a elaboração e atualização dos seguintes instrumentos básicos: a) plano geral de Governo; b) programas gerais, setoriais e regionais, de duração plurianual; c) orçamento-programa anual; e d) programa financeiro de desembolso"[96].

Impõe salientar que esse dispositivo tem conteúdo vinculante, de tal sorte que o administrador deverá observar, na sua ação gerencial, os programas gerais, setoriais e regionais de duração plurianual, elaborados pelos organismos de planejamento e adstritos à programação geral de governo. Esse caráter ordenatório programático obriga, segundo Manoel de Oliveira Franco Sobrinho, o administrador, nas diferentes áreas de competência, a obedecer:

> "a) aos programas gerais, setoriais, regionais de duração plurianual; b) a cada Ministro de Estado orientar e dirigir a elaboração do programa

setorial e regional; c) a se fazer em cada ano um orçamento-programa que pormenorizará as etapas do programa plurianual; e d) aos ajustamentos da programação governamental ao fluxo provável de recursos”[97].

2. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

A lei que trata da reforma administrativa disciplina, no tocante aos aspectos contábeis, a programação financeira da Administração Pública, estatuindo:

“com base na Lei Orçamentária, créditos adicionais e seus atos complementares, o órgão central de programação financeira fixará as cotas e prazos de utilização de recursos pelos órgãos da Presidência da República, pelos Ministérios e pelas autoridades dos Poderes Legislativo e Judiciário para atender à movimentação dos créditos orçamentários ou adicionais”[98].

Esse preceito normativo encontra perfeita correlação com as normas gerais de direito financeiro, sobre as quais, quanto à programação da despesa, cumpre ao Poder Executivo aprovar um quadro de cotas trimestrais, dentro dos limites fixados pela *lei orçamentária anual*, com o seguinte objetivo: “manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria”[99].

Por outro lado, a *lei de diretrizes orçamentárias* exige que:

“A elaboração do projeto, a aprovação e a execução da lei orçamentária de 2001 deverão levar em conta a obtenção de superávit primário conforme discriminado no Anexo de Metas Fiscais, nos orçamentos fiscal e da seguridade social, e de, no mínimo, R$ 1.244.222.000,00 (um bilhão, duzentos e quarenta e quatro milhões e duzentos e vinte e dois mil reais) no programa de que trata o inciso IV do § 2º deste artigo”[100].

Os limites para movimentação e empenho são estabelecidos pela *lei de diretrizes orçamentárias* nos seguintes termos:

“As unidades responsáveis pela execução dos créditos orçamentários

e adicionais aprovados processarão o empenho da despesa, observados os limites fixados para cada categoria de programação e respectivos grupos de despesa, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso, especificando o elemento de despesa”[101].

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no *caput,* é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

COMENTÁRIO

1. APURAÇÃO DA RECEITA

A execução do orçamento exige demonstrativo sintético determinado pela Constituição Federal: “o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária”[102]. Dentre outras exigências, deverá conter informações da execução das receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial e a atualizada para o exercício, a receita realizada neste e no bimestre e a previsão a realizar[103].

Compõe-se o relatório resumido de demonstrativos evidenciando a apuração da receita corrente líquida, sua evolução, bem como a previsão de seu desempenho até o final do exercício, e o resultado nominal e primário estabelecido no *Anexo de Metas Fiscais*, cujo descumprimento de suas metas tenha sido determinado pela frustração de receitas, em face de sonegação ou evasão fiscal, o que implica limitação de empenho.

2. REALIZAÇÃO DA RECEITA

A expressão *realização da receita* traduz-se como o acompanhamento das verbas consignadas nos orçamentos em favor das rubricas neles elencadas, visando a sua compatibilização com as metas programadas. Isso implica a avaliação das despesas empenhadas, como medida de controle da execução orçamentária. Com efeito, é através do empenho que se verifica a posição dos créditos deferidos aos Poderes e órgãos públicos, visualizando assim não somente os compromissos como a disponibilidade das dotações orçamentárias.

No plano da contabilidade orçamentária e financeira, a matéria está assim disciplinada: “A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis”[104].

Consiste a *realização das receitas* previstas no cumprimento das metas bimestrais de arrecadação, cabendo ao Poder Executivo efetivar seu desdobramento com vistas à sua adequação ao permissivo legal. Por outro lado, as receitas realizadas pelos órgãos, fundos e entidades integrantes do

orçamento são classificadas e contabilizadas no Sistema Integrado de Administração Financeira no mês do respectivo ingresso.

3. LIMITAÇÕES DO EMPENHO E DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

Pode ser que haja necessidade de limitação do empenho das dotações orçamentárias e da movimentação financeira para o atingimento das metas previstas no *Anexo das Metas Fiscais*. Nesse caso, ela será processada, nos termos da lei de diretrizes orçamentárias, de forma proporcional ao montante dos recursos alocados para o atendimento de *outras despesas correntes, investimentos e inversões financeiras* de cada Poder e do Ministério Público da União.

Em face desse aspecto limitativo, o governo deixa de executar parte do orçamento, promovendo o contingenciamento dos valores empenhados. O empenho é ato emanado do ordenador de despesa, que implica o comprometimento prévio da dotação orçamentária. Por isso é da alçada daquela autoridade competente autorizar a movimentação financeira, desde que haja disponibilidade de recursos no orçamento, bem como promover sua limitação em consonância com a orientação constante do parágrafo anterior.

Na hipótese de materialização dessa ocorrência, há de ser fixado o montante a ser tornado indisponível para empenho e movimentação financeira. Competirá ao chefe de cada Poder publicar ato estabelecendo os montantes que seus órgãos terão como limite de movimentação e empenho. As comunicações em questão deverão ser feitas pelo Poder Executivo aos Poderes Legislativo e Judiciário e ao Ministério Público da União.

O cumprimento das metas de resultado primário ou nominal constantes do *Anexo de Metas Fiscais* há de caminhar no passo da realização da receita. Todavia, se detectada, ao final do bimestre, a não observância desse resultado, o Legislativo, o Judiciário, o Executivo e o Ministério Público promoverão a limitação de empenho e da movimentação financeira trinta dias após constatado o desempenho negativo, isto é, a incompatibilidade entre as metas previstas e a receita.

O procedimento nesse sentido deve ser operacionalizado por iniciativa de cada Poder ou órgão envolvido nos valores indispensáveis à correção do rumo desejado. Restabelecida a receita prevista, mesmo que de maneira parcial, as

dotações cujos empenhos sofrem limitação serão recompostas de forma proporcional às reduções feitas em face dos critérios estabelecidos pela *lei de diretrizes orçamentárias.*

4. EXCEÇÃO À REGRA GERAL

A regra, entretanto, afasta as despesas que configuram obrigações emanadas de comandos legais e constitucionais de responsabilidade dos entes federativos. Nelas também se incluem as que se destinam ao pagamento do serviço da dívida pública, bem como aquelas expressamente ressalvadas pela *lei de diretrizes orçamentárias.*

Caso a limitação de empenho e movimentação financeira não seja promovida dentro do prazo fixado na *lei de responsabilidade fiscal* pelos Poderes Legislativo, Judiciário e pelo Ministério Público, cabe ao Poder Executivo assim proceder, de sorte que ele está autorizado a limitar os valores financeiros dentro dos critérios estabelecidos pela LDO.

Nos meses de maio, setembro e fevereiro, até o final de cada um, o Poder Executivo deverá demonstrar e avaliar o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre. O exame dessa matéria será feito em audiência pública na comissão mista permanente de Senadores e Deputados, no caso da União, ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

Quanto à política monetária, creditícia e cambial, sob a responsabilidade do Banco Central do Brasil, também será objeto de avaliação no tocante ao cumprimento de suas metas e objetivos. Dar-se-á esse procedimento no prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, oportunidade em que, no momento da avaliação antes referida, o Banco Central do Brasil, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, demonstrará o impacto e o custo de suas operações e os resultados evidenciados nos balanços.

O art. 102 da LDO circunscreve-se ao âmbito da avaliação determinada pelo § 5º do presente artigo. Preconiza que a avaliação deverá ser efetivada de acordo com anexo específico sobre os objetivos das políticas monetárias creditícias e cambial, os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variações, bem como as metas de inflação, conforme o art. 4º, § 4º, da LRF. Inclui também a análise e a justificação da evolução das operações do BCB no período.

Art. 10. A execução orçamentária e financeira identificará os beneficiários de pagamento de sentenças judiciais, por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica determinada no art. 100 da Constituição.

COMENTÁRIO

1. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Os orçamentos, repositórios da essência da atividade financeira do Estado, expressam no período de sua vigência "o cálculo das receitas e despesas autorizadas para o funcionamento dos serviços públicos ou para outros fins projetados pelos governos"[105]. Tendo a execução como um de seus ciclos, nessa fase cabe a identificação dos beneficiários de pagamento em razão de sentenças do Judiciário.

Essa identificação far-se-á pelo sistema de contabilidade e administração financeira, cujo exercício[106] coincidirá com o ano civil, a ser disciplinado por lei complementar, que, de igual modo, estabelecerá as normas de gestão financeira e patrimonial da Administração direta e indireta, nos termos da Constituição Federal[107]. Já a contabilidade sobressai-se como importante instrumento de controle gerencial do patrimônio público.

O sistema contábil preconizado pela legislação é o responsável pelo fornecimento dos elementos decorrentes das realizações financeiras do Estado. Busca suprir a Administração "com informações que lhe possibilitem verificar se as metas programadas estão sendo alcançadas como planejadas e providenciar as medidas necessárias caso desvios sejam detectados"[108]. Nesse sentido, dispõe a legislação financeira, consoante dispositivo abaixo transcrito:

> "Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros"[109].

Fica pois superada a regra da lei financeira que proibia a "designação de

casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para esse fim”[110]. O que prevalece agora é a identificação do beneficiário, visto que o débito tem perfil pessoal, portanto, deve ser relacionado de modo individualizado, inclusive com o objetivo de controlar seu pagamento e detectar melhor possível erro no montante que perfaz o valor assegurado a cada um.

2. ORDEM CRONOLÓGICA DOS PRECATÓRIOS

2.1. Alteração do art. 100 da CF

A inserção, por meio de emendas, de normas inconstitucionais na Constituição Federal tem sido uma constante na atividade do Legislativo. Exemplo disso é a recente EC 62/2009, que implantou uma nova sistemática para o pagamento de precatórios, dando nova redação ao art. 100 da CF[111], bem como introduzindo modificações no capítulo relativo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Estabeleceu a forma de liquidação dos pagamentos de precatórios de responsabilidade da Fazenda Pública, decorrentes de títulos judiciais, ficando, entretanto, mantida a ordem cronológica de apresentação dos mesmos, cujos valores devem ser consignados nas dotações orçamentárias sem qualquer individualização dos títulos de crédito correspondentes.

Aos órgãos dotados de personalidade jurídica de direito público da administração pública é cometido o encargo referente à alocação em seu orçamento de verba destinada ao cumprimento de obrigações vinculadas a títulos executivos sentenciais. Por conseguinte, os débitos, corrigidos monetariamente, inscritos nos precatórios apresentados até 1º de julho de cada ano, poderão ser liquidados até o final do exercício financeiro subsequente.

As dotações e os créditos orçamentários abertos serão consignados ao Poder Judiciário, a quem cabe, por meio do Presidente do Tribunal, determinar o pagamento em sua integralidade, compete-lhe, ainda, autorizar, nos casos de preterimento, de precedência ou de não alocação de verba, o sequestro dos recursos financeiros indispensáveis ao adimplemento do depósito decorrente da decisão exequenda.

O valor dos precatórios liquidados não permite complementações ou suplementação, tampouco seu fracionamento, de sorte a burlar a regra do § 3º do art. 100. Esta cuida de obrigação de pequeno valor, definido em Lei, que

deverá ser atendido independentemente da ordem cronológica de apresentação dos precatórios. O retardamento no cumprimento dos precatórios implica crime de responsabilidade.

Há possibilidade de compensação com os débitos de responsabilidade do credor original pela Fazenda Pública devedora dos precatórios, no instante de sua expedição. Excetuados aqueles que, em sede administrativa ou judicial, a executividade esteja suspensa em face de contestação de sua legitimidade pelo sujeito passivo. A Fazenda dispõe de até 30 dias para responder acerca do seu direito de abatimento, sob pena de perdê-lo.

Na atualização de valores da requisitória, atendidos os requisitos do § 12, do art. 100, aplica-se o índice da caderneta de poupança. No caso de compensação da mora, incidirão juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a mesma, não se permitindo a inclusão de juros compensatórios.

A referida Emenda prevê, ainda, a cessão dos créditos em precatórios a terceiros, sem necessidade de anuência do devedor. Tal ação pode ser total ou parcial, não se aplicando ao cessionário as regras referentes aos idosos e aos portadores de doença grave. Nem tampouco as condições especiais relacionadas com o pagamento de obrigações de pequeno valor. A cessão, para produzir efeito, deverá ser comunicada ao Tribunal de origem e à entidade devedora.

Noutro giro, o § 15 do art. 100 remete a Lei Complementar à disciplina de regime especial para os Estados, Distrito Federal e Municípios no que toca aos créditos de precatórios de sua responsabilidade, bem como dispõe sobre vinculações à receita corrente líquida, à forma e ao prazo de liquidação. A União poderá, a seu critério, assumir o refinanciamento de débitos oriundos dos precatórios.

Os entes da Federação em mora na quitação de precatórios vencidos relacionados com as suas administrações direta e indireta têm regras próprias para seu pagamento, nos termos do art. 97 do ADCT. Tais regras que vigorarão, enquanto não for editada Lei Complementar, em regime especial de liquidação de crédito de precatórios de Estados, Distrito Federal e dos Municípios, instituídos pelo referido artigo. Para esses fins, é inaplicável o art. 100 da CF, exceto seus §§ 2º a 3º e 9º a 14.

2.2. Liquidação de precatórios de pequeno valor

A liquidação de débito por meio de precatórios e requisições de pequeno

valor deve ser objeto de dotações orçamentárias. Estas, após aprovação na LOA de 2012 e em créditos educacionais, deverão ser descentralizadas aos tribunais responsáveis pelas decisões proferidas, exceto as causas tratadas na Justiça Comum Estadual, consoante o art. 27 da LDO.

Por sua vez, a liberação de recursos financeiros decorrentes da descentralização de dotações orçamentárias far-se-á na forma do § 4º, art. 27, da LDO. Assim, deverão ser encaminhadas aos órgãos setoriais de programação financeira das unidades orçamentárias, a quem cabe efetuar o pagamento do débito, ainda, de acordo com a norma acima referida.

2.3. Incorporação do art. 97 ao ADCT

A incorporação do art. 97 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias[112] revela-se inadequada ao fim colimado. De fato, configura um corpo estranho, na medida da ausência dos pressupostos que empreste consistência à pretensão congressional no domínio da jurisdição constitucional.

A regra instituída no art. 4º da Emenda referida inova a ordem constitucional, de modo indevido, entretanto, ao criar regras novas com *animus* de definitividade. De outro tanto, os arts. 5º e 6º convalidam as cessões de precatórios, bem como as compensações de precatórios com tributos. Tudo isso a revelia da entidade devedora e, no caso dos tributos sem qualquer respeito ao contribuinte, o que se afigura a consagração institucional do arbítrio.

Nessa perspectiva institui o regime de *compensação tributária obrigatória* com o efeito retroativo, realizado antes da promulgação da emenda sob análise, à revelia do CTN. Em outra parte a vincula ao credor originário emprestando poder liberatório apenas ao Poder Público em detrimento como sempre de quem paga a conta: o contribuinte.

A instituição da regra, visando ao pagamento de precatórios (ADCT, art. 97,§ 8º, I) e a forma escolhida para a aplicação de recursos remanescentes, fica condicionada, entretanto, a opção dos Estados, Distrito Federal e Municípios devedores, a ser formalizada por ato do Poder Executivo. As regras referentes aos leilões estão prescritas no § 9º, incisos I a IX do art. 97 do ADCT.

3. INCONSTITUCIONALIDADE DA EC 62/2009 POR AFRONTA A

PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS

Já se sustentou na obra *Emenda dos Precatórios: fundamentos de sua inconstitucionalidade*[113], que a matéria veiculada pela Emenda Constitucional 62/2009 vulnera diversos princípios constitucionais. Na verdade, além de ferir o princípio da federação, insusceptível de ser suprimido pelo processo de emenda, vulnera inúmeros outros postulados constitucionais, inclusive os da coisa julgada, do direito adquirido e o da moralidade.

O princípio federativo é vulnerado, na medida em que, para efeito do pagamento de precatórios pelo regime especial que adota, resolveu promover a *divisão do país em Regiões*. E ainda, na mesma linha, desconsiderar a autonomia dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios com a fixação de regras nesse sentido limitantes. Rompe, pois, e de forma abrupta com o pacto entre as pessoas políticas ao abrir espaço para o surgimento de uma Federação de estrutura unitária, sendo que, se essa possibilidade for admitida, poderá colocar em xeque a autonomia dos Municípios e dos Estados como se estes fossem apenas meros coadjuvantes na formação da República Federativa do Brasil.

É evidente que o direito adquirido não pode ser removido por emenda constitucional, tendo em vista tratar-se de regra embutida no capítulo dos direitos e garantias fundamentais da Constituição Federal, como pressuposto maior de tutela dos direitos do cidadão. Vale a pena transcrevê-la, *in verbis:* "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada"[114].

A norma de que cuida o art. 97, § 15, do ADCT ofende o direito adquirido e mesmo o ato jurídico perfeito. Assim se pode admitir na medida em que afasta a sistemática prescrita pelo *poder constituinte originário*. Desconsidera a regra constante do art. 78 do ADCT. Isso em decorrência da inclusão do saldo dos acordos judiciais e extrajudiciais da nova moratória adotada pela referida sistemática operacional.

Flagrante a usurpação do ato jurisdicional quando lhe tolhe os efeitos jurídicos por ele a ser irradiados. Decerto, nítido é o caráter derrogatório da autoridade imanente do ato sentencial, na medida em que o ato administrativo atua como contenção da manifestação decisória do Judiciário. Detecta-se uma interferência indevida na sua atividade típica, mediante procedimento inadequado.

Não cabe ao Executivo modificar a substância da sentença transitada em julgado, nem tampouco alterar a sistemática dos pagamentos dos precatórios dela brotados. O parcelamento do débito ou o depósito em conta especial não coabita com o ordenamento legal. Condenada a Administração Pública, esta deve providenciar o pagamento de suas obrigações determinadas pelo comando judicial.

O dispositivo compensatório instituído pela Emenda questionada não encontra ressonância no ordenamento positivo, tal o descompasso com a realidade. Trata-se de instrumento de coerção indireto como meio de impor o autoritarismo que não se compraz com o Estado Democrático de Direito.

Contraria o que a respeito preceitua o Código Civil acerca das dívidas líquidas e certas, na esteira do seu art. 369. Nesse ponto, subtrai do credor a disponibilidade do direito, em montante certo e determinado, reconhecido pela decisão judicial transitada em julgado. Por esse ângulo, constata-se a supressão indevida dos bens do credor sem qualquer amparo no devido processo legal.

Nota-se, ainda, a presença de um processo de expropriação em marcha do quantitativo correspondente ao valor do crédito inscrito na divida ativa. Esse procedimento induz necessariamente ao fenômeno confiscatório. O confisco de bens é vedado pela CF por se tratar de uma prática incompatível com a dos cânones da *moralidade*.

Capítulo III
DA RECEITA PÚBLICA

Seção I
Da Previsão e da Arrecadação

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput,* no que se refere aos impostos.

COMENTÁRIO

1. ALCANCE DO DISPOSITIVO

Trata-se de preceito que não pode ser tomado numa acepção isolada, mas articulado com outros dispositivos a que se vinculam, para melhor compreensão do seu alcance. Nesse sentido, o que pretende é estabelecer parâmetros, buscando a gestão fiscal responsável, assim entendida aquela voltada para a efetiva arrecadação do conjunto de receitas originárias e derivadas, das prestações e obrigações contraídas pelos contribuintes, cuja titularidade dos créditos respectivos seja dos entes da Federação.

No caso vertente, verifica-se que os créditos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios são os resultantes de débitos formalizados, sejam eles inscritos ou não na dívida ativa da fazenda pública federal, estadual ou municipal. Desse modo, podem ser arrolados, para efeitos de arrecadação, os créditos tributários e não tributários, visto que serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nos termos da legislação vigente[115].

Retrata essa faceta, em face da necessidade de estabelecer-se sua correlação com a regra do art. 13 da LRF que torna obrigatório o desdobramento das receitas em metas bimestrais de arrecadação. Da mesma maneira, exige a quantificação dos valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa e o demonstrativo dos créditos possíveis de cobrança administrativa.

2. DEFINIÇÃO DE RECEITA PÚBLICA

Tomado numa acepção comum, o vocábulo *receita*, derivado do latim *recepta*, forma feminina de *receptus* (receber), exprime, segundo De Plácido e Silva, sob uma perspectiva estritamente financeira, “especialmente o total de vendas ou o total de rendimentos prefixados ou previstos num orçamento e efetivamente arrecadado”[116].

Na seara estatal, a *receita pública* decorre da entrada de recursos, constitutivos do recebimento de dinheiro ou de outras verbas, na linha conceitual proposta pelo autor antes referido, arrematando: “atribuída ao total de valores, representado em dinheiro, recebido pelo erário público, provimentos de diversas rendas ordinárias, extraordinárias e especiais”[117].

Para a cobertura dos encargos públicos, o Estado sempre se vale dos meios de obtenção de recursos financeiros utilizados universalmente. Tais processos,

que constituem as fontes principais de financiamento ao alcance do Poder Público, são as modalidades a que recorrem os governantes, materializados, na medida em que: a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel[118].

Importa ressaltar que as receitas públicas são provenientes de fontes definidas, portanto hauridas do patrimônio público e do privado. Configuram as entradas definitivas de dinheiro promotoras do incremento dos bens pertencentes ao domínio do Estado. Delas o Poder Público pode lançar mão para o custeio da máquina administrativa e aplicação nos investimentos de infraestrutura social e material.

No tocante ao conceito, é clássica a definição formulada por Aliomar Baleeiro, nos seguintes termos: “receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”[119].

3. RECEITAS DERIVADAS

As *receitas derivadas* são aquelas advindas da economia pública, representada pelos tributos e suas espécies: impostos, taxas, contribuições de melhoria e contribuições especiais, que se subdividem em sociais e econômicas, nos termos da Constituição. A seguir, será ofertado o conceito de cada uma delas de conformidade com o direito positivo.

Tributo – toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. É importante tecer, a seguir, considerações em torno de cada elemento que compõe o conceito de tributo.

Impostos – sob a órbita legal, caracterizam-se como o tributo que tem por fato gerador, ou hipótese de incidência, uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Os impostos outorgados pela Constituição Federal às pessoas políticas detentoras de competência tributária (União, Estados e Municípios) são aqueles que incidem sobre relações do comércio exterior, patrimônio e renda, produção e circulação e especiais.

Impostos federais – Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros; Imposto sobre Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza; Imposto sobre Produtos Industrializados; Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários; Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e Imposto sobre Grandes Fortunas.

Impostos estaduais – Imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos; Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores.

Impostos municipais – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana; Imposto sobre a Transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos e sua aquisição, e Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza.

Taxas – de competência comum da União, Estados e Municípios, têm, segundo o Código Tributário Nacional, como fato gerador ou imponível o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Circunscrevendo-se ao âmbito de uma atividade estatal, o fato gerador da taxa consubstancia-se no exercício regular do poder de polícia e na execução e ou colocação de serviços à disposição do contribuinte. Sua cobrança, portanto, somente poderá ocorrer quando a prestação daqueles pelos Municípios for resultante de sua ação enquanto polícia administrativa ou de atividade realizada no âmbito de sua jurisdição em benefício da municipalidade.

Contribuição de melhoria – de competência comum da União, Estados e Municípios, é cobrada, no âmbito de suas atribuições, com o objetivo de cobrir os custos de obras públicas das quais decorra valorização imobiliária, tendo como limite global a despesa efetivada e como limite individual o acréscimo de valor que resultar para cada imóvel beneficiado.

A contribuição de melhoria relativa a cada imóvel será determinada pela parcela de custo da obra a ser financiada pela contribuição, a qual será rateada pelos imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores

individuais de valorização. É a regra expressa no Código Tributário Nacional[120].

Contribuições especiais – contempla o vigente sistema constitucional tributário as denominadas *contribuições especiais*, que, em classificação formulada pela doutrina, podem ser de natureza *econômica* ou *parafiscal e social*. Em face da sua índole impositiva, ambas espécies estão subordinadas aos princípios constitucionais que se aplicam aos tributos de maneira geral.

As *contribuições sociais* têm, pois, como fato gerador, conforme Edvaldo Brito, a "ação social destinada à preservação da boa estrutura e funcionamento dos grupos de produção"[121]. Ou, como quer Ylves de Miranda Guimarães, ao assinalar que a contribuição "tem como hipótese de incidência uma atuação estatal direta e imediatamente referida ao sujeito passivo"[122].

Por outro lado, as *contribuições econômicas*, segundo a Constituição Federal, têm como fato gerador a intervenção estatal no domínio econômico, quando indispensável por motivos de segurança nacional ou para organizar setor que não possa ser desenvolvido com eficácia no regime de competição e de liberdade de iniciativa[123].

Empréstimo compulsório – trata-se de um ramo do empréstimo público, tendo o mesmo tratamento dispensado aos tributos, mediante o qual o Estado busca recursos, visando à consecução dos seus objetivos primordiais. Evidentemente que essa incursão no patrimônio privado leva sempre em conta a capacidade do contribuinte e há de ser respaldada em norma legal.

4. RECEITAS EXTRAORDINÁRIAS

Há situações que exigem tratamento diferenciado na prática financeira, levando o Poder Público a buscar fontes extraordinárias de recursos para enfrentá-las. Para prover gastos ditados pela necessidade de enfrentar essa problemática, pode recorrer a União ao empréstimo compulsório e ao imposto extraordinário.

Como se observa, essa modalidade de receita é compreendida segundo o critério de regularidade, em face de sua natureza eventual. Sua instituição é determinada por conjuntura que exija a absorção temporária de recursos extraordinários. Nessa categoria, "cabem receitas que, pelo seu caráter temporário, irregular e contingente (...) não se enquadram no rol dos ingressos permanentes e ordinários do Tesouro"[124].

Dando suporte a essa fonte de recursos extraorçamentários, a Constituição permite o financiamento de gastos decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou de sua iminência. Nessas hipóteses a União poderá decretar impostos extraordinários ou instituir empréstimo compulsório, que deverão ser eliminados, uma vez sanadas as causas determinantes de sua criação, consoante os preceitos normativos pelos quais são regulados, a seguir transcritos:

> "A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência"[125].
>
> "A União poderá instituir: (...) II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação"[126].

5. INSTITUIÇÃO, PREVISÃO E ARRECADAÇÃO

O dispositivo em questão incorpora regra da doutrina administrativista e, como tal, obriga o agente público a cumprir em toda a sua plenitude o mandato que lhe é conferido pela sociedade. Tenta evitar as atitudes fisiológicas, tão comuns, na política brasileira, assentadas na máxima religiosa que ganhou certa notoriedade, consistente no *é dando que se recebe*, numa utilização deturpada e caricaturada do princípio consagrado pela crença popular. Nesse sentido é o entendimento de Carlos Pinto Coelho Motta e outros:

> "Parece-me que o texto busca coibir as indevidas e demagógicas isenções de tributos que se verificam nas instâncias federativas: a exemplo, inexigência de IPTU Municipal.
>
> A redação enfatiza um princípio assente na doutrina do Direito Administrativo, que é a indisponibilidade do bem público: o Estado não pode abrir mão de suas prerrogativas, devendo exercer toda a extensão de sua competência tributária, incluindo a eficiência na arrecadação"[127].

5.1. Competência para a instituição de tributos

A competência para a *instituição de tributos* está explicitada no texto constitucional, e seu exercício legislativo é bastante complexo, tendo em vista a multiplicidade de ações governamentais a serem normatizadas, que ensejam a criação ordenada de normas jurídicas.

Decorre esse poder tributário da Constituição Federal e é direcionado ao ente autônomo da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), ou seja, à pessoa política detentora do poder de tributar. A inércia derivada do seu não exercício, além de ser insuprimível por pessoa jurídica de direito distinta daquela a quem a Constituição tenha atribuído a referida competência, implica responsabilidade do governante pelo seu descumprimento.

5.2. Previsão

Na previsão da receita deverá ser informada, de antemão, a legislação que dá origem a ela com vistas à preparação da proposta orçamentária, ficando assim seu delineamento legal. Nesse plano, a elaboração da previsão consubstancia as receitas diretamente arrecadadas do Tesouro e outras fontes (receitas próprias) e das entidades e órgãos da Administração Pública integrantes da lei orçamentária anual.

Dessa maneira, no curso do processo de elaboração orçamentária de cada exercício financeiro, cabe às unidades programáticas estabelecer a previsão da arrecadação para o ano-calendário. Como se vê, a proposta de arrecadação tem sempre como parâmetro as estimativas de receitas por elas formuladas. O perfil da arrecadação é ditado pela combinação de órgãos e unidades e da fonte e natureza das receitas que devem compor o orçamento público.

5.3. Sistema de arrecadação de tributos

No plano tributário, ao *sistema de arrecadação* cumpre promover o acompanhamento e o controle das diversas fases, no tocante ao recolhimento dos tributos. Inscrevem-se, nesse contexto, o planejamento, a coordenação, a execução e a avaliação das atividades desenvolvidas pelos órgãos responsáveis pela administração fiscal.

Na terminologia do direito fiscal, o vocábulo *arrecadação* designa o ato de arrecadar tributos, ensejando iniciativa do contribuinte, a quem cabe satisfazer a prestação impositiva dentro do prazo das leis fiscais determinado para o cumprimento dessa obrigação. É empregado no sentido de “cobrança ou percepção de impostos, isto é, a coleta das quantias devidas pelos

contribuintes e que são por estes mesmos pagas às repartições fiscais arrecadadoras”[128].

6. TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS DE IMPOSTOS

O estudo das transferências financeiras no contexto econômico busca sua conformação na tributação, tendo em vista que se trata da repartição das receitas derivadas. Repartir é dividir em partes, mediante processo pelo qual se efetiva a composição de rendas, que serão partilhadas aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Dentro do sistema de transferências definido na Constituição Federal, esta manteve, com percentuais diferenciados, na redistribuição das receitas tributárias, os Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios e o Fundo Especial. De sorte que a repartição de receitas financeiras decorre da partilha de recursos de determinados impostos entre os entes autônomos da Federação, com vistas a permitir a convivência harmônica entre as esferas tributantes.

A transferência voluntária compreende a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira. Nesse caso não se incluem aqueles decorrentes de mandamento constitucional, legal, os destinados ao Sistema Único de Saúde[129], bem como a descentralização de recursos a Estados, Distrito Federal e Municípios para a execução de ações cuja competência seja exclusiva da União[130].

A matéria em questão tem sua disciplina na lei que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2001, como se vê, *verbis*:

> “As transferências voluntárias de recursos da União, consignadas na lei orçamentária e em seus créditos adicionais, para Estados, Distrito Federal ou Municípios, a título de cooperação, auxílios ou assistência financeira, dependerão da comprovação, por parte da unidade beneficiada, no ato da assinatura do instrumento original, de que:
>
> I – instituiu, regulamentou e arrecada todos os tributos previstos nos arts. 155 e 156 da Constituição, ressalvado o imposto previsto no art. 156, inciso III, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993, quando comprovada a ausência do fato gerador;

II – atende ao disposto no art. 25 da Lei Complementar n. 101, de 2000;

III – existe previsão de contrapartida, que será estabelecida de modo compatível com a capacidade financeira da respectiva unidade beneficiada, tendo como limite mínimo e máximo:

a) no caso dos Municípios:

1. cinco e dez por cento, para Municípios com até 25.000 habitantes;

2. dez e vinte por cento, nos demais Municípios localizados nas áreas da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – Sudene, da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – Sudam e no Centro-Oeste;

3. dez e quarenta por cento, para as transferências no âmbito do Sistema Único de Saúde – SUS, excluídos os Municípios relacionados nos itens anteriores;

4. vinte e quarenta por cento, para os demais; e

b) no caso dos Estados e do Distrito Federal:

1. dez e vinte por cento, se localizados nas áreas da Sudene e da Sudam e no Centro-Oeste; e

2. vinte e quarenta por cento, para os demais”[131].

Finalmente, cabe assinalar que a vedação de realização de transferências voluntárias para pessoas políticas que não cumprirem o quanto disposto no *caput* do artigo sob comento somente verifica-se no pertinente aos impostos.

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

§ 1º Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.

§ 2º O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei

orçamentária.

§ 3º O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.

COMENTÁRIO

1. CRITÉRIOS PARA PREVISÃO DE RECEITA

Conquanto esse dispositivo preocupa-se com a estimativa da receita, esta há de estar em sintonia com os gastos objeto de estipulações contratuais. Assim, deverá atentar para o comando da lei de licitação[132], no sentido de promover o equilíbrio necessário dos valores que envolvem as operações relativas aos contratos de serviços, compras e obras.

Por outro lado, as metas fixadas na LDO também serão motivo de fiscalização a fim de se aferir seu cumprimento, matéria que envolve a participação do Legislativo, Tribunais de Contas e o Sistema de Controle Interno de cada Poder e do Ministério Público, nos termos da LRF[133]. Daí sua vinculação com este dispositivo, visto que o exame de metas por ele preconizado implica o desempenho da receita, como anota Carlos Pinto Coelho Motta: "A exigência de demonstrativo da evolução da receita e de projeção para os três anos seguintes serve de parâmetros imediatos para os estudos e estimativas do impacto orçamentário-financeiro dos contratos de serviços, compras e obras"[134].

As *previsões de receita* deverão levar em conta critérios técnicos que possam determinar com alguma segurança a estimativa do montante a ser arrecadado[135]. Trata-se de procedimento importante, na medida em que podem cobrir as rubricas de despesas constantes da *lei orçamentária anual*. Há também exigência legal de que, no trabalho de sua mensuração, sejam consideradas dentro de parâmetros estabelecidos pela metodologia de cálculo adotada.

No plano de sua realização, há de observar-se a legislação pertinente e os procedimentos técnicos indispensáveis à sua feitura. Também alterações na

legislação tributária, no tocante às suas repercussões no orçamento, bem como a variação de índices de preços, o crescimento econômico ou outros fatores capazes de afetar a sistemática de previsão deverão ser considerados nos demonstrativos de evolução de receita.

A lei financeira[136] cometeu aos órgãos contábeis a tarefa de elaborar demonstração mensal da receita arrecadada, com vistas a orientar a estimativa da receita na proposta orçamentária, bem assim evidenciar a arrecadação dos três últimos exercícios e as circunstâncias de ordem conjuntural e outras que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.

2. ALTERAÇÃO DE RECEITA

Regra geral é de que a reestimativa da receita por iniciativa do Poder Legislativo é procedimento não permitido, ressalvada a hipótese de erro comprovado ou omissão de natureza legal ou de ordem técnica.

Por outro lado, as receitas de operações de crédito não poderão ser superiores às despesas de capital expressas no projeto de lei orçamentária. É importante assimilar que essas operações de crédito são aquelas levadas a efeito pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, contemplando compromissos de pagamento a serem honrados no futuro. Destinam-se a antecipação da receita, cobertura de déficit orçamentário, investimento e execução da política da moeda.

Trata-se de matéria que apenas reproduz o texto constitucional, assim redigido: “a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta”[137].

As despesas de capital englobam investimentos, inversões financeiras e transferências de capital e, consoante J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, “configuram o grupo de despesas da administração pública, direta ou indireta, com intenção de adquirir ou construir bens de capital que enrique[138].

3. ESTUDOS, ESTIMATIVAS E METODOLOGIA

Os estudos técnicos e as estimativas das receitas são elementos valiosos

para a consecução dos objetivos orçamentário-financeiros, tanto mais porque são exigidos pela legislação. Assim, compete ao Poder Executivo, tendo em vista dispor da estrutura necessária, inclusive pessoal técnico capacitado na área de planejamento governamental, elaborar os projetos parciais dos seus órgãos e entidades, bem como efetivar a consolidação dos orçamentos fiscais, da seguridade social e de investimentos.

Por conseguinte, ao Poder Executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cumpre colocar à disposição dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público os estudos do comportamento das receitas para o exercício subsequente, incluídas a receita corrente líquida e as memórias de cálculo. Tal providência dar-se-á no mínimo trinta dias antes do prazo final para o encaminhamento de suas propostas orçamentárias.

O processo de atualização das informações de receitas, no particular aspecto de sua estimativa, exige antes de tudo a indicação da legislação básica que dá amparo legal à arrecadação dos recursos financeiros de natureza tributária ou não. De igual modo, devem constar dados pertinentes aos valores previstos e arrecadados. A metodologia de cálculo tem por escopo evidenciar os meios adotados em sua composição. Envolvendo aspectos relativamente a alíquotas, projeções e dados estatísticos, ela busca a obtenção dos valores propostos ao perfil de arrecadação que se pretende alcançar.

4. CÁLCULO DA RECEITA

Tomada numa acepção técnica, a expressão *cálculo* é empregada para designar a ação de computar, de avaliar, caracterizando, assim, uma operação aritmética efetivada com os elementos de que dispõe o Fisco, visando a quantificação da receita. No plano jurídico, o cálculo presta-se "a determinar o *quil*, o *quale* e o *quantum* de uma situação econômica, ou seja, a exata determinação de um valor, que se necessita estabelecer para cumprimento ou execução de atos judiciais"[139].

É oportuno salientar que muito se discutiu aqui e alhures a respeito de como deveria ser calculada a receita. Algumas posições eram no sentido de que sua estimativa deveria tomar como ponto de partida a arrecadação do penúltimo exercício. Outras preconizavam a necessidade de se estabelecer como parâmetro a média das receitas do triênio anterior.

Tal sistemática, com vistas à mensuração das receitas públicas, foi

tornando-se mais aperfeiçoada com a utilização das estatísticas e de outros elementos capazes de permitir o equilíbrio do sistema orçamentário. Isso, sem dúvida, como salienta Aliomar Baleeiro, ensejou a possibilidade de alcançar "cálculos mais seguros e estruturados em dados mais realísticos. Divulgaram-se estudos da sensibilidade dos impostos à conjuntura"[140].

Finalmente, vale ressaltar que, nos dias atuais, o cálculo da receita é realizado "por métodos diretos já ensaiados em décadas anteriores, mas que hoje logram apreciável aperfeiçoamento", consoante ensina o autor antes citado, acrescentando:

> "É possível estimar-se com aproximação relativa a produção nacional e prognosticar-se tanto o consumo quanto o investimento, não sendo irrealizável a ação estimulante da autoridade sobre esses fenômenos macroeconômicos. Com base na economia total do país, os órgãos de estatística podem calcular o volume da matéria tributável e a margem que dela o Tesouro poderá coletar se todas as demais circunstâncias permanecerem inalteradas"[141].

Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

COMENTÁRIO

1. METAS BIMESTRAIS DE ARRECADAÇÃO

É de iniciativa do Poder Executivo efetivar o desdobramento das metas bimestrais de arrecadação de todas as receitas estimadas na *lei orçamentária anual*, até trinta dias após a publicação dos orçamentos de seguridade social, de investimentos e fiscal, nos termos em que ela dispuser. Do relatório pertinente ao perfil da arrecadação há de constar a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de: a) combate à evasão e à sonegação; b) quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa; c)

evolução do montante dos créditos tributários possíveis de cobrança administrativa.

2. COMBATE À EVASÃO E À SONEGAÇÃO

Tanto a evasão[142] quanto a sonegação inserem-se no contexto do ilícito tributário. Ambas são formas de um contribuinte fugir ao dever de pagar tributo. Trata-se de comportamento delituoso, que consiste em lançar mão de meios ilegais com vistas a fugir do dever tributário.

No caso da evasão, há uma atitude do sujeito passivo obstativa ao adimplemento da prestação tributária, importando num comportamento condenável pela sociedade. Para que se configure a evasão "é indispensável que haja uma distorção na forma jurídica, uma atipicidade ou anormalidade desta última em confronto com a relação econômica que através dela se exterioriza"[143].

Toda a manifestação doutrinária, agora sedimentada, é no sentido de que através do processo de evasão o contribuinte tenta, de maneira dolosa, obstar a satisfação do tributo. Configura assim uma ação ilícita resultante de comportamento adotado em desacordo com a legislação, portanto passível de punibilidade, por constituir infração às normas vigentes sobre a matéria fiscal.

Por seu turno, a sonegação fiscal é ato infracional às regras jurídicas de tributação, materializado mediante ação, visando a não cumprir o dever de pagar tributo. As situações que podem caracterizar esse tipo de comportamento ilícito estão expressamente estatuídas na legislação disciplinadora do assunto, a saber:

> "Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:
>
> I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;
>
> II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV – fornecer ou emitir documentos graciosos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter deduções de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis;

V – exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do Imposto sobre a Renda como incentivo fiscal”[144].

3. AJUIZAMENTO DA DÍVIDA ATIVA

Este tópico cuida da especialização da quantidade e de valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública federal, estadual ou municipal, como resultante do vínculo obrigacional que se instaurou entre o Estado e o sujeito passivo. Aquele, em razão disso, pode constranger este ao cumprimento da prestação necessária ao custeio dos encargos que lhe são cometidos constitucionalmente.

Vale ressaltar que tais prestações decorrem de créditos fiscais, cujos pagamentos não foram feitos pelo contribuinte no prazo regular. São obrigações convertidas, portanto, em dívida ativa, visando a sua cobrança por meios judiciais. Nesse plano, ela constitui ato de iniciativa da Fazenda Pública, buscando a satisfação do seu crédito, com o adimplemento da dívida.

Instaura-se, pois, o executivo fiscal de alçada da União, dos Estados, dos Municípios, Distrito Federal e de suas respectivas autarquias, objetivando a cobrança dos seus créditos tributários. Configura-se, assim, o ato pelo qual o contribuinte é compelido, por via judicial, ao cumprimento da prestação contida na obrigação fazendária, registrada como dívida ativa.

4. EVOLUÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Cuida a espécie do processo de evolução dos créditos de natureza tributária, isto é, os derivados dos tributos, englobando impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e empréstimo compulsório. Trata-se de uma atividade de controle que tem por fim estabelecer o montante mais realista das receitas estimadas em confronto com os valores arrecadados.

Caracterizam-se como créditos tributários os constituídos formalmente,

com a identificação do contribuinte e a quantificação do montante devido. Constitui o direito de exigibilidade derivado da obrigação contraída e materializada, mediante a atividade administrativa do lançamento, realizada de modo vinculado. De sorte que o montante, nesse caso, atinge apenas os créditos passíveis de cobrança administrativa.

Seção II

Da Renúncia de Receita

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I – às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II – ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos

respectivos custos de cobrança.

COMENTÁRIO

1. RENÚNCIA DE RECEITA

Exprime a expressão *renúncia de receita* a desistência do direito sobre determinado tributo, por abandono ou desistência expressa do ente federativo competente para sua instituição. De sorte que "importa sempre num abandono ou numa desistência voluntária, pela qual o titular de um direito deixa de usá-lo ou anuncia que não o quer utilizar"[145]. Nesse caso, a renúncia decorre da concessão de incentivos fiscais[146].

A renúncia fiscal consiste, pois, na dispensa de impostos e é realizada sob promessa de retorno em forma de empregos, valendo ressaltar que, às vezes, tal não ocorre. A uma, porque isto não tem sido comprovado satisfatoriamente pela corporação governamental responsável pela concessão de tal benefício. A duas, pelo prejuízo causado ao financiamento de políticas públicas nos serviços essenciais, visando a atender as demandas da sociedade.

Os incentivos fiscais, em princípio, são instrumentos de que dispõe o Poder Público para promover o desenvolvimento da economia e possibilitar o incremento de empregos em determinada faixa do território onde são aplicados. Implicam redução do montante devido pelo contribuinte que ostenta a condição de beneficiário, mediante isenção, anistia, remissão e outras concessões permitidas legislativamente.

Para Ricardo Lobo Torres, a renúncia de receita pode ser tomada em acepção financeira como:

> "Equivalente a gasto tributário *tax expenditure*, entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas e adquiriu dimensão universal pelos trabalhos de Surrey. Gastos tributários ou renúncias de receita são mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de cálculo ou de alíquota de imposto, depreciações para efeito de imposto de renda etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos etc.)"[147].

Qualquer benefício que implique diminuição de receita demanda a necessidade de estimativa do impacto financeiro que possa causar, bem como de que a renúncia foi levada em conta na elaboração da lei orçamentária, no momento das previsões de receita ou indicação de medidas compensatórias, decorrentes de elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Há previsão constitucional no sentido de que os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão promover a reavaliação de todos os incentivos fiscais de natureza setorial concedidos em desacordo com as normas pertinentes, sem prejuízo dos direitos adquiridos, propondo, para a consecução daquela finalidade, as medidas cabíveis junto aos Poderes Legislativos. Isso é o que disciplina preceito estatuído em capítulo do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias[148].

Vale ressaltar, por oportuno, que a renúncia fiscal subordina-se à fiscalização do Congresso Nacional, mediante controle interno de cada Poder, em consonância com o Estatuto Maior. De sorte que lhe são aplicáveis os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade. O vocábulo contempla “todos os mecanismos fiscais em que se podem converter os itens de despesa pública, consubstanciados nas subvenções, nos subsídios e nas restituições a título de incentivo”[149].

2. SUBSÍDIO NO PLANO ORÇAMENTÁRIO

O sistema de renúncias fiscais e subsídios do Governo Federal insere-se no OGU, em forma de *demonstrativo de benefícios tributários*, exigido pela Constituição. Esse processo vem sendo aperfeiçoado ao longo do tempo, “principalmente depois da estabilidade monetária que seguiu à introdução ao real”. Desse modo, consoante estudo da Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda:

> O conjunto de subsídios e renúncias fiscais explicitados no OGU é automaticamente captado pelas estatísticas que medem o desempenho das contas primárias do Governo Central. Renúncias fiscais – tanto as explicitadas quanto as não listadas no OGU – afetam o resultado primário porque diminuem a receita líquida da União. As equalizações de taxas de juros são apropriadas como despesas primárias quando do seu efetivo desembolso, aumentando a transparência na medida dos gastos do governo.

É importante registrar que os créditos presumidos do IPI e PIS/COFINS, benefícios oriundos da desoneração de exportações, são mensurados sob o ponto de vista econômico. Pelo ângulo jurídico, o IPI, na verdade, não incide sobre bens destinados ao exterior, constante garantia inserta na Constituição (art. 153, § 3º, III), razão pela qual não é levado em conta nos dados levantados pela Receita Federal, como renúncia de receita fiscal.

3. POLÍTICAS SOCIAIS

As políticas sociais adotadas pelo governo de amparo às associações que atuam sem objetivos de lucro inserem-se no plano de natureza distributiva. São consubstanciadas pelo processo isentivo de tributos, deduções de despesas do imposto de renda, tratamento diferenciado de algumas categorias da previdência e outros voltados para o trabalhado e refinanciamento de contratos imobiliários.

4. SUBSÍDIOS REGIONAIS

Os denominados subsídios regionais são voltados para a implementação do processo produtivo das regiões que necessitam deles para se desenvolver. Essa política regionalizada objetiva incrementar as atividades produtivas com vistas ao desenvolvimento econômico, mediante a formação de fundos de investimentos. Dentre seus beneficiários destacam-se a Zona Franca de Manaus e o regime automotivo.

Por outro lado, expressivo é o volume de recursos financeiros transferidos a título de subsídios direcionados às regiões pouco desenvolvidas. Contemplando as regiões Norte (FINAM, Sudam e Zona Franca de Manaus); Nordeste (Sudene, FINOR), Centro-Oeste (FCO e FRD) e Sudeste (FUNRES e TRD). Tais subsídios deverão ser revistos, de modo gradual, tendo presentes mecanismos estatuídos na Lei n. 9.532/97, nesse sentido também corroborado pela Constituição Federal.

5. POLÍTICAS SETORIAIS

Os setores industrial, agropecuário ou de serviço e o comércio exterior inserem-se no contexto das políticas setoriais e, como tal, são alcançados com benefícios fiscais, sob o pretexto de que são geradores de empregos. Assim,

> a extensão de empréstimos a taxas de juros privilegiados continua tendo um papel relevante como instrumento universal para o desenvolvimento de políticas setoriais. Ela tem beneficiado tanto a agricultura quanto a exportação, indústria, ou o setor de serviços.

Nesse plano, o *comércio exterior* participa com uma fatia expressiva dos benefícios em torno de 60% do valor total. Representado pela política setorial. Dentre eles os créditos presumidos do PIS/COFINS e do IPI concedidos às firmas exportadoras.

Na vertente *industrial* cumpre destacar o incentivo para as indústrias de informática, automotiva, aquisição de bens de capital e de empréstimos do BNDES, com recursos do FAT e do PIS-PASEP. Outra fatia é absorvida por empresas de pequeno porte e microempresas como benefícios em fração bastante expressiva.

No setor de agropecuária, os recursos destinam-se ao financiamento subsidiado de programas de preços mínimos, empréstimos e a renegociação da dívida do setor. É interessante assinalar a expansão dos benefícios vinculados à securitização da dívida do campo e dos financiamentos à agricultura familiar, que se incorporam ao processo da política agropecuária adotado pelo Governo Central.

A distribuição dos subsídios setoriais também contempla o setor de serviços, compreendendo empréstimos concedidos pelo BNDES, o simples e a manutenção da alíquota flexível para as micro e pequenas empresas. Tais benefícios contemplam o apoio à cultura audiovisual, financiamento à infraestrutura e à pesquisa científica e tecnológica.

6. CONCESSÃO E AMPLIAÇÃO DE INCENTIVO

Pela LDO, a concessão ou ampliação de incentivo depende de estimativa de renúncia de receita, consoante determina referido comando legal de modo taxativo:

> “A lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza tributária só será aprovada ou editada se atendidas as exigências do art. 14 da Lei Complementar n. 101, de 2000”[150].
>
> “Aplicam-se à lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza financeira as mesmas exigências

referidas no *caput*, podendo a compensação, alternativamente, dar-se mediante o cancelamento, pelo mesmo período, de despesas em valor equivalente”[151].

No campo ainda das alterações da legislação tributária, no que toca aos incentivos fiscais, a norma determina a adoção das providências transcritas, a saber: “Na estimativa das receitas do projeto de lei orçamentária poderão ser considerados os efeitos de propostas de alterações na legislação tributária e das contribuições que sejam objeto de projeto de lei ou de medida provisória que esteja em tramitação no Congresso Nacional”[152].

Também a *lei de diretrizes orçamentária*s comete ao Poder Executivo a incumbência de elaborar demonstrativo, que deverá ficar disponibilizado até 15 dias após o encaminhamento do projeto de lei orçamentária anual, podendo, inclusive, ser por meio eletrônico, evidenciando:

> “O efeito, por região, decorrente de isenções e de quaisquer outros benefícios tributários, indicando, por tributo e por modalidade de benefício contido na legislação do tributo, a perda de receita que lhes possa ser atribuída, bem como os subsídios financeiros e creditícios concedidos por órgão ou entidade da administração direta e indireta com os respectivos valores por espécie de benefício, identificada expressamente a legislação autorizativa, em cumprimento ao disposto no art. 165, § 6º, da Constituição, observado o disposto no § 10 deste artigo”[153].

Finalmente, a renúncia fiscal pode ter como contrapartida, em face da redução de receita, a majoração ou criação de tributo, bem como a instituição de contribuição de natureza compensatória.

7. SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO E DEVOLUÇÃO DO “QUANTUM” NÃO PAGO

A concessão de incentivos e benefícios fiscais deve ter, doravante, amparo na LRF. O dirigente que assim não agir estará sujeito à perda da função pública, suspensão dos direitos políticos e pagamento da multa. Incorrerá, pois, em ato de improbidade administrativa capitulada na legislação que rege a matéria (Lei n. 8.429/92, art. 10, VII).

Conquanto não caracterize delito criminal preconizado na lei de crimes

contra as finanças públicas, o benefício poderá ser cortado e o beneficiário penalizado com a devolução do *quantum* que deixou de pagar aos cofres públicos. Não poderia ser de outra forma, tendo em vista a necessidade da boa aplicação do dinheiro público. Entretanto, não há sanção criminal para quem concedeu ou recebeu tais benefícios em desacordo com a LRF.

8. ABRANGÊNCIA DA RENÚNCIA DE RECEITA

A *renúncia* contempla os institutos enumerados, a saber: anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. Impõe-se agora comentário pormenorizado sobre cada um dos itens referidos com vistas à melhor inteligência da matéria.

8.1. Anistia

A anistia é umas das cláusulas excludentes do crédito tributário, que contempla as infrações cometidas antes da vigência da lei que a concede. Não abarca os atos criminosos, contravencionais ou os praticados com dolo, fraude ou simulação e as infrações resultantes de conluio.

A anistia de caráter geral é concedida sem quaisquer exigências, portanto, de modo absoluto. Emana da lei e alcança tributos e penalidades. É concedida a todos indistintamente, pois dirige-se a contribuintes em idêntica situação, visto que se funda no princípio da legalidade.

Por outro lado, independentemente da anistia concedida em caráter geral, como dito antes, há também a limitada, que pode ser efetivada em cada caso que for submetido ao exame da competente autoridade do Fisco.

8.2. Remissão

A remissão configura perdão da dívida, como prova de desoneração do devedor e seus corresponsáveis. Aliomar Baleeiro[154] ensina que a remissão é “ato de remitir ou perdoar a dívida, por parte do credor benigno, que renuncia o seu direito”. Ressalte-se que a renúncia é gratuita, visto que a gratuidade é da essência da remissão.

Com a remissão, vocábulo originário do latim *remissio*, o credor, além da

renúncia ou perdão da dívida, abstém-se de usar o direito de ação para o seu cumprimento, consoante o autor antes citado, ao formular a remissão como "a ação de remitir, isto é, perdoar a dívida, renunciar o credor do direito de recebê-la ou de usar da ação para exigi-la"[155].

8.3. Subsídio

Subsídio, também vocábulo empregado no sentido de incentivo, deriva da palavra latina *subsidium* (reforço, auxílio) e revela todas as ações que buscam socorrer determinadas situações em que o Estado entenda imprescindível ao cumprimento de seus desígnios constitucionais, que é de satisfação das necessidades públicas.

No plano administrativo, subsídio, consoante De Plácido e Silva, "designa a quantia denominada subvenção, que o Estado arbitra ou subscreve para obra de interesse público, ou, em outro sentido, indica a importância ou auxílio que o Estado concede a outro em virtude de acordo ou convenções"[156].

8.4. Crédito presumido

O crédito presumido[157] decorre da conversão de incentivo atribuído a programas executados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia, como, por exemplo, o caso de alimentação do trabalhador com relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Na espécie, atua o crédito como incentivo fiscal necessário ao desenvolvimento das regiões influenciadas por aqueles organismos regionais.

Como se vê, os créditos presumidos, segundo José Cassiano Borges e Maria Lúcia dos Reis, "constituem uma ficção jurídica, porque não são créditos propriamente ditos gerados pelo sistema de apuração de IPI"[158]. Por outro lado, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados admite as espécies, a saber: a) sobre a produção de açúcar; e b) como ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins sobre a exportação de produtos industrializados.

No plano conceitual, ainda sob a ótica dos autores antes referidos, o crédito dessa natureza "é uma forma indireta de exoneração fiscal, através da qual a legislação concede ao contribuinte do IPI um crédito fictício (presumido) destinado a ressarcir o ônus do imposto sobre determinadas operações"[159].

Enquadrando-o como categoria específica de exoneração tributária que

implica redução do *quantum* do imposto, Sacha Calmon Navarro Coêlho tem o seguinte entendimento sobre o crédito presumido:

> "Entre nós, o mesmo há que se dizer dos chamados 'créditos fiscais presumidos' na área dos impostos sobre produção e circulação, sobressaindo na espécie o chamado 'prêmio à exportação dos manufaturados' (tanto no IPI, quanto no ICM). Levando-se em conta a sistemática da não cumulatividade e a técnica da apuração do débito fiscal – por período de tempo e não 'por operação' – atributos comuns aos impostos referidos, é claro que a utilização de créditos fiscais presumidos acarreta redução no valor do imposto, traduzindo um tipo específico de remuneração. Convém gizar, ainda, que o momento das reduções se dá no processo de apuração do imposto, ou melhor, durante o processo de quantificação do dever tributário. Mesmo quando o imposto já está 'calculado', e a legislação permite que desse 'tributo devido' sejam deduzidos certos valores ou que contra ele sejam opostos determinados créditos, ainda assim, estamos em face de um processo de quantificação ou de determinação do tributo"[160].

Por outro lado, os acordos que adiam a satisfação da prestação relativa ao ICMS para etapa futura da comercialização do produto, consubstanciados nos termos de deferimento, não implicam necessariamente renúncia da receita. Na verdade, com esse procedimento a arrecadação não fica comprometida, mas adiada para outra etapa do processo produtivo, o que não caracteriza perda.

De outro modo, não se pode negar que esse fato tem repercussão importante no sistema orçamentário, em face dos efeitos dele derivados em matéria financeira. Assim, conquanto não deva ser computado como renúncia fiscal, há de ser levado em conta na previsão de receitas a serem incluídas na Lei Orçamentária Anual.

Vale ressaltar que o crédito presumido aqui delineado não guarda relação de pertinência com a estrutura do imposto no particular aspecto de sua quantificação (apuração), que se observa no sistema de débito e crédito previsto na legislação do IPI e do ICMS. Com efeito, o direito de devolução na apuração do imposto emana de ato específico, que não se circunscreve ao âmbito de sua estrutura propriamente dita.

8.5. Isenção em caráter não geral

Trata-se de matéria que tem, na Constituição Federal, sua concepção plasmada no interesse social ou econômico, como se vê:

> "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º , XII, *g*"[161].

O vocábulo *isenção*, que deriva do latim *eximire*, é empregado no sentido de eximir-se o sujeito passivo da constituição do crédito tributário, nos termos do Código Tributário Nacional, visto que, como elemento excludente, impede seja o lançamento materializado. Nesse caso, pois, a atividade vinculada do lançamento é obstada legalmente, não se concretizando.

Cumpre, assim, esse preceito o comando que emerge do texto constitucional, que reserva à lei complementar, que agora o faz, a tarefa de regular a concessão ou revogação de isenções, nestes termos: "Cabe à lei complementar: (...) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados"[162].

8.6. Alteração de alíquota ou base de cálculo: redução de tributo ou contribuição

A dimensão do aspecto econômico susceptível de uma expressão quantitativa expressa na lei é o que se configura como base de cálculo. É "a expressão de grandeza de aspecto material da hipótese de incidência escolhida pela lei dentre aquelas inerentes ao fato gerador, sobre a qual incidirá a alíquota"[163].

Por sua vez, a alíquota traduz um percentual que, aplicado à base de cálculo, dá surgimento ao montante do tributo devido pelo contribuinte. Para Misabel Abreu Machado Derzi, a alíquota "é elemento de quantificação e gradação do dever tributário, proporcionalmente à capacidade contributiva do sujeito passivo"[164].

Segundo o magistério de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

> “As reduções de bases de cálculos e de alíquotas decorrem do modo de calcular o conteúdo pecuniário do dever tributário, determinando uma forma de pagamento – elemento liberatório do dever – que implica, necessariamente, redução do *quantum* tributário em relação à generalidade dos contribuintes (ou em relação à situação impositiva imediatamente anterior)”[165].
>
> “Tecnicamente as reduções de bases de cálculos e de alíquotas deveriam ser sempre parciais, porquanto as exonerações totais já são atendidas através das fórmulas isentantes e imunizantes”[166].

O termo *redução*, que deriva do latim *reductio*, de *reducere* (reduzir), é empregado, na linguagem jurídica, em diversos sentidos. No presente texto legal foi aplicado com a significação de diminuir, isto é, reduzir o *quantum* do montante do tributo, como incentivo à atividade produtiva.

8.7. Benefício referente a tratamento diferenciado

No plano normativo, a Constituição Federal manda dar tratamento diferenciado ao ato cooperativo, quando prescreve: “Cabe à lei complementar: (...) III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...) c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”[167].

Pelo enunciado do texto legislativo antes referido, verifica-se que ele, ao disciplinar o denominado *ato cooperativo*, quis estabelecer o traço distintivo entre este e as operações de mercado ou de compra e venda, portanto, não se sujeitando às codificações comerciais ou de defesa do consumidor. Assim, no universo econômico, tal ato tem assento diferenciado, independentemente da gestão dos negócios cooperativos.

Trata-se de redação completa, que traduz a dimensão política e jurídica do ato cooperativo dentro do balizamento constitucional, estruturada a partir do objetivo social que norteia a atividade da cooperativa. Com ela, hão de cessar as interpretações divergentes que têm permeado as decisões jurisdicionais.

9. EXCEÇÃO À REGRA GERAL

Se o ato concessivo que incorrer em renúncia de receita, a ser compensado no exercício de sua vigência, operar-se por meio da elevação de alíquotas,

ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, tal benefício somente será liberado a partir da implementação das referidas medidas.

Ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites fixados em leis, é facultado alterar as alíquotas dos impostos sobre: "I – importação de produtos estrangeiros; II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; (...) IV – produtos industrializados; V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários"[168].

Em razão disso, a concessão de benefício que implique renúncia de receita é inaplicável à regra em questão, podendo ser processadas as modificações nas alíquotas daqueles impostos. De igual sorte, não se aplica ao cancelamento do débito cujo montante não compense os custos a serem desembolsados com sua cobrança.

10. COMPENSAÇÃO RACIONAL

Se é certo que à renúncia fiscal se pode recorrer com o objetivo de estimular as atividades empresariais, não menos verdade é que deve ser permeada de compensações racionais, a não causar prejuízos ao conjunto da economia e aos interesses da sociedade pagadora de tributos. Melhor dizendo, sua concessão não deve ser movida, de forma alguma, por motivos políticos eleitoreiros, ao talante da corporação governamental do momento.

Daí a interessante matéria objeto de editorial do recém-criado jornal *Valor Econômico*, que, ao discorrer sobre o rateio injusto de uma guerra de poucos, aduz:

> "É lamentável o que o Rio Grande do Sul, Bahia, Minas Gerais, Paraná e Rio de Janeiro fizeram com o dinheiro público para atrair essas indústrias na ilusão da multiplicação dos empregos – o setor automotivo tem reduzido velozmente o emprego de mão de obra. A Ford é um exemplo...
>
> Na Bahia, a montadora conseguiu um empréstimo de R$ 579,2 milhões para capital de giro. Já tem prometidos outros R$ 343,6 milhões para comprar maquinário. E só depois que vencer a carência de 3,5 anos, ela pagará juros de 3% mais taxa de juros de longo prazo durante 6,5 anos. Mais: quase todos os contratos são assinados em cartório para obrigar os governos a cumprirem o combinado, mesmo que alguma lei

os libere de cumprir o prometido. Os governos têm de pagar qualquer diferença em caso de mudança”[169].

Demais disso, no bojo da inacabada reforma tributária, pretende-se impingir um fundo de operações interestaduais – alimentado pelo escasso dinheiro do povo – com a finalidade de ratear entre os Estados as reduções concedidas a título de incentivos fiscais e financeiros às empresas convenientes aos interesses selecionados pelos seus governantes, visando a dar cobro à guerra fiscal[170]. Ainda a propósito disso, opina o referido periódico no que entende como irresponsabilidade administrativa:

> “O fato é que, por conta da leviandade dessa guerra, da imprudência das montadoras e da tendência permanente de o Brasil jogar este tipo de conta para o rateio geral dos contribuintes, a conta da irresponsabilidade administrativa pública e privada terá de ser coberta por todos. Um contribuinte do Pará, do Amazonas ou de Pernambuco, por exemplo, que jamais viu o benefício de uma montadora em seu Estado, terá que arcar com a conta alheia”[171].

Por comportamento de pouca confiabilidade, a elite dirigente, incrustada nas cúpulas dos Poderes da República, vive momento cruciante, tendo em vista o repúdio social às práticas condenáveis que têm permeado suas ações, que agora chegaram a limites insuportáveis. Tal assertiva induz ao sentimento de mudança no plano ético e moral, a fim de que possa alcançar o ideal de justiça. Verdade é que a ação do governo há de compatibilizar-se com o interesse do conjunto da sociedade, mesmo porque em nome do Estado muitos governos praticam desatinos, a serviço de causas menores, não raras vezes subalternas.

Ricardo Lobo Torres, ocupando-se da ética orçamentária, assevera:

> “Torna-se preciso e urgente colocar um paradeiro na corrupção na feitura e na execução do orçamento. Necessário também que se repense a questão do orçamento à luz dos princípios éticos, a fim de que se acabe com o desperdício do dinheiro público e promova melhor distribuição de rendas e mais justa alocação de recursos”[172].

11. BENEFÍCIOS E PERDAS FISCAIS

Consoante Ribamar Oliveira:

> "Os subsídios são despesas do Tesouro Nacional, embora nem todos eles estejam explicitados no orçamento federal. A redução de alíquotas de um tributo, por exemplo, é uma renúncia de receita e é chamada de benefício tributário.
>
> Tanto os subsídios como as renúncias de receita significam benefícios que são concedidos a grupos de pessoas ou de contribuintes dos demais. A concessão desses benefícios afeta a receita ou a despesa da União"[173].

Importa salientar que a renúncia de receita implica *perda fiscal*, envolvendo benefícios tributários, creditícios e financeiros. Nesse plano, podem ser considerados os benefícios (isenções, reduções de alíquotas, anistias, remissões etc.), os subsídios concedidos em operações oficiais de crédito, o refinanciamento de dívidas previstas na lei orçamentária e, finalmente, os benefícios creditícios e financeiros concedidos pelo BNDES, pelos Bancos do Nordeste e da Amazônia, bem como pelo Banco Central do Brasil no âmbito do Proer e dos programas de reestruturação do sistema financeiro privado e público.

12. RENÚNCIAS FISCAIS PREVIDENCIÁRIAS

Também as renúncias fiscais previdenciárias são as maiores responsáveis pelo saldo negativo nas contas do Instituto Nacional do Seguro Social. Dentre os beneficiários desses subsídios estão entidades de filantropia, produtores rurais, empregadores rurais e urbanos e os clubes de futebol. Não contemplam as regiões mais pobres do País, visto que beneficiam a Região Sudeste em primeiro plano, o Sul em segundo lugar, ficando as Regiões Nordeste e Centro-Oeste com a parte menos expressiva.

A LDO determina que o Poder Executivo disponibilize o demonstrativo das renúncias fiscais. Esses elementos vão permitir uma discussão com o Congresso visando ao exame dos números atuais. A ideia, segundo se presume, é de que uma revisão dos subsídios concedidos deverá ser procedida, de modo a adequar-se à realidade das regiões brasileiras, tendo em vista a disfunção no panorama atual, que não privilegia as mais carentes.

Por outro lado, as informações nesse campo deverão obedecer à seguinte exigência:

"O demonstrativo a que se refere o inciso XII do § 3º deste artigo discriminará os valores referentes à renúncia fiscal do Regime Geral de Previdência Social relativa à contribuição dos empregadores e trabalhadores para a Seguridade Social das entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos do art. 55 da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, do segurado especial, do empregador doméstico, do empregador rural – pessoa física e jurídica –, das associações desportivas que mantêm equipe de futebol profissional e das empresas optantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples, correspondentes à diferença entre o valor que seria devido segundo o disposto nos arts. 21 e 22, incisos I a IV, da mesma Lei e no art. 57, § 6º, da Lei n. 8.213, de 24 de julho de 1991, conforme o caso, e o efetivamente devido"[174].

13. MENSURAÇÃO DA PERDA FISCAL

Dimensionar a perda fiscal de *todo* o setor público não é tarefa das mais fáceis, em face da necessidade de se computarem os valores concedidos, a título de incentivos, pela União, Estados e Municípios. Com o advento da LRF é provável que, com sua efetividade, essa meta possa ser atendida, já que obriga Estados e Municípios a evidenciar a estimativa do impacto orçamentário-financeiro com a concessão de tais benefícios. Somente a partir do somatório dos dados a serem fornecidos pelos entes federativos é que se poderá ter uma posição definitiva do montante que deixará de ser arrecadado em decorrência da renúncia de receita concedida.

14. FISCALIZAÇAO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

De qualquer sorte, verifica-se que o TCU tem se preocupado com a fiscalização, na medida em que vem realizando auditorias com vistas a medir o nível de eficiência desse programa adotado pelo governo. Entretanto, detectou a ausência de controle nessa área em termos de execução de projetos e do consequente resultado esperado em face da política de incentivos fiscais levada a efeito no âmbito oficial.

De todo modo, o Executivo federal, embora de maneira quantitativa, tem prestado informações ao TCU, dando conta dos valores correspondentes à renúncia fiscal. Esta, sendo sua justificativa, destina-se a propiciar estímulos

às atividades produtivas de fomento do desenvolvimento, inclusive, com a absorção de mão de obra pela elevação do nível de emprego. Ao todo, consoante levantamento realizado pelo TCU, os cofres públicos deixaram de arrecadar R$ 144 bilhões de reais em 2010. Refere-se esta cifra ao montante relativo às receitas tributárias (impostos, taxas e contribuições), previdenciárias e financeiras. Tais recursos bastariam para financiar os gastos com a educação, saúde e assistência social.

Capítulo IV
DA DESPESA PÚBLICA

Seção I
Da Geração da Despesa

Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17.

COMENTÁRIO

1. CONCEITO DE DESPESA PÚBLICA

Compreende a *despesa pública*[175], sob uma perspectiva financeira, todo emprego ou dispêndio de dinheiro para aquisição de alguma coisa ou execução de um serviço. Nesse passo, há de ser tomada num sentido mais amplo, visto não configurar apenas uma mera operação de gasto. Sem dúvida, sua aplicação envolve investimentos vultosos que implicam o desenvolvimento econômico, cultural e social do próprio Estado.

A despesa pública consignada em *lei orçamentária* consiste no somatório de créditos orçamentários e adicionais, contemplando os orçamentos fiscais, de investimentos e de seguridade social, em que o Poder Público lança mão para fazer face a débitos contraídos, decorrentes de obrigações legais, contratuais ou decisão judicial. A execução do orçamento dela decorrente vincula-se à Administração, mais precisamente aos Poderes dos entes da Federação, seus fundos, órgãos e entidades da Administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e empresas em

que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

Consoante Adolfo Carretero Perez, apud José Afonso da Silva, “enquadra uma relação jurídica financeira, a relação de despesa, da qual surgem situações jurídicas através das quais a administração paga os meios adquiridos com oneração de dotação orçamentária ou de créditos adicionais”[176]. Pela doutrina alemã, além da função do Estado de manutenção da ordem pública, cumpre alargar a sua esfera de ação, “(...) elevar nível moral e cultural das populações, que promova o seu bem-estar, que assegure as condições de trabalho, que evite ou solucione as questões que dividam as classes sociais”[177].

Pelos mesmos motivos é inquestionável a influência que o Estado vem exercendo sobre os mais variados aspectos na organização social, econômica e política do povo. Tal panorama revela-se com nitidez, na medida em que o processo financeiro, responsável pelo fluxo de gastos, tem que convergir para o atendimento dos benefícios que a sociedade está a exigir.

Por conseguinte as demandas sociais cada vez mais complexas do conjunto da sociedade têm contribuído para o crescimento vertiginoso da despesa pública, afetando de modo direto parcela significativa da renda nacional. Deve-se procurar explicação para esse fenômeno no incremento da população, bem como no empenho do Poder Público em ampliar o leque de seus serviços em prol da população mais carente, com vistas ao resgate da chamada dívida social.

2. CATEGORIAS DE DESPESA PÚBLICA

Consoante critério financeiro-administrativo, as categorias de despesas públicas podem ser assim assentadas: a) de pessoal, contemplando remuneração dos civis, militares da ativa e inativos, pensões, indenizações e outras; b) de material, voltada para a aquisição de bens permanentes, de consumo, bibliográficos e semoventes; c) de capital, com inversões financeiras, investimentos e com serviço da dívida pública interna e externa, de enorme proporção, cujo pagamento de juros e amortizações absorve parte expressiva do orçamento público.

3. NATUREZA JURÍDICA

Sendo certo que a despesa tem seu processamento com supedâneo em estrutura orçamentária, assim atuando como opção do planejamento governamental, constitui um instrumento de distribuição de renda, na medida em que contribui para a manutenção do Estado do bem-estar social. Para a consecução desse desiderato o Estado faz pesados investimentos nas áreas de infraestrutura e social, além da realização de gastos de custeio da máquina administrativa.

É possível deduzir que a despesa pública insere-se no contexto da legalidade, tendo presente a necessidade de sua previsão na lei orçamentária anual. Ela também não pode exceder aos montantes fixados para os créditos orçamentários ou adicionais, cujo controle desse limite fica a cargo do Poder Legislativo. As prioridades do Poder Público que comportam a realização de gasto também devem estar em consonância com a *lei de diretrizes orçamentárias* e o *plano plurianual de governo.*

4. CAUSAS DO AUMENTO DA DESPESA PÚBLICA

Na percepção de Pedro Soares Martinez, "a depreciação monetária é tida como a causa mais importante de aumento aparente das despesas públicas. Assim, no caso de variações no valor da moeda que determinassem a perda do seu poder aquisitivo por força do processo inflacionário, configurariam um aumento nominal de despesa e, por isso, aparente"[178]. Enquadra-se também nessa categoria o aumento da população e do rendimento nacional, ao propiciar uma posição de relatividade entre este e as despesas, mantendo-se numa direção constante, pois, na verdade, "cada cidadão receberá do Estado os mesmos serviços e as mesmas utilidades"[179].

A doutrina dominante costuma colocar nesse rol a absorção das atividades privadas, bem como a anexação de territórios feita por um Estado. Só que, em ambos os exemplos, haverá, respectivamente, crescimento da receita, custo do serviço, com o aumento das pessoas a serem tributadas, ocorrendo, assim, o incremento de despesa puramente aparente. Por fim, as modificações nas regras contábeis da Administração Pública podem dar causa ao aumento aparente de despesas públicas.

As causas do aumento real[180] da despesa pública ligam-se ao custeio da máquina administrativa do Estado e das transferências (despesas correntes) e aos investimentos, inversões financeiras e transferências (despesas de capital).

As despesas de custeio (pessoal, material e serviços de terceiros e encargos) são constituídas, segundo a lei, de dotações destinadas à manutenção de serviços anteriormente criados e a atender a obras de conservação e adaptação de seus imóveis.

As transferências correntes constituem dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado[181]. Na seara dos investimentos, o Estado efetiva seus gastos com vistas à satisfação das necessidades públicas. Dessa forma, a dotação orçamentária é direcionada no sentido de cobrir os gastos no campo da infraestrutura e dos benefícios a serem propiciados no campo social a favor da população.

Concorrem ainda para esse aumento as despesas com aquisição de imóveis, de bens de capital, de títulos representativos do capital de empresas e as transferências de capital para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devem realizar, que se caracterizam como auxílios ou contribuições.

5. CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIO E ADICIONAL

Crédito orçamentário – dotação consignada em orçamento anual ou plurianual, visando a cobrir despesas que serão realizadas no curso da sua execução. É representado pela alocação em rubricas próprias de importâncias ou verbas destinadas à cobertura de gastos adicionais suplementares ou extraordinários, conforme disposto nas normas gerais de direito financeiro e na Constituição Federal.

Crédito adicional – consiste na autorização de despesas não previstas no orçamento e executadas durante o exercício financeiro em que for aberto. Trata-se de expressão representativa de despesas não contempladas ou de dotação insuficiente na lei do orçamento, compreendendo, consoante a legislação vigente, o crédito suplementar, o crédito especial e o crédito extraordinário. O ato relativo à abertura de crédito adicional deverá indicar a importância, a espécie deste e a classificação da despesa, na medida do possível.

Crédito suplementar – tem por objeto o atendimento de dotações orçamentárias insuficientes, necessitando, portanto, de reforço com vistas a

fazer face a novos compromissos ditados pela imperiosa necessidade do interesse público. Já o *crédito especial* é destinado a cobrir as despesas para as quais não foram alocados recursos orçamentários, ou seja, não existia dotação orçamentária específica.

Os créditos *suplementar* e *especial* somente por lei poderão ser autorizados e abertos por decreto executivo. Importa salientar que a abertura desses créditos depende da existência de recursos disponíveis para fazer face à despesa e será precedida de exposição fundamentada.

Crédito extraordinário – ditado pela urgência do momento em que é solicitada a sua abertura. É um instrumento orçamentário, tendo, portanto, por destinatária uma despesa urgente e imprevista. Justifica, assim, sua utilização em situações caracterizadas por circunstâncias relevantes, tais como calamidade pública, com ação intestina, ou em caso de guerra. O crédito extraordinário será aberto por medida provisória do Poder Executivo, que dele dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

6. GERAÇÃO DA DESPESA PÚBLICA

Aqui se cuida de despesa pública gerada de modo irregular e lesivo ao patrimônio público. O termo *irregular* encontra ressonância no ordenamento jurídico positivo[182], que o define como ato administrativo praticado contra regra jurídica posta. Por sua vez, *lesivo* é o ato que causa dano à Fazenda Pública. Nesse caso, o administrador incorreria em ato de improbidade administrativa, capitulado na legislação vigente[183].

A geração da despesa pública passa pelo empenho, que, segundo definição normativa, "é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição"[184]. Trata-se de procedimento de iniciativa do ordenador de despesa que detém competência para a emissão do referido documento, podendo ser ligado a quaisquer entes autônomos da Federação (União, Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios) e seus órgãos subordinados e a entidades vinculadas.

No plano financeiro, pois, o empenho guarda estreita correlação com os créditos consignados na *lei orçamentária anual*. Destina-se à liquidação de despesa contraída pelo Poder Público, seja ela derivada de comando normativo, contratual ou de convênios celebrados que impliquem repasse de numerário, como participação do Estado na repartição do encargo. Conquanto

não estabeleça o empenho uma relação de natureza obrigacional, tem por escopo viabilizar o pagamento objeto dos instrumentos referidos no parágrafo anterior. Constitui, portanto, um dos passos por que caminha a despesa pública, até o final de sua missão, que se encerra com o seu adimplemento.

Circunscreve-se o empenho ao âmbito, em termos de limites, dos créditos concedidos, e de sua emissão prévia depende a realização da despesa. Constitui instrumento que permite o controle da gestão orçamentária. "Podem ser empenhadas por estimativa despesas cujo valor exato seja de difícil identificação e aquelas que obrigatoriamente são realizadas, dada a sua importância e natureza"[185].

7. DESPESAS NÃO AUTORIZADAS

O artigo de que se trata cuida da regularidade e eficiência na geração da despesa pública, isto é, do emprego de recursos financeiros na persecução de fins públicos, o que difere de outros procedimentos que não têm a mesma natureza, como assinala Aliomar Baleeiro: "se o objetivo público é alcançado sem aplicação de dinheiro, não há despesa pública, mas outro processo financeiro e administrativo"[186].

A geração de despesa ou assunção de obrigação deve ter em mira o impacto financeiro e a sincronia com os instrumentos de planejamento orçamentário previstos na Constituição. Sem a observância desses postulados, será considerada não autorizada, posto que irregular e lesiva ao patrimônio público.

No aspecto conceitual, o vocábulo *assunção*, que deriva de *assumptio*, de *assumere*, tomado em sua acepção isolada, é empregado no sentido de assumir, receber para si. Por sua vez, a obrigação é uma relação que se instaura entre sujeitos de direito, como averba Orlando Gomes: "é um vínculo jurídico em virtude do qual uma pessoa fica adstrita a satisfazer uma prestação em proveito da outra"[187].

Recomendação dessa natureza tem razão de ser porque nem sempre os gastos públicos, objeto das decisões governamentais, obedecem ao critério da racionalidade. O que se busca, ao menos teoricamente, é direcionar a ação pública no sentido do maior proveito dos tributos em prol da coletividade, de modo que a fórmula possa ser consubstanciada no princípio da máxima vantagem social, que "constitui uma das regras racionais em que geralmente

se inspiram ou devem se inspirar os governantes”[188].

8. PAGAMENTO DA DESPESA

O pagamento da despesa somente será efetivado quando ordenado após sua regular liquidação nos termos da legislação financeira. Nessa fase é que se delimita a dívida, rendendo ensejo ao nascimento da obrigação de pagamento, após a implementação da condição imposta no instrumento contratual. A fase de liquidação deve comportar averiguação *in loco* do cumprimento da obrigação por parte do contratante[189].

A verificação de que se trata tem por finalidade a apuração da origem e do objeto do débito, sua quantificação e a quem deve ser pago para extinguir a obrigação. E a liquidação há de ter por fonte o contrato, ajuste ou acordo, a nota de empenho e os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço, composta da confirmação do direito creditício com suporte na documentação que lhe concede legitimidade, conferindo certeza na obrigação.

Implica reconhecer que a despesa encontra eco no despacho da autoridade competente determinando seu pagamento, que configura o estágio final. Essa ordem para que a despesa seja paga somente poderá ser exarada em documento de natureza contábil, pelo ordenador de despesa, e será processada por tesouraria ou pagadoria regularmente instituída, por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamentos.

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I – adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de

dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II – compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

§ 2º A estimativa de que trata o inciso I do *caput* será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

§ 3º Ressalva-se do disposto neste artigo a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º As normas do *caput* constituem condição prévia para:

I – empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;

II – desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

COMENTÁRIO

1. AÇÃO GOVERNAMENTAL

A ação governamental ou de governo compreende o complexo de regras em que se assenta a atividade do Poder Público, enquanto representante da soberania popular voltado para o exercício das funções essenciais do Estado. Assim, o governo, como detentor do poder político, traça o destino da sociedade que dirige politicamente. Acresce evidenciar "que o poder do governo, sendo habitualmente institucionalizado, sobretudo na sociedade moderna, está normalmente associado à noção do Estado"[190].

Disso resulta claro que, por consequência, a expressão governamental há de ser compreendida em razão do feixe de órgãos no exercício das funções do Estado: *executiva*, *legislativa* e *judicial*. Nesse plano, o governo pode ser tomado, conforme José Afonso da Silva, como "o conjunto de órgãos mediante os quais a vontade do Estado é formulada, expressada e realizada, ou o conjunto de órgãos a quem incumbe o exercício das funções do poder

político”[191].

No caso do artigo em análise a ação governamental é tomada no seu aspecto quantitativo, ou seja, no plano do gasto, sem ater-se ao aspecto de planejamento. Envolve três abordagens distintas voltadas para os processos de criação, expansão e aperfeiçoamento no campo das atividades a cargo da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das suas autarquias e fundações criadas e mantidas pelo Poder Público.

Nesse plano agasalhado pela norma em questão, somente interessa para os efeitos dela decorrentes qualquer iniciativa que implique aumento da despesa, ou seu incremento, em razão dos motivos ali explicitados. Não diz respeito ao mérito de aplicação de receita, embora deva adequar-se ao contexto das legislações financeiras, especialmente à lei do orçamento, e compatibilizar-se com o *plano plurianual* e a *lei de diretrizes orçamentárias*, de que se ocupará a próxima seção.

2. CRIAÇÃO, EXPANSÃO E APERFEIÇOAMENTO

O vocábulo *criação* deriva do latim *creatio*, sendo empregado no sentido de ato de criar, que configura a manifestação da vontade estatal promotora do nascimento da relação jurídica de repercussão no campo financeiro-orçamentário. Aqui é tomada com o sentido de instituição de uma atividade nova, portanto, que não esteja prevista no sistema de programação governamental.

Por outro lado, a *expansão* implica conceito que determina a existência de ação preexistente, na medida em que não encerra algo novo. Reproduz tão somente atividade devidamente institucionalizada que, por opção de política governamental, necessita ser expandida, por conveniência do interesse público. É ditado, portanto, em razão das exigências derivadas das demandas sociais, da prestação de serviços públicos e dos investimentos que ao Poder Público cabe realizar.

No jargão da técnica orçamentária, tem-se que a terminologia *expansão* configura “os dispêndios indispensáveis à ampliação dos atuais níveis de atendimento ou diversificação de bens ou serviços. Pode decorrer do aumento da capacidade física de atendimento ou da isenção de uma ação nova entre as atribuições da unidade orçamentária ou do órgão”[192].

Finalmente, tem-se o *aperfeiçoamento*, que não se encaixa nas situações

anteriores, embora de certa forma pressuponha a existência de programa em execução. Nesse caso, a atividade é voltada somente para o aprimoramento das ações de governo, mas gera consequências financeiras com sua implementação.

Nos termos do *caput* do presente artigo, a implementação, por exemplo, de programa de combate a qualquer surto epidemiológico não necessita de lei específica, mas tão somente de cobertura orçamentária. Entretanto, há de ser estimado seu custo por três anos, bem assim declaração precedente ao empenho ou licitação de que existe dotação para fazer face a atividade a ser posta em prática pelo Poder Público. Também à desapropriação de imóveis urbanos aplica-se essa exigência.

3. IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO

Sob a ótica do conceito de regularidade, para operacionalizar a sistemática prevista no campo da geração da despesa pública, há necessidade de se evidenciar a estimativa das alterações a serem propostas no âmbito do orçamento. Impõe-se, na mesma linha, a verificação acerca do ajustamento delas aos procedimentos preconizados pelas regras legais e constitucionais aplicáveis à espécie.

Nesse sentido, a lei exige que o procedimento que acarrete aumento do gasto seja acompanhado de demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro correspondente ao exercício de sua vigência e nos dois anos subsequentes ao da mudança operada. Também é necessária, para a observância do preceito legal comentado, a declaração do ordenador de despesas de que esse acréscimo enquadra-se no sistema de administração financeira.

A estimativa do impacto orçamentário-financeiro feita em razão do incremento da despesa decorrente da ação governamental deverá ser acompanhada das premissas básicas de sua realização, bem como da metodologia de cálculo adotada em sua elaboração, consoante exigência constante do§ 2º do presente dispositivo.

4. ADEQUAÇÃO COM A LOA

Devem o aumento de despesa ou a assunção de obrigação propostos por

quaisquer órgãos guardar estreita adequação com a *lei orçamentária inicial*. Nesse caso deve ser contemplada a despesa objeto de dotação específica ou estar coberta por crédito genérico. Representa, portanto, aquela que preencha as exigências contidas no inciso I do § 1º, amoldando-se ao figurino da lei de responsabilidade fiscal.

É necessário, entretanto, em consideração à ressalva feita pelo referido preceito normativo, que o somatório de todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, estabelecidas na programação de trabalho, não ultrapasse os limites legais fixados para o exercício financeiro, a fim de que não se caracterize despesa não autorizada, portanto, irregularmente constituída.

5. COMPATIBILIDADE COM O PPA E A LDO

5.1. Declaração do ordenador de despesas

A declaração do ordenador de despesas de que o aumento do gasto público guarda compatibilidade com as normas financeiras insere-se no contexto da coexistência dos objetivos que se pretenda atingir, de modo harmonizável. Será compatível com a finalidade orçamentário-financeira a iniciativa de evidenciar pelo aumento da despesa a conciliação entre elas, na observância da regra que assim dispõe[193].

Por justa razão, a despesa deve conformar-se com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos no *plano plurianual* e na *lei de diretrizes orçamentárias*. Além do mais, não poderá infringir os postulados assentados nos dispositivos neles contidos, sob pena de responsabilidade.

A compatibilidade entre a despesa e as normas financeiras referidas pressupõe o atendimento de vários atributos, dentre eles: diretrizes, objetivos, prioridades e metas. Sem a conciliação desses elementos não se pode alcançar a filosofia preconizada pelo preceito sob análise. Disso depende a harmonização perseguida pela gestão fiscal.

Conformar-se com as diretrizes programáticas e orçamentárias é guardar obediência ao conjunto de instruções financeiras com vistas a levar a termo uma ação de governo. Os objetivos configuram os alvos a serem atingidos com os planos ou programas. A prioridade é aquilo que se elege para ser atendido em primeiro lugar, com certa primazia, e a classificação da programação deve ser de acordo com as indicações previstas na LDO.

Finalmente, as metas representam os produtos ou os resultados que a ação governamental busca alcançar no esforço de cumprir sua missão constitucional.

5.2. Responsabilidade pelo ato na delegação de competência

Não é pacífico o entendimento sobre se o ato na esfera da competência delegada deve ser de responsabilidade exclusiva do agente que a recebeu ou se esta deve ser considerada extensiva, em caráter solidário, à autoridade delegante. Para deslinde da controvérsia, torna-se necessária a verificação da presença ou não da responsabilidade solidária na sua conformação como consectário do ato delegado.

Estatuída no Decreto-Lei n. 200/67 como um dos princípios da atividade pública, a delegação[194] de competência sobressai-se como instrumento destinado à execução de atos e decisões no âmbito da Administração. Neste caso, opera-se a transferência de atribuições, "mediante ato próprio que indique com a necessária clareza e conveniente precisão a autoridade delegante, a delegada e o objeto da delegação"[195].

Como se vê, o poder decisório resultante do procedimento de delegação deve ser repartido entre aqueles incumbidos da ordenação de despesas, de maneira a espelhar a parcela de responsabilidade de cada um na realização dessa atividade. De fato, autorizar despesas e determinar seu pagamento, no exercício do mandato de delegação de competência, implica transferência de atribuição sem reserva de qualquer natureza. Com efeito, conforme Themístocles Brandão Cavalcanti citado por Jorge Jacoby Fernandes, "na de delegação de funções, os fundamentos do ato, as razões de decidir pertencem à autoridade delegada"[196].

Nessa linha, o *delegante* não se confunde com o *delegado*, pois este assume os encargos que, originariamente competiam àquele, ficando responsável pelos atos nessa condição praticados. Com efeito, na esfera de atuação delegada, o ato de transferência, pelo seu caráter vinculativo, impõe-lhe jurisdição própria para pôr e dispor do procedimento decisório. Justo por isso nele se acham embutidas todas as prerrogativas inerentes à função delegada, inclusive, seu fundamento constitutivo. A relação nesse caso é de pessoalidade, afastada a responsabilidade solidária.

Caso houver grau de participação ativa do titular do poder delegante no ilícito porventura cometido pelo servidor que ostenta a condição de delegado,

aí sim àquele poderá responder pelo fato lesivo ao interesse público. Fora disso, não há como considerar seja o mesmo responsabilizado pela execução de tarefas por ele conferidas a outrem. Daí, a importância dessa técnica burocrática, cujo objetivo precípuo é descongestionar os serviços públicos sem comprometimento do seu bom andamento.

6. DESPESA IRRELEVANTE

Fica afastada da exigência constante do art. 16 a despesa considerada irrelevante, cuja definição remete à *lei de diretrizes orçamentárias*: "entende-se como despesas irrelevantes, para os fins do § 3º, aquelas cujo valor não ultrapasse, para bens e serviços, os limites dos incisos I e II do art. 24 da Lei n. 8.666, de 1993"[197].

A LDO estabeleceu como parâmetro para a caracterização de irrelevância do gasto público a modalidade de licitação denominada *convite*. Assim, o limite para obras e serviços de engenharia corresponde a até 5% do valor previsto para o convite, bem como o mesmo percentual para compras e serviços não compreendidos nas compras e serviços antes definidos. O dispositivo comentado, como se vê, não atinge a despesa considerada irrelevante, isto é, aquela de valor econômico de pouca expressão.

7. EMPENHO, LICITAÇÃO E DESAPROPRIAÇÃO

Serve o *empenho* como instrumento autorizador da realização da despesa constante de dotação orçamentária.

Por conseguinte, o empenho há de refletir a obrigação contraída pela Administração Pública pelo valor intrínseco nele consignado. Na hipótese, entretanto, deste não estar devidamente quantificado para a efetivação do lançamento orçamentário dele decorrente, pode-se recorrer a um valor estimativo. Basta, sobretudo, ao procedimento de abertura da licitação, que seja precedida de previsão orçamentária e guarde correspondência com a lei orçamentária anual, nos termos do § 4º, I, do presente artigo da LRF.

Não há qualquer relação de incompatibilidade entre a regra norteadora do procedimento licitatório e o sistema de registro de preços. Este atende, sem dúvida, ao objetivo colimado pela regra sob comento. Ademais, trata-se de instrumento cuja flexibilidade recomenda sua utilização visando à aquisição

de bens e serviços, inclusive pela agilidade que oferece ao propósito de eficiência administrativa na persecução do interesse da Administração Pública.

Para a consecução desse desiderato, e consequente empenho da despesa, a inexistência de recursos financeiros não é impeditiva de impulso de empreendimento dessa natureza. Basta sopesar a questão orçamentária por esse ângulo. Importa salientar a respeito, que há necessidade de verificação da estimativa do impacto dele derivado no exercício em que vigorará e nos dias subsequentes, em torno de previsão orçamentária, já delineada com certa margem de segurança.

A *licitação* consiste no procedimento mediante o qual o Estado adquire bens e serviços. Constitui exigência constitucional de que "as obras, serviços, compras e alienações serão contratadas mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes"[198].

Por sua vez, a *desapropriação* expressa o ato pelo qual é desafetado o domínio privado sobre imóvel em proveito estatal. Registra, pois, "uma conversão de propriedade, consequente da venda forçada por interesse de ordem pública"[199]. Por força de dispositivo constitucional, "as desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro"[200].

As especificações contidas no § 4º deverão integrar o processo administrativo objeto da abertura do procedimento da licitação, devidamente autuado, protocolado e numerado. De igual sorte os procedimentos de desapropriação de imóveis urbanos de que trata o § 3º do art. 182 da Constituição Federal, consoante determinação contida na lei de diretrizes orçamentárias[201].

Assim é permitida a implementação de ação governamental que implique emissão de empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras, bem como a desapropriação de imóveis urbanos, nos termos da Constituição Federal. Entretanto, convém salientar que isso somente será possível com o cumprimento das normas constantes do *caput* do art. 16, visto que a regra desta seção (corresponde ao § 4º) estabelece como condição prévia essa exigência.

8. CORRELAÇÃO COM NORMAS DE LICITAÇÃO E DE PESSOAL

O procedimento que acarreta aumento de gasto passa pelo crivo do ordenador de despesa que, nos termos da lei de reforma administrativa, configura a "autoridade de cujos atos resultam emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda"[202].

Na caracterização da responsabilidade, a matéria tem ressonância no texto constitucional, que estabelece disciplina aos ocupantes de cargo público, bem como as pessoas jurídicas pelos danos causados pelos seus agentes[203]. De igual modo, o controle contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial da União também nele se ampara[204].

O conteúdo deste dispositivo guarda estreita correlação com as normas que cuidam do procedimento de licitação e contratos no âmbito da Administração Pública, ao fixar limites para a ação de Governo que implique aumento da despesa. *Dirige-se, pois, especificamente aos atos decisórios referentes à contratação, inclusive os antecedentes necessários de abertura de processo licitatório ou ratificação de despesa ou inexigibilidade*.

Outra hipótese diz respeito a cargos, função ou emprego, neles incluindo os de direção e assessoramento, suspensão e as funções gratificadas, que podem ser criados em face da implementação de ação governamental. Nesses casos, configura, em decorrência, inclusive, de remanejamento, aumento de despesa na forma como preconizado por este dispositivo sob comento.

Por outro lado, para a implementação das DASs e FGs é necessário reserva orçamentária com previsão de recursos financeiros destinados a bancar os custos de sua operacionalização. Mesmo assim, impõe a declaração do ordenador de despesa da existência de recursos na Lei Orçamentária e se atende aos limites estabelecidos nas propostas orçamentárias subsequentes.

Subseção I

Da Despesa Obrigatória de Caráter Continuado

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e

demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.

§ 2º Para efeito do atendimento do § 1º, o ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.

§ 3º Para efeito do § 2º, considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 4º A comprovação referida no § 2º, apresentada pelo proponente, conterá as premissas e metodologia de cálculo utilizadas, sem prejuízo do exame de compatibilidade da despesa com as demais normas do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias.

§ 5º A despesa de que trata este artigo não será executada antes da implementação das medidas referidas no § 2º, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar.

§ 6º O disposto no § 1º não se aplica às despesas destinadas ao serviço da dívida nem ao reajustamento de remuneração de pessoal de que trata o inciso X do art. 37 da Constituição.

§ 7º Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado.

COMENTÁRIO

1. CONSIDERAÇÃO PRELIMINAR

O presente artigo constitui uma adequação ao plano de estabilidade fiscal concebido pelo Governo Federal com vistas à contenção dos gastos públicos. Assim, para a consecução de tais despesas, há de ser indicada a fonte de receita e que as metas fixadas sejam alcançadas no exercício fiscal pertinente, sem *déficit*, que comprometa a ação de governo nos níveis municipal, estadual e federal.

O que se busca é redesenhar o modelo econômico brasileiro, com a implementação de mudanças no regime fiscal, para permitir o tão almejado

equilíbrio das contas públicas. Isto implica dizer que, doravante, o Estado não pode gastar mais do que arrecada. Este o cerne do Programa de Estabilidade Fiscal feito pelo Ministério da Fazenda, assim recomendando no pertinente ao conteúdo da Lei de Responsabilidade Fiscal:

> "A lei definirá princípios básicos de responsabilidade, derivados da noção de prudência na gestão dos recursos públicos, bem como limites específicos referentes a variáveis como nível de endividamento, déficit, gastos e receitas anuais. O texto estabelecerá também mecanismos prévios de ajustes destinados a assegurar a observância de parâmetros de sustentabilidade da política fiscal. Determinará sanções, tanto de natureza institucional, quando caracterizada a inobservância de princípios de responsabilidade, quanto de caráter individual, quando tipificado ato de irresponsabilidade fiscal.
>
> Sob o arcabouço geral da lei, caberá a Estados e Municípios fixar suas metas específicas, formalizando-as no corpo de Planos Plurianuais e Leis de Diretrizes Orçamentárias"[205].

2. DESPESA OBRIGATÓRIA

A regra emanada desse dispositivo tenta cunhar o conceito de mecanismo compensatório, que se aplica tão somente à despesa corrente. Afasta, portanto, os investimentos, os gastos com custeio alocados no orçamento anual, bem como os que encerram direito adquirido assegurado pela legislação pertinente (transferências legais, benefícios, remuneração e outros encargos relativos a pessoal).

Se é certo que ao Estado cabe assegurar a satisfação das necessidades essenciais da coletividade, não menos verdade é que o gasto para a consecução desse desiderato tem caráter obrigatório, sendo da sua estrutura a continuidade. Afinal, o Estado não pode furtar-se ao cumprimento de sua missão constitucional de provedor das demandas sociais cada vez mais reclamadas.

Nesse plano, existem despesas cujo perfil delineia sua natureza de duração continuada, sendo de destacar as voltadas para cobrir a folha de salário dos servidores públicos, e seus respectivos encargos, bem como a destinação de recursos para instituições filantrópicas, porque elas obrigam a Administração

Pública.

Exige a LDO que o projeto de lei orçamentária contemple a demonstração da estimativa da margem de expressão das despesas obrigatórias de duração continuada para o exercício financeiro futuro. Esse demonstrativo deverá ser expresso “em valores correntes e em termos de percentual da receita corrente líquida, destacando-se pelo menos aquela relativa aos gastos com pessoal e encargos sociais”[206].

A despesa obrigatória, por assim dizer, que se caracteriza por sua intangibilidade, encontra ressonância no Estado Democrático de Direito. Nesse cenário constitucional e legal, “o emprego da riqueza pública obedece às normas com valor de garantia constitucional e administrativa, principalmente com regra à que se deve obedecer na escolha de cada despesa pública (...)”[207]. Então o caráter obrigatório vincula-se ao ato de despesa, como vontade que emerge do comando normativo, que obriga o Estado a efetivá-la.

Porque brotam de comando legal, as despesas obrigatórias vinculam a Administração ao seu cumprimento ao longo dos exercícios financeiros. Exigem estimativas de custos para o período de três anos e mecanismos compensatórios do lado da receita ou da despesa. Deriva, pois, essa categoria de despesas de lei preexistente, independentemente de autorização orçamentária, como ensina Emanuele Morselli, acrescentando de modo esclarecedor:

> “As despesas obrigatórias, denominadas também intangíveis, são despesas taxativamente impostas ao governo pelas leis e regulamentos em vigor e das quais, portanto, ele não se pode subtrair sem violar as próprias normas. Dessas despesas o governo não pode limitar o montante, tratando-se ordinariamente de gastos que encontram seu título legal nos atos de compromissos precedentemente assumidos pelo Estado ou, seja como for, referentes ao andamento de serviços públicos ou à manutenção de órgãos constitucionais, dos quais não é possível limitar os fundos correspondentes. Tais são as despesas atinentes aos juros da dívida pública, às consignações de rendas, à dotação e à consignação pessoal ao chefe do Estado, à câmara legislativa, à representação diplomática, às pensões, etc.”[208].

As despesas obrigatórias inserem-se no contexto da legalidade, portanto, impostas ao Estado em face dos encargos que lhe são cometidos

constitucionalmente no cumprimento de suas funções. São autorizadas pelo Poder Legislativo, dentro de parâmetros previamente estabelecidos, e consistem nas dotações que compreendem os créditos orçamentários e os adicionais. Tanto que nenhuma autoridade "pode ordenar ou efetuar despesas sem autorização do Poder Legislativo, ou acima dos limites desta, nem também desviar para fins diversos, ainda que úteis e indispensáveis, os créditos concedidos para aplicações específicas"[209]. Por isso que, nos termos da Constituição, configura crime de responsabilidade o ato do Presidente da República que atente contra a lei orçamentária[210].

Como se vê, o caráter obrigatório atribuído à despesa corrente reveste-se da maior significação, na medida em que obriga os entes federativos ou seus órgãos e entidades subordinados a efetuar sua execução. Essa obrigação legal pode decorrer de leis no sentido genérico, compreendendo constitucionais, complementares, ordinárias, delegadas, decretos legislativos, resoluções do Senado Federal, medidas provisórias e atos administrativos (decretos, resoluções, regulamentos e outras instruções normativas).

São aspectos que identificam sua natureza: a) caráter corrente, envolvendo a operação e a manutenção dos serviços; b) emana de atos ou de leis específicas, sem natureza orçamentária; c) efeito, no mínimo, de dois anos. Exige estimativa trienal, demonstração de que não afetaria as metas fiscais e plano de compensação.

3. ESTRUTURA DA DESPESA OBRIGATÓRIA

Na espécie, o comando legal há de ser incisivo, determinante, no sentido que timbre pelo caráter de obrigatoriedade da execução da despesa, pois, insuficiente o termo meramente autorizativo da sua realização. O verbo é dever, porquanto a mera autorização não comporta o conceito concebido pela LRF e, portanto, não pode ser objeto de cancelamento.

Nos termos do Relatório da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, de autoria do Senador Amir Lando, a despesa obrigatória de caráter continuado, há de se enquadrar na seguinte definição:

> "Despesa corrente definida em lei ou medida provisória que determine a realização da ação e a obrigatoriedade de alocação de recursos nos

orçamentos da União para sua execução por pelo menos três exercícios, segundo critérios estabelecidos na própria lei ou medida provisória ou em ato infralegal, gerando expectativa de direitos para terceiros, oponíveis contra o Estado[211].

4. CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA OBRIGATÓRIA

No Anexo à Mensagem n. 8, de 5-1-2001, que trata dos vetos ao Projeto de Lei n. 17, de 2000-CN, Lei Orçamentária, foram elencadas as despesas obrigatórias de caráter continuado nos termos do art. 17 da LRF, conforme relação, a saber:

a) Alimentação Escolar (MP n. 1.784, de 14-12-1998);

b) Assistência Pré-Escolar aos Dependentes dos Serviços e Empregados;

c) Atendimento Ambulatorial, Emergencial e Hospitalar em Regime de Gestão Plena do Sistema Único de Saúde – SUS (Lei n. 8.142, de 28-12-1990);

d) Atendimento Ambulatorial, Emergencial e Hospitalar Prestado pela Rede Cadastrada no Sistema Único de Saúde – SUS (Lei n. 8.142, de 28-12-1990);

e) Atendimento Assistencial Básico com Piso de Atenção Básica – PAB, Referente à Parte Fixa dos Municípios em Gestão Plena de Atenção Básica – SUS (Lei n. 8.142, de 28-12-1990);

f) Auxílio Alimentação aos Servidores e Empregados;

g) Auxílio Transporte aos Servidores e Empregados;

h) Benefícios Previdenciários;

i) Concessão de Subvenção Econômica aos Produtores de Borracha Natural (Lei n. 9.479, de 12-8-1997);

j) Contribuição à Previdência Privada;

k) Cota-Parte dos Estados e Distrito Federal Exportadores na Arrecadação do IPI (Lei Complementar n. 61/89);

l) Dinheiro Direto na Escola – FUNDESCOLA (MP n. 1.784, de 14-12-1998);

m) Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – FUNDEF Complementação (art. 212 da CF)[212].

n) Garantia de Padrão Mínimo de Qualidade – Complementação da União

ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de valorização do Magistério (EC n. 14, de 1996);

o) Incentivo Financeiro a Municípios Habilitados à Parte Variável do Piso de Atenção Básica – PAB, para a Saúde da Família, para Assistência Farmacêutica Básica, para as Ações de Vigilância Sanitária, para Ações de Prevenção e Controle das Doenças Transmissíveis e para Ações de Combate às Carências Nutricionais – SUS (Lei 8.142, de 28/12/1990);

p) Indenizações e Restituições relativas ao Programa de Garantia da Atividade Agropecuária – PROAGRO, incidentes a partir da vigência da Lei n. 8.171/91;

q) Pagamento de Benefício de Prestação Continuada à Pessoa Idosa, à Pessoa Portadora de Deficiência, do Abono Salarial, do Seguro-Desemprego, do Seguro-Desemprego ao Pescador Artesanal, do Seguro-Desemprego ao Trabalhador Doméstico e de Pensões dos Servidores Civis;

r) Pessoal e Encargos Sociais;

s) Produção, Aquisição e Distribuição de Medicamentos para Tratamento dos Portadores da Síndrome de Imunodeficiência Adquirida – AIDS e das Doenças Sexualmente Transmissíveis – DST (Lei n. 9.313, de 13-11-1996);

t) Ressarcimento das Contribuições aos Pensionistas do Extinto IPC (Lei 9.506, art. 1º, § 5º);

u) Ressarcimento a Empregadores não Optantes pelo Benefício Fiscal previsto nas Leis n. 6.321/76 e 6.542/78;

v) Transferência a Estados, Distrito Federal e Municípios para Compensação da Isenção do ICMS aos Estados Exportadores (Lei Complementar n. 87/96).

5. ASPECTO LEGAL DA DESPESA OBRIGATÓRIA

A despesa obrigatória há de brotar de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo. As regras deles emanadas é que têm o condão de criar para o Poder Público a obrigação de promover sua execução por um período superior a dois anos. Cumpre definir cada um dos instrumentos prescritos pelo dispositivo sob exame, a fim de complementar o esclarecimento acerca da matéria.

Para o administrativista M. Seabra Fagundes, a *lei*, no seu aspecto material, “encerra o ato jurídico emanado pelo Estado com caráter de norma geral,

abstrata e obrigatória, tendo como finalidade o ordenamento da vida coletiva. Estes caracteres, e o de modificação da ordem jurídica preexistente, que decorre de sua qualidade de ato jurídico, se somam para caracterizar a lei entre os demais atos do Estado”[213].

Por sua vez, a *medida provisória* editada com força de lei visa dotar o processo legislativo de maior agilidade, tendo presente que a complexidade do Estado necessita desses mecanismos para atender a demanda das atividades que é chamado a assumir na satisfação dos interesses públicos cada vez mais exigentes.

Os *atos administrativos normativos* afiguram-se como qualquer instrumento de comunicação firmado por dirigente do alto escalão da organização ou do Poder Público que tenha por finalidade precípua promover a divulgação de atos de administração. Essas comunicações são expendidas para observância por parte de diversos setores e contêm instruções de caráter geral e específico que implicam o seu cumprimento pelo funcionalismo.

6. CRIAÇÃO E AUMENTO DA DESPESA E GASTOS COM PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS

O vocábulo *criação*, objeto de comentário no item 2 do art. 16, na acepção jurídica, é empregado no sentido da instituição de uma despesa nova, não prevista no orçamento. Por sua vez, o *aumento* consiste na ampliação que contribua para elevar o nível do gasto público, razão por que deve ser controlado.

Toda despesa, nas condições aqui estabelecidas, há de ser examinada quanto à conveniência e ao interesse de sua realização, especialmente se consulta ao interesse público. Mesmo que autorizada dentro deste permissivo legal, torna-se necessária a demonstração de onde deverão sair os recursos financeiros que possam suprir a dotação orçamentária dela decorrente.

Para criação e aumento da despesa obrigatória de duração continuada, exige-se que o impacto orçamentário decorrente desse ato de sua formalização seja devidamente estimado. O estudo em questão deve compreender o exercício em que terá curso sua vigência e os dois anos civis subsequentes.

A modelagem da despesa dentro do figurino legislativo exige que, no curso da sua programação, ela somente seja fixada em termos quantitativos após a definição das respectivas fontes de recursos financeiros para sua cobertura.

Mesmo assim, necessário é que já tenham existência legal as unidades que deverão ser responsáveis por sua execução dentro do cronograma estabelecido. Na mesma linha, importa ainda considerar que os projetos têm de vincular-se a uma unidade orçamentária. Nessa hipótese, devem ser incluídos aqueles que perseguem idêntica finalidade. De igual sorte, na programação das despesas não poderão inserir-se aquelas a título de investimentos – regime de execução especial.

Registre-se, em adendo ao quanto dito antes, que a Constituição faz ressalva no tocante ao regime especial, ao permitir uma exceção nestes termos: "a abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62"[214]. Então, fica claro que a inclusão de despesas não previstas na programação governamental só poderá ocorrer nos casos reconhecidos pelo dispositivo constitucional acima explicitado.

Por outro lado, a despesa derivada dos recursos financeiros repassados em razão de transferências intergovernamentais deve ser executada exclusivamente pela unidade recebedora. Não poderia ser de outra forma, tendo em vista a redação legal de que na programação da despesa não podem ser "transferidos a outras unidades orçamentárias os recursos recebidos por transferência"[215].

Cuida o art. 77 da LDO da metodologia de cálculo prevista neste artigo, do impacto da despesa com ativos, inativos e pensionistas. Todos esses aspectos vinculam-se ao acompanhamento de projetos de lei e medidas provisórias referentes ao aumento de gastos com pessoal e encargos sociais. Exige-se também nesse processo a manifestação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, do Legislativo, do Judiciário e do MPU sobre o mérito e impacto financeiro orçamentário.

A observância dos requisitos exigidos pela regra antes referida deve ser atestada por parecer da lavra do Conselho Nacional de Justiça e do Conselho Nacional do Ministério Público, nos termos dos arts. 103-B e 130-A da Constituição Federal. Tal exigência não se aplica aos projetos de lei vinculados exclusivamente aos órgãos Supremo Tribunal Federal, Conselho Nacional de Justiça, Ministério Público Federal e o Conselho Nacional do Ministério Público.

Os instrumentos normativos relacionados com a matéria aqui deduzida não

podem dispor sobre efeitos financeiros anteriores à entrada em vigor ou a plena eficácia dos dispositivos neles contidos. Tais regras não se aplicam à transformação de cargos cujos desdobramentos impliquem aumento de despesa, conforme dispõe o § 3º do art. 77 da LDO.

A criação ou aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado deve atender às regras consubstanciadas no presente artigo e no art. 16. Não tão só, pois exige ainda a compatibilidade e adequação orçamentária e financeira.

7. COMPENSAÇÃO ENTRE RECEITA E DESPESA

Não basta a observância do quanto exigido na seção anterior, pois que para o seu atendimento outras providências devem ser tomadas por parte do gestor público. Uma delas consiste em que o ato que cria ou aumenta despesa comprove que não afetará as metas de resultados fiscais[216], de periodicidade anual, estabelecidas em valores correntes e constantes, vinculados a receitas, despesas, resultados nominal e primário e o montante da dívida pública.

Impende salientar que essas metas de que fala o parágrafo anterior são aquelas previstas no denominado *Anexo de Metas Fiscais*, que deverá integrar o projeto de *lei de diretrizes orçamentárias*, para o exercício a que se referirem e para os dois segmentos. Os efeitos financeiros decorrentes disso deverão, nos períodos subsequentes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução de despesa.

Em algumas situações, faz-se necessária a reestruturação do gasto público com o escopo de efetivar a compensação de perdas de receitas, bem como propiciar sua adequação à estrutura federativa. Seu controle exige a criação de mecanismos institucionais que possibilitem maior eficiência e sobretudo transparência na alocação de recursos financeiros e a participação do Legislativo no processo orçamentário, incorporando à sua prática o princípio da programação.

Do ponto de vista de finanças públicas, essa reorganização importa na análise dos programas setoriais a cargo dos órgãos e entidades da Administração Pública. Sua finalidade é estabelecer elementos que permitam a adaptação do orçamento aos ditames constitucionais, no tocante às despesas efetivamente previstas.

A compensação de que trata o § 2º deste artigo não implica tão somente a majoração de tributos, visto que o governo pode optar por outro meio que não

o fiscal para fixar seus gastos nos limites desejáveis. Nesse particular aspecto, poderá promover a redução de isenções, bem como a reavaliação dos incentivos e subsídios concedidos que importaram em renúncia de receita. De igual modo diminuir o tamanho do Estado com a privatização e a extinção de órgãos de sua estrutura organizacional, não ficando descartada, a critério do Legislativo e do próprio Executivo, a criação de novas exações fiscais. Tudo isso deve ficar identificado na lei de diretrizes orçamentárias.

Vale ressaltar que a compensação da despesa de duração continuada não poderá ser efetivada com recursos financeiros oriundos de operação de crédito, transparências voluntárias ou receita vinculada a outra despesa que não à aumentada. Exclui-se apenas a compensação da parcela do aumento de despesa de capital que vier a ser custeada por receita proveniente de operação de crédito.

8. AUMENTO PERMANENTE DE RECEITA

O aumento permanente de receita somente se alcança com a taxação de impostos sobre a economia privada, isto é, com a oneração do patrimônio do conjunto da sociedade. Não há outra fórmula, partindo da premissa básica de que a receita derivada (aquela oriunda dos tributos) constitui a fonte mais expressiva dos recursos financeiros destinados ao financiamento das despesas públicas.

Com vistas à consecução dessa finalidade, a norma considera tal fonte a proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculos, majoração ou criação de tributos ou contribuição. O termo *tributo* nela empregado compreende impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições econômicas e sociais de natureza fiscal.

9. INADMISSIBILIDADE DE AUMENTO DA DESPESA

Regra de direito público[217] não permite o aumento da despesa prevista nos projetos de iniciativa exclusiva do Presidente da República; ressalva, entretanto, as emendas ao projeto de lei orçamentária anual ou aos projetos de lei de diretrizes orçamentárias, nos termos da Constituição Federal[218]. Do mesmo modo, não será admitido aumento da despesa inserta nos projetos

sobre organização dos serviços administrativos da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, dos Tribunais Federais e do Ministério Público[219].

Por outro lado, a Constituição Federal, em seu art. 167, II, não permite a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que sejam excedentes aos critérios orçamentários ou adicionais. Os critérios orçamentários são dotações consignadas no orçamento para execução no curso do exercício financeiro para o qual foram aprovadas. Os adicionais são os extraorçamentários, compreendendo os suplementares, especiais e extraordinários.

Por outro lado, no entendimento de Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Duarte de Além,

> "é legítimo que o gasto público aumente, mas ao mesmo tempo, do ponto de vista da política antiinflacionária, é desejável que, se isto ocorrer, ele seja financiado com impostos e ou aumento apenas modesto da dívida pública – preferencialmente, sem que isto implique elevar a relação dívida /PIB, desde que a economia esteja em expansão"[220].

10. EXAME DE COMPATIBILIDADE DA DESPESA

A despesa, ainda dentro da premissa exaustiva da burocracia estafante, inclusive em razão do esforço repetitivo do legislador, há de guardar compatibilidade com a orientação traçada em normas que tratam do processo financeiro. Dentre elas sobressaem os dispositivos pertinentes aos consignados no *plano plurianual* e na *lei de diretrizes orçamentárias.*

A comprovação de que a despesa não afetará as metas fiscais previstas, apresentadas pelo proponente, deverá ainda conter as premissas e a metodologia de cálculo utilizadas. A execução da despesa obrigatória de caráter continuado fica condicionada à implementação dessas medidas, as quais deverão fazer parte integrante do instrumento normativo que a criar ou aumentar.

11. EXCEÇÃO À REGRA

As despesas destinadas ao serviço da dívida têm tratamento diferenciado, não se aplicando a regra constante do disposto no § 1º deste artigo sob

comento. Pela mesma forma a lei afasta o reajustamento de remuneração de pessoal de que trata a Constituição Federal. O limite do serviço da dívida, que compreende o pagamento de juros do principal e a atualização monetária, deverá ser definido pelo Senado Federal.

Por sua vez, a remuneração diz respeito aos servidores públicos, e os subsídios fixados em parcela única correspondem à remuneração de membros de Poder, detentor de mandato eletivo, Ministros de Estado e Secretários Estaduais e Municipais. Por outro lado, cumpre evidenciar que a prorrogação da despesa criada por prazo determinado é caracterizada como aumento, nos termos da *lei de responsabilidade fiscal.*

12. PUBLICIDADE E TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL

A LDO realça a necessidade da publicidade e transparência da gestão fiscal pelo Poder Executivo encarecendo sua veiculação pela internet. Nessa linha contempla o processo de feitura e aprovação do projeto de lei orçamentária anual referente ao orçamento fiscal, ao orçamento da seguridade social e ao orçamento de investimentos. E, ainda, dos créditos adicionais, bem como a execução das respectivas leis, a fim de possibilitar o acesso da sociedade às informações relacionadas com cada uma dessas etapas, dispensando à estimativa das receitas (art. 12, § 3º, da LRF) o mesmo tratamento.

Por outro lado, estabelece o limite visando a compensação referente à criação ou ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado, nos termos deste artigo, § 2º, V, no âmbito dos Poderes Legislativo e Judiciário e do MPU. Para consecução desse desiderato, afirma que ela poderá ser realizada a partir do aproveitamento da margem de expansão prevista no art. 4º, § 2º, V, da referida lei, observados os limites das dotações constantes da LOA de 2012 e dos estabelecidos nos arts. 20 e 22, parágrafo único, da LRF.

1 Controle de gastos públicos, crise econômica e governabilidade no Brasil, *Revista de Informação Legislativa*, Brasília: Senado Federal, *144*:41, out./dez. 1999.

2 Senador Jefferson Peres, *Pauta da 13ª Reunião da Comissão de Estudos Econômicos*, Brasília: Senado Federal, 1999, p. 37.

3 No lado oposto do direito subjetivo está o dever jurídico, que consiste na situação em que se encontra uma pessoa (sujeito passivo) de ter de praticar um ato ou, ao contrário, de omitir-se, em ambos os casos em vantagem de outra, sob pena de sofrer uma sanção (Paulo Dourado de Gusmão, *Introdução ao estudo do direito*, 21. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 250).

4 Hans Kelsen, *Teoria Pura do Direito*, 4. ed., Coimbra: Arménio Amado, 1976, p. 177.

5 Pablo Larrañaga, *El concepto de responsabilidad*, México: Fontamara, 2000, p. 191.

6 "La noción de responsabilidad está vinculada también con normas que no tienen como propósito dirigir las conductas de los individuos, sino establecer las condiciones en que pueda imputarse una sanción en virtud de una conducta ilícita: *reglas de responsabilidad.* Las reglas de responsabilidad se refieren fundamentalmente a tres criterios: a) la capacidad de los sujetos normativos; b) la relación causal entre el sujeto y la conducta caracterizada por la norma de conducta y c) la relación entre el agente del ilícito y la persona a quien se dirige la sanción" (Pablo Larrañaga, ob. cit., p. 198).

7 Alf Ross, *Tu-Tu*, Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1961, p. 193.

8 Pablo Larrañaga, ob. cit., p. 194.

9 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, 13. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 124.

10 Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 43.

11 Constituição Federal, art. 24, § 1º.

12 Diogo de Figueiredo Moreira Neto, Competência concorrente limitada – o problema da conceituação das normas gerais, *Revista de Informação Legislativa*, Brasília: Senado Federal, ano 25, *100*:159, out./dez. 1988.

13 *Comentários à Constituição do Brasil*, São Paulo: Saraiva, 1993, v. 3, t. 2, p. 69.

14 José Afonso da Silva, *Aplicabilidade das normas constitucionais*, 2. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982, p. 229.

15 José Afonso da Silva, *Aplicabilidade*, cit., p. 230.

16 "Ao encaminhar a discussão e a análise sobre a política orçamentária e, por decorrência, sobre o processo orçamentário brasileiro, deve-se recordar que finanças públicas são as atividades financeiras dos Estados orientadas para a obtenção e o emprego dos meios materiais e de serviços para a realização das necessidades da coletividade, de interesse geral, satisfeitas por meio do processo do serviço público. É a intervenção do Estado para prover essas necessidades da população" (José Matias Pereira, *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*, São Paulo: Atlas, 1999, p. 31).

"Mesmo correndo o risco da crítica, a exemplo do que fez a lei de responsabilidade fiscal, deve-se acolher a expressão completa: finanças públicas.

O legislador não a conceitua, no que merece o aplauso da doutrina.

Do texto legal, verifica-se que a expressão abrange a totalidade dos recursos públicos e suas diversas formas de movimentação, na mais lata acepção. Estão assim compreendidas as mais diversas formas de aquisição: receitas oriundas de tributos, de contribuição, de renda sobre o patrimônio, de atividade industrial, agropecuária, serviços e as transferências. Também estão abrangidas as diversas formas de recursos: como aplicação no mercado financeiro, aquisições, contratações de serviços, locações de bens, pagamentos, realizações de despesas em geral. Abrange a movimentação desde a captação até o emprego de recurso dos três poderes das três esferas de governo, da administração direta e indireta pública" (Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 30).

17 Paulo Sandroni, *Dicionário de economia*, São Paulo: Best Seller, 1994, p. 160.

18 Paulo Sandroni, *Dicionário de economia*, cit., p. 169.

19 Dino Jarach, *Finanzas públicas y derecho tributario*, 2. ed., Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1996, p. 37.

20 Héctor Villegas, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 3. ed., Buenos Aires: Depalma, 1980, t. 1, p. 1.

21 Walter Ceneviva, *Direito constitucional brasileiro*, São Paulo: Saraiva, 1991, p. 263.

22 Oswald Stéphanes e Otto Ferreira, *Planejamento, orçamento e programação financeira*, Rio de Janeiro: Interciência, 1978, p. 33.

23 Quando as receitas públicas não guardam compatibilidade com as despesas, portanto, em descompasso com o crescimento dos gastos, as finanças públicas revelam disfunções estruturais, evidenciando decréscimo em sua taxa de crescimento. Isso ajuda a construção de estrutura deficitária, levando o País a um endividamento continuado, tanto mais porque optou por empréstimos na tentativa de equacionar tal problemática, como averba Flávio Riani: "O caminho utilizado pelo governo foi o endividamento, sobretudo interno, para equacionar os problemas de déficits que começaram a surgir. Assim, o governo, ao invés de mudar sua estrutura de receitas e gastos, optou por utilizar empréstimos sobretudo com títulos públicos, mantendo sua estrutura deficitária. Esse processo foi continuado e hoje a dívida pública se constitui num dos principais obstáculos do governo para equacionar suas problemáticas financeiras" (Flávio Riani, *Economia do setor público: uma abordagem introdutória*, 3. ed., São Paulo: Atlas, 1997, p. 201).

24 "O fato de pagar juros mais elevados sobre uma dívida crescente pode representar uma despesa vultosa. Tal despesa é a causadora, como já vimos anteriormente, dos elevados desequilíbrios na conta de serviços, o que contribui para aumentar o déficit em transações correntes.

Como a cobertura de tal déficit depende de recursos vindos do exterior, em boa medida na forma de empréstimos e/ou financiamentos, ocorre um crescimento adicional da dívida externa, um maior pagamento de juros no próximo ano e assim por diante" (Paulo Sandroni, *Traduzindo o economês*, São Paulo: Best Seller, 2000, p. 39-40).

25 Nas finanças públicas, fala-se em déficit orçamentário, quando as despesas são superiores à arrecadação, e em déficit da balança comercial, quando o valor total da importação é superior ao total das exportações" (Paulo Sandroni, *Dicionário de economia*, São Paulo: Abril Cultural, 1985, p. 103).

26 *Fórum Nacional sobre Reforma Fiscal*, Unafisco Nacional, 1992, p. 25.

27 *O sistema tributário na nova Constituição: da crise financeira às perspectivas como novo sistema*, 2. ed., Brasília: UnB, 1989, p. 23.

28 Estado e empresários: aspectos da questão tributária, *Novos Estudos*, São Paulo: Brasileira de Ciências, *41*:29, mar. 1995.

29 Constituição Federal, art. 150, § 5º.

30 "O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia" (CF, art. 165, § 6º).

31 "Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, *g*" (CF, art. 150, § 6º).

32 O estudante que se inicia em finanças deve, pois, atentar nas duas acepções de *política fiscal*: "a) o conjunto de medidas financeiras (despesas públicas, impostos, empréstimos etc.) empregadas pelos governos para comando da conjuntura econômica, quer promovendo a volta à propriedade nas crises de depressão, quer reprimindo um processo inflacionário e também para alterações racionais das estruturas; b) o estudo quer axiológico, quer técnico dessas medidas, à luz da teoria econômica e financeira" (Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, 15. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 29).

33 Paulo Sandroni, *Dicionário de economia*, cit., p. 140.

34 STF, MS 26126-9/DF, Rel. Min. Cezar Peluso. Decisão de 30-8-2006.

35 É peculiar a posição do Distrito Federal, que se submete às regras de limitação dos gastos com pessoal como se Estado fosse (LRF, art. 1º, § 3º, II), sendo sabido, no entanto, que não arca com todas as suas despesas de pessoal. Veja-se no que a respeito dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da

Constituição Federal, segundo os quais compete à União: “organizar e manter o Poder Judiciário, o Ministério Público e a Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Territórios; organizar e manter a polícia civil, a polícia militar e o corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, bem como prestar assistência financeira ao Distrito Federal para a execução de serviços públicos, por meio de fundo próprio” (Carlos Maurício Figueiredo et al. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 43).

36 Carlos Maurício Figueiredo et al., cit., p. 43.

37 Constituição Federal, art. 1º.

38 “A Federação é a forma de Estado pela qual se objetiva distribuir o poder, preservando a autonomia dos entes políticos que a compõem. No entanto, nem sempre se alcança uma racional distribuição do poder. O acerto da Constituição, quando dispõe sobre a Federação, estará diretamente vinculado a uma racional divisão de competência entre, no caso brasileiro, União, Estados e Municípios; tal divisão para alcançar logro poderia ter como regra principal a seguinte: nada será exercido por um poder mais amplo quando puder ser exercido pelo poder local, afinal os cidadãos moram nos Municípios e não na União. Deve o princípio federativo informar o legislador infraconstitucional – que está obrigado a acatar tal princípio na elaboração das leis ordinárias –, bem como os intérpretes da Constituição, a começar pelos membros do Poder Judiciário” (Celso Ribeiro Bastos, *Dicionário de direito constitucional*, São Paulo: Saraiva, 1994, p. 72).

Cf. João Carlos Souto: “Federação é, pois, a forma de Estado em que há divisão do poder político sobre o território. Nela convive em harmonia uma estrutura de poder federal e os entes autônomos, chamados de Estados-Membros, cada qual exercendo a sua competência específica dentro dos limites estabelecidos pela Constituição Federal” (*A União Federal em juízo*, 2. ed., São Paulo: Saraiva, 2000, p. 4).

39 Constituição Federal, art. 22, XXVII.

40 Constituição Federal, art. 71, II.

41 Constituição Federal, art. 165, § 5º, III.

42 Constituição Federal, art. 173, § 1º.

43 Maria Sylvia Zanella Di Pietro, *Direito administrativo*, São Paulo: Atlas, 1994, p. 323.

44 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 148.

45 Constituição Federal, art. 173, § 1º.

46 “EMENTA: Administração indireta do Estado-membro. Disciplina de suas relações de trabalho (CF, art. 173, § 1º). Competência federal, já quando se cuide de sociedades de economia mista e empresas públicas, sejam elas dedicadas à exploração de atividade econômica ou à prestação de serviço público –, já quando se trate de autarquia, destinada, no entanto, à exploração de atividade econômica. Inconstitucionalidade, portanto, de disposição transitória de Constituição Estadual, que lhes impõe prestações de natureza salarial” (STF, TP, ADIn 83/MG, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, 24-4-1991, *RTJ*, *136-3*:965).

“EMENTA: Sociedade. Economia mista. Metrô. Permissão de serviços públicos. Inadmissibilidade. Empresa que se sujeita ao regime jurídico próprio das empresas privadas. Art. 173, § 1º, da Constituição da República. Termo de permissão que mascara típico contrato de locação. Petição inicial de ação de reintegração de posse recebida como ação de despejo. Recurso não provido. A sociedade de economia mista sujeita-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, razão pela qual seus atos não são, juridicamente, atos administrativos e sim meros atos jurídicos, como os de qualquer outra pessoa jurídica de direito privado” (TJSP, 1ª Câm. Cív., Ag. 201.373-1/SP, Rel. Des. Álvaro Lazzarini, 10-8-1993, *JTJ*, Ed. Lex, *151*:108-9).

47 O projeto de lei complementar inicial definia: a empresa estatal dependente como a sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertencesse, direta ou indiretamente, a qualquer ente da Federação e que dele recebesse quaisquer recursos financeiros, ressalvados os que sejam destinados: a) à subscrição de participação acionária; b) ao pagamento pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços, a preços e condições usualmente praticadas no mercado; c) à amortização de empréstimo ou outro

financiamento que tenha sido concedido, bem assim ao pagamento dos juros e encargos respectivos; e d) a instituições financeiras estatais, para financiamento dos programas de que tratam os arts. 159, I, *c*, e 239, § 1º, da Constituição Federal.

48 Constituição Federal, arts. 195, I e II, e 239.

49 Constituição Federal, art. 201, § 9º.

50 Constituição Federal, ADCT, art. 60: Estados, Distrito Federal e Municípios destinarão não menos de 60% dos recursos da União, em torno de 18%, e dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, no mínimo 25%, da receita decorrente dos impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

51 Lei Complementar n. 96, de 31-5-1999. Conquanto a presente lei tenha sido revogada pela Lei Complementar n. 101/00, a matéria nela contida, em razão do seu conteúdo didático, mereceu ser reproduzida, a fim de se poder estabelecer comparação com o texto atual.

52 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 1º, I a VIII.

53 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 2º.

54 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 2º, parágrafo único.

55 "EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Lei 1.848/91, do Rio de Janeiro (art. 34). Lei de Diretrizes Orçamentárias. Natureza Jurídica. Norma legal de vigência temporária. Pleno exaurimento de sua eficácia jurídico-normativa. Prejudicialidade da ação.

A lei de diretrizes orçamentárias possui destinação constitucional específica e veicula conteúdo material próprio, que, definido pelo art. 165, § 2º, da Carta Federal, compreende as metas e prioridades da Administração Pública, inclusive as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Mais do que isso, esse ato estatal tem por objetivo orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual e dispor sobre as alterações na legislação tributária, além de estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A ordinária vinculação da lei de diretrizes orçamentárias a um exercício financeiro determinado define-lhe a natureza essencialmente transitória, atribuindo-lhe, em consequência, eficácia temporal limitada. Esse ato legislativo – não obstante a provisoriedade de sua vigência – constitui um dos mais importantes instrumentos normativos do novo sistema orçamentário brasileiro.

Objeto do controle concentrado de constitucionalidade somente pode ser o ato estatal de conteúdo normativo, em regime de plena vigência.

A cessão superveniente da vigência da norma estatal impugnada em sede da ação direta de inconstitucionalidade, enquanto fato jurídico que se revela apto a gerar a extinção do processo de fiscalização abstrata, tanto pode decorrer da sua revogação pura e simples como do exaurimento de sua eficácia, tal como sucede na hipótese de normas legais de caráter temporário" (STF, TP, ADIn-QO 612/RJ, Min. Celso de Mello, 3-6-1993, *JSTF*, *1743-1*:121, *DJ* 1, 6 maio 1994, p. 10484).

56 Paulo Sandroni, *Traduzindo o economês*, cit., p. 39.

57 Ernane Galvêas, A política econômico-financeira do governo, *Revista de Finanças Públicas*, Brasília: Secretaria de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, *350*:27, abr./maio/jun. 1982.

58 Ernane Galvêas, A política..., *Revista*, cit., p. 28.

59 Constituição Federal, art. 22, VII.

60 Constituição Federal, art. 48, XIII.

61 "O projeto de lei orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional e a respectiva lei serão constituídos de: I – texto da lei; II – quadros orçamentários consolidados; III – anexo dos orçamentos fiscal e da seguridade social, discriminando a receita e a despesa na forma definida nesta Lei; IV – anexo do orçamento de investimento a que se refere o art. 165, § 5º, II, da Constituição, na forma definida nesta Lei; e V – discriminação da legislação da receita e da despesa referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social" (Lei n. 9.995, de 26-7-2000, art. 8º).

62 Constituição Federal, ADCT, art. 35, § 2º, III.

63 Constituição Federal, art. 165, § 6º.

64 Constituição Federal, art. 165, § 6º.

65 Decreto-Lei n. 200, de 25-2-1967, art. 91, modificado pelo art. 1º do Decreto-Lei n. 900, de 29-9-1969, com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.763, de 16-1-1980, publicado no *DOU*, 17 jan. 1980.

66 "A primeira exceção concerne aos créditos suplementares. A autorização constante do orçamento para a abertura de créditos suplementares é expressamente permitida pela Constituição, embora extravase da fixação da despesa e da previsão da receita. Na sistemática da Lei 4.320/64, o crédito suplementar é uma modalidade de crédito adicional. Consiste no crédito aberto para reforço de uma dotação orçamentária (art. 41, I). Por presumir existência de dotação, ainda que insuficiente, distingue-se do crédito especial que não a *subentende*. Igualmente permite a Constituição (...) que a lei orçamentária preveja operações de crédito para antecipação da receita. Essas operações visam atender a insuficiência de caixa, derivadas especialmente do caráter cíclico da economia, o qual resulta na alternância de períodos de baixa e de boa arrecadação" (Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Comentários à Constituição brasileira*, São Paulo: Saraiva, 1990, v. 3. p. 147).

67 "Constituem valores mobiliários, sujeitos ao regime da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, quando ofertados publicamente, os títulos ou contratos de investimentos coletivos, que gerem direito de participação, de parceria ou de remuneração, inclusive resultante de prestação de serviços, cujos rendimentos advêm do esforço do empreendedor ou de terceiros" (Lei n. 10.198, de 14-2-2001, art. 1º, *DOU*, 16 fev. 2001).

68 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 53.

69 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 53, parágrafo único.

70 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 54, VII.

71 "Contradiz frontalmente a índole do orçamento a abertura de créditos ilimitados. De fato, o orçamento destina-se a predeterminar o dispêndio público, o que evidentemente importa em previsão de um *quantum*, a fim de propiciar o controle financeiro das autoridades governamentais. A incompatibilidade entre o sistema de orçamentos e o dos créditos ilimitados é patente. Entretanto, desde as Emendas de 1926 à primeira Constituição republicana a proibição é expressa (v. art. 34, § 2º, da Constituição de 1891 emendada), tendo sido reiterada em 1934 (art. 50, § 4º) e em 1946 (art. 75)" (Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Comentários*, cit., p. 155).

72 José Afonso da Silva, *Curso de direito constitucional positivo*, 10. ed., São Paulo: Malheiros Ed., 1995, p. 678.

73 Constituição Federal, art. 167, § 1º.

74 J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *A Lei 4.320 comentada*, 21. ed., Rio de Janeiro: IBAM, 1989, p. 34.

75 Lei n. 4.320, de 17-3-1964.

76 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 12, § 4º.

77 Ernane Galvêas, *Sistema financeiro e mercado de capitais*, Rio de Janeiro: IBMEC, 1985, p. 85.

78 Lei n. 7.862, de 30-10-1989.

79 Lei n. 9.069, de 29-6-1995.

80 "Para tornar a nova regra aplicável, seria preciso determinar os limites que ocasionariam transferência ou a cobertura de resultados.

A solução proposta passa, portanto, também pela criação de limites mínimo e máximo para o patrimônio líquido do Banco Central.

Para não criar amarras na lei em assunto, que deve ter flexibilidade, posto que os limites deverão ser periodicamente avaliados à vista da composição dos ativos e dos passivos constantes do balanço do Banco Central e das atividades desenvolvidas pela autarquia, com o intervalo de valores julgados adequado para observar variações patrimoniais conjunturais, a regulamentação dos limites máximo e mínimo melhor caberia ao Conselho Monetário Nacional.

Ressalta-se, porém, que não há na experiência internacional uma posição clara quanto ao patrimônio considerado ideal para uma Autoridade Monetária. Assim, a definição seria de qualquer modo, discricionária" (Selene Peres Nunes e Ricardo da Costa Nunes, Relacionamento entre Tesouro Nacional e Banco Central: aspectos da coordenação entre políticas fiscal e monetária no Brasil, in *Finanças públicas: IV Prêmio Tesouro Nacional*, Brasília: ESAF, 2000, p. 104-5).

81 Selene Peres Nunes e Costa Nunes, *Finanças públicas: IV Prêmio Tesouro Nacional*, Brasília: ESAF, 2000, p. 105.

82 Medida Provisória n. 2.101-29, de 23-2-2001, art. 3º, II.

83 Medida Provisória n. 2.101-29, de 23-2-2001, art. 3º , I.

84 Medida Provisória n. 2.101-29, de 23-2-2001, art. 3º.

85 Selene Peres e Ricardo Nunes, Relacionamento..., in *Finanças públicas*, cit., p. 103.

86 Selene Peres e Ricardo Nunes, Relacionamento..., in *Finanças públicas*, cit., p. 103.

87 Selene Peres e Ricardo Nunes, Relacionamento..., in *Finanças públicas*, cit., p. 104.

88 Selene Peres e Ricardo Nunes, Relacionamento..., in *Finanças públicas*, cit., p. 103.

89 Francisco O. Berchielli, *Economia monetária*, São Paulo: Saraiva, 2000, p. 23.

90 Lei n. 4.595, de 31-12-1964.

91 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 280.

92 Lei n. 10.179, de 6-2-2001, art. 2º, parágrafo único.

93 Selene Peres e Ricardo Nunes, Relacionamento..., in *Finanças públicas*, cit., p. 101.

94 Decreto-Lei n. 200, de 25-2-1967, art. 18.

95 José Matias Pereira, *Finanças públicas*, cit., p. 171.

96 Decreto-Lei n. 200, de 25-2-1967, art. 7º.

97 Manoel de Oliveira Franco Sobrinho, *Comentários à reforma administrativa federal: exegese do Decreto-Lei n. 200, de 25-2-67*, São Paulo: Saraiva, 1975, p. 74.

98 Decreto-Lei n. 200, de 25-2-1967, art. 72.

99 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 48, *b*.

100 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 18.

101 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 83.

102 Constituição Federal, art. 165, § 3º.

103 Lei Complementar n. 101, de 4-5-2000, art. 52, II, *a*.

104 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 90.

105 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 411.

106 "O exercício financeiro do País é o ano-calendário, como tradição do direito pátrio, pelo qual o orçamento elaborado e aprovado em um ano-calendário deve ser executado no ano seguinte. O exercício financeiro no Brasil começa em 1º de janeiro e termina em 31 de dezembro do mesmo ano" (Pinto Ferreira, *Comentários à Constituição brasileira*, São Paulo: Saraiva, 1994, v. 6, p. 92-3).

107 Constituição Federal, art. 165, § 9º, I e II.

108 J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *A Lei 4.320 comentada*, cit., p. 133.

109 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 85.

110 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 67.

111 EC n. 62/2009, art. 1º.

112 Ato das disposições constitucionais transitórias, art. 2º.

113 Cf. Carlos Valder do Nascimento; Marçal Justen Filho. *Emenda dos Precatórios: fundamentos de sua inconstitucionalidade*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

114 Constituição Federal, art. 5º, XXXVI.

115 Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979, que deu nova redação ao art. 39 da Lei n. 4.320, de 17-3-1964.

116 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 677.

117 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 677.

118 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 115.

119 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 116.

120 Código Tributário Nacional, art. 82, § 1º .

121 Edvaldo Brito, *Constituições econômicas e sociais. Natureza jurídica e prescrição*, São Paulo: Resenha Tributária, 1976, p. 18-9.

122 Ylves José de Miranda Guimarães, *A situação atual da parafiscalidade no direito tributário*, São Paulo: Bushatsky, 1977, p. 55.

123 Constituição Federal, arts. 149 e 173.

124 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 116-7.

125 Constituição Federal, art. 148, I.

126 Constituição Federal, art. 154, II.

127 Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 340.

128 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., 8. ed., 1984, v. 1, p. 197.

129 Lei Complementar n. 101, de 4-5-2000, art. 25, *DOU*, 5 maio 2000.

130 Art. 35, § 5º, da Lei n. 9.995, de 27-7-2000.

131 Lei n. 9.995, de 26-7-2000, art. 35, I a III, *a* e *b*.

132 Lei n. 8.666.

133 Lei Complementar n. 101/2000, art. 4º.

134 Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 343.

135 “Modernamente, a primeira observação a ser feita é de que a receita é uma variável dependente da economia da nação, dos Estados ou dos Municípios. A verdadeira variável independente é esta economia e os fatores que nela atuam. Assim, à medida que a estimativa é feita com base nos elementos primários, isto é, com base nas variáveis independentes, se obterão melhores resultados. Por exemplo, se em vez de calcular a receita do imposto predial, se calcula primeiro o valor venal dos imóveis e depois se aplica a alíquota, dever-se-á chegar a um resultado mais próximo da realidade. É verdade que os impostos municipais se adaptam muito pouco, hoje, à utilização de uma técnica desta natureza, que cabe admiravelmente bem no cálculo do Imposto de Renda, do IPI e do ICMS. O antigo indústrias e profissões se prestava melhor a estimativas deste tipo. Outra observação pertinente é quanto ao uso de certas equações de ajustamento, desde que os fenômenos ligados a receita se ajustem melhor a uma reta que a uma parábola, ou apresentem adequada correlação. Outra peculiaridade da técnica de estimativa da receita é o teste” (J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *A Lei n. 4.320 comentada*, cit., p. 63).

136 Lei n. 4.320, de 17-3-1964.

137 Constituição Federal, art. 167, III.

138 J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *A Lei 4.320 comentada*, cit., p. 42.

139 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 141.

140 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 437.

141 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 438.

142 Para Carlos Vaz, a evasão tributária, em seu sentido amplo, nada mais é do que “o procedimento ou a forma jurídica atípica ou anormal, pela qual o contribuinte procura, por todos os meios e modos de que dispõe, evitar, retardar ou reduzir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (principal), ou seja, deixando de pagar o tributo, deferindo o seu pagamento ou pagando menos que o devido” (*Evasão tributária*, Rio de Janeiro: Forense, 1987, p. 10-1).

“A ação ou omissão dos que estão adstritos à satisfação do dever fiscal resulta, por consequência, na supressão, diminuição ou adiantamento de uma entrada financeira a uma pessoa jurídica de direito público (obrigação de pagar) e, excepcionalmente, no inadimplemento de obrigação tributária acessória (de fazer, não fazer ou suportar), que pode permitir ou ocultar a existência de evasão econômica primária. Destarte, direta ou indiretamente, o alvo principal da evasão é sempre uma receita de natureza tributária” (Antônio

Roberto Sampaio Dória, *Elisão e evasão fiscal*, 2. ed., São Paulo: Bushatsky, 1977, p. 21-2).

"Evasão de tributos é terminologia oriunda da ciência das finanças, fato que explica sua contaminação com um significado econômico. A origem econômica da expressão é causa de uma certa incerteza que se nota todas as vezes em que pretendem os autores analisá-la a partir de suas consequências eminentemente jurídicas. Sob uma perspectiva econômico-financeira a evasão ocorre quando o contribuinte não transfere ou deixa de pagar integralmente ao fisco uma parcela a título de imposto considerada devida por força de determinação legal" (Hermes Marcelo Huck, *Evasão e elisão fiscal: rotas nacionais e internacionais*, São Paulo: Saraiva, 1997, p. 30).

143 Amílcar de Araújo Falcão, *Fato gerador da obrigação tributária*, 4. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976, p. 73.

144 Lei n. 4.729, de 14-7-1965.

145 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 701.

146 "Os incentivos fiscais visam, principalmente, ao desenvolvimento econômico e social. Consistem em dedução, do *quantum* devido ao Estado, tendo como base de cálculo o tributo que seria exigido normalmente do contribuinte beneficiário. Revestem, geralmente, a forma de isenção parcial ou total do imposto devido" (Igor Tenório e José Motta Maia, *Dicionário de direito tributário*: *direito financeiro, direito fiscal, ciência das finanças, economia financeira*, 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 139).

Para Paulo Sandoni, incentivo fiscal é o "subsídio concedido pelo governo, na forma de renúncia de parte de sua receita com impostos, em troca do investimento em operações ou atividades por ele estimuladas. Os incentivos podem ser diretos ou indiretos. Quando concedidos na forma de isenção do pagamento de um imposto direto, como o imposto sobre a renda, beneficiam o contribuinte; no caso de um imposto indireto, tendem a diminuir o preço da mercadoria produzida pela empresa que recebe a isenção, beneficiando também o consumidor" (*Dicionário de economia*, cit., p. 168).

147 Ricardo Lobo Torres, *Curso de direito financeiro e tributário*, 6. ed., Rio de Janeiro: Renovar, 1999, p. 165.

148 Constituição Federal, ADCT, art. 41, §§ 1º a 3º.

149 Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário*; o orçamento na Constituição, 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2000, v. 5, p. 334-5.

150 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 66.

151 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 66, parágrafo único.

152 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 67.

153 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 8º, § 3º , XII.

154 *Direito tributário brasileiro*, 10. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 578.

155 Aliomar Baleeiro, *Direito tributário brasileiro*, cit., p. 483.

156 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 776.

157 "Os estabelecimentos produtores de açúcar de cana, localizados nos estados do Rio de Janeiro e Espírito Santo e em estados das regiões Norte e Nordeste, terão direito a crédito presumido, calculado com bens em percentual, fixado pelo Poder Executivo em virtude do diferencial de custo de cana-de-açúcar entre as regiões produtoras do País, a ser aplicado sobre o valor do produto saído do estabelecimento e compensado com o IPI devido nas saídas de açúcar (Lei n. 9.532, de 1997, art. 42)" (Decreto n. 2.637, de 25-6-1998, art. 164).

"A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do imposto, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n. 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo (Lei n. 9.363, de 13 de dezembro de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior (Lei n. 9.363, de 1996, art. 1º, parágrafo

único)” (Decreto n. 2.637, de 25-6-1998, art. 165).

158 Maria Lúcia Américo dos Reis e José Cassiano Borges, *O IPI ao alcance de todos*, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 173.

159 Maria Lúcia Américo dos Reis e José Cassiano Borges, *O IPI ao alcance de todos*, cit., p. 173.

160 Sacha Calmon Navarro Coêlho, *Teoria geral do tributo e da exoneração tributária*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992, p. 160.

161 Constituição Federal, art. 150, § 6º.

162 Constituição Federal, art. 155, § 2º, XII, *g*.

163 Vitório Cassone, Estudos jurídicos. VII Simpósio Nacional de Direito Tributário, *Informativo Dinâmico IOB*, p. 1550, 10 dez. 1982.

164 Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coêlho, *Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana*, São Paulo: Saraiva, 1982, p. 319.

165 Sacha Calmon Navarro Coêlho, *Comentários à Constituição de 1988*; sistema tributário, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 155.

166 Sacha Calmon Navarro Coêlho, *Comentários*, cit., p. 156.

167 Constituição Federal, art. 146, III, *c*.

168 Constituição Federal, art. 153, I, II, IV, V, e § 1º.

169 O rateio injusto de uma guerra de poucos: a fiscal, *Valor Econômico*, Opinião, 23 maio 2000.

170 “A guerra fiscal, apresentada pelos governos estaduais como principal – senão única – estratégia de desenvolvimento, revela-se um enorme desperdício de recursos públicos, provocando desequilíbrios nos estados perdedores e produzindo incertezas nos âmbitos local e nacional.

Regionalmente, os governos estaduais arriscam seus orçamentos para realizar a vontade das grandes corporações e dos políticos. Com o falso argumento da geração de milhares de empregos e da modernização tecnológica, os governos estaduais estão oferecendo às multinacionais um pacote de subsídios e incentivos simplesmente irrecusável. De fato, tendo em vista as vantagens que podem obter com a guerra fiscal, as montadoras estimulam a competição e jogam os estados brasileiros uns contra os outros, a fim de conseguir o melhor acordo possível. O resultado final é que as generosas condições oferecidas pressionam ainda mais os já comprometidos orçamentos estaduais e municipais. A consequência mais sensível é que os escassos recursos que seriam utilizados na implementação de políticas públicas são redirecionados para subsidiar grandes corporações.

A abertura dessa discussão é um passo necessário para a mudança da atitude da sociedade brasileira em face dos subsídios e incentivos oferecidos em troca de imagens otimistas do futuro.

Uma nova relação entre o público e o privado precisa nascer a fim de possibilitar a elaboração de políticas efetivas de desenvolvimento que não se pautem pela colonização do Estado por interesses de grupos empresariais ou políticos” (Andrés Rodrigues-Pose e Glauco Arbix, A guerra fiscal e as incertezas do desenvolvimento, *Novos Estudos*, *54*:70-1, jul. 1999).

171 O rateio injusto..., *Valor Econômico*, cit.

172 Ricardo Lobo Torres, *Tratado*, cit., p. 47.

173 Ribamar Oliveira, “Benefícios fiscais levam R$ 34 bilhões da União, *Valor Econômico*, n. 39, 26 jun. 2000.

174 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 8º, § 10.

175 Cf. Flávio Riani: “Os gastos públicos constituem-se na principal peça da atuação do governo. Através deles, o governo estabelece uma série de prioridades no que se refere à prestação de serviços públicos básicos e aos investimentos a ser realizados. Os gastos públicos podem, em última instância, ser conceituados como uma escolha política dos governos no que se refere aos diversos serviços que ele presta à sociedade. Representam o custo da quantidade e da qualidade dos serviços e bens oferecidos pelo governo. A interpretação mais usual dos gastos públicos considera o custo da provisão dos bens e serviços executados pelo setor público que aparece nas contas orçamentárias do governo” (*Economia do setor*

público, cit., p. 69).

176 José Afonso da Silva, Despesa pública (regime jurídico), in *Enciclopédia Saraiva do Direito*, coord. Limongi França, São Paulo: Saraiva, 1977, v. 24, p. 248.

177 Pedro Soares Martinez, *Esboço de uma teoria das despesas públicas*, Lisboa, Ministério das Finanças, 1967, p. 52.

178 "También debe incluirse la evolución producida en las reglas sobre contabilidad pública y derecho presupuestario, al modificar la forma de computar las eragaciones; así, por ejemplo, cuando se pasa del sistema de resultado neto al de producido bruto, que determina la inscripción de gastos que anteriormente existian pero no se contabilizaban, por separado o al suprimirse cuentas especiales que con ficciones contables ocultaban gastos reales" (Giuliani Fonrouge, *Derecho financiero*, 3. ed., Argentina: Depalma, 1978, v. 1, p. 186).

179 Pedro Soares Martinez, *Esboço*, cit., p. 63.

180 Elenca como causas reais os gastos militares, a expansão das atividades do Estado, o aumento dos custos de mercadorias e serviços e da burocracia administrativa e a pressão de grupos ou setores com influência política que tendem a satisfazer seus interesses particulares à custa do orçamento do Estado (Giuliani Fonrouge, *Derecho financiero*, cit., p. 186-7).

181 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 12, § 2º .

182 Lei n. 4.717, art. 4º , parágrafo único, "c".

183 Lei n. 8.429/92, arts. 7º e 10, VII e IX.

184 Lei n. 4.320, de 17-3-1964, art. 58.

185 J. Teixeira Machado Jr., *A Lei 4.320 comentada*, cit., p. 109.

186 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 74.

187 Orlando Gomes, *Obrigações*, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 16.

188 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 78.

189 J. Teixeira Machado Jr., *A Lei 4.320 comentada*, cit., p. 109.

190 Levi Lucio, Governo, in *Dicionário de política*, coord. Norberto Bobbio, Brasília: UnB, 1986, p. 553.

191 José Afonso da Silva, *Curso de direito constitucional positivo*, cit., 16. ed., p. 112.

192 Brasil. Ministério do Planejamento e Orçamento. Secretaria de Orçamento Federal, in *Manual técnico do orçamento*, Brasília, 1997, p. 20.

193 Lei Complementar n. 101, de 4-5-2000, art. 16, II.

194 Delegação – derivado do latim *delegato*, de *delegare* (confiar, enviar, atribuir, contribuir), exprime na linguagem jurídica, em sentido amplo, a concessão ou a transmissão de um poder, atribuído ou inerente a uma pessoa, promovida por esta a outrem para que pratique atos que lhes eram confiados, ou exerça função que lhe era atribuída ou confiada (De Plácido e Silva. *Vocabulário jurídico*. Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 247).

195 Hely Lopes Meirelles. *Direito administrativo brasileiro*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 710.

196 Jorge Ulisses Jacoby Fernandes. *Responsabilidade Fiscal na função de ordenador de despesas; na terceirização de mão de obra e na função do controle administrativo*. Brasília: Brasília Jurídica, 2001, p.172.

197 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 73, II.

198 Constituição Federal, art. 37, XXI.

199 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 42.

200 Constituição Federal, art. 182, § 3º.

201 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 73, I.

202 Decreto-Lei n. 200/67, art. 80, § 1º.

203 Constituição Federal, art. 37, §§ 6º e 7º.

204 Idem, art. 70.

205 Flávio da Cruz et al., *Lei de Responsabilidade Fiscal comentada. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000*, São Paulo: Atlas, 2000, p. 66.

206 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 8º, § 11.

207 Emanuele Morselli, *Curso de ciências das finanças públicas – introdução e princípios gerais*, Rio de Janeiro: Ed. Financeiras, 1959, p. 83.

208 Emanuele Morselli, *Curso*, cit., p. 84.

209 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 81.

210 Constituição Federal, art. 85, VI.

211 Brasil. Congresso Nacional. Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização. Relatório do Exame das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado. Parecer Preliminar – Parte B – Itens 214 e 215. 21-12-2000.

212 *Diário Oficial da União*, 8 jan. de 2001, Anexo à Mensagem n. 8, de 5-1-2001, p. 4.

213 M. Seabra Fagundes, *Controle do ato administrativo pelo Poder Judiciário*, São Paulo: Saraiva, 1984, p. 16.

214 Constituição Federal, art. 167, § 3º.

215 Lei n. 9.995, de 25-7-2000, art. 24, IV.

216 Cf. Kiyoshi Harada, "Não basta a estimativa do impacto orçamentário-financeiro e a indicação de recursos para o custeio das despesas acrescidas. É preciso que o ato, que implica aumento da despesa, seja acompanhado da comprovação de que não afetará as metas fiscais anexas na lei de diretrizes orçamentárias, onde estão estabelecidas as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativamente a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública por um período trienal (para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes)". *Responsabilidade fiscal*: lei complementar n. 101/2000 comentada e legislação correlata anotada. São Paulo: Editora Juarez de Oliveira, 2002, p. 73.

217 Constituição Federal, art. 163, I.

218 Constituição Federal, art. 166, §§ 3º e 4º.

219 Constituição Federal, art. 63, II.

220 Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Duarte de Além, *Finanças públicas*, Rio de Janeiro: Campus, 1999, p. 49.

Arts. 18 a 28

Maria Sylvia Zanella Di Pietro

Seção II
Das Despesas com Pessoal

Subseção I

Definições e Limites

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

COMENTÁRIO

1. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

Os objetivos fundamentais da chamada Lei de Responsabilidade Fiscal são, de um lado, o de impedir que os entes políticos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – façam despesas maiores do que o que permitem as

suas disponibilidades orçamentárias e, de outro, que renunciem a receitas a que fazem jus, em prejuízo do equilíbrio das contas públicas. Para o cumprimento desses objetivos, são previstas medidas sancionatórias, de modo a assegurar a responsabilidade dos agentes públicos na gestão fiscal. É o que decorre do art. 1º, *caput* e § 1º.

Na maior parte dos dispositivos da lei, são disciplinadas matérias de caráter financeiro que têm fundamento na Constituição, como as concernentes ao plano plurianual, à lei de diretrizes orçamentárias, à lei orçamentária anual e à execução orçamentária, tratadas no Capítulo II, sob o título "Do Planejamento". Assim também ocorre com as normas referentes às *despesas com pessoal* e às *despesas com a seguridade social*, tratadas no Capítulo IV, "Da Despesa Pública".

Com efeito, as normas que disciplinam as despesas com pessoal dão cumprimento a dispositivos da Constituição de 1988, em especial ao art. 169, alterado, em seus parágrafos, pela Emenda Constitucional n. 19/98.

Na Constituição de 1946 não havia norma semelhante. Contudo, na de 1967, o art. 66, § 4º, já estabelecia que a despesa de pessoal da União, Estados ou Municípios não poderia exceder 50% das respectivas receitas correntes. Com a Emenda Constitucional n. 1/69, o art. 64 preceituou que lei complementar definiria os limites para as despesas de pessoal, sistemática essa mantida na Constituição de 1988, em seu art. 169.

O *caput* determina que "a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar"[1].

Pelo § 1º do art. 169 da Constituição Federal:

> "A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, só poderão ser feitas:
>
> I – se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;
>
> II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de

economia mista”[2].

Antes da Emenda Constitucional n. 19/98, não havia sanção específica para o descumprimento do dispositivo, o que favorecia a sua desobediência impunemente. Com as alterações introduzidas, foram previstas as seguintes consequências para o caso de serem ultrapassados os limites de despesa estabelecidos em lei complementar: a) decorrido o prazo fixado na lei complementar mencionada no art. 169, *caput*, para a adaptação aos parâmetros lá previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites (§ 2º); como se vê, essa medida, pela sua própria natureza, não tem como aplicar-se à União; b) redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança (§ 3º, I); exoneração dos servidores não estáveis (§ 3º, II); e perda do cargo pelo servidor estável, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou a unidade administrativa objeto da redução de pessoal (§ 4º). A última hipótese atinge o servidor estável.

O dispositivo constitucional foi disciplinado, inicialmente, pela Lei Complementar n. 82, de 27 de março de 1995 (Lei Camata), depois pela Lei Complementar n. 96, de 31 de maio de 1999, e, por último, pela Lei Complementar n. 101/00, especificamente em seus arts. 18 a 23, comentados a seguir.

2. ESTRUTURA DA LEI QUANTO ÀS NORMAS SOBRE DESPESAS COM PESSOAL

Os arts. 18 a 23 estão inseridos no Capítulo IV da lei, que trata da despesa pública. Na Seção II, cuida das despesas com pessoal, compreendendo duas subseções:

a) Subseção I – “Definições e Limites”: no art. 18 contém-se a definição de *despesa total com pessoal*, mencionando todos os gastos que se consideram incluídos nesse item; no art. 19, estabelece os *limites da despesa com pessoal*, para os fins do art. 169 da Constituição; e, no art. 20, reparte os limites previstos no art. 19 entre os três Poderes do Estado e o Ministério Público, levando em consideração as três esferas de governo;

b) Subseção II – “Do Controle da Despesa Total com Pessoal”: no art. 21, elenca hipóteses de nulidade de atos que provoquem aumento da despesa com

pessoal; no art. 22, estabelece a periodicidade do controle dos limites fixados nos arts. 19 e 20 e as consequências do descumprimento; o art. 23 contém normas de variada natureza, abrangendo a fixação de prazo para cumprimento do limite estabelecido, indicação de medidas a serem adotadas para esse fim e restrições decorrentes do descumprimento.

A Seção III – "Das Despesas com a Seguridade Social" – contém um único dispositivo, o art. 24, que repete a norma do art. 195, § 5º, da Constituição, ao proibir a criação, majoração ou extensão de benefício ou serviço relativo à seguridade social sem a indicação de fonte de custeio total, acrescentando a exigência de observância do art. 17 da lei, que diz respeito a requisitos a serem cumpridos no caso de atos que criem despesas obrigatórias de caráter continuado, em especial a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes.

3. CONCEITO

Pela redação do dispositivo, verifica-se que no conceito de *despesa total com pessoal* foram abrangidos os gastos com:

a) servidores públicos em atividade, sejam ocupantes de cargo, função ou emprego, sem qualquer distinção quanto à natureza do vínculo, permanente ou transitório, estatutário ou celetista, seja ele civil ou militar;

b) inativos, abrangendo o aposentado, o servidor em disponibilidade e o militar reformado;

c) pensionistas (dependentes de servidores falecidos);

d) mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder.

Nesses gastos, consideram-se incluídos:

a) *vencimentos*: retribuição pecuniária pelo exercício de cargo público, com valor fixado em lei (conforme conceito contido no art. 40 da Lei Federal n. 8.112, de 11 de dezembro de 1990, que dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, e que pode variar conforme a legislação estatutária estadual ou municipal aplicável);

b) *vantagens, fixas e variáveis*, de qualquer natureza: tais vantagens são previstas na legislação estatutária de cada ente da Federação e em leis esparsas; todas elas são abrangidas pelo dispositivo;

c) *subsídios*: forma de retribuição pecuniária instituída pela Emenda

Constitucional n. 19/98, com a alteração introduzida no art. 39, § 4º, para determinadas categorias de agentes públicos, caracterizando-se por corresponder a *parcela única*, sendo vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória;

d) *proventos da aposentadoria, reformas e pensões*: aqui deve-se entender que se trata dos proventos pagos ao servidor aposentado e ao militar reformado ou da pensão paga ao dependente do servidor falecido, com recursos provenientes dos cofres públicos do próprio ente da Federação (União, Estados e Municípios), sem contribuição por parte do servidor; no caso de servidor que já foi inserido em regime contributivo (seja o do art. 40, seja o dos arts. 194 e s. da CF), os proventos de aposentadoria, reforma e pensão são pagos pela entidade de previdência ou por fundo específico instituído para esse fim; essas despesas estão expressamente excluídas do conceito de *despesa total com pessoal*, contido no art. 18, conforme se verifica pelo art. 19, § 1º, VI;

e) *adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza*: o dispositivo é repetitivo porque já mencionara as "vantagens, fixas e variáveis"; de qualquer forma, deixa claro que as vantagens pecuniárias de qualquer natureza, recebidas pelo servidor ativo, pelo aposentado, pelo militar reformado e pelo pensionista, estão incluídas no conceito de *despesa total com pessoal*;

f) *encargos sociais*: são recolhimentos a que se obriga o Poder Público em decorrência de sua condição de empregador, tais como os relativos ao Fundo PIS-Pasep e ao FGTS;

g) *contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência*: trata-se das contribuições sociais referidas no art. 195, I, *a*, da Constituição, correspondentes a recolhimentos feitos ao INSS, pelo Poder Público, na qualidade de empregador, para fins de financiamento da seguridade social, com relação aos servidores filiados ao regime geral da seguridade social, na forma do art. 40, § 13, da Constituição, introduzido pela Emenda Constitucional n. 20/98; para os servidores filiados a regime contributivo instituído com base no art. 40, *caput*, as contribuições são recolhidas à entidade previdenciária de cada nível de governo; todas essas contribuições são incluídas no conceito de despesa total com pessoal.

4. DESPESAS COM TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA

O § 1º do art. 18 determina que sejam contabilizados como “outras despesas de pessoal” os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos.

Vem de longa data, na Administração Pública de todos os níveis, a utilização dos contratos de fornecimento de mão de obra para o exercício de funções públicas, em substituição ao preenchimento dos cargos e empregos públicos mediante concurso público exigido pelo art. 37, II, da Constituição.

O recurso a esse tipo de contrato intensificou-se com a promulgação da Emenda Constitucional n. 19/98, como forma de atender às necessidades da Administração Pública e, ao mesmo tempo, escapar às consequências previstas pelo art. 169 e seus parágrafos para o caso de descumprimento do limite de despesa com pessoal. Como as despesas com os contratos de fornecimento de mão de obra oneram outro item do orçamento, procurou-se, por essa forma, burlar a norma constitucional.

Agora, com a inclusão desse tipo de despesa no item “outras despesas de pessoal”, ficou também cerceada a possibilidade de celebração de contratos dessa natureza para o exercício de atividades próprias do servidor público se, com isso, se ultrapassar o limite de despesa com pessoal estabelecido no art. 19 da lei.

Impõe-se, diante dessa norma, bem definir o tipo de contrato de terceirização por ela alcançado.

A terceirização, nas palavras de Lívio Antônio Giosa, “é um processo de gestão pelo qual se repassam algumas atividades para terceiros – com os quais se estabelece uma relação de parceria – ficando a empresa concentrada apenas em tarefas essencialmente ligadas ao negócio em que atua”[3].

A terceirização assume, na prática, variadas formas, dentre as quais a *empreitada* de obra e de serviço, a *locação de serviços por meio de interposta pessoa* (*fornecimento de mão de obra*), a franquia.

Na terceirização sob a forma de *empreitada,* o objeto do contrato é a realização de certa atividade pela empreiteira, visando a determinado resultado, que pode ser uma obra, um serviço ou mesmo o fornecimento de bens. Na locação de serviços por meio de interposta pessoa, o objeto do contrato é o fornecimento de mão de obra. Esta última hipótese corresponde à terceirização de mão de obra referida no art. 18, § 1º, da lei.

No âmbito da Justiça do Trabalho, o Tribunal Superior do Trabalho já fixou o seu entendimento sobre esse tipo de terceirização. Inicialmente, pelo Enunciado n. 256 (posteriormente cancelado pela Resolução n. 121, de 28-10-2003), ficou definido que:

> "Salvo os casos de trabalho temporário e de serviço de vigilância, previstos nas Leis n. 6.019, de 3 de janeiro de 1974, e 7.102, de 20 de junho de 1983, é ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços".

Posteriormente, pelo Enunciado n. 331 (hoje denominado Súmula n. 331, em decorrência da Resolução n. 129, de 5-5-2005, do TST), alterado pela Resolução n. 96, de 11-9-2000, o mesmo Tribunal ampliou as possibilidades de terceirização de mão de obra, nos seguintes termos:

> "I – A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei n. 6.019, de 3-1-74). II – A contratação irregular de trabalhador, através de empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública Direta, Indireta ou Fundacional (art. 37, II, da CF). III – Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei n. 7.102, de 20-6-83), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta. IV – O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que este tenha participado da relação processual e conste também do título executivo judicial". (art. 71 da Lei n. 8.666, de 21-6-1993)

Conforme se verifica pelos termos da súmula, ela trata apenas da terceirização sob a modalidade de fornecimento de mão de obra, não interferindo com a empreitada de obra e com a locação de serviços, que são disciplinadas pelo Código Civil (arts. 610 a 625 e 593 a 609, respectivamente). Para a Administração Pública, ambos os contratos são

disciplinados pela Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993. Tais contratos são perfeitamente válidos.

A súmula cuida especificamente da terceirização de mão de obra. Pelo entendimento nela consagrado, a única hipótese em que a terceirização de mão de obra é válida é no caso de trabalho temporário, na forma da Lei n. 6.019/74; nas demais, a contratação é nula, razão pela qual o vínculo se forma diretamente com o tomador de serviços. Os itens II e III preveem duas hipóteses em que não se forma o vínculo com o tomador de serviços:

a) se o contratante for a Administração Pública, a contratação é ilegal e não gera vínculo de emprego com o tomador de serviço, porque isso constituiria ofensa ao art. 37, II, da Constituição, que exige concurso público para a investidura em cargos e empregos públicos;

b) quando se tratar de contratação de serviços de vigilância, conservação e limpeza, bem como de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistentes a pessoalidade e a subordinação; nesse caso, a contratação é lícita, porque não se trata de contrato de fornecimento de mão de obra (em que estão presentes a pessoalidade e a subordinação), mas de locação de serviços, em que aquelas características não estão presentes.

O item IV da súmula estabelecia regra sobre a responsabilidade pelo descumprimento das obrigações trabalhistas por parte do empregador, ou seja, da empresa fornecedora de mão de obra: ela é diretamente responsável pelas obrigações, porém o tomador dos serviços responderá subsidiariamente, desde que tenha participado da relação processual e conste também do título executivo judicial. É evidente que a norma trata especificamente dos contratos de fornecimento de mão de obra, que constituem objeto da súmula, não alcançando os de empreitada e de prestação de serviços, já que estes estão disciplinados pela Lei n. 8.666/93, cujo art. 71, § 1º, afasta a responsabilidade da Administração pelo descumprimento dos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais. Tem-se que entender que o dispositivo se refere aos contratos disciplinados por essa lei, dentre os quais não se insere o de fornecimento de mão de obra, inadmissível no âmbito da Administração Pública. Note-se que o item IV foi objeto de alteração pela Resolução n. 96/2000, do TST, exatamente para deixar claro que se aplica mesmo que o tomador de serviços seja a Administração Pública.

No entanto, o conflito surgiu em decorrência da forma pela qual a Justiça do Trabalho vinha aplicando o item IV da Súmula, estendendo-a a

praticamente todos os tipos de contratos administrativos. Daí o conflito: enquanto o dispositivo legal afasta a transferência, para a Administração Pública, da responsabilidade pelo pagamento dos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais, o item IV da Súmula prevê a responsabilização da Administração Pública (direta e indireta), em caso de inadimplemento das obrigações trabalhistas, desde que, na qualidade de empregador, "tenha participado da relação processual e conste também do título executivo judicial (art. 71 da Lei n. 8.666)".

Em razão disso, foi proposta ação perante o STF, pelo Governador do Distrito Federal, objetivando a declaração de constitucionalidade do art. 71, § 1º, da Lei n. 8.666/93 (ADC 16/DF, Rel. Min. Cezar Peluso, *DJe* 9-9-2011).

A decisão, por maioria de votos, em sessão plenária do dia 24-11-2010, foi no sentido de que é constitucional o referido dispositivo legal. No entanto, o acórdão não afastou a possibilidade de ser examinada pelo TST, em cada caso concreto, se a inadimplência do contratado teve como causa principal a falha ou a falta de fiscalização pelo órgão público contratante.

À vista desse entendimento do STF, o TST alterou a Súmula n. 331, em seu item IV, e acrescentou os itens V e VI, nos seguintes termos:

IV – O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.

V – Os entes integrantes da administração pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n. 8.666/93, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

VI – A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.

Posteriormente, em reclamações dirigidas ao STF, em razão do descumprimento do acórdão proferido na ADC 16/DF, os Ministros, em decisões monocráticas, têm cassado acórdãos proferidos pelo TST e determinado que outros sejam proferidos. Foi o que ocorreu nos autos do

AIRR-130940-64.2007.5.02.0022, ajuizado pelo Estado de São Paulo contra decisão proferida pela 4ª Turma do TST. Citando outros precedentes, a Ministra Cármen Lúcia julgou procedente a reclamação para cassar a decisão e determinar que outra decisão fosse proferida como de direito (decisão de 15-9-2011).

O fato é que, diante da decisão do STF, incorporada no item V da Súmula n. 331, do TST, a Administração Pública deve tomar algumas cautelas:

a) colocar nos instrumentos convocatórios e nos contratos cláusula em que fique clara a aplicação da norma do art. 71 da Lei n. 8.666/93;

b) inserir nos instrumentos convocatórios de licitação e nos contratos cláusula prevendo a aplicação de penalidade pelo descumprimento da norma do art. 71 da Lei n. 8.666/93, sem prejuízo da rescisão do contrato com fundamento no art. 78, I e II, da mesma lei;

c) na atividade de fiscalização do cumprimento do contrato, verificar se a contratada está cumprindo as obrigações trabalhistas, previdenciárias, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato; em caso de inadimplemento, aplicar as penalidades cabíveis.

Sem adoção dessas cautelas, a Administração Pública, acionada perante a Justiça do Trabalho, poderá ser responsabilizada subsidiariamente pelas obrigações trabalhistas. Se, tomadas essas cautelas, ainda assim o TST decretar a responsabilidade subsidiária da Administração Pública com fundamento na Súmula n. 331, cabe reclamação administrativa ao STF.

Em resumo, pela decisão do STF declarando a constitucionalidade do art. 71, § 1º, da Lei n. 8.666/93, e pelos termos do item V da Súmula n. 331, do TST, a regra é a de que a Administração Pública não responde subsidiariamente pelas obrigações trabalhistas, em caso de inadimplemento pelo contratado, a menos que tenha havido omissão ou falha na fiscalização da execução do contrato.

Ainda, a propósito da Súmula n. 331 (especialmente em seu item III, no qual se fala em subordinação e pessoalidade como requisitos da existência de vínculo de emprego), é preciso realçar a diferenciação entre terceirização sob a forma de locação de serviços da terceirização sob a modalidade de fornecimento de mão de obra. Isso porque, em muitos contratos, a Administração Pública mascara o fornecimento de mão de obra dando ao contrato o nome de locação de serviços.

Nem sempre é fácil diferenciar a terceirização sob a forma de locação de

serviços (que tem fundamento no art. 37, XXI, da CF) da terceirização sob a modalidade de fornecimento de mão de obra. Os dados essenciais constam da própria súmula: *subordinação* e *pessoalidade*. Na locação de serviços, o objeto do contrato é a prestação de uma atividade (tal como definida nos arts. 6º e 13 da Lei n. 8.666/93) por determinada empresa, cujos empregados vão exercer a atividade contratada sem vínculo de subordinação com o tomador de serviços. Conforme ensinamento de Sérgio Pinto Martins:

> "para que a terceirização seja plenamente válida no âmbito empresarial não podem existir elementos pertinentes à relação de emprego no trabalho do terceirizado, principalmente o elemento subordinação. O terceirizante não poderá ser considerado como superior hierárquico do terceirizado, mas por intermédio de outras pessoas. Deve haver total autonomia do terceirizado, ou seja, independência, inclusive quanto aos seus empregados (...) na verdade, a terceirização implica a parceria entre empresas, com divisão de serviços e assunção de responsabilidades próprias de cada parte. Da mesma forma, os empregados da empresa terceirizada não deverão ter qualquer subordinação com o terceirizante, nem poderão estar sujeitos ao poder de direção da última, caso contrário existirá vínculo de emprego. Aqui há que se distinguir entre subordinação jurídica e a técnica, pois a subordinação jurídica se dá com a empresa prestadora de serviços, que admite, demite, transfere, dá ordens; já a subordinação técnica pode ficar evidenciada com o tomador, que dá as ordens técnicas de como pretende que o serviço seja realizado, principalmente quando o é nas dependências do tomador"[4].

Além da subordinação, é essencial para a distinção o aspecto da *pessoalidade*: na locação de serviços, a *empresa* é contratada; as suas qualidades é que são levadas em consideração para a celebração do contrato. No fornecimento de mão de obra, a empresa é mera intermediária para a contratação de pessoas físicas determinadas. No âmbito da Administração Pública, ocorre, com frequência, a mudança da empresa contratada (por força dos procedimentos licitatórios), mas as pessoas físicas que prestam a atividade são as mesmas. O caráter de pessoalidade é evidente e demonstra, sem sombra de dúvida, a burla à norma constitucional que exige concurso público para a investidura em cargo e emprego público. Esse tipo de contrato, se já é inaceitável no âmbito das empresas privadas, agrava-se quando celebrado pela

Administração Pública, caracterizando ato de *improbidade administrativa*, por ofensa aos princípios da Administração Pública, conforme estabelecido no art. 10 da Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992.

Mesmo a contratação temporária prevista no art. 37, IX, da Constituição não pode ser feita por meio de interposta pessoa, com base na lei que regula o trabalho temporário. O dispositivo constitucional cuida da contratação de *servidor* e não de empresa. No âmbito federal, o Decreto n. 2.271, de 7 de julho de 1997, que dispõe sobre a contratação de serviços pela Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, estabelece, no art. 1º, quais as atividades que devem ser realizadas, de preferência, por execução indireta, abrangendo as de "conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações". E, no § 2º, determina que:

> "Não poderão ser objeto de execução indireta as atividades inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário ou quando se tratar de cargo extinto, total ou parcialmente, no âmbito do quadro geral de pessoal".

Mesmo nesses casos, a contratação não tem por objeto o fornecimento de mão de obra, mas a prestação de serviço pela empresa contratada. É o que consta expressamente do art. 3º, quando determina que "o objeto da contratação será definido de forma expressa no edital de licitação e no contrato exclusivamente como prestação de serviços".

Portanto, o que é perfeitamente possível no âmbito da Administração Pública é a terceirização como contrato de prestação de serviços. Na realidade, isso sempre foi feito, sem que se empregasse o termo *terceirização*.

Por todas essas razões, são bastante criticáveis os termos em que foi redigido o § 1º do art. 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que praticamente está admitindo a possibilidade de contratos de terceirização de mão de obra, ao estabelecer que os valores correspondentes a eles sejam contabilizados como *outras despesas de pessoal.* A redação foi extremamente infeliz e exige interpretação consentânea com outras disposições do ordenamento jurídico, em especial da Constituição.

Sendo inadmissível o contrato de fornecimento de mão de obra, o

dispositivo deve ser entendido no sentido de que, se celebrado, a despesa correspondente será levada em consideração para fins de cálculo das despesas com pessoal. O legislador não estava preocupado com a licitude ou ilicitude desse tipo de contrato diante de outros dispositivos legais e constitucionais, mas apenas e tão somente com os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal. Mais uma vez, exige-se do intérprete o bom-senso que faltou ao legislador.

Provavelmente, na tentativa de corrigir a falha, as leis de diretrizes orçamentárias da União têm trazido norma que pode ser considerada interpretativa do referido dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal. A atual Lei de Diretrizes Orçamentárias (Lei n. 12.465, de 12-8-2011) determina, no art. 84, *caput*, que "para fins de apuração da despesa com pessoal, prevista no art. 18 da Lei Complementar n. 101, de 2000, deverão ser incluídas as despesas relativas à contratação de pessoal por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, nos termos da Lei n. 8.745, de 1993, bem como as despesas com serviços de terceiros quando caracterizarem substituição de servidores e empregados públicos, observado o disposto no § 3º deste artigo".

O dispositivo diz, também, no § 3º, que "não se considera como substituição de servidores e empregados públicos, para efeito do *caput*, os contratos de serviços de terceiros, relativos a atividades que, simultaneamente: I – sejam acessórias, instrumentais ou complementares às atribuições legais do órgão ou entidade, na forma prevista em regulamento; II – não sejam inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou sejam relativas a cargo ou categoria extinto, total ou parcialmente; III – não caracterizem relação direta de emprego".

A ideia, portanto, é de que só é válida a terceirização para atividade-meio. E repete-se a norma que já estava contida no Decreto federal n. 2.271, de 7-7-1997, quanto à possibilidade de terceirização quando se tratar de cargo ou categoria extinto total ou parcialmente. Esse decreto, que dispõe sobre a contratação de serviços pela Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, acolheu entendimento do Tribunal de Contas da União, ao estabelecer, no art. 1º, quais as atividades que devem ser executadas, de preferência, por execução indireta, abrangendo as de conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações. No § 2º, determina que "não poderão ser objeto de execução

indireta atividades inerentes às categorias funcionais abrangidas pelo plano de cargos do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário ou quando se tratar de cargo extinto, total ou parcialmente, no âmbito do quadro geral de pessoal".

Mesmo nesses casos, a contratação não tem por objeto o fornecimento de mão de obra, mas a prestação de serviço pela empresa contratada. É o que consta expressamente do art. 3º, quando determina que "o objeto da contratação será definido de forma expressa no edital de licitação e no contrato exclusivamente como prestação de serviços".

Embora essas normas, tanto da Lei de Diretrizes Orçamentárias como do Decreto n. 2.271/97, sejam aplicáveis apenas à União, não há dúvida de que, tendo caráter interpretativo de dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal – esta sim de âmbito nacional –, podem servir de orientação na terceirização efetiva nos âmbitos estadual e municipal.

Não é demais ressaltar que as despesas com contratos de terceirização de empreitada ou locação de serviços não estão abrangidas pelo art. 18, § 1º, da lei, pois, nessas modalidades, o objeto é o resultado (obra, projeto, pesquisa, parecer, auditoria etc.) ou a atividade (serviço contínuo que atende às necessidades da Administração, como vigilância, limpeza, assistência técnica etc.), enquanto no fornecimento de mão de obra é a pessoa física, o empregado, em relação ao qual a empresa é mera intermediária.

5. PERÍODO DE APURAÇÃO

O § 2º do art. 18 trata de definir o período em que se compreende a apuração da despesa total com pessoal. Esse montante é considerado no lapso de um ano, compreendendo o mês em referência e os onze imediatamente anteriores, o que equivale a afirmar que não se considera o ano civil. Em qualquer mês em que se faça a apuração da despesa total com pessoal, terão de ser levados em consideração também os onze meses anteriores. O *regime de competência*, referido na parte final do dispositivo, equivale ao mês em referência, somado aos onze anteriores.

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da

receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I – União: 50% (cinquenta por cento);

II – Estados: 60% (sessenta por cento);

III – Municípios: 60% (sessenta por cento).

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I – de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II – relativas a incentivos à demissão voluntária;

III – derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV – decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V – com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional n. 19;

VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

§ 2º Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

COMENTÁRIO

1. APLICAÇÃO DO ART. 169 DA CONSTITUIÇÃO

O *caput* do art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal dá cumprimento ao art. 169 da Constituição, estabelecendo, para cada ente da Federação, o limite

de despesa com pessoal. Este é fixado em alíquota de 50% para a União e 60% para Estados e Municípios. Nada se disse com relação ao Distrito Federal, porque, para os fins da lei, ele está abrangido pela expressão *Estado*, conforme o art. 1º, § 3º, II. Vale dizer que para o Distrito Federal o limite também é de 60%.

As alíquotas incidem sobre a receita corrente líquida, tal como definida no art. 2º, IV (v. comentário a esse dispositivo).

O limite é estabelecido para os três entes da Federação separadamente, em cada período de apuração, como definido no art. 18, § 2º. Em qualquer época em que se faça a apuração, o regime de competência compreende o mês em referência e mais os onze imediatamente anteriores. O limite estará observado se o total das despesas com pessoal, definido no art. 18 (e excluídas as parcelas mencionadas no § 1º do art. 19), não ultrapassar o valor resultante da aplicação da alíquota (50% ou 60%, conforme o caso) sobre a receita corrente líquida.

2. DESPESAS EXCLUÍDAS DO LIMITE

O § 1º do art. 19 exclui do limite estabelecido no *caput* algumas despesas com pessoal, a saber:

> "I – de indenização por demissão de servidores ou empregados".

O vocábulo *demissão* está mal empregado no dispositivo, porque, no âmbito da Administração Pública, ele significa penalidade, e não existe hipótese de indenização para o servidor que perde o cargo, emprego ou função em decorrência de infração; o correto seria falar em *exoneração*, para o estatutário, e *dispensa*, para o servidor celetista.

As hipóteses em que cabe indenização são as de:

a) perda do cargo pelo *servidor estável*, com base no art. 169, §§ 4º e 5º, da Constituição, ou seja, quando a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios ultrapassarem o limite de despesa com pessoal previsto no *caput* e já tiverem adotado as medidas previstas no § 3º (redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança e exoneração dos não estáveis); nesse caso, o servidor estável poderá perder o cargo, "desde que ato normativo de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal", hipótese em

que “fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço”;

b) dispensa sem justa causa do servidor celetista, conforme estabelecido na CLT (art. 479).

> “II – relativas a incentivos à demissão voluntária.”

Mais uma vez o vocábulo é utilizado de forma inadequada, o que vem se repetindo cada vez que o governo cria programa de “demissão voluntária”, dentro do objetivo de diminuir o quadro de servidores estáveis do serviço público e facilitar a redução dos gastos com pessoal. A indenização correspondente a esse tipo de “demissão” não é levada em consideração para os fins de apuração do limite estabelecido no *caput* do art. 19.

> “III – derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição.”

O dispositivo constitucional referido nesse inciso, com a alteração dada pela Emenda Constitucional n. 50, de 14-2-2006, trata da hipótese de convocação extraordinária do Congresso Nacional “*pelo Presidente da República, pelos Presidentes da Câmara dos Deputados e do Senado Federal ou a requerimento da maioria dos membros de ambas as Casas, em caso de urgência ou interesse público relevante, em todas as hipóteses deste inciso com a aprovação da maioria absoluta de cada uma das Casas do Congresso Nacional*”.

Antes da promulgação da Emenda Constitucional n. 50/2006, o § 7º do art. 57 determinava que, no caso de convocação extraordinária, os membros do Congresso perceberiam parcela indenizatória que não podia ultrapassar o valor do subsídio mensal.

A partir da entrada em vigor dessa Emenda, o § 7º recebeu nova redação, nos seguintes termos:

> “§ 7º Na sessão legislativa extraordinária, o Congresso Nacional somente deliberará sobre a matéria para a qual foi convocado, ressalvada a hipótese do § 8º deste artigo, *vedado o pagamento de parcela indenizatória*, em razão da convocação”.

Em decorrência dessa nova redação, o inciso III do § 1º do art. 19 da Lei de

Responsabilidade Fiscal perdeu qualquer significado.

> "IV – decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18."

O dispositivo permite a seguinte distinção: a despesa com pessoal, por força de decisão judicial, só é levada em consideração quando se tratar de vencimentos ou vantagens correspondentes ao regime de competência, ou seja, ao período compreendido entre o mês em que é feita a apuração do total e mais os onze imediatamente anteriores. Por outras palavras, o fato de uma das espécies remuneratórias referidas no art. 18 decorrer de decisão judicial não impede a sua inclusão no limite de despesa, desde que o seu pagamento corresponda a vencimento, subsídio ou vantagem pecuniária devidos em mês incluído no período de competência. As anteriores a esse período ficam excluídas do limite. Não é o valor incluído nos precatórios que entra no limite, porque, se assim fosse, a cada vez que cumprido um precatório, o ente federativo correria o risco de superar o limite de despesa com pessoal; o que se tem de levar em consideração é se os pagamentos decorrentes de decisão judicial correspondem a parcelas remuneratórias devidas no período anterior ao mês de apuração, na forma do art. 18, § 2º.

Esse dispositivo tem de ser aplicado em consonância com o § 2º do art. 19, segundo o qual, "observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20". A Lei de Responsabilidade Fiscal deixou claro que os limites de despesa com pessoal definidos no art. 19, com fundamento no art. 169 da Constituição, repartem-se entre os três Poderes do Estado. No § 2º do art. 19 determina que, no limite de cada Poder e respectivos órgãos, têm de ser incluídas as despesas com pessoal decorrentes de decisão judicial, salvo as correspondentes a pagamentos devidos no período de competência: o mês de avaliação e os onze imediatamente anteriores.

> "V – com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional n. 19."

O art. 21, incisos XIII e XIV, da Constituição atribui à União a competência

para organizar e *manter* o Poder Judiciário, o Ministério Público e a Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Territórios, bem como a polícia civil, a polícia militar e o corpo de bombeiros militar do Distrito Federal.

E o art. 31 da Emenda Constitucional n. 19 criou um quadro em extinção, junto à Administração Pública Federal, no qual ficaram enquadrados:

a) os servidores públicos federais da Administração direta e indireta, os servidores municipais e os integrantes da carreira policial militar dos ex-Territórios Federais do Amapá e de Roraima que comprovadamente se encontravam no exercício regular de suas funções prestando serviços àqueles ex-Territórios na data em que foram transformados em Estados;

b) os policiais militares que tenham sido admitidos por força de lei federal custeados pela União;

c) os servidores civis nos Estados de Amapá e Roraima com vínculo funcional já reconhecido pela União.

Tanto na hipótese do art. 21, XIII e XIV, da Constituição como na do art. 31 da Emenda Constitucional n. 19, a manutenção do pessoal lá referido constitui encargo da União. Assim sendo, a respectiva despesa não é considerada para fins de limite de despesa com pessoal no âmbito do Distrito Federal e dos ex-Territórios do Amapá e Roraima. No entanto, será computada no limite de despesa da União, conforme decorre do art. 20, I, *c*, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que destaca, dos 40,9% fixados para o Poder Executivo, a alíquota de 3% para as despesas com o pessoal referido nos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e no art. 31 da referida emenda.

> "VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
>
> a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
>
> b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
>
> c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro."

O art. 40 da Constituição, com a alteração introduzida pela Emenda Constitucional n. 41/2003, prevê a instituição de regime previdenciário de natureza contributiva e solidária para os servidores titulares de cargos efetivos

da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações.

Em decorrência dessa emenda, o regime previdenciário é previsto para todas as categorias de servidores, porém com duas modalidades um pouco diferentes: alguns estão sujeitos ao regime geral da previdência social, estabelecido pelos arts. 201 e s., em tudo igual ao do trabalhador privado, enquanto outros se submetem ao regime previdenciário próprio do servidor efetivo, previsto no art. 40. A primeira modalidade está disciplinada pela Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, e a segunda, pela Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998 (alterada pela Lei n. 10.887, de 18-6-2004), que dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Essa lei limita-se a estabelecer normas gerais obrigatórias para todos os níveis de governo, ficando para cada qual a competência para instituir o respectivo regime previdenciário, já que se trata de competência concorrente, em que a União estabelece apenas as normas gerais e os Estados exercem a competência suplementar (art. 24, XII e parágrafos, da CF); os Municípios também podem legislar supletivamente com base no art. 30, II.

Nos dois regimes está presente a ideia de *previdência social*, que funciona à semelhança do contrato de seguro, em que o segurado paga determinada *contribuição*, com vistas à cobertura de riscos futuros, como idade, doença, invalidez, falecimento etc. Os segurados contribuem compulsoriamente, mas nem todos usufruem dos benefícios, porque nem sempre se concretiza a situação de risco coberta pela previdência social. Daí a ideia de solidariedade, inerente ao regime de previdência social. Vale dizer que o próprio segurado contribui para a sua aposentadoria. Pela redação do art. 40 da Constituição, contribuem para o custeio do regime previdenciário próprio do servidor o respectivo ente público, os servidores ativos e inativos e os pensionistas.

Se algum Estado ou Município ainda não instituiu o regime contributivo, a aposentadoria continua a constituir encargo do Poder Público, salvo para os servidores celetistas, que já estavam anteriormente vinculados ao regime geral de previdência.

À vista desse duplo sistema de aposentadoria dos servidores, a norma sobre limite de despesa também é diversa:

a) quando os proventos de inativos constituem encargo exclusivo do Poder

Público, onerando o respectivo orçamento, eles são computados para fins de apuração do limite estabelecido no *caput* do art. 19;

b) quando os proventos de inativos são pagos com recursos provenientes de contribuições dos segurados, seja no regime geral de previdência, seja no regime de previdência do servidor, eles não entram no limite de despesa com pessoal, conforme art. 19, § 1º, VI, mesmo que o pagamento se faça por intermédio de fundo específico.

A referência a *fundo específico*, que consta do dispositivo, justifica-se pelo fato de que os arts. 249 e 250 da Constituição, acrescentados pela Emenda Constitucional n. 20, permitem a instituição de fundos a serem constituídos por lei com recursos provenientes de contribuições e por bens, direitos e ativos de qualquer natureza.

Os fundos, conforme conceito contido na lei financeira, são "o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação"[5]. Eles não têm personalidade jurídica própria, ficando vinculados a determinado órgão, encarregado de sua administração. Como os recursos dos fundos integram o orçamento da pessoa jurídica que os instituiu[6], poder-se-ia pensar que os recursos deles provenientes para pagamento dos inativos estariam inseridos nos limites de despesa com pessoal. Foi para afastar essa interpretação que o art. 19, § 1º, VI, da Lei de Responsabilidade Fiscal expressamente os excluiu do referido limite.

Também são excluídas do limite as despesas com a compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição. Nos termos desse último dispositivo,

> "Para efeito de aposentadoria, é assegurada a contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada, rural e urbana, hipótese em que os diversos regimes de previdência social se compensarão financeiramente, segundo critérios estabelecidos em lei".

Trata-se da contagem recíproca, para fins de aposentadoria, dos tempos de atividade pública e privada. Essa contagem já era prevista na legislação ordinária[7], com alterações posteriores, a qual previa um interstício de cinco anos para que pudesse ser computado o tempo de exercício na atividade anterior. Com a Constituição de 1988, o interstício desapareceu. Por isso, a

Lei n. 8.112/90, no art. 103, V, determina que será contado apenas para efeito de aposentadoria e disponibilidade “o tempo de serviço em atividade privada, vinculada à Previdência Social”, nenhuma exigência fazendo quanto a interstício.

Diante das alterações introduzidas pela Emenda Constitucional n. 20, que exigem, para aposentadoria voluntária, *dez anos de efetivo exercício no serviço público* (art. 40, § 1º, III), volta a haver o interstício; ou seja, para o servidor contar, para fins de aposentadoria voluntária, o tempo de contribuição na atividade privada, deverá ter completado dez anos de efetivo exercício no serviço público. Essa condição não existe nas aposentadorias por invalidez e compulsória.

Do mesmo modo, para que o empregado do setor privado possa computar o tempo de serviço público, terá de completar o interstício legal.

Em ambas as hipóteses, é prevista a compensação financeira entre os respectivos regimes previdenciários, disciplinada pela Lei n. 9.796, de 5 de maio de 1999, regulamentada pelo Decreto n. 3.112, de 6 de julho de 1999.

Os recursos oriundos dessa compensação financeira não entram no limite de despesa de pessoal.

Também fica excluída do limite a despesa com inativo custeada por recursos provenientes “das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro”[8].

Mais uma vez a referência aos fundos. A lei que os institui indica os recursos que os integram e que ficam vinculados à finalidade para a qual foram instituídos. É o caso das receitas provenientes da alienação de bens, direitos e ativos, bem como das oriundas do superávit financeiro do fundo, as quais são transferidas para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo, conforme o art. 73 da Lei n. 4.320/64.

Pois bem. Conforme estabelece o art. 19, § 1º, VI, *c*, da Lei de Responsabilidade Fiscal, fica fora do limite de despesa com pessoal a despesa com inativo que seja custeada por esses recursos.

Note-se que essa possibilidade de destinar à previdência social recursos provenientes de bens do patrimônio público constitui exceção à regra contida em dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal que veda

“a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos

que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos”[9].

A possibilidade somente existe se o ente público instituiu regime previdenciário contributivo próprio para os servidores públicos, na forma do art. 40 da Constituição, e se a destinação do produto da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para a previdência for prevista em lei.

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I – na esfera federal:

a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional n. 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar;

d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II – na esfera estadual:

a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;

d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

III – na esfera municipal:

a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

§ 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão:

I – o Ministério Público;

II – no Poder Legislativo:

a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;

b) Estadual, a Assembleia Legislativa e os Tribunais de Contas;

c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;

d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

III – no Poder Judiciário:

a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;

b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.

§ 3º Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do § 1º.

§ 4º Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas *a* e *c* do inciso II do *caput* serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).

§ 5º Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias.

§ 6º (*Vetado*.)

O texto do dispositivo vetado possuía a seguinte redação:

"Art. 20. .....

.....

§ 6º Somente será aplicada a repartição dos limites estabelecidos no *caput*, caso a lei de diretrizes orçamentárias não disponha de forma diferente".

Razões do veto

"A possibilidade de que os limites de despesas de pessoal dos Poderes e órgãos possam ser alterados na lei de diretrizes orçamentárias poderá resultar em demandas ou incentivo, especialmente no âmbito dos Estados e Municípios, para que os gastos com pessoal e encargos sociais de determinado Poder ou órgão sejam ampliados em detrimento de outros, visto que o limite global do ente da Federação é fixado na Lei Complementar.

Desse modo, afigura-se prejudicado o objetivo da lei complementar em estabelecer limites efetivos de gastos de pessoal aos três Poderes.

Na linha desse entendimento, o dispositivo contraria o interesse público, motivo pelo qual sugere-se a oposição de veto."

COMENTÁRIO

1. REPARTIÇÃO DOS LIMITES GLOBAIS DE DESPESA COM PESSOAL

O art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal faz a repartição dos limites globais estabelecidos no art. 19, indicando, nas três esferas de governo, o percentual máximo cabível para cada um dos Poderes e para o Ministério Público e os órgãos que se consideram incluídos em cada qual.

A menção separada do Ministério Público justifica-se pela autonomia administrativa, financeira e orçamentária que lhe foi atribuída pelo art. 127, §§ 2º e 3º, da Constituição. Além disso, pelo art. 168 da Constituição, do mesmo modo que os Poderes Legislativo e Judiciário, o órgão recebe uma parcela de recursos correspondentes a dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, que lhe são destinados até o dia 20 de cada mês.

O Tribunal de Contas foi incluído no limite fixado para o Poder Legislativo, já que exerce funções auxiliares deste em matéria de fiscalização contábil, financeira e orçamentária. Ainda que tenha independência no exercício de suas atribuições, para fins administrativos, financeiros e

orçamentários, integra o Poder Legislativo.

Com relação aos Estados, a repartição está contida no inciso II, porém com uma exceção estabelecida no § 4º do mesmo dispositivo para aqueles em que haja Tribunal de Contas dos Municípios. Nesse caso, o percentual definido na alínea *a* do inciso II (3% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado) é acrescido em 0,4%, enquanto o fixado na alínea *c* do inciso II (49% para o Executivo) será reduzido em 0,4%. A exceção justifica-se tendo em vista que alguns Estados têm dois Tribunais de Contas estaduais: um que exerce as funções de fiscalização em relação ao Estado e o outro em relação aos Municípios. É o que acontece em Goiás, Bahia e outros Estados da Federação.

Na esfera federal, o índice destinado ao Poder Executivo é de 40,9%, do qual tem que ser destacado o percentual de 3% para as despesas com pessoal, decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional n. 19. O primeiro dispositivo trata, nos dois incisos citados, da competência da União para organizar e manter o Poder Judiciário, o Ministério Público e a Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Territórios, bem como organizar e manter a polícia civil, a polícia militar e o corpo de bombeiros militar do Distrito Federal. O segundo dispositivo inclui em quadro em extinção da Administração federal os servidores públicos federais dos ex-Territórios Federais do Amapá e de Roraima, conforme exposto, retro, em comentário ao art. 19, § 1º. Nesse caso, o percentual de 3% fixado como limite para as despesas com esse pessoal será repartido de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um dos dispositivos constitucionais (incisos XIII e XIV do art. 21 da CF e art. 31 da EC n. 19), em percentual da receita corrente líquida, devendo a média ser apurada em relação aos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação da lei. Entende-se que o exercício financeiro coincide com o ano civil, tendo em vista a própria anualidade do orçamento; em consequência, deve ser verificada a média dos três anos imediatamente anteriores ao da publicação da lei, a saber, 1999, 1998 e 1997.

O mesmo critério de cálculo previsto nesse dispositivo, incidente sobre a média apurada nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação da lei, é também previsto no § 1º do art. 20 para a repartição dos percentuais fixados para os Poderes Judiciário e Legislativo entre os órgãos que os integram. Para esse fim, o § 2º do mesmo artigo indica quais os órgãos que integram cada um dos Poderes: no Legislativo federal, as Casas do

Congresso Nacional e o Tribunal de Contas da União; no Legislativo estadual, a Assembleia Legislativa e os Tribunais de Contas; no Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas; no Legislativo municipal, a Câmara Municipal e o Tribunal de Contas do Município, onde houver.

Ainda o mesmo critério de repartição proporcional pela média apurada nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores é referido no § 3º para cálculo do limite para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União, por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição (Poder Judiciário do Distrito Federal).

No Poder Judiciário, os órgãos compreendem os Tribunais de cada esfera de governo.

Cabe assinalar, ainda, que, em consonância com o art. 168 da Constituição, com redação dada pela Emenda Constitucional n. 45/2004,

> "Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º".

Complementando essa norma, o § 5º do art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que, para os fins do art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder (Legislativo e Judiciário) e órgão (Ministério Público e Defensoria Pública) será a resultante da aplicação dos percentuais definidos no art. 20 *ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias*. Por outras palavras, o § 5º veio permitir que, para os Poderes Legislativo e Judiciário, para o Ministério Público e para a Defensoria Pública, o percentual seja outro que não o estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto aos Municípios, o inciso II do art. 20 estabeleceu a alíquota de 6% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver, e 54% para o Executivo. Não se pode esquecer, no entanto, que o limite fixado nesse dispositivo para o Legislativo somente será válido enquanto não contrariar a norma contida no art. 29-A da Constituição, inserido pela Emenda Constitucional n. 25, de 14 de fevereiro de 2000. Essa norma estabelece um limite de despesa para o Poder Legislativo municipal, determinado em função da população. Pelo § 1º, "A Câmara Municipal não

gastará mais de 70% (setenta por cento) de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores".

Essas normas prevalecem sobre os limites estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal, se estes forem superiores ao fixado na emenda constitucional.

2. CONSIDERAÇÕES SOBRE O PARÁGRAFO VETADO

O § 6º do art. 20 assim estabelecia: "somente será aplicada a repartição dos limites estabelecidos no *caput*, caso a lei de diretrizes orçamentárias não disponha de forma diferente".

O dispositivo foi vetado pelo Presidente da República sob o seguinte fundamento:

> "A possibilidade de que os limites de despesas de pessoal dos Poderes e órgãos possam ser alterados na lei de diretrizes orçamentárias poderá resultar em demandas ou incentivo, especialmente no âmbito dos Estados e Municípios, para que os gastos com pessoal e encargos sociais de determinado Poder ou órgão sejam ampliados em detrimento de outros, visto que o limite global do ente da Federação é fixado na Lei Complementar.
>
> Desse modo, afigura-se prejudicado o objetivo da lei complementar em estabelecer limites efetivos de gastos de pessoal aos três Poderes.
>
> Na linha desse entendimento, o dispositivo contraria o interesse público, motivo pelo qual sugere-se a oposição de veto".

Foi lamentável a oposição de veto a esse dispositivo. A Lei de Responsabilidade Fiscal coloca os entes da Federação em verdadeira camisa de força, ferindo-lhes a autonomia para definir as suas metas e prioridades por intermédio da lei de diretrizes orçamentárias. A lei, ao definir os limites de cada Poder e dos órgãos que os integram e estabelecer, para estes últimos, uma repartição baseada na média apurada nos três exercícios financeiros anteriores ao da publicação da lei, certamente procurou retratar a situação vigente nessa data. Ocorre que o interesse público é variável; as necessidades públicas são mutáveis; em consequência, os gastos com pessoal podem ter que variar e deslocar-se de um setor para outro, conforme as prioridades e metas definidas por cada ente da Federação.

Não é por outra razão que o art. 165, § 2º, da Constituição determina que:

> "A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento".

E a própria Lei de Responsabilidade Fiscal determina, no art. 4º, que a lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição. Com a fixação dos limites e sua repartição entre Poderes e órgãos, a autonomia para a determinação das metas e prioridades ficará limitada em função dos percentuais estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal. O § 6º tinha o condão de, sem desrespeitar o limite global definido no art. 19, permitir certa margem de flexibilidade para cada ente da Federação distribuir os percentuais em consonância com as metas e prioridades definidas na lei de diretrizes orçamentárias.

Além disso, as razões do veto deixam sem justificativa a exceção contida na parte final do § 5º do art. 20, ao permitir que a lei de diretrizes orçamentárias fixe percentuais diversos dos definidos nesse dispositivo quando se trate de dotações orçamentárias dos Poderes Judiciário e Legislativo, do Ministério Público e da Defensoria Pública. Como a exceção somente diz respeito à aplicação do art. 168 da Constituição, entende-se que os percentuais diversos dos estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal não podem afetar o fixado para o Poder Executivo.

Subseção II

Do Controle da Despesa Total com Pessoal

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I – as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no § 1º da Constituição;

II – o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que

resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

COMENTÁRIO

1. CONTROLE DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL

Esta Subseção compreende três dispositivos: o primeiro (art. 21) estabelece hipóteses de nulidade de pleno direito pelo descumprimento de normas da lei; o segundo (art. 22) trata da periodicidade da verificação dos limites e das vedações impostas em caso de descumprimento; e o terceiro (art. 23) fixa o prazo para eliminação do excedente e as medidas cabíveis para a consecução desse objetivo.

2. NULIDADES

A expressão *nulidade de pleno direito* é utilizada quando a própria lei já define, com precisão, os vícios que atingem o ato, gerando nulidade que cabe à autoridade competente apenas *declarar*, independentemente de provocação. Não se trata de nulidade relativa, passível de convalidação, mas de nulidade absoluta.

Embora o dispositivo contenha dois incisos, na realidade as nulidades previstas assim se desdobram:

a) Descumprimento das exigências do art. 16, que exige, para a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa, "estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes" (inciso I) e "declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias" (inciso II).

b) Descumprimento do art. 17, que trata das despesas obrigatórias de caráter continuado (assim consideradas as resultantes de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios). Nesse caso, o

dispositivo exige, no § 1º, a estimativa do impacto orçamentário-financeiro referida no art. 16 e a demonstração da origem dos recursos para seu custeio (exceto quando se tratar de serviço da dívida e reajustamento de remuneração com base no inciso X do art. 37 da CF); e, no § 2º, impõe a comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição) ou pela redução permanente de despesa.

c) Inobservância do inciso XIII do art. 37 da Constituição, que veda a vinculação ou equiparação de quaisquer espécies remuneratórias para o efeito de remuneração de pessoal do serviço público. O dispositivo justifica-se para evitar a burla aos arts. 16 e 17 da lei, que ficaria facilitada se a remuneração de determinados cargos, empregos ou funções ficasse vinculada a outros cargos, empregos ou funções ou a índices de reajuste automático.

d) Descumprimento do § 1º do art. 169 da Constituição, segundo o qual: "A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, só poderão ser feitas: I – se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista".

e) Inobservância do limite de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo; esse limite era estabelecido pelo art. 2º e §§ 1º e 2º da Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998, que "dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências"; esse limite era fixado em doze por cento da receita corrente líquida em cada exercício financeiro; no entanto, com as alterações introduzidas pela Lei n. 10.887, de 18 de junho de 2004, esse limite não foi mais previsto.

Justifica-se essa alteração, tendo em vista que o STF, na ADIn 2.238-5 (*DOU* de 19-2-2003), conferiu ao inciso II do art. 21 da Lei de

Responsabilidade Fiscal interpretação conforme à Constituição Federal, "*para que se entenda como limite legal o previsto em Lei Complementar*". Dessa forma, a exigência contida nesse dispositivo legal não tem como ser cumprida enquanto não for definido o limite nele referido, por meio de lei complementar.

f) Aumento da despesa com pessoal nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20. O descumprimento dessa norma, contida no parágrafo único do art. 21, também constitui nulidade de pleno direito; o dispositivo não proíbe os atos de investidura ou os reajustes de vencimentos ou qualquer outro tipo de ato que acarrete aumento de despesa, mas veda que haja aumento de despesa com pessoal no período assinalado. Assim, nada impede que atos de investidura sejam praticados ou vantagens pecuniárias sejam outorgadas, desde que haja aumento da receita que permita manter o órgão ou Poder no limite estabelecido no art. 20 ou desde que o aumento da despesa seja compensado com atos de vacância ou outras formas de diminuição da despesa com pessoal. As proibições de atos de provimento em período eleitoral costumam constar de leis eleitorais, matéria que escapa aos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal. A intenção do legislador com a norma do parágrafo único foi impedir que, em fim de mandato, o governante pratique atos que aumentem o total de despesa com pessoal, comprometendo o orçamento subsequente ou até mesmo superando o limite imposto pela lei, deixando para o sucessor o ônus de adotar as medidas cabíveis para alcançar o ajuste. O dispositivo, se fosse entendido como proibição indiscriminada de qualquer ato de aumento de despesa, inclusive atos de provimento, poderia criar situações insustentáveis e impedir a consecução de fins essenciais, impostos aos entes públicos pela própria Constituição. Basta pensar nos casos de emergência, a exigir contratações temporárias com base no art. 37, IX, da Constituição.

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou

de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II – criação de cargo, emprego ou função;

III – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV – provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V – contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

COMENTÁRIO

1. VERIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DOS LIMITES E VEDAÇÕES IMPOSTAS PELO DESCUMPRIMENTO

A verificação do cumprimento dos limites tem de ser feita a cada quadrimestre; conjugando-se o *caput* do art. 22 com a norma do art. 18, § 2º, já comentada, conclui-se que o quadrimestre pode ter início em qualquer mês do ano, já que a despesa total com pessoal será sempre apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

O dispositivo não diz quem é o responsável por essa verificação, uma vez que a matéria está disciplinada no Capítulo IX, que trata da transparência, controle e fiscalização. Mais especificamente, o art. 59 atribui o controle ao Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, bem como aos sistemas de controle interno de cada Poder e do Ministério Público. Nem poderia ser diferente, em face das normas contidas nos arts. 70 e s. da Constituição.

Se a despesa total com pessoal exceder a 95% do limite fixado na lei, o parágrafo único do art. 22 estabelece as vedações a que fica sujeito o Poder ou órgão referido no art. 20.

A primeira vedação é determinada com uma redação que dá margem a dúvida. Proíbe o inciso I a "concessão de vantagem, aumento, reajuste ou

adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição".

Apesar da péssima redação, tem-se a impressão de que são quatro as exceções à proibição:

a) o benefício resulta de *sentença judicial*: nesse caso, a solução não poderia ser outra, sob pena de ofensa à coisa julgada, incidindo na hipótese de intervenção prevista nos arts. 34, VI, e 35, IV, da Constituição;

b) ou resulta de *determinação legal*: a exceção exige esforço de interpretação, tendo em vista que todas as vantagens pecuniárias do servidor público resultam de lei, conforme os arts. 37, X, e 61, § 1º, II, *a*, da Constituição; deve-se entender que, mesmo que seja por lei, não podem ser concedidas *novas* vantagens, aumento, reajuste ou adequação a qualquer título; no entanto, determinadas vantagens pecuniárias previstas em lei, como adicionais por tempo de serviço, sexta parte, salário-família, adicional de férias, adicional noturno e outras previstas na Constituição ou na legislação estatutária e celetista, não podem deixar de ser outorgadas aos servidores que preencham os respectivos requisitos, porque resultam de determinação legal; por outras palavras, o dispositivo veda a concessão de *novas vantagens*, mas não impede o pagamento daquelas já asseguradas em lei;

c) ou resulta de *contrato*: evidentemente esta hipótese não se refere ao servidor público, porque, para este, mesmo o celetista, nenhuma vantagem ou aumento é definido por outra forma que não a lei; o dispositivo tem em vista os contratos de terceirização de mão de obra, referidos no art. 18, § 1º;

d) ou se enquadra na hipótese de *revisão anual* de vencimentos ou subsídios, conforme previsto no art. 37, X: como a revisão, por força da norma constitucional, tem de ser pelos mesmos índices e na mesma data, não há como negar aplicação do dispositivo constitucional para o órgão ou Poder que esteja acima do limite que lhe foi estabelecido.

A segunda proibição é a que diz respeito à criação de cargo, emprego ou função. A vedação também é inócua, uma vez que a simples criação do cargo, emprego ou função não implica aumento de despesa e sim o respectivo ato de provimento. Ela completa-se com a norma do inciso IV, esta sim proibindo o provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança. A exceção é plenamente

justificável, por se tratar de serviços essenciais, que constituem dever do Estado, imposto pela própria Constituição (arts. 144, 196 e 205). O dispositivo ficaria mais completo se previsse também a reposição, nessas áreas, em outros casos de vacância, como os que decorrem de exoneração, dispensa ou demissão do servidor.

O inciso III proíbe a alteração da estrutura de carreira que implique aumento de despesa. Se não houver aumento, não incide a proibição.

A última proibição é a que consta do inciso V e refere-se à contratação de hora extra; nesse caso, são previstas duas exceções:

a) uma é para a parcela indenizatória paga aos parlamentares em decorrência de convocação extraordinária, na forma do art. 57, § 6º, II, da Constituição, a qual pode ser paga independentemente de estar ultrapassado o limite de despesa com pessoal; a previsão expressa dessa exceção nem seria necessária, tendo em vista que se trata de despesa não considerada para fins de averiguação do limite, conforme decorre do art. 19, § 1º, III; essa exceção se tornou inútil, tendo em vista que, pela redação dada ao art. 57, § 7º, da Constituição, pela Emenda Constitucional n. 50/2006, atualmente é vedado o pagamento de parcela indenizatória, em razão da convocação extraordinária;

b) a outra diz respeito a situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias; a exceção se justifica, tendo em vista que essa lei, ao indicar as metas e prioridades, pode exigir, para seu cumprimento, novas despesas com pessoal.

Cabe lembrar que a prestação de serviço extraordinário, rigorosamente, somente se justifica para atender a necessidade do serviço público. Ocorrendo essa hipótese, não poderá a autoridade deixar de fazer a convocação e de remunerar o servidor pela forma prevista no art. 7º, XVI, da Constituição, já que se trata de direito estendido aos servidores públicos pelo art. 39, § 3º, da Constituição. A Lei de Responsabilidade Fiscal não pode sobrepor-se à norma constitucional, devendo a convocação do serviço ser adequadamente justificada.

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências

previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções *quanto pela redução dos valores a eles atribuídos (a expressão assinalada foi suspensa pelo STF ao deferir a medida cautelar requerida na ADIn 2.238-5*, DOU *de 19-2-2003)*.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária (parágrafo suspenso pelo STF na referida ADIn).

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I – receber transferências voluntárias;

II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

COMENTÁRIO

1. PRAZO E MEDIDAS PARA A ELIMINAÇÃO DO EXCESSO DE DESPESA

No caso de a despesa total com pessoal do Poder ou órgão referido no art. 20 ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo (o que é verificado no final de cada quadrimestre, conforme o art. 22, *caput*), o art. 23 estabelece que o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, dentre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição, ou seja, redução em 20% das despesas com cargos em comissão, exoneração dos não estáveis e perda do cargo dos estáveis. Adotadas essas medidas, se não se tornarem suficientes para reduzir a despesa aos limites previstos em lei complementar, aí sim poderá ser exonerado o servidor que tenha adquirido

estabilidade mediante concurso; nesse caso, a exoneração dependerá de que "ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal" (art. 169, § 4º); o servidor fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço (art. 169, § 5º), e o cargo objeto da redução será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos (art. 169, § 6º).

Essa hipótese de perda do cargo está disciplinada pela Lei n. 9.801, de 14 de junho de 1999, aplicável a todos os níveis de governo, já que tem a natureza de *norma geral*, conforme previsto no § 7º do art. 169 da Constituição.

2. REDUÇÃO DAS DESPESAS COM CARGOS EM COMISSÃO E FUNÇÕES DE CONFIANÇA E REDUÇÃO TEMPORÁRIA DA JORNADA DE TRABALHO

O § 1º do art. 23 da lei prevê que, no caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, a redução das despesas com cargos em comissão e funções de confiança poderá ser alcançada tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos. Ambas as medidas são facilitadas pelo fato de se tratar de cargos e funções de livre provimento e exoneração; é evidente que, enquanto o cargo ou função estiver provido, não poderá sofrer redução de vencimentos, sob pena de ofensa ao art. 37, XV, da Constituição, que assegura a todos os servidores públicos o direito à irredutibilidade de vencimentos e subsídios, com as únicas ressalvas mencionadas expressamente no próprio dispositivo. Contudo, o STF, na ADIn 2.268-5, deferiu a medida cautelar para suspender a eficácia da expressão "quanto pela redução dos valores a eles atribuídos", contida no § 1º do art. 23 (*DOU* 19-2-2003).

Além dessas medidas, que teriam fundamento no referido dispositivo constitucional, o art. 23, § 2º, ora comentado, prevê uma outra providência, que é a "redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária". A medida é inconstitucional, porque o art. 7º, XIII, da Constituição (aplicável aos servidores públicos por força do art. 39, § 3º) só admite a redução da jornada de trabalho mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho, além de implicar redução de vencimentos em hipótese não abrangida pelo art. 37, XV, da Constituição. Esse parágrafo também teve sua eficácia suspensa pelo STF ao deferir a cautelar na referida

ADIn 2.238-5.

Pelo § 3º do art. 23, se a redução não for alcançada no prazo estabelecido, o ente não poderá, enquanto perdurar o excesso: I – receber transferências voluntárias, definidas no art. 25; II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

O dispositivo foi além do que estabelece o art. 169, § 2º, da Constituição, que apenas previu, como sanção, a suspensão dos repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os limites fixados na lei complementar referida no *caput* do dispositivo. As medidas previstas nos incisos II e III não encontram fundamento na Constituição, não só porque impõem restrições nela não previstas como porque interferem com a autonomia financeira dos Estados e Municípios, invadindo ainda matéria de competência do Senado, prevista no art. 52, VII, VIII e IX; esses dispositivos conferem ao Senado *competência privativa* para dispor sobre limites e condições para as operações de crédito externo e interno da União, Estados, Distrito Federal, Municípios, suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal; para dispor sobre limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno; e para estabelecer limites e condições para o montante da dívida mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Note-se que o art. 30 da lei estabelece o prazo de noventa dias após a sua publicação para que o Presidente da República submeta ao Senado Federal proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, cumprindo o que determina o inciso VI do art. 52 da Constituição, bem como de limites e condições relativos aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo. Pelos termos desses quatro incisos do art. 52, verifica-se que apenas no primeiro está prevista proposta do Presidente da República; nos demais, a competência é privativa do Senado e não depende de proposta daquele.

A inconstitucionalidade é tanto mais grave no caso da norma do § 4º do art. 23, em cujos termos as restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20. O objetivo é suspender as três medidas (recebimento de transferências

voluntárias, obtenção de garantia e contratação de operações de crédito), independentemente de estar ou não dentro dos limites definidos pelo Senado com base nos referidos dispositivos da Constituição.

Não se pode deixar de lembrar alguns preceitos contidos nas disposições finais e transitórias da Lei Complementar n. 101 e que abrandam o rigor da lei com relação aos limites de despesa e aos prazos para adequação. Os arts. 65 e 66 estabelecem normas permanentes e os arts. 70 e 71 contêm normas de caráter transitório.

Em primeiro lugar, o art. 65, I, dispõe que, na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação, ficam suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70. No parágrafo único, estende-se a mesma norma aos casos de estado de defesa ou de sítio, decretados na forma da Constituição.

Além disso, os prazos fixados nos mesmos dispositivos serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres (art. 66). Pelos §§ 1º e 2º, entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do PIB inferior a 1% no período correspondente aos quatro últimos trimestres, conforme apurado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para a apuração do PIB nacional, estadual e regional. Nos termos do § 3º, a duplicação do prazo não afasta a obrigatoriedade de adoção das medidas previstas no art. 22.

Para permitir a adaptação dos entes da Federação às exigências da lei, os arts. 70 e 71 estabelecem prazos para o cumprimento dos limites de despesa com pessoal.

Conforme o art. 70:

> “O Poder ou órgão referido no art. 20 cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao da publicação desta Lei Complementar estiver acima dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 deverá enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% ao ano, mediante a adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23”.

A expressão *exercício*, empregada duas vezes no dispositivo, corresponde ao ano civil, que coincide com o exercício financeiro. Se assim não fosse, o legislador teria considerado a *data da publicação da lei* como o termo a separar os dois períodos, o anterior e o posterior a ela; mas não o fez. Empregou a expressão *exercício*, que, na linguagem jurídica e financeira, corresponde ao ano civil. Assim sendo, quando a norma fala no "exercício anterior ao da publicação desta Lei Complementar", tem-se que entender o exercício de 1999. E, quando estabelece o limite de até dois exercícios para a eliminação do excesso, deve-se considerar os exercícios de 2001 e 2002.

Também como disposição transitória, o art. 71 preceitua que, ressalvada a hipótese do inciso X do art. 37 da Constituição (que assegura o direito à revisão anual, pelos mesmos índices e na mesma data para todos os servidores),

> "até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor desta Lei Complementar, a despesa total com pessoal dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não ultrapassará, em percentual da receita corrente líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10%, se esta for inferior ao limite definido na forma do art. 20".

Mais uma vez a lei fala em exercício, aqui deixando claro que se trata de exercício financeiro; vale dizer que, até o final do exercício de 2003, o total da despesa com pessoal estaria sujeito ao limite previsto nesse dispositivo. Para sua aplicação, era preciso verificar se os Poderes e órgãos referidos no art. 20 estavam abaixo dos limites de despesa com pessoal estabelecidos nesse artigo; se inferior, a despesa total com pessoal não poderia ultrapassar, em percentual da receita corrente líquida (definida pelo art. 2º, IV), a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10%. Ou seja, o acréscimo de despesa com pessoal estava limitado a 10% em cada exercício, até o final de 2003. Isso significa que, para conceder aumentos, reajustes, vantagens pecuniárias, criar ou prover cargos ou aumentar, a qualquer título, a despesa com pessoal, era necessário aumentar a receita ou compensar, de outro modo, o acréscimo de despesa.

Note-se que o art. 70 trata dos Poderes ou órgãos que estavam acima dos limites de despesa definidos no art. 20. Para eles, estabeleceu-se um prazo de dois exercícios (até 2002) para cumprirem o limite. Para esse fim, deveriam

adotar as medidas previstas nos arts. 22 e 23, *dentre outras*; outra medida poderia ser, por exemplo, a ampliação da receita.

Já o art. 71 cuida dos Poderes e órgãos que estavam abaixo dos limites de despesa definidos no art. 20. Para eles, existiam restrições quanto ao acréscimo da despesa por um período de três exercícios (até o final de 2003).

Até mesmo a despesa com serviços de terceiros sofreu limitações impostas pelo art. 72 da lei, já que não poderia exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor da lei, até o término do terceiro exercício seguinte (2003).

Esses dois últimos dispositivos ferem a autonomia financeira e orçamentária dos Estados e Municípios. Desde que fizessem despesas inseridas na sua lei de diretrizes orçamentárias e no orçamento e desde que obsevassem os limites de despesa com pessoal, além das limitações constantes da Constituição em matéria financeira e orçamentária, não há fundamento constitucional para o legislador federal estabelecer restrições quanto aos gastos com pessoal ou com serviços de terceiros.

Os arts. 70 e 71 exauriram seus efeitos, já que se referiam aos exercícios de 2002 e 2003. No entanto, se foram descumpridos, ainda podem sujeitar os infratores às sanções cabíveis.

Seção III
Das Despesas com a Seguridade Social

Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.

§ 1º É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:

I – concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;

II – expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;

III – reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores

públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas.

COMENTÁRIO

1. DESPESA COM A SEGURIDADE SOCIAL

Na Seção III, pertinente às despesas com a seguridade social, foi inserido um único dispositivo, o art. 24, que, no *caput*, repete a norma já contida no art. 195, § 5º, da Constituição e exige a observância do art. 17 da lei.

O dispositivo dirige-se à União, em razão de sua competência privativa para legislar sobre seguridade social (art. 22, XXIII, da CF). No entanto, pelo § 2º do art. 24, ora comentado, a mesma norma do *caput* aplica-se aos benefícios da seguridade social destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas. Esse parágrafo tem em vista, de um lado, que algumas categorias de servidores públicos estão incluídas no regime geral de previdência social (art. 40, § 13, da CF) e, de outro, a norma do art. 40 da Constituição, que, com a alteração introduzida pela Emenda Constitucional n. 20/98, passou a prever regime previdenciário de natureza contributiva para o servidor público ocupante de cargo efetivo. Para este aplica-se também a regra de que a criação, majoração ou extensão de benefício ou serviço relativo à seguridade social depende da indicação da fonte de custeio total.

Aliás, a regra já decorre do art. 40, § 12, da Constituição, em cujos termos "o regime de previdência dos servidores públicos titulares de cargo efetivo observará, no que couber, os requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social". Essa norma deve ser obedecida pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, já que cabe a cada qual a definição dos benefícios cobertos pelo regime contributivo, observadas as normas gerais contidas na Lei n. 9.717/98 e na Lei n. 10.887/2004.

Ainda com relação ao servidor público, cabe observar que o art. 24 da Lei de Responsabilidade Fiscal somente se aplica em relação aos benefícios assegurados pelo regime contributivo, seja o da seguridade geral, seja o do regime próprio do servidor. Isso porque nem todos os Estados e Municípios instituíram o regime contributivo previsto a partir da Emenda Constitucional n. 20, hipótese em que os benefícios de aposentadoria e pensão continuam a constituir encargo do Poder Público, independentemente de contribuição; e também porque, mesmo para os entes públicos que já instituíram o regime

contributivo, muitos dos benefícios sociais atribuídos ao servidor estatutário continuam a constituir encargo do Estado, não sendo cobertos pelo sistema de previdência social. Para estes, aplica-se a regra do art. 169, § 1º, da Constituição, que exige, para a concessão de qualquer vantagem, prévia dotação orçamentária e autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias.

O mesmo § 2º do art. 24 da Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que o disposto no *caput* aplica-se aos serviços de saúde, previdência e assistência social, o que seria dispensável, tendo em vista que, se o dispositivo trata de seguridade social, esses três serviços já estão incluídos no conceito, por força de definição contida no art. 194, *caput*, da Constituição.

Com efeito, a seguridade social, consoante decorre do art. 194 da Constituição, abrange a previdência social, a saúde e a assistência social. Ela funciona como um seguro social, que tem como características:

> "a) *obrigatoriedade*, pois protege as pessoas independentemente de sua concordância, assegurando benefícios irrenunciáveis; b) *pluralidade das fontes de receita*, tendo em vista a impossibilidade de os segurados manterem, por si, o sistema e cobrirem todos os benefícios; daí a participação do Estado no custeio do sistema; c) *desproporção entre a contribuição e o risco*, exatamente como decorrência da pluralidade das fontes de receita; d) *ausência de lucro*, já que é organizado pelo próprio Estado"[10].

O intuito do art. 24 é muito claro, pois, como tantos outros, quer evitar que o Poder Público conceda vantagens ou benefícios sem que demonstre a existência de recursos orçamentários para atender à despesa.

Para esse fim, além de obedecer à norma do art. 195, § 5º, da Constituição, o ente público que instituir o benefício ou o serviço de saúde, previdência e assistência social ainda deve cumprir o art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esse dispositivo, que trata das despesas obrigatórias de caráter continuado (assim consideradas as resultantes de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios), exige, no § 1º, a estimativa do impacto orçamentário-financeiro referida no art. 16 e a demonstração da origem dos recursos para o seu custeio (exceto quando se tratar de serviço da dívida e reajustamento de remuneração com base no inciso

X do art. 37 da CF); e, no § 2º, exige a comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição) ou pela redução permanente de despesa.

2. COMPENSAÇÃO EM FACE DO AUMENTO PERMANENTE DE RECEITA OU REDUÇÃO PERMANENTE DE DESPESA

Pelo § 1º do art. 24, ora comentado, a compensação referida no art. 17 (pelo aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa) somente é dispensada nas três hipóteses expressamente mencionadas.

Cabe aqui uma observação quanto à primeira, referente à *concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente*. Nesse caso, não se cogita da criação, majoração ou extensão de benefício, mas de sua outorga, de acordo com o previsto e definido na legislação pertinente, às pessoas que se enquadrarem na situação descrita na mesma legislação; aliás, nesse caso, não é só a exigência de compensação que é dispensada, mas toda a exigência do *caput* do art. 24 da lei e do art. 195, § 5º, da Constituição. O dispositivo constitucional tem que ser entendido em seus devidos termos: a limitação é dirigida ao legislador e não impede a outorga do benefício a quem já esteja abrangido pela lei (pela inclusão no conceito de contribuinte ou de beneficiário); o objetivo da norma é impedir que o legislador preveja outros benefícios, majore o valor dos já existentes ou os estenda a outras categorias anteriormente não alcançadas sem que haja previsão da respectiva fonte de custeio; se a pessoa já é contribuinte ou beneficiária e preenche os requisitos para recebimento do benefício, é evidente que não se aplica a exigência do art. 195, § 5º, da Constituição nem as do art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Com relação à segunda exceção – *expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados* –, o dispositivo prevê duas hipóteses, a primeira dizendo respeito à quantidade de pessoas atendidas e a segunda, à quantidade de serviços prestados; em qualquer uma delas, têm de ser atendidos os requisitos do art. 195, § 5º, da Constituição e o art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ressalva feita à compensação referida no § 2º desse dispositivo. A limitação também é dirigida ao legislador, já que este é que

ficará impedido de aumentar os quantitativos suprarreferidos ao disciplinar a previdência social, a saúde e a assistência social; a Administração Pública não pode, por sua iniciativa, ampliar indevidamente o atendimento e a quantidade de serviços prestados sem que a lei o permita. O legislador, ao aumentar a quantidade do atendimento e dos serviços prestados, deve observar a norma do *caput*, só ficando dispensado da compensação financeira prevista no § 2º do art. 17.

A mesma exceção foi prevista para a hipótese de *reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real*. Não se trata da instituição de benefícios ou serviços novos, mas do aumento outorgado com o objetivo de preservar o seu valor real.

Capítulo V
DAS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde.

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

I – existência de dotação específica;

II – (*Vetado*);

III – observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição;

IV – comprovação, por parte do beneficiário, de:

a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

c) observância dos limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;

d) previsão orçamentária de contrapartida.

§ 2º É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade

diversa da pactuada.

§ 3º Para fins de aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.

O texto do dispositivo vetado possuía a seguinte redação:

"Art. 25.....
§ 1º .....
.....
II – formalização por meio de convênio".

Razões do veto

"O estabelecimento desta exigência em lei complementar compromete importantes programas de responsabilidade deste Ministério, onde a eliminação da figura do convênio proporcionou notável avanço quantitativo e qualitativo.

O Programa Nacional de Alimentação Escolar e o Programa Dinheiro Direto na Escola atingiram grau de descentralização sem precedentes na história, a partir da edição da Medida Provisória hoje vigente sob o n. 1.979-17, de 6 de abril de 2000.

Com base naquela medida provisória, os recursos destinados aos dois programas constituem assistência financeira de caráter suplementar, calculada com base nos parâmetros fixados pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE, e são transferidos automaticamente pela Secretaria Executiva desse órgão aos Estados, Municípios e unidades executoras de escolas públicas, sem a necessidade de convênio, ajuste ou contrato.

Tal sistemática é fundamental para que o primeiro programa atinja mais de cinco mil municípios e o segundo mais de sessenta mil unidades executoras, ambos com excelentes indicadores de retorno social dos recursos aplicados.

Da mesma forma, a complementação da União aos Fundos de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério é transferida automaticamente para as unidades da Federação, onde o valor por aluno é inferior ao mínimo nacional fixado em ato do Presidente da República.

Além dos casos concretos acima relatados, a exigência de convênio em lei

complementar inviabiliza futuras experiências de simplificação de procedimentos no âmbito da Administração Pública, em programas onde aquele instrumento mostra-se progressivamente dispensável ou substituível por outros mais modernos e eficazes.

Considerando a possibilidade de restabelecimento da exigência de convênio para as transferências voluntárias anualmente e com as devidas exceções, na lei de diretrizes orçamentárias, é de todo recomendável a supressão do dispositivo em tela, por tratar-se de norma que contraria o interesse público."

COMENTÁRIO

1. TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

O Capítulo V da lei contém um dispositivo único, o art. 25, que dá o conceito de transferência voluntária e estabelece os requisitos para que ela se realize.

O conceito é dado exclusivamente para os fins da própria Lei de Responsabilidade Fiscal, abrangendo:

> "a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde".

A lei não define o que sejam recursos correntes ou de capital, de modo que devem ser utilizados os conceitos contidos na Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelece normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

No art. 11 da Lei n. 4.320/64, contém-se a classificação das receitas em duas categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital. Nos §§ 1º e 2º constam os conceitos, nos seguintes termos:

> "São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito

público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente".

Somente é considerada como transferência voluntária a entrega desses dois tipos de recursos quando o seja a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira.

A cooperação entre os entes federativos é comum nas atividades de competência comum definidas no art. 23 da Constituição. Normalmente essa cooperação se formaliza por meio de convênio, consórcio ou outros instrumentos hábeis para esse fim.

O dispositivo excluiu expressamente do conceito de transferência voluntária as entregas de recursos que decorram de determinação constitucional, legal ou os destinados ao SUS. Por isso mesmo é que a transferência é denominada *voluntária*, o que não seria adequado se decorresse de imposição da Constituição ou da lei. Assim, ficam fora do conceito, por exemplo, as transferências efetuadas com base nas normas constitucionais que tratam da repartição das receitas tributárias (arts. 157 a 162) e os recursos para a seguridade social, inclusive os destinados ao Sistema Único de Saúde, bem como qualquer outro recurso cuja transferência seja imposta pela Constituição ou por lei.

2. EXIGÊNCIAS PARA A REALIZAÇÃO DE TRANSFERÊNCIA VOLUNTÁRIA

O § 1º do art. 25 estabelece as exigências para a realização de transferência voluntária, deixando expresso que outras podem constar da lei de diretrizes orçamentárias. Dentre elas, algumas dizem respeito ao ente da Federação que faz a transferência (incisos I e III) e outras, ao ente beneficiário (inciso IV).

A primeira exigência, que se dirige ao ente que faz a transferência, diz respeito à existência de dotação específica, que nada mais é do que a aplicação do art. 167, II, da Constituição, que expressamente veda "a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos

orçamentários ou adicionais".

A segunda exigência, que constava do inciso II, era a *formalização por meio de convênio*. O dispositivo foi vetado por razões de interesse público, já que a transferência voluntária pode perfeitamente ser feita sem essa formalidade, diretamente ao ente interessado. Realmente, não se justifica a exigência de convênio, uma vez que a entrega de recursos pode ser formalizada por outros meios que levem à simplificação dos procedimentos. A oposição do veto não impede, contudo, que os convênios continuem a ser utilizados como maneira de formalizar a transferência de recursos. Com o veto, o objetivo foi evitar que a celebração se tornasse obrigatória para esse fim.

Outra exigência diz respeito à observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição. Esse inciso foi acrescentado pela Emenda Constitucional n. 19/98 e veda:

> "a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios".

Com relação ao beneficiário das transferências voluntárias, o dispositivo exige que ele comprove que está em dia com os tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos. Na realidade, o legislador quis impedir que o ente da Federação seja beneficiado com transferências voluntárias feitas por outro se estiver em débito com este, seja por tributo de qualquer natureza, seja por empréstimos e financiamentos anteriormente dele recebidos.

O beneficiário ainda deve comprovar que cumpre os limites constitucionais relativos à educação e à saúde. A Constituição não estabelece limite máximo de gasto e sim um mínimo. Com relação à educação, o art. 212 prescreve que:

> "A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino".

Pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias,

> "Nos dez primeiros anos da promulgação desta Emenda (*n. 14, de 12-9-1996*), os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão não menos de 60% dos recursos a que se refere o *caput* do art. 212 da Constituição Federal, à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental, com o objetivo de assegurar a universalização de seu atendimento e a remuneração condigna do magistério".

Com relação à saúde, não existia previsão constitucional de limite de gasto, a não ser a norma contida no art. 55 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, em cujos termos, "até que seja aprovada a lei de diretrizes orçamentárias, trinta por cento, no mínimo, do orçamento da seguridade social, excluído o seguro-desemprego, serão destinados ao setor de saúde". Esse limite pode ser alterado por lei de diretrizes orçamentárias, em função das metas e prioridades nela definidas. No entanto, a Emenda Constitucional n. 29, de 13 de setembro de 2000, introduziu dois parágrafos no art. 198 da CF, estabelecendo limites mínimos a serem aplicados, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde. O dispositivo não é auto-aplicável, já que depende de lei complementar, a ser reavaliada a cada cinco anos, estabelecendo os percentuais e critérios a serem adotados. Enquanto não promulgada essa lei, serão utilizados, nos exercícios de 2000 a 2004, os montantes definidos no art. 77 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, também acrescentado pela mesma Emenda à Constituição.

Ainda o ente beneficiário deve comprovar a observância dos limites estabelecidos no inciso IV:

a) limite das dívidas consolidada e mobiliária, bem como de operações de crédito, inclusive por antecipação da receita; vale dizer que não apenas devem ser obedecidos os limites definidos pelo Senado, com base no art. 52, VI, VIII e IX, da Constituição, como também os constantes dos arts. 29 e s. da Lei de Responsabilidade Fiscal, que dão os conceitos de dívida pública consolidada, dívida pública mobiliária e operação de crédito, estabelecendo exigências a respeito da matéria;

b) limite à inscrição em restos a pagar, assim consideradas "as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas" (art. 36 da Lei n. 4.320/64); pelo art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, "é vedado ao titular de Poder ou órgão

referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito"; quer-se evitar que no fim do mandato se façam despesas que ultrapassem as disponibilidades orçamentárias e que acabem sendo inscritas como restos a pagar, comprometendo o orçamento do exercício seguinte, quando já iniciado um novo mandato. O dispositivo exige temperamentos, tendo em vista as situações emergenciais que o Poder Público não pode deixar de atender, sob pena de causar danos maiores ao interesse público, que lhe cabe tutelar;

c) limite de despesa total com pessoal, conforme estabelecido nos arts. 19 e 20, já comentados.

3. COMPROVAÇÃO DA PREVISÃO ORÇAMENTÁRIA DE CONTRAPARTIDA

Finalmente, o beneficiário da transferência voluntária deve comprovar a *previsão orçamentária de contrapartida.* Do mesmo modo que o ente que transfere os recursos tem de demonstrar a existência de dotação específica, também o beneficiário deve comprovar que existe previsão orçamentária para a realização das despesas para as quais depende de transferências de outro ente da Federação.

O § 2º do art. 25 expressamente veda a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada. O dispositivo não indica qualquer sanção para o descumprimento da norma.

O § 3º deixa claro que a suspensão de transferências voluntárias possui natureza sancionatória. Com efeito, em vários dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a medida é prevista com esse caráter, a saber:

a) art. 11, parágrafo único, que veda a realização de transferências voluntárias para o ente que deixar de instituir, prever e efetivamente arrecadar os impostos de sua competência;

b) art. 23, § 3º, I, que aplica a mesma sanção ao ente que não alcançar o limite de despesa com pessoal ao final de cada quadrimestre;

c) art. 31, § 2º, que impede a transferência voluntária para o ente que não cumprir o prazo para atingir o limite da dívida consolidada ao final de cada quadrimestre;

d) art. 33, § 3º, que prevê a mesma vedação em caso de operação de crédito contratada por instituição financeira com ente da Federação com inobservância das condições e limites estabelecidos na lei;

e) art. 51, § 2º, que impede a transferência voluntária para Estados e Municípios que não cumprirem o prazo previsto no § 1º do mesmo dispositivo, para encaminhamento, a cada ano, de suas contas ao Poder Executivo da União, para fins de consolidação das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior;

f) art. 52, § 2º, com a mesma sanção para os entes que descumprirem os prazos previstos no dispositivo para apresentação do relatório exigido pelo art. 165, § 3º, da Constituição;

g) art. 55, § 3º, que prevê a sanção para os entes que descumprirem o prazo estabelecido no dispositivo para a apresentação do Relatório de Gestão Fiscal de que trata o art. 54;

h) art. 70, parágrafo único, que também prevê a mesma sanção para o ente que não obedecer ao prazo de até dois exercícios posteriores ao de publicação da Lei Complementar n. 101 para cumprir o limite de despesa com pessoal.

Contudo, a sanção não poderá ser aplicada quando se tratar de transferências voluntárias para as áreas de educação, saúde e assistência social. É o que consta do art. 25, § 3º, com uma justificativa fácil de entender: são áreas em que a Constituição prevê como *dever* a atuação do Estado, exatamente por abrangerem atividades que atendem a necessidades essenciais da coletividade, além de constituírem matérias de competência comum dos três níveis de governo (art. 23, II e V, da CF).

Capítulo VI

DA DESTINAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS PARA O SETOR PRIVADO

Art. 26. A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

§ 1º O disposto no *caput* aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de

suas atribuições precípuas, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.

§ 2º Compreende-se incluída a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.

COMENTÁRIO

1. BREVE COMENTÁRIO DO CAPÍTULO

O Capítulo VI contém três dispositivos: o art. 26 estabelece requisitos para a destinação de recursos públicos para o setor privado, inclusive para a Administração indireta; o art. 27 fixa as exigências para a concessão de crédito; e o art. 28 veda a utilização de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional.

2. REQUISITOS PARA A DESTINAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS PARA O SETOR PRIVADO

O dispositivo estabelece, no *caput*, os requisitos para que recursos públicos sejam destinados, direta ou indiretamente, para cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas:

a) *deverá ser autorizada em lei específica*, ou seja, em lei que aprove, em cada caso, a destinação de recursos às pessoas beneficiadas; o dispositivo impede que o legislador dê uma autorização genérica ou um *cheque em branco* ao Poder Executivo para fazer a destinação a seu exclusivo critério; a norma afeiçoa-se à regra do art. 167, VIII, da Constituição, que veda "a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º"; entende-se, nesse caso, que a lei específica é da mesma esfera de governo a que se refere o orçamento; fora dessa hipótese, a exigência de lei específica não tem fundamento constitucional;

b) deverá atender às *condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias* (v. arts. 165, § 2º, da CF e 4º da LRF);

c) deverá *estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais*; não basta, portanto, a autorização em lei específica, já que a destinação de recursos públicos ao setor privado tem de atender à exigência de previsão no orçamento ou em crédito adicional.

As mesmas exigências aplicam-se quando se tratar de *Administração indireta*, ou seja, de entidades com personalidade jurídica própria, de direito público ou privado, instituídas, mediante lei, pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, para prestar serviços públicos ou de interesse público que lhes são afetos. Na expressão incluem-se autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista, conforme previsão contida no art. 4º, II, do Decreto-Lei Federal n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. Embora este se aplique apenas à esfera federal, a terminologia nele adotada já está consagrada na doutrina e na jurisprudência, sendo também utilizada na legislação estadual e municipal. Por isso mesmo, é inócua a parte do dispositivo comentado que fala em Administração indireta, *inclusive fundações públicas e empresas estatais*; elas já estão abrangidas pela expressão genérica *Administração indireta*.

A norma do § 1º significa que também as entidades da Administração indireta estão impedidas de destinar recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas, a menos que sejam obedecidos os requisitos estabelecidos no *caput*.

3. EXCEÇÃO À REGRA PREVISTA NO DISPOSITIVO

A única exceção prevista no dispositivo diz respeito às instituições financeiras e ao Banco Central do Brasil quando estejam no exercício de suas atribuições precípuas. Justifica-se a exceção tendo em vista que as instituições financeiras, tal como definidas no art. 17 da Lei n. 4.595, de 31 de dezembro de 1964, têm como atividade principal ou acessória exatamente “a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros”. Não teria sentido proibi-las de exercer atividade que se insere em seu objetivo institucional. Com muito mais razão a justificativa aplica-se ao Banco Central do Brasil, em face de suas atribuições definidas nos arts. 9º e 10 da referida Lei n. 4.595/64.

O § 2º do art. 26 da Lei de Responsabilidade Fiscal equipara a recursos públicos e, portanto, submete às mesmas exigências a concessão de

empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital. Todos esses atos estão sujeitos aos requisitos previstos no *caput.*

Art. 27. Na concessão de crédito por ente da Federação a pessoa física, ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto, os encargos financeiros, comissões e despesas congêneres não serão inferiores aos definidos em lei ou ao custo de captação.

Parágrafo único. Dependem de autorização em lei específica as prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito, bem como a concessão de empréstimos ou financiamentos em desacordo com o *caput*, sendo o subsídio correspondente consignado na lei orçamentária.

COMENTÁRIO

1. REQUISITOS PARA A CONCESSÃO DE CRÉDITO

O dispositivo cuida especificamente da concessão de crédito por ente da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), cabendo salientar que o art. 29, III, define como operação de crédito, para os fins da lei, o

> "compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros".

A restrição que se estabelece no art. 27 diz respeito ao custo dessas operações de crédito para o Poder Público: esse custo tem de estar definido em lei ou, caso contrário, não pode ser inferior ao custo de captação; por outras palavras, quer-se evitar que a concessão de crédito pelo ente da Federação implique liberalidade com o dinheiro público, o que ocorreria se cobrasse da pessoa beneficiada pelo crédito encargos inferiores aos vigentes

no mercado. Isso significaria que o próprio Poder Público arcaria com o prejuízo, em benefício de um particular. É como se o Poder Público estivesse subsidiando o particular. Contudo, o parágrafo único, na parte final, estabelece exceção, ao permitir que a concessão de empréstimos ou financiamentos seja feita em desacordo com a exigência do dispositivo, desde que haja autorização em lei específica, hipótese em que o prejuízo correspondente (denominado *subsídio*) deverá ser consignado na lei orçamentária.

O *caput* do art. 27 só estabelece a restrição quando o beneficiário do crédito for pessoa física ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto. Estão sob controle direto do Estado as entidades da Administração indireta acima referidas, e sob controle indireto as que sejam criadas por uma das entidades da Administração indireta, com fundamento no art. 37, XX, da Constituição; nesse caso, estas são as que exercem o controle direto, enquanto o ente da Federação exerce o controle indireto; por outras palavras, são pessoas jurídicas sob controle indireto do Estado as entidades subsidiárias das entidades da Administração indireta.

O art. 2º, II, da lei define a empresa controlada como a "sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação". Significa que a empresa é considerada *controlada*, seja na hipótese em que a maioria do capital com direito a voto pertença ao próprio ente da Federação, seja quando pertença a uma de suas entidades da Administração indireta. No primeiro caso, o controle é direto; no segundo, indireto.

Vale dizer que, em se tratando de entidade sob controle direto ou indireto do Estado, não se aplica a restrição contida no art. 27.

2. PRORROGAÇÕES E COMPOSIÇÕES DE DÍVIDAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Quanto à norma contida na parte inicial do parágrafo único do art. 27, não tem fundamento constitucional a exigência de autorização em lei específica para as prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito, pela mesma razão indicada no comentário ao *caput* do art. 26. A exigência de autorização legislativa para que o Executivo pratique atos de sua competência só é válida quando prevista na Constituição, já que constitui exceção ao princípio da separação de Poderes. A previsão de lei complementar para estabelecer normas sobre a dívida pública, contida no art. 163, II, da

Constituição, não autoriza o legislador a instituir um controle político do Legislativo sobre o Executivo sem fundamento constitucional. O que não pode é a operação de crédito, sua prorrogação ou composição, ultrapassar o limite global e as condições impostas pelo Senado com base no art. 52, VII, da Constituição. Uma vez que esteja dentro desse limite, a exigência de autorização legislativa específica em cada prorrogação ou composição de dívida fere o princípio da separação de Poderes.

Art. 28. Salvo mediante lei específica, não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.

§ 1º A prevenção de insolvência e outros riscos ficará a cargo de fundos, e outros mecanismos, constituídos pelas instituições do Sistema Financeiro Nacional, na forma da lei.

§ 2º O disposto no *caput* não proíbe o Banco Central do Brasil de conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias.

COMENTÁRIO

1. UTILIZAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS PARA SOCORRER INSTITUIÇÕES DO SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL

O dispositivo cuida especificamente da destinação de recursos públicos a instituições do Sistema Financeiro Nacional. Nos termos da Lei n. 4.595, de 31 de dezembro de 1964, que "dispõe sobre a Política e as Instituições monetárias, bancárias e creditícias, cria o Conselho Monetário Nacional e dá outras providências", o Sistema Financeiro Nacional será constituído: "I – do Conselho Monetário Nacional; II – do Banco Central do Brasil; III – do Banco do Brasil S/A; IV – do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico; V – das demais instituições financeiras públicas e privadas"[11].

Como se vê, o Sistema Financeiro Nacional abrange entes públicos, como o Conselho Monetário Nacional e o Banco Central do Brasil, empresas estatais,

como o Banco do Brasil S/A e o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social, e também entidades privadas, consoante decorre do inciso V, que faz referência a instituições financeiras públicas e privadas. Pelo art. 17 da mesma Lei n. 4.595/64:

> "Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros".

E, nos termos do parágrafo único do mesmo dispositivo, "para os efeitos desta Lei e da legislação em vigor, equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual".

O art. 28 da Lei de Responsabilidade Fiscal, ora comentado, proíbe, salvo mediante lei específica, a destinação de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional. Não diz quais instituições, o que poderia levar à conclusão de que se dirige a todas elas, sejam públicas ou privadas. Contudo, a própria inclusão do dispositivo no capítulo que trata da destinação de recursos públicos para o *setor privado* permite concluir que o mesmo alcança as instituições financeiras privadas.

Além disso, há que se lembrar que o art. 167, VIII, da Constituição veda a "utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º". Não exige autorização legislativa específica para a utilização de recursos do *orçamento de investimento* referido no mesmo dispositivo. À vista disso, o art. 28 da Lei de Responsabilidade Fiscal deve ser interpretado de forma que não conflite com o dispositivo constitucional.

2. VEDAÇÃO NÃO ABSOLUTA

Note-se que o dispositivo ora comentado não veda de forma absoluta a destinação de recursos públicos para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional; apenas exige autorização legislativa específica para esse fim, o que, repita-se, tem de ser interpretado em conformidade com o referido

dispositivo constitucional; mais uma vez, cabe lembrar que a expressão *autorização legislativa específica* afasta a possibilidade de autorização genérica concedida ao Executivo para decidir, a seu critério, em cada caso concreto.

O § 2º do art. 28 prevê uma exceção, ao permitir que o Banco Central do Brasil conceda às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias. Vale dizer que, nesse caso, o Banco Central pode realizar essas operações independentemente de autorização legislativa.

Por sua vez, o § 1º do art. 28 prevê outros mecanismos para prevenir a insolvência de instituições do Sistema Financeiro Nacional, dentre os quais a instituição de fundos, de forma a ser disciplinada em lei.

1 Constituição Federal, art. 169.
2 Constituição Federal, art. 169, § 1º.
3 Lívio Antônio Giosa, *Terceirização: uma abordagem estratégica*, São Paulo: Pioneira, 1997, p. 14.
4 Sérgio Pinto Martins, *A terceirização e o direito do trabalho*, São Paulo: Malheiros Ed., 1995, p. 104.
5 Lei Federal n. 4.320, de 17 de março de 1964, art. 71.
6 Constituição Federal, art. 165, § 5º, I.
7 Lei n. 6.226, de 14 de julho de 1975.
8 Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, art. 19, VI, *c*.
9 Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, art. 44.
10 Cf. João Antônio G. Pereira Leite, *Curso elementar de direito previdenciário*, São Paulo: LTr, 1977, p. 24.
11 Lei n. 4.595, de 31 de dezembro de 1964, art. 1º.

Capítulo VII
DA DÍVIDA E DO ENDIVIDAMENTO

Seção I
Definições Básicas

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

I – dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;

II – dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios;

III – operação de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros;

IV – concessão de garantia: compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada;

V – refinanciamento da dívida mobiliária: emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária.

§ 1º Equipara-se à operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências dos arts. 15 e 16.

§ 2º Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à

emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

§ 3º Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

§ 4º O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de atualização monetária.

COMENTÁRIO

1. ASPECTOS CONCEITUAIS

O *caput* do artigo tem caráter conceitual. O legislador complementar houve por bem entender que, para afastar dúvidas relacionadas à aplicabilidade da lei, definir os conceitos seria relevante. E tais conceitos conformados na legislação espancam interpretações "convenientes".

Há sempre riscos em se adotar a técnica definicional nas leis. A doutrina é que deveria conceituar os institutos. A lei apenas os descreve para não ocorrer que a própria definição legal se torne insuficiente ou hipersuficiente quanto à matéria pretendidamente regulada[1].

Em certos momentos, todavia, a conceituação legal é necessária, pois termina por facilitar a compreensão da figura a ser regulada.

No caso concreto, a opção definicional do legislador complementar justifica-se para que saibam os operadores do direito e os aplicadores da lei qual o significado vernacular das diversas expressões utilizadas, no curso do diploma legislativo, pelo legislador complementar.

2. DÍVIDA PÚBLICA CONSOLIDADA

Apesar da preocupação do legislador com os conceitos por ele utilizados, não há, na lei, uma definição do que seja "dívida pública fundada ou consolidada", mas apenas a enunciação dos elementos que a compõem.

O somatório total das obrigações financeiras de uma entidade federativa é que constitui seu montante global, não podendo, à evidência, haver

duplicação, ou seja, a mesma obrigação aparecer em mais de um item de sua descrição.

Tais obrigações financeiras, por outro lado, devem decorrer de: a) autorização legislativa; b) contratos; c) convênios; d) tratados; e) operações de crédito; e sempre para amortização em prazo superior a doze meses.

A sequência da expressão “para amortização em prazo superior a doze meses” está vinculada às obrigações financeiras de cinco espécies, razão pela qual houve por bem o legislador explicitá-las entre vírgulas. Deve-se, portanto, ler essa expressão nos seguintes termos: “das obrigações financeiras do ente da Federação assumidas para amortização em prazo superior a doze meses, decorrentes de leis, contratos, convênios, tratados e oposições de crédito”.

Os vocábulos “consolidada” ou “fundada” equiparam-se, para efeitos legislativos, gerando a mesma consequência[2].

3. DÍVIDA PÚBLICA MOBILIÁRIA

A explicitação legislativa do que seja dívida pública mobiliária é simples e clara. Constitui aquela representada por títulos emitidos: a) pela União; b) pelo Banco Central do Brasil; c) pelos Estados; d) pelos Municípios.

Até a edição da lei, parte dessa dívida mobiliária com o exterior era assumida pela União, que ficava com o “ônus” dos encargos e de sua adimplência, sempre que Estados e Municípios não honrassem tais compromissos, sem ter o “bônus” de sua utilização.

O atrito, no início do 2º governo de Fernando Henrique, com o Governador de Minas levou a União, pela primeira vez, a transferir o ônus da liquidação para a entidade federativa devedora, abrindo precedente para agir de forma idêntica com outras entidades[3].

A partir da nova lei, não poderá a União, à luz de mera ameaça de inadimplência da entidade federativa, sub-rogar-se nas obrigações das demais pessoas jurídicas da Federação, criando-se, pois, campo melhor para a disciplina da administração da dívida pública dos membros que compõem o Estado brasileiro.

4. OPERAÇÃO DE CRÉDITO

O inciso III formula a “conceituação” de operação de crédito, ou seja: a) compromissos financeiros decorrentes de mútuos; b) abertura de crédito; c) emissão e aceite de título; d) aquisição financiada de bens; e) recebimento antecipado de valores correspondentes a venda a termo de bens e serviços; f) arrendamento mercantil; g) derivativos financeiros; h) outras operações assemelhadas.

Por mútuo, há de se entender toda a espécie de empréstimos. A simples abertura de crédito, mesmo que não utilizado, é considerada operação de crédito, pela eliminação de barreiras para sua utilização, se necessária. Emissão e aceite de títulos são operações financeiras correntes, o aceite representando o reconhecimento da dívida contraída relativa ao título emitido. Na aquisição financiada de bens, a operação de crédito não se refere a ela, mas ao financiamento que a permitiu, apenas este sendo considerado operação de crédito. O mesmo se diga no que concerne ao recebimento antecipado de valores que provenham da venda a termo de bens ou à prestação de serviços.

Não é nem a venda dos bens, nem a prestação de serviços que constitui operação de crédito, mas a “antecipação” de valores que correspondam à retribuição pela venda e pela prestação de serviços. Nitidamente, o texto refere-se “a venda de bens a terceiros”, isto é, a prazo determinado e em condições previstas, e não a “venda de serviços”, visto que os serviços (bens materiais) não se vendem, mas apenas se remunera sua prestação. A antecipação desse recebimento, todavia, compõe a dívida pública mobiliária.

O arrendamento mercantil refere-se ao *leasing*, que, no direito brasileiro, é operação mercantil, financeira e tributária, em face da possibilidade da aquisição pelo valor residual do bem arrendado ao fim do contrato. Por fim, as outras operações assemelhadas são todas aquelas em que a operação negocial tenha o suporte de um financiamento, este, apenas, constituindo operação de crédito[4].

Os derivativos financeiros, títulos decorrentes de operações de risco maior e rentabilidade superior, foram criação recente, no mercado financeiro, como novas formas de captação de recursos e de atração de capitais.

5. CONCESSÃO DE GARANTIA

O inciso IV definiu o que seja concessão da garantia. O conceito é de fácil compreensão, tendo sido veiculado de forma a não ofertar dúvidas. É um

compromisso de adimplência, que poderá ser de duas naturezas: a) financeira ou b) contratual[5].

Tal compromisso, para compor a dívida ou endividamento público, deve ser assinado por ente da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) ou por entidade da Administração indireta (autarquia, fundações, empresas públicas, sociedades de economia mista ou sociedades das quais o governo participe).

Perguntar-se-á se as concessões assumidas por sociedades de economia mista e por sociedades em que o governo mantenha participação com poderes de coadministração comporiam o rol das entidades vinculadas às pessoas jurídicas da Federação.

Entendo que sim, na medida em que, se não houvesse tal vinculação e se as outorgas por essas entidades estivessem fora do alcance da lei, nitidamente, haveria brechas para sua violação, pois qualquer compromisso assinado por elas poderia reverter em detrimento da entidade federativa.

Por outro lado, o art. 2º da Lei Complementar n. 101/00 está assim redigido:

> "Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:
>
> I – ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;
>
> II – empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;
>
> III – empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;
>
> IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:
>
> a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;
>
> b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades".

Dessa forma, pode-se depreender de seus incisos II e III que tais sociedades se encontram sob o controle imposto por tal diploma legislativo.

Assim, a melhor exegese é considerar que a expressão "entidade vinculada" hospeda, inclusive, as sociedades de economia mista e aquelas em que o governo tenha participação preponderante, com poderes de coadministração.

6. REFINANCIAMENTO DA DÍVIDA MOBILIÁRIA

O inciso V está voltado ao refinanciamento da dívida mobiliária e sua conceituação, ou, melhor dizendo, à indicação das operações que constituam "refinanciamento do endividamento do Estado".

O conceito é restrito apenas à emissão de títulos e não a qualquer outra forma de refinanciamento que não implique a referida emissão.

Muito embora o grosso da dívida mobiliária seja refinanciado por emissão de novos títulos públicos, nem sempre isso ocorre, podendo haver outras formas de refinanciamento, inclusive com cessão de ações de empresas estatais com direito a recompra. O certo, todavia, é que, pelo volume do endividamento público, a emissão de títulos é o que normalmente ocorre, desde que o governo mereça a confiança do mercado. Além do mais, o capítulo é dedicado ao crédito público refinanciado por emissão de títulos.

A emissão a que se refere é realizada pela própria entidade federativa e deverá ser feita com a inclusão do valor principal acrescido de atualização monetária.

Os títulos emitidos são substitutivos dos anteriores, e o artigo refere-se apenas à atualização monetária. Parece-me que os juros do financiamento anterior devem, nitidamente, ser mantidos, visto que, de outra forma, dificilmente o mercado aceitaria o refinanciamento, que, à evidência, não é compulsório. Compulsórios apenas os empréstimos, com base no art. 148 da Constituição Federal, podem ser[6].

E parece-me que, se as condições de mercado forem diversas, tais juros poderão ser maiores ou menores do que os dos títulos vencidos.

Por fim, não excluo a possibilidade de se entender que o dispositivo elimina qualquer outro acréscimo, inclusive de juros, com o que forçaria, pela não aceitação do mercado de títulos sem atração, a um esforço governamental para liquidá-los. Embora possível tal exegese, não a considero a melhor.

7. DÍVIDA CONFIRMADA

Poderá a entidade federativa assumir dívida de terceiros, assim como reconhecer suas dívidas ou confessá-las, operações estas que são conformadas como de crédito.

Tais decisões de natureza política, mesmo que referendadas pelo Legislativo, estão sujeitas às restrições dos arts. 15, 16 e 17, que perfilam o Capítulo IV, “Da Despesa Pública”, no que concerne a sua geração.

Os três dispositivos estão assim redigidos:

> “Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17.
>
> Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:
>
> I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;
>
> II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes

orçamentárias.

(...)

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios".

Como se percebe – estão comentados em outra parte deste livro –, criam óbices à vocação "dispenditiva" das Administrações Públicas, principalmente em período pré-eleitoral.

O art. 16 é dedicado a amarrar impostos ao aumento de despesas, enquanto o art. 17, apesar de cuidar de despesa obrigatória e de caráter continuado, não deixa de exigir os mesmos controles, vinculações e estimativas, o que, vale dizer, reduz o campo de manobra para as despesas oficiais[7].

Dentro desse quadro, há de se compreender que a assunção da dívida, se de terceiros, é praticamente inviável.

Quanto ao reconhecimento e à confissão, nitidamente, se decorrentes de dívidas reais, não deveriam representar operações de crédito, na medida em que estas seriam a própria operação que gerou a dívida. Confissão e reconhecimento são consequências naturais da operação de crédito de que resultou a dívida.

Se, todavia, o reconhecimento ou a confissão não corresponderem à "dívida real", haverá possibilidade de se aplicar a lei de responsabilidade, além das demais previstas na legislação penal e de regência.

O dispositivo objetiva apenas conformar, para efeitos de operação de crédito, como conceituar assunção, confissão e reconhecimento de dívida.

8. TÍTULOS DO BANCO CENTRAL

A dívida pública consolidada da União abrangerá os títulos emitidos ou de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

Essa autarquia federal, pelo art. 164 da Constituição, é quem controla a moeda. Reza o dispositivo que: "A competência da União para emitir moeda será exercida exclusivamente pelo banco central".

Nos países desenvolvidos, o Banco Central é autônomo. Nos Estados Unidos, o Sistema da Reserva Federal tem seu presidente e *board* eleitos por

um período de oito anos, na metade de qualquer mandato presidencial.

À evidência, a política monetária está diretamente ligada à tributária e orçamentária. Nada mais lógico que o endividamento do Banco Central, que é o do próprio governo, componha a dívida pública da União, a ser por ela suportada.

O princípio é salutar, mas estou convencido de que, mesmo que o dispositivo inexistisse, no conceito de dívida pública, tais títulos seriam necessariamente nele incluídos[8].

9. OPERAÇÕES DE CRÉDITO DE PRAZO INFERIOR A DOZE MESES

O § 3º é dedicado à dívida pública correspondente a operações de crédito de prazo inferior a doze meses.

Aparentemente, pode parecer contraditório que dívida inferior a um ano possa compor a consolidação de dívida orçamentária proposta para um período anual.

De um lado, justifica-se a exigência, pois, muito embora a emissão de títulos em um ano possa ter seu prazo de liquidação dentro do próprio ano, por se tratar de dívidas inferiores a doze meses, grande parte dela deve ultrapassar o exercício, conforme a data de emissão do título. Justifica-se, pois, a medida para abranger todas as obrigações transanuais.

De outro lado, o espírito da lei de responsabilidade fiscal é consolidar a totalidade da dívida pública, sem permitir válvulas, como a emissão de títulos por prazo inferior, que se renovariam posteriormente e estariam fora do campo de controle que a lei pretende.

Deixa claro, portanto, o legislador complementar que nada poderá ficar fora da consolidação da dívida pública[9].

10. REFINANCIAMENTO DO PRINCIPAL

O § 4º é dedicado à limitação do montante a ser refinanciado de dívida mobiliária sempre que isso se fizer necessário.

O aspecto temporal estabelecido no § 4º é o término de cada exercício financeiro. Esse não poderá ser excedido.

O valor do refinanciamento fica circunscrito ao montante remanescente no

final do exercício anterior, apenas levando-se em consideração o principal da dívida. Implica, portanto, tal dicção que o montante final do exercício anterior com os acréscimos mencionados no dispositivo não poderá ser ultrapassado pelo principal da dívida atual para efeitos de refinanciamento.

Em outras palavras, o montante do principal da dívida atual será igual ao montante da dívida mobiliária anterior mais os acréscimos autorizados e realizados.

Tais acréscimos correspondem ao valor das operações de crédito autorizadas no orçamento exclusivamente para efeitos de refinanciamento e que foram *efetivamente realizadas*, devidamente corrigidas. A correção deverá ser a monetária, medidora da inflação, e não a do custo do dinheiro. Entendo que deva ser correção pela Ufir e não pela taxa Selic, pois a lei fala em "atualização monetária"[10]. Não excluo, todavia, o entendimento dos que, considerando a taxa Selic medidora da atualização do mercado, consideram seja ela o referencial para a correção.

Seção II

Dos Limites da Dívida Pública e das Operações de Crédito

Art. 30. No prazo de noventa dias após a publicação desta Lei Complementar, o Presidente da República submeterá ao:

I – Senado Federal: proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, cumprindo o que estabelece o inciso VI do art. 52 da Constituição, bem como de limites e condições relativos aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo;

II – Congresso Nacional: projeto de lei que estabeleça limites para o montante da dívida mobiliária federal a que se refere o inciso XIV do art. 48 da Constituição, acompanhado da demonstração de sua adequação aos limites fixados para a dívida consolidada da União, atendido o disposto no inciso I do § 1º deste artigo.

§ 1º As propostas referidas nos incisos I e II do *caput* e suas alterações conterão:

I – demonstração de que os limites e condições guardam coerência com as normas estabelecidas nesta Lei Complementar e com os objetivos da política fiscal;

II – estimativas do impacto da aplicação dos limites a cada uma das

três esferas de governo;

III – razões de eventual proposição de limites diferenciados por esfera de governo;

IV – metodologia de apuração dos resultados primário e nominal.

§ 2º As propostas mencionadas nos incisos I e II do *caput* também poderão ser apresentadas em termos de dívida líquida, evidenciando a forma e a metodologia de sua apuração.

§ 3º Os limites de que tratam os incisos I e II do *caput* serão fixados em percentual da receita corrente líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos.

§ 4º Para fins de verificação do atendimento do limite, a apuração do montante da dívida consolidada será efetuada ao final de cada quadrimestre.

§ 5º No prazo previsto no art. 5º, o Presidente da República enviará ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional, conforme o caso, proposta de manutenção ou alteração dos limites e condições previstos nos incisos I e II do *caput*.

§ 6º Sempre que alterados os fundamentos das propostas de que trata este artigo, em razão de instabilidade econômica ou alterações nas políticas monetária ou cambial, o Presidente da República poderá encaminhar ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional solicitação de revisão dos limites.

§ 7º Os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites.

COMENTÁRIO

1. DOS LIMITES DA DÍVIDA PÚBLICA E DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO

O art. 30 impõe prazo para a determinação dos limites da dívida pública e das operações de crédito, em face de providências a serem tomadas objetivando viabilizar a aplicação da lei.

O prazo foi adequado na medida em que discutiu-se em 2000 a lei orçamentária, e é fundamental que as amarras criadas pela lei de responsabilidade fiscal sejam cumpridas, na tentativa de racionalizar a capacidade dispenditiva da nação.

Tendo sido a lei publicada em 5 de maio de 2000, o prazo esgotou-se em 3 de agosto do mesmo ano, para que tanto o Congresso Nacional quanto o Senado Federal recebessem as propostas do governo federal. A proposta encaminhada ao Senado Federal, Casa da Federação, obriga União, Estados e Municípios[11].

É de se lembrar que a ADIn 2.238 MC/DF[12] foi considerada prejudicada, pois expirado o prazo da norma de caráter temporário, estando assim ementada:

"Ementa: constitucional. Medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Medida Provisória n. 1.980-22/2000. Lei Complementar n. 101/2000. Não conhecimento. I – Os §§ 2º e 3º do art. 7º da LC n. 101/2000 veiculam matérias que fogem à regulação por lei complementar, embora inseridas em diploma normativo dessa espécie. Logo, a suposta antinomia entre esses dispositivos e o art. 4º da Medida Provisória n. 1.980-22/2000 haverá de ser resolvida segundo os princípios hermenêuticos aplicáveis à espécie, sem nenhuma conotação de natureza constitucional. Ação não conhecida. II – Ação prejudicada quanto ao inciso I do art. 30 da LC n. 101/2000, dado que já expirado o prazo da norma de caráter temporário. Lei Complementar n. 101/2000. Vício formal. Inexistência".

2. LIMITES GLOBAIS

Em continuação ao disposto na introdução do artigo, o Presidente da República submeteu ao Senado Federal proposta dos limites globais para o montante da dívida consolidada das três esferas da Federação, em cumprimento ao disposto no art. 52, VI, VII, VIII e IX, da Constituição, assim redigidos:

> "VI – fixar, por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

VII – dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público federal;

VIII – dispor sobre limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno;

IX – estabelecer limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”[13].

Em relação ao inciso VII, é de se lembrar que a Resolução do Senado n. 78, de 1º de julho de 1998, dispôs sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, Distrito Federal, Municípios e de suas respectivas autarquias e fundações, inclusive criação de garantias, seus limites e condições de autorização.

Tais Resoluções foram alteradas pelas Resoluções n. 58, 62, 63 e64/00 e 18/01.

Como se percebe, não versa o artigo senão sobre os poderes outorgados pelo constituinte ao Presidente da República para ofertar proposta ao Senado e sobre o poder outorgado a este para definir o perfil da dívida consolidada de todos os entes federativos.

A meu ver, poderá o Presidente da República partir dos termos da própria Resolução n. 78 para sua proposta de conformação da dívida consolidada da Federação brasileira.

3. LIMITES DA DÍVIDA FEDERAL

O inciso II cuida exclusivamente do projeto de lei que estabeleceu limites para o montante da dívida federal a que se refere o inciso XIV do art. 48 da Constituição, cuja dicção é a seguinte:

“XIV – moeda, seus limites de emissão, e montante da dívida mobiliária federal”[14].

Nitidamente, o inciso XIV é mais abrangente do que a regulação do art. 30 da Lei Complementar n. 101, pois cuida da moeda e de seus limites de emissão, matéria, todavia, que, por implicar política monetária – que impõe intervenções seguidas por parte do Banco Central para controlar o nível do poder aquisitivo e como instrumento para definir os meios de pagamento e a

extensão do crédito –, não poderia estar restrita às limitações necessárias do endividamento.

O projeto deverá ser acompanhado de demonstração de sua adequação aos limites fixados pela dívida consolidada da União, esta sujeita a todos os requisitos da Lei Complementar n. 101/00, lembrando-se que o inciso I do § 1º de seu art. 30 impõe a coerência entre esse projeto de lei e os objetivos da política fiscal dentro do enquadramento das normas estabelecidas na lei de responsabilidade fiscal. Inúmeros são os dispositivos para amarrar o nível de endividamento, embora o inciso I do § 1º desse artigo, como o próprio dispositivo agora comentado, peque pela generalidade de sua conformação, em face dos vocábulos utilizados, "coerência", "créditos", "política fiscal", todos eles de conteúdo flexível para qualquer exegese. Não flexível é o termo "limite", pois este impõe o teto possível para o endividamento governamental.

4. CONTEÚDO DAS PROPOSTAS

O § 1º cuida do que deverão conter as propostas referidas nos dois incisos e no *caput* do art. 30.

Nitidamente, pela própria referência dos dois incisos à Constituição Federal, devem tais artigos hospedar o que consta fundamentalmente desta.

Em outras palavras, por serem os dois dispositivos descritivos da lei suprema, há de se fazer constar de seu texto o que explícito ou implícito estiver na Constituição.

O Ministro Moreira Alves, em palestra proferida para o XXIII Simpósio Nacional de Direito Tributário, com absoluta propriedade, mostrou que a lei complementar não pode alterar o que está na Constituição, mas apenas explicitar.

São suas as seguintes palavras:

> "E, a meu ver, está absolutamente correto. Porque não é possível se admitir que uma lei complementar, ainda que a Constituição diga que ela pode regular limitações à competência tributária, possa aumentar restrições a essa competência. Ela pode é regulamentar. Se é que há o que regulamentar em matéria de imunidade, no sentido de ampliá-la ou reduzi-la. Porque isso decorre estritamente da Constituição. Quando se diz, por exemplo, 'para atender às suas finalidades essenciais' não é a lei que vai

dizer quais são as finalidades essenciais. Quem vai dizer quais são as finalidades essenciais é a interpretação da própria Constituição. Porque Constituição não se interpreta por lei infraconstitucional, mas a lei infraconstitucional é que se interpreta pela Constituição. De modo que, obviamente, tanto fazia ser lei complementar, como ser lei ordinária, como ser decreto-lei, enfim, qualquer tipo de norma infraconstitucional. O Ministro Soares Muñoz não estava dizendo: 'Não. Não pode, porque não é lei complementar'. Mas dizia: 'Esse decreto-lei impõe uma restrição que não está no texto constitucional'"[15].

5. DEMONSTRAÇÃO DE LIMITES

Como já comentei ao escrever sobre o inciso II do art. 30, nas propostas a serem enviadas pelo Presidente da República, deverá constar demonstração dos limites e condições que estejam conformes com a política fiscal e as normas da Constituição e da lei complementar.

A grande questão é saber o que seja "política fiscal coerente", pois uma política fiscal incoerente pode gerar problema maior, mesmo que a proposta guarde coerência com ela. É que a incoerência da política fiscal contamina a coerência das condições e dos limites para o montante da dívida consolidada.

À evidência, haverá, nos primeiros tempos de implementação da lei, problemas pertinentes à alteração do modelo anterior de absoluta inconsistência das políticas fiscais e orçamentárias vigentes.

Parece-me que, na determinação dos limites, o Congresso Nacional, o Senado e o Presidente da República encontrarão a âncora capaz de viabilizar toda a lei de responsabilidade fiscal, razão pela qual, a meu ver, as propostas iniciais balizarão o comportamento futuro das Administrações federativas e da própria União no que concerne às amarras legislativas criadas[16].

As Resoluções do Senado que cuidaram da matéria foram as n. 96/89, 95/90, 53/91, 17/92 e 78/98.

6. ESTIMATIVAS DO IMPACTO

As estimativas do impacto da aplicação dos limites a cada uma das três esferas de governo devem ser examinadas nas propostas a serem enviadas pelo Presidente da República.

Nitidamente, tais estimativas são relevantes, na medida em que as amarras criadas podem descompassar, por um certo período, o orçamento e o planejamento de qualquer entidade federativa.

Como disse no início, o impacto inicial poderá ser traumático em relação a algumas das entidades federativas e não poderá ser desconsiderado, nas projeções futuras, para que não gere problemas maiores que soluções.

Tal estimativa poderá ser examinada a partir de técnicas para medição dos impactos, à luz da capacidade dispenditiva das diversas unidades, devendo haver as adaptações necessárias concernentes ao período de transição, principalmente em face da capacidade de gestão de cada entidade federativa[17].

7. RAZÕES DE PROPOSIÇÃO DE LIMITES

Na eventualidade de os limites propostos serem diferenciados em relação às diversas esferas da Federação e do governo, haverá necessidade de explicitação das razões que justifiquem o tratamento desisonômico.

O dispositivo é plenamente justificável em face da diferença do perfil de cada esfera de governo ou unidade da Federação, visto que o art. 30 cuida dos limites para todas as pessoas jurídicas federativas.

Há Municípios cuja riqueza inconteste pode permitir gastos diferenciados, inclusive exigindo percentuais e limites inferiores àqueles de outras unidades federativas.

Imagine-se, como se noticia pela imprensa, o que ocorrerá com determinado Município de São Paulo onde se instalará nova fábrica de aviões. Haverá necessidade de contratação de mão de obra de fora – à falta de mão de obra local –, e a atividade que passará a ser desenvolvida por essa indústria gerará, apenas considerando o percentual partilhado de ICMS, valores de tal envergadura que o Município terá dificuldades de gastar o que receberá. À evidência, qualquer proposta terá que levar em consideração essa diferença, em relação a outras unidades federativas, impondo condições também diferenciadas[18].

8. METODOLOGIA DE APURAÇÃO

O dispositivo é dedicado aos dois conceitos mais utilizados para definir a abrangência do orçamento, ou seja, “nominal” e “primário”. Por haver alguma

semelhança entre “operacional” e “primário”, sendo aquele mais abrangente, preferiu o legislador ficar apenas com o conceito “primário” de receitas e despesas e o “nominal”, não se referindo ao “operacional”.

No conceito primário de dívida pública ou dos orçamentos, consideram-se apenas as entradas e as saídas ocorridas no exercício, ou seja, o “caixa” do governo, não se levando em conta o serviço completo da dívida, nele incluídas as obrigações de juros e as indexações correspondentes.

No conceito nominal, inclui-se tudo o que implique receita principal ou despesas, nela contida o montante da dívida real e seus encargos.

É, por essa razão, que se verificou, nos últimos meses de 1999 e no 1º semestre de 2000, um pequeno “superávit primário” das contas públicas federais e elevado “déficit nominal” situado acima da casa dos 5%. Para se ter noção do que isso significa, basta ter presente que os países que adotaram o “Euro” como moeda, na União Europeia, estão obrigados a não ter “déficit nominal” superior a 3%[19].

Apesar dos “superávits primários”, o “déficit nominal” foi alto no passado e, apesar de ter se chegado a um controle razoável nos anos de 2003 a 2007, volta a matéria a preocupar, principalmente em função da deterioração das contas externas, que nos primeiros cinco meses de 2008 atingiram a cifra de 21 bilhões de dólares. Prevê-se para o ano de 2010 um “déficit” de quase 50 bilhões de dólares.

Por essa razão, as propostas do governo devem incluir os dois tipos de conceitos na avaliação da dívida pública, assim como a metodologia para apurar tais elementos e, como consequência, a real responsabilidade dos governos de todas as unidades da Federação.

9. PROPOSTA DE DÍVIDA LÍQUIDA

O § 2º abre segunda hipótese para a apresentação das propostas mencionadas nos incisos I e II do referido artigo.

Trata-se de uma faculdade e não de obrigação. O verbo no futuro do indicativo “poderão ser” expressa, a meu ver, faculdade alternativa. Vale dizer, a apresentação, nos termos do § 2º, elimina a necessidade daquela mencionada no § 1º, com critérios diversos.

A novidade reside no fato de que a proposta será apresentada levando-se em consideração apenas a dívida líquida, entretanto, com os mesmos critérios

de limitação a que se refere o § 1º do artigo.

Em outras palavras, o tipo de endividamento é que é diferente, mas não as condições para que as propostas sejam apresentadas, ou seja, em nível de limites, regiões e metodologia.

Tanto assim é que o próprio artigo insiste em que a metodologia e a forma de sua apuração (dívida líquida) devem ser o cerne das propostas, a fim de que os controles instituídos pela lei possam ser exercidos.

Por dívida líquida há de se compreender a dívida real, excluindo-se, por exemplo, nos títulos emitidos pelo Banco Central, aqueles que não foram colocados no mercado[20].

10. LIMITES DE RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

O § 3º relaciona os limites das despesas à receita corrente líquida para cada esfera de governo.

A definição do que seja "receita corrente líquida" está no inciso IV do art. 2º da lei, cuja redação é a seguinte: "receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos: (...)".

Os limites, portanto, estão diretamente relacionados a um percentual a ser definido à luz da receita líquida corrente projetada.

Tal percentual, entendo, deve ser inferior a 100%, risco de toda a receita ficar comprometida com o endividamento e com operações de crédito. A expressão "percentual da receita", à evidência, refere-se a uma parte do todo, inadmitindo percentual superior à própria receita.

Por outro lado, tal percentual representará os "limites máximos" e deverá ser aplicado a todos os entes da Federação e a cada esfera de governo.

A norma é, portanto, profilática e deverá ser obrigatoriamente seguida pelas mais de 5.500 entidades federativas brasileiras.

A utilização da expressão "esferas de governo", no caso, é de conteúdo distinto de "entes da Federação", pois o legislador alude a que serão tais limites aplicados às três esferas de governo e "igualmente" a todos os entes da Federação.

Há de se compreender, portanto, na dicção legislativa, que as "esferas" de governo seriam as três áreas do Poder (Legislativo, Executivo e Judiciário,

para as que as têm) e as “esferas” da Federação, as pessoas jurídicas de direito público que compõem a Federação brasileira[21].

11. VERIFICAÇÃO DE LIMITE

O § 4º é dedicado ao aspecto temporal da apuração do montante da dívida consolidada, que deverá ser feita ao final de cada quadrimestre.

Dessa forma, durante o ano, por três vezes verificar-se-á se o limite imposto está sendo observado, a apuração devendo servir de indicador de cumprimento ou não desse limite.

O princípio parece adequado. Não exige avaliações e apurações constantes, como ocorreria se fosse mensal, nem posterga para o fim do ano ou para uma vez por ano o controle do atendimento do limite estabelecido.

É que, se fosse mensal, o trabalho não se justificaria, sobre não ser assegurado que, com tais avaliações mensais, poderia obter-se política de contenção de despesas, cuja manutenção deveria ser mais longa.

Por outro lado, uma apuração anual poderia, à falta de controle mais constante, gerar distorções de difícil correção no futuro ou, pelo menos, de demorado conserto, com sacrifícios para a população do ente federativo.

O período da avaliação de quatro meses parece-me adequado, pois permitirá correções a tempo, sem engessar entidades e Poderes com verificações mensais, nem “aliviá-los” com controles anuais[22].

12. LIMITE DE ENVIO DE PROVAS

Ainda aqui o dispositivo é dedicado ao aspecto temporal de aplicação da lei.

Assim é que se refere ao prazo do art. 5º da lei para a apresentação de proposta de manutenção ou alteração dos limites e condições previstas nos incisos I e II do artigo em comento.

Ocorre que o art. 5º não cuida de prazos, mas exclusivamente da conformação da lei orçamentária. A exegese mais adequada será, portanto, considerar que a manutenção ou a alteração das propostas deverá ser enviada, no máximo, até o prazo fixado para o encaminhamento da lei orçamentária anual, não podendo, pois, ultrapassá-lo. E há de se entender que o prazo de envio é o legal, com o que, se o orçamento for enviado antes do limite

temporal, a manutenção ou alteração das propostas terá que ser encaminhada até aquele limite, e não depois.

Por fim, é de se lembrar que uma proposta para manutenção dos limites e condições a que se refere o art. 30, § 5º, seria dispensável, apenas se justificando aquela proposta de alteração de tais limites e condições expostos no *caput* e nos dois incisos do artigo[23].

O silêncio e o não envio da proposta implica sua manutenção, razão pela qual desnecessária a dicção de que a proposta de manutenção é também essencial.

13. ALTERAÇÃO DE FUNDAMENTOS DA PROPOSTA

O § 6º é destinado a adaptar a rigidez da lei de responsabilidade fiscal e dos limites e condições propostas às eventuais crises financeiras, econômicas ou cambiais.

Para que a proposta seja alterada por nova proposição da Presidência da República há necessidade de os fundamentos da original terem sido modificados por força de fatores econômicos, financeiros, monetários ou cambiais que a tornem inexigível.

A instabilidade econômica é a primeira razão para que haja uma inadequação da proposta apresentada com outros pressupostos, hipótese em que a alteração se faz necessária.

O termo castelhano “presupuesto” para denominar o “orçamento” é bastante pertinente, na medida em que este é um pressuposto de gastos sob determinadas condições, que podem ser alteradas em função de crises externas ou internas, razão pela qual a rigidez absoluta não existe em matéria orçamentária.

A instabilidade econômica pode gerar crises de natureza econômica de variado espectro, que terminam afetando não só a receita tributária, mas as despesas governamentais para atender as consequências dos descompassos.

Crises monetárias ou cambiais podem suceder-se, independentemente de certa estabilidade econômica, por pressões externas, má gestão interna, crise de confiabilidade na moeda, o que pode gerar hiperinflações (com desorganização da economia – crise da Alemanha de 1923) ou superinflações (sem descompasso da economia – caso do Brasil de 1986 a 1994), havendo necessidade de adoção de políticas impositivas de natureza monetária e/ou

cambial[24].

14. PRECATÓRIOS JUDICIAIS NÃO PAGOS

O § 7º do art. 30 passará a ser regido pela EC n. 62/2009, que alterou o art. 100 da Constituição Federal.

Como posicionei-me em relação ao art. 33 do ADCT e à EC n. 37/2002 nas edições anteriores, considero de uma profunda aeticidade sua edição, que, de rigor, exalta a imoralidade administrativa como o maior atributo da Administração Pública. Quem quiser receber terá que participar de leilões para obter muito pouco do que tem a receber. E quem não quiser participar de leilões, de rigor, nunca receberá, pois jamais haverá dinheiro no Erário para pagamento.

Antes da aprovação da Emenda n. 62/2009, o Município de São Paulo destinara R$ 2,1 bilhões para pagamento de precatórios, segundo proposta orçamentária. Aprovada a emenda, a proposta foi imediatamente alterada, reduzindo-se a verba destinada a precatórios a R$ 300 milhões!

Por isto mantenho os comentários de edição anterior em que disse: “14. PRECATÓRIOS JUDICIAIS NÃO PAGOS

A questão dos precatórios encerra as disposições concernentes ao art. 1º e o enquadramento da dívida pública nos limites e condições exigidos pela lei de responsabilidade fiscal.

A aética tradição brasileira de os governos contraírem novas dívidas sem se importar com o pagamento das obrigações anteriores tem levado as Casas Legislativas a produzir legislação de manifesta inconstitucionalidade, como é o caso do art. 33 do ADCT.

Sempre o ‘calote oficial’ foi a marca de todos os governos, mesmo daqueles considerados bons numa perspectiva histórica, como se o monopólio da imoralidade fosse privilégio dos ‘homens públicos’” (*Comentários à lei de responsabilidade fiscal*, 4. ed., p. 223).

Infelizmente, não posso manter a continuação dos mesmos, quando escrevi: “O dispositivo objetiva criar um basta a tal calote, que, de resto, os governos não admitem, quando praticado pelos cidadãos, punindo, inclusive com prisão, os contribuintes que não paguem, no prazo definido por lei, os tributos ao Estado, que sustentam com seu dinheiro, embora gerem empregos e desenvolvimento, nada obstante os entraves de toda ordem criados pelos

governos.

A tentativa moralizadora, incluindo-se o valor dos precatórios não pagos na dívida consolidada para determinação dos limites possíveis, permitirá que o ‘calote’ seja punido, além de evitar a possibilidade de gastar mais do que as futuras receitas permitam pela proposta orçamentária.

Se os limites não forem flexibilizados para anular os bons propósitos da norma, é um primeiro passo para a moralização da Administração Pública” (op. cit., p. 224).

Seção III
Da Recondução da Dívida aos Limites

Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

I – estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;

II – obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.

§ 2º Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

§ 3º As restrições do § 1º aplicam-se imediatamente se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.

§ 4º O Ministério da Fazenda divulgará, mensalmente, a relação dos entes que tenham ultrapassado os limites das dívidas consolidada e mobiliária.

§ 5º As normas deste artigo serão observadas nos casos de descumprimento dos limites da dívida mobiliária e das operações de crédito internas e externas.

COMENTÁRIO

1. LIMITE DA DÍVIDA CONSOLIDADA

A Seção III é dedicada à recondução da dívida consolidada aos limites estabelecidos na proposta e no orçamento.

O critério das três apurações anuais é absolutamente correto para não permitir grandes distorções, de um lado, e possibilitar a correção a tempo, de outro.

Se em um quadrimestre a dívida ultrapassar os limites propostos, no quadrimestre posterior, não só os gastos terão que ser menores como haverá necessidade de reduzir o "déficit" gerado no quadrimestre anterior em, pelo menos, 25%.

Mais do que isso: os 75% do excedente deverão ser eliminados nos dois quadrimestres seguintes, com o que se obterá a recondução dos limites propostos a seu cumprimento rigoroso, risco de serem incriminados os administradores que não o fizerem.

A razão pela qual não se exigiu uma redução do excedente em percentagens iguais nos três quadrimestres subsequentes deve ter sido em face de que o descompasso gerado no quadrimestre pode ser causador de correção de difícil reversão imediata. Como num carro em alta velocidade, em que o breque desacelera gradualmente, sendo a desaceleração inicial menor do que aquela que antecede a paralisação do veículo, assim também a desaceleração do endividamento deverá ser menos rápida no início da reversão do que no final[25].

2. PERMANÊNCIA DE EXCESSO

Todo o § 1º é dedicado à forma de recondução aos limites de endividamento permitidos, assim como às proibições a que os administradores públicos estão sujeitos por não terem conseguido manter sob controle a dívida pública, conforme as propostas apresentadas e a lei orçamentária.

O § 1º impõe as condições nele mencionadas por todo o período em que o excesso permanecer, ou seja, pelo menos pelos três quadrimestres subsequentes, que correspondem ao prazo outorgado pelo legislador para que a recondução ocorra sem graves consequências para o administrador público.

O § 1º, por outro lado, é endereçado a todas as unidades federativas, visto que, sobre prevalecerem tais condições “enquanto perdurar o excesso”, determina que serão impostas ao “ente que nele (excesso) houver incorrido”, ou seja, a qualquer das mais de 5.500 entidades da Federação brasileira[26].

3. PROIBIÇÃO DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO

A primeira vedação à unidade federativa que tiver excedido os limites da dívida consolidada é a de realizar operações de crédito internas ou externas, o que, vale dizer, engessa de vez a Administração incapaz de cumprir a lei em todas as operações novas.

Mais do que isso, as denominadas operações ARO (antecipação de receita orçamentária) estão também proibidas, como forma de pressionar o governo da entidade descumpridora a observar os limites impostos pela lei.

Tais proibições permanecerão pelos três quadrimestres sucessivos se não houver recondução aos limites aprovados antes desse prazo.

O refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária está excluído da proibição legal. E compreende-se. Se não pudesse refinanciar o principal atualizado, sem acesso a operações de crédito substitutivas, a entidade federativa punida poderia tornar-se inadimplente, pois teria que pagar os financiamentos anteriores sem poder obter novas operações de crédito para rolar sua dívida[27].

4. LIMITAÇÃO DE EMPENHO

A necessidade de resultado primário como forma de reconduzir a dívida ao limite é a condição para que não venha a Administração descumpridora das regras a sofrer maior punição.

O resultado primário (superávit primário) exterioriza superávit entre entradas e saídas, descontados os serviços da dívida e as atualizações.

É interessante notar que a crise russa de 1998 e a cambial de 1999 obrigaram o Brasil a fazer acordo com o FMI pelo qual se admitia o crescimento do “déficit” público e do endividamento externo e interno, este não podendo ultrapassar 51% do PIB, mas impondo um “superávit” primário, que o governo brasileiro conseguiu obter apenas em face de um brutal aumento de tributos. Tal aumento, por outro lado, aliado à falta de incentivos,

juros altos, carga tributária cumulativa e imposição fiscal nas exportações, gerou a recessão de que a duras penas o País começou a sair em 2000. Infelizmente, mesmo após equacionar a questão da dívida pública, hoje em torno de 41% do PIB, a voracidade fiscal passou a ser incontrolável, atingindo hoje o país uma carga tributária de 37%, que não cessa de crescer.

Dentre as medidas necessárias para a obtenção de resultado primário está a limitação de empenho, como determinou o art. 9º da lei em comento, assim redigido:

> "Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias"[28].

A medida também é punitiva e cerceadora, forma de exigir anterioridade nas contas administrativas para o cumprimento dos limites impostos ao endividamento.

5. VENCIMENTO DE PRAZO

O § 2º impõe penalidade maior se a recondução da dívida a seus limites não ocorrer, pois estabelece a impossibilidade de receber as transferências voluntárias da União e do Estado até que se sinalize o nível do endividamento.

Mesmo que a União e os Estados queiram colaborar, estarão impedidos de fazê-lo, pela rigidez do dispositivo.

As transferências constitucionais não podem ser atingidas por lei complementar, razão pela qual a partilha do IPI, IR e IOF para Estados e Municípios, assim como do ICMS para os Municípios, no período de recondução, continuará a ser realizada[29].

É de se perguntar de que forma poderão atuar as entidades federativas atingidas pela rigidez das punições para sobreviver, em face de terem também de reduzir o endividamento nos três quadrimestres subsequentes, devendo respeitar as leis tributárias para eventual aumento de tributos.

A punição severa objetiva, portanto, desestimular administrações flexíveis, razão pela qual, mais pela força dessas punições de cortes financeiros do que por outras sanções, deverão os governos dos entes da Federação lutar para não cair nas malhas das restrições impostas pelo § 2º.

Há projeto no Congresso tendente a flexibilizar esta rigidez. A meu ver, se passar, a própria LRF será atingida em sua eficácia.

6. RESTRIÇÕES

O § 3º impõe a aplicação imediata das restrições do § 1º se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.

A leitura causa perplexidade, senão vejamos.

O excesso só poderá ocorrer após o encerramento do quadrimestre e após a apuração que se fizer revelando-o.

Diagnosticado o descumprimento dos limites impostos pela lei, à evidência, o § 1º deve ser aplicado, visto que não há qualquer exceção no dispositivo.

Dessa forma, a aplicação, em qualquer hipótese, das restrições dar-se-ia, imediatamente, nos três quadrimestres subsequentes, sem exceção.

Ora, o § 3º faz menção a que se apliquem imediatamente, ofertando a impressão de que, no caso do descumprimento dos limites em anos anteriores ao encerramento do mandato, as restrições não seriam aplicadas no 1º quadrimestre, mas apenas durante os três subsequentes. Não me parece ser essa a melhor exegese.

Para mim, o § 3º é desnecessário porque seu comando está contido no § 1º[30].

7. LISTA DE DESCUMPRIDORES

O § 4º merece interpretação comparativa para não se tornar inconciliável com o disposto no *caput*, que cuida apenas da recondução aos limites de dívida consolidada que os ultrapassar no fim de um quadrimestre. E aplica as sanções pertinentes. Não cuida, em nenhum momento, de apurações mensais, havendo a possibilidade de recondução da dívida aos limites aprovados no curso de três quadrimestres subsequentes.

Os quadrimestres são aqueles próprios do exercício financeiro, ou seja,

janeiro-abril, maio-agosto, setembro-dezembro, e os entes federativos apenas podem ultrapassar os limites na apuração de um quadrimestre findo.

Como admitir que, mensalmente, a relação dos entes descumpridores seja publicada?

A única interpretação que me parece viável é de que a entidade federativa que lograr obter a recondução aos limites legais antes do fim de um quadrimestre deve sair da relação.

Pode ocorrer, também, que, após três quadrimestres, continue a entidade federativa fora dos limites, devendo ser mantida na relação até voltar ao limite.

Ora, na primeira e na segunda hipótese, o descumprimento dos limites pode ser corrigido dentro de um quadrimestre, razão pela qual se impõe a retirada do nome da entidade do rol dos violadores da lei, com o que a publicação mensal da relação não mais conteria o nome daquela que violara os limites[31].

8. APLICAÇÃO DAS NORMAS

O § 5º é outro dispositivo de caráter nitidamente repetitivo.

Dizer que as normas do art. 31 serão observadas nos casos de descumprimento dos limites da dívida mobiliária e das operações de crédito internas e externas é repetir o óbvio, visto que os dispositivos legais são elaborados para serem cumpridos.

O art. 29 cuida da dívida pública e da dívida mobiliária, sendo esta parte daquela. Por outro lado, o art. 30 trata dos limites da dívida pública e das operações de crédito. O § 5º versa sobre operações de crédito internas e externas, isto é, cuida, rigorosamente, do que dispõe o art. 30, com o que declara aquele que este deve ser cumprido no que concerne às operações de crédito.

Por outro lado, impõe as penas do art. 31 ao descumprimento dos limites da dívida mobiliária, comportando dupla interpretação. A primeira é que o art. 30 referiu-se expressamente à dívida pública mobiliária, pois não fez distinção à dívida pública total, com o que essa norma seria repetitiva. A outra é que, mesmo que a dívida pública consolidada esteja dentro dos limites, se a mobiliária não estiver, as sanções do art. 31 serão aplicáveis. Prefiro a primeira interpretação, isto é, de que se trata de repetição e de que, se a dívida pública consolidada respeitar os limites, o descumprimento da mobiliária não

ensejará aplicação de sanções[32].

1 Carlos Maximiliano lembra que “Concepções puras, definições, não as estabelece normalmente o legislador. Por isso, não se presumem incluídas nos textos. Com um caráter obrigatório, em geral só se formulam regras positivas” (*Hermenêutica e aplicação do direito*, 9. ed., Forense, 1979, p. 262).

2 Maria Helena Diniz assim explicita o que seja dívida consolidada ou fundada: “*Dívida consolidada*. Direito administrativo. Dívida pública externa ou interna assumida pelo Estado, em razão de empréstimos temporários a médio e longo prazos, constituída por títulos de crédito negociáveis do governo, de valor inexigível e de renda perpétua de juros, e garantida por determinados bens. É transformada em renda perpétua em benefício dos credores, que somente poderão reclamar os juros e nunca o capital” (*Dicionário jurídico*, Saraiva, 1998, v. 2, p. 210).

3 Armínio Fraga, ao receber o Prêmio Eugênio Gudin da Academia Internacional de Direito e Economia, assim se refere à primeira das mudanças conseguidas na lei de responsabilidade fiscal: “Estamos falando, em primeiro lugar, de transparência orçamentária. Tivemos no Brasil, por muito tempo, pouca transparência nessa área. Os Profs. Carlos Brandão e Ernane Galvêas, aqui presentes, participaram de maneira fundamental nesse processo de mudança, que não começou conosco e nem vai terminar com esta equipe. Estou vendo também o Min. Delfim, um dos responsáveis pelo longo caminho iniciado com os orçamentos múltiplos e ao longo do qual, por força da fraqueza do regime fiscal, perdemos tempo e caminhamos em direção à hiperinflação, durante frustrantes 15 ou 20 anos de nossa história.

Este é um projeto da maior importância, em que todos, economistas e advogados, colaboramos na tentativa de produzir algo que funcione porque respeitará os princípios da economia, por um lado, e de eficiência e transparência jurídica e democracia, de outro, fazendo com que as decisões de alocação dos escassos recursos de nossa economia sejam feitas a partir de regras bem definidas para poderem produzir o resultado social desejado. Essa será a base da segunda mudança, que temos a obrigação de conduzir, que é o processo de mudança no regime monetário” (*Reformas constitucionais*, IBCB – Instituto Brasileiro de Ciência Bancária, 1999, p. 97).

4 Escrevi: “De rigor, o arrendamento mercantil é nitidamente instrumento de natureza tributária, visto que a possibilidade de transformar despesas não dedutíveis – e eventualmente geradoras de lucro inflacionário – em despesas dedutíveis é que permite sua ampla utilização por países mais evoluídos, sob a genérica denominação de *leasing*.

A própria expressão adotada ‘arrendamento mercantil’ não expressa, em toda a plenitude, a terminologia clássica, reproduzida na literatura nacional, independentemente do idioma, qual seja, *leasing*.

O arrendamento no direito brasileiro tem tratamento que difere do denominado arrendamento mercantil, na medida em que o desenho legal do arrendamento não implica eventual aquisição futura do bem, de forma opcional, nem traz em seu bojo solução inicialmente tributária, mais do que comercial.

O arrendamento é instituto de direito privado manifestamente vinculado à operação não tributária, seja na forma clássica, seja quando ingressa no campo do direito mercantil. O arrendamento de estabelecimento comercial é típica forma de arrendamento mercantil *lato sensu*” (*Direito administrativo e empresarial*, Cejup, 1989, p. 55-6).

5 Maria Helena Diniz assim explicita o vocábulo “concessão”: “1. Direito comercial. Contrato de distribuição, pelo qual o concessionário vem a tirar vantagem de uma exclusividade territorial. 2. Direito administrativo. Outorga dada a pessoa alheia à Administração Pública de capacidades, poderes e direitos,

que ampliam sua esfera jurídica. 3. Direito agrário.Terreno cedido a um colono. 4. Retórica jurídica. Ato de concordar como adversário em alguma coisa que se lhe podia contestar" (*Dicionário jurídico*, cit., v. 1, p. 724).

6 O art. 148 da Constituição Federal está assim redigido: "Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, *b*. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição".

7 Defendi no passado, ao comentar o art. 167, V, da Constituição Federal, a seguinte tese: "Entre as vedações na execução orçamentária encontra-se abertura de créditos suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa e sem indicação de recursos correspondentes. O princípio, como nas demais vedações, é profilático e salutar. Deve ser valorizado na lei complementar, que explicitará as situações em que tais créditos não podem ser gerados. Aspecto, todavia, que merece relevo diz respeito a obrigações contratadas nos exercícios anteriores e que não constaram, pelos mais variados motivos, do orçamento. À evidência, em tal hipótese, parece-me que cabe a abertura do crédito para evitar eventual responsabilização da autoridade que contratou e terminou não pagando, por não constarem na provisão orçamentária tais recursos, muitas vezes por mero conflito ou desavença entre o Poder Legislativo e o Executivo" (*Comentários à Constituição do Brasil*, Saraiva, 1991, v. 6, t. 2, p. 346).

8 Ao comentar o § 2º do art. 164 escrevi o seguinte: "Muitos dos economistas, céticos a respeito do papel do Estado plasmado na Constituição para controlar a moeda, viram no § 2º do art. 164 mecanismo inviabilizador dos bons propósitos colocados nos dispositivos anteriores.

Se o Banco Central pode adquirir títulos do Tesouro Nacional, à evidência, é esta uma das formas de concessão de empréstimos à União, de tal forma que aquilo que o § 1º do art. 164 proíbe, o § 2º permite, principalmente quando se sabe que a oferta da moeda e a taxa de juros vinculam-se ao nível de inflação e ao volume do déficit público.

Para tais economistas, o dispositivo abre uma válvula infinita nos financiamentos ao Tesouro Nacional, com o que seu ceticismo leva-os a considerar que a Constituição não dotou o País de reais mecanismos de controle da moeda e do crédito.

Confesso ter defendido tal postura no passado, ainda antes de ser promulgada a Constituição. Hoje, não professo mais tal entendimento, pelo menos com a carga pessimista do passado, visto que uma interpretação sistemática impede que se chegue a interpretação tão lata quanto aquela atrás exposta.

Com efeito, se o Banco Central está impedido de conceder empréstimos, direta e indiretamente, à União, não se justifica que a compra de títulos do Tesouro Nacional passe a representar a negativa absoluta ao comando, posto que sua aquisição implica concessão inequívoca de empréstimo. Trocaria, nesta hipótese, a União seus títulos pelo dinheiro emitido pelo Banco Central mutuante.

A regra constitucional, portanto, deve ser examinada à luz de uma concepção mais restrita, a partir do exame do objetivo da norma.

Deixa claro que o objetivo da aquisição ou venda de títulos é regular a oferta de moeda ou a taxa de juros e não financiar o déficit público.

Dir-se-á – e com justa razão – que o déficit público provoca, se não controlado, alterações sensíveis nas taxas de juros ou na oferta da moeda, na medida em que, não financiado, exige política fiscal mais austera, pela redução de despesas, ou mais irresponsável, pelo elementar aumento da carga tributária. E qualquer dos dois mecanismos afetam, de forma mais ou menos intensa, a taxa de juros e a própria quantidade de moeda, *lato sensu*, posto que nela incluo sua velocidade de circulação, posta à disposição do público.

O que me parece, todavia, claro no dispositivo é que tal efeito decorrencial, capaz de afetar a oferta de moeda e a taxa de juros, não foi hospedado pelo § 2º, posto que sua consequência decorre do descontrole do déficit público, e tal descontrole já não pode ser, em nível constitucional, mais anestesiado pela concessão de empréstimos ou pela emissão de moeda a partir do Banco Central.

Em outras palavras, a União não pode, a título de combater os efeitos de seu descontrole, vender títulos ao Banco Central, declarando que o faz para regular a moeda ou controlar a taxa de juros, visto que tais efeitos não são corrigíveis por empréstimos de tal natureza.

O que me parece ter o dispositivo determinado é que se a oferta da moeda *lato sensu* (quantidade de moeda e velocidade de sua circulação) decorrer da atuação do setor privado, sendo, portanto, causa e não efeito, ou se o mesmo acontecer com o nível da taxa de juros, por força de especulação, poderá o Banco Central emprestar recursos ao Tesouro Nacional vinculados a tal atuação exclusiva para que este regularize o fenômeno conjuntural. E apenas nesta hipótese, portanto não permanente, mas circunstancial, abre o constituinte uma possibilidade ao financiamento.

Parece-me ser esta única forma de se conciliar a vedação absoluta do § 1º com a exceção transitória do § 2º do art. 164" (*Comentários*, cit., p. 166-70).

9 Manoel Gonçalves Ferreira Filho, ao comentar o art. 167, III, escreve: "Limitação para operações de crédito. Neste inciso, encontra-se, em primeiro lugar, a regra proibitiva de operações de crédito que excedam ao montante das despesas de capital, previstas no orçamento. Entretanto, o mesmo texto autoriza essas operações, desde que correlativas a créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, se aprovados estes créditos pelo Poder Legislativo por maioria absoluta" (*Comentários à Constituição brasileira de 1988*, Saraiva, 1994, v. 3, p. 153).

10 Domingos Franciulli Netto explica a taxa Selic: "Já nos seus primórdios, havia cálculo sobre os rendimentos do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic). Sua formalização, contudo, apenas se deu pela primeira vez por meio da Resolução n. 1.124, de 15 de junho de 1986, com a instituição da taxa Selic, como rendimento definido pela taxa média ajustada dos financiamentos apurados nesse sistema, com o objetivo de remunerar as Letras do Banco Central (LBC), cujos cálculos eram feitos sobre seu valor nominal e pago somente na data de seu resgate.

Em princípio, a taxa Selic foi criada com a natureza de medição da variação apontada nas operações do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia. Possuía, ainda, característica de juros remuneratórios, cujo objetivo era premiar o capital investido pelo tomador de títulos da dívida pública federal, como rendimento da denominada 'Letra do Banco Central do Brasil'" (*RDDT*, n. 58, jul. 2000, p. 8).

11 Celso Ribeiro Bastos comenta o inciso VI do art. 52 da Constituição Federal da forma que se segue: "É de reconhecer-se que a Constituição de 1988 confere um tratamento razoavelmente adequado à questão da dívida pública. De fato, não seria o caso aqui de discutir vantagens e desvantagens do endividamento público. Basta tão somente ter-se em conta que é ele um processo que tem limites; significa dizer que o endividamento não pode seguir uma aspiral crescente com um ponto no infinito. Isto geraria problemas que afetariam a própria soberania nacional quando de dívida externa se tratasse, assim como poderia impor aos habitantes de um país sérios gravames afetando ônus e prerrogativas para os diversos membros da coletividade, de molde, inclusive, a pôr em risco a própria coesão social.

Não se pode ainda esquecer o problema consistente no gasto feito por uma geração cuja conta, no entanto, fica para ser resgatada pelas posteriores. Diante de tudo isso é natural que o Texto Constitucional tenha procurado traçar um balizamento desse processo cujas regras principais constam dos incisos V a IX.

Proposta do Presidente da República

Os limites globais para o montante das dívidas da federação serão fixados pelo Senado Federal mediante prévia apresentação de proposta pelo Presidente da República.

Parece-me claro que, uma vez apresentada a proposta, o Senado Federal deve deliberar com liberdade de alteração sobre o valor a ser fixado. Do contrário, o texto legal mencionaria apenas a aprovação.

Sobre a dívida consolidada dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios tomamos a liberdade de remeter o leitor às considerações tecidas no retroexaminado art. 34, V, *a*.

As operações a que se refere este inciso são apenas as relativas a empréstimos ou financiamentos em geral.

O empréstimo toma a denominação de mútuo, que em geral é o empréstimo de dinheiro, ou comodato, como empréstimo gratuito de coisas não fungíveis. Quer-nos parecer que as operações referem-se às formas

de reconhecimento e pagamento dos empréstimos, enquanto os acordos dizem respeito aos aditamentos e protelações da liquidação do empréstimo. Tais acordos são considerados acessórios, pois dependem do principal, ou seja, do empréstimo.

'A autorização dada pelo Senado não empresta a responsabilidade da União às operações dos Estados-Membros, do Distrito Federal, dos Municípios. Trata-se de simples formalidade habilitante ou integrativa'" (*Comentários*, cit., 2. ed., v. 4, t. 1, p. 190).

12 MC na ADIn, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Julgamento: 9-8-2007, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, publicação DJE 172, divulg. 11-9-2008, public. 12-9-2008, Ement. v. 02332-01, p. 00024).

13 Celso Ribeiro Bastos comenta o inciso VII como se segue: "Este inciso reforça as limitações a que estão sujeitos União, Estados e Municípios, autarquias e demais entidade edo Poder Público federal, pela previsão que faz da competência do Senado para fixar limites globais e condições para operações de crédito externo e interno destas pessoas. Note-se, ainda, que o endividamento indireto, que seria aquele resultante não da contração de um débito, mas da outorga de uma garantia, também encontra vedação expressa na Lei Maior.

Assim, qualquer Estado, Município e o Distrito Federal, suas autarquias ou entidades controladas pelo Poder Público Federal, ao celebrar contrato de empréstimos junto às praças financeiras, externas ou internas, deverão observar os limites e condições autorizados pelo Senado Federal. Realmente, é de reconhecer-se que a Constituição de 1988 conferiu tratamento adequado à questão da dívida pública, traçando, inequivocamente, um balizamento processual e limitativo sobre a questão.

O direito constitucional até então não previa esta ingerência da União em matéria concernente a autarquias e demais entidades.

Neste sentido, prima a atual Carta Magna ao limitar a obtenção de fundos de modo indiscriminado pelos entes governamentais" (*Comentários*, cit., p. 192).

14 Pinto Ferreira comenta o dispositivo: "*Emissão da moeda e dívida mobiliária*. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção presidencial, dispor sobre a moeda, bem como sobre os limites de sua emissão. A ampliação exagerada da moeda, com sua excessiva emissão, aumenta o meio circulante, deprecia o valor da moeda e é causa importante, embora não única da inflação. A inflação é o aumento dos preços, provocado em parte pela ampliação do meio circulante e emissão exagerada da moeda. Cabe agora ao Congresso Nacional estabelecer os limites da emissão, para saber quantos cruzeiros já foram emitidos. Ao Congresso Nacional também compete fixar o montante da dívida mobiliária federal. Ele realmente pode saber a profundidade de sua extensão, concordando com ela, delimitando-a ou corrigindo-a" (*Comentários à Constituição brasileira*, Saraiva, 1990, v. 2, p. 545).

15 *Processo administrativo tributário, pesquisas tributárias – nova série 5*, CEU/ Revista dos Tribunais, 1999, p. 29-30.

16 Manoel Gonçalves Ferreira Filho, ao comentar o inciso VII do art. 52 da Constituição Federal, esclarece: "É claro o texto, no que tange à inclusão das operações de crédito externo de toda e qualquer autarquia, vinculado a qualquer dos entes mencionados, entre as que se sujeitam aos limites globais e condições aqui referidos. Também é claro que as operações de crédito externo de toda entidade controlada pelo Poder Público federal caem no mesmo regime. O texto, porém, não se refere a outras entidades da administração descentralizada que não as autarquias dos demais entes federativos. É de se crer, porém, que tenha aqui ocorrido um lapso de redação. Afinal, *ubi eadem ratio, eadem dispositio*" (*Comentários à Constituição brasileira de 1988*, cit., v. 4, p. 192).

17 É de se lembrar que a Lei n. 4.320/64 dispõe em seu art. 98, Título IX, o seguinte: "A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a 12 (doze) meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos. Parágrafo único. A dívida fundada será escriturada com individuação e especificações que permitem verificar, a qualquer momento, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros", tendo sido vetado pelo Presidente e mantido pelo Congresso.

18 Celso Ribeiro Bastos comenta: "A fixação de limites e condições para concessão de garantia por

parte da União em operações de crédito externo e interno é de competência exclusiva do Senado Federal.

Caso os limites fixados pelo Senado não sejam respeitados, incorre-se em crime de responsabilidade, automaticamente desobrigando a União a respeitar a obrigação assumida.

O presente inciso refere-se apenas à outorga de garantias em operações de crédito. Isso não significa que estas normas mesmas não dependam de autorização; o que ocorre é que esta já vem exigida pelo inciso V deste artigo" (*Comentários*, cit., p. 194).

19 Escrevi: "Vive o mundo inteiro uma ilusão, qual seja a de que o endividamento público tem lastro suficiente para suportar todos os investimentos privados, principalmente os financeiros. Nesta ilusão, lastreia-se a estabilidade do sistema financeiro mundial e a capacidade de os governos continuarem a retirar poupança popular para financiar suas despesas, gastando recursos em atividades produtivas e não produtivas, principalmente no que diz respeito à manutenção de sua máquina burocrática, que cresceu assustadoramente, em todos os países, na 2ª metade do século, confirmando a validade do pensamento de Adolf Wagner, de que as despesas públicas tendem sempre a crescer e nunca a diminuir.

Os Estados Unidos têm uma dívida pública em torno de 2/3 do PIB, a Itália de 100%, a Irlanda de 150%, o Brasil de 50%, *dívida esta sem lastro real*, o que vale dizer, seu lastro é a confiança dos investidores de que o governo não dará um calote público, apesar de as evidências demonstrarem que os governos têm dívidas incomensuravelmente superiores às suas forças econômicas.

Ocorre que todas as tentativas, no mundo inteiro, de os países, desenvolvidos ou não, reduzirem seus 'déficits' revelam-se desalentadoras, continuando, a dívida pública mundial, a crescer. Cresce também a sua falta de lastro, com o que, apenas por uma profissão de fé, o mundo gira com papéis lastreados em outros sem lastros de todos os governos.

Todos os operadores conhecem esta realidade, mas, como trabalhar com dinheiro de terceiros é fundamental, urge que demonstrem fé no sistema financeiro internacional capaz de manter sua estabilidade, apesar da absoluta falta de estabilidade dos focos de tensão, que são os perfis da dívida interna e externa de cada país.

Haverá, todavia, um momento em que o 'déficit' público financiado pelas aplicações em todo o mundo não poderá ser mantido, não por força do sistema atual que torna esta realidade apenas conhecida dos que com ela operam, mas por força do conhecimento crescente dos investidores – e não só dos operadores – do real perfil de sua poupança, que só existe porque todos acreditam que os Estados são éticos e respeitáveis e honrarão sempre sua dívida.

Estou convencido de que no momento em que uma das grandes nações do grupo dos 7 tiver um descontrole capaz de abalar as finanças de inúmeros países mais vinculados, o efeito poderá ser tão grande quanto o da 'ilusão das bolsas' em 1929, nos Estados Unidos.

Quanto mais examino as teorias econômicas modernas – todas procurando saídas marginais para evitar o problema do enfrentamento do descontrole dos 'déficits' públicos – mais eu me convenço de que servem elas apenas para anestesiar a capacidade de raciocínio dos que tratam com os valores de investimento do mundo ocidental, até porque tais recursos giram à luz desse sistema deslastreado.

Estou, também, convencido de que a estabilidade para atividade econômica sadia, com investimentos não ilusórios, apenas seria possível se todas as nações controlassem seus 'déficits' públicos, mas, por ser utópica tal pretensão, a Economia continuará evoluindo e progredindo até o desastre, pois seu lastro maior de investimento não existe. A economia da ilusão gera uma euforia cujo preço maior ainda está por ser pago" (*Uma visão do mundo contemporâneo*, Pioneira, 1996, p. 91-2).

20 Em conferência no II Fórum Jurídico da Academia Internacional de Direito e Economia e Fundação Dom Cabral, disse: "Irwing Fischer criou fórmula a partir do exame de sacerdotes da Idade Média que estudaram o fenômeno da moeda. Sua fórmula é extre-mamente interessante. Dizia ele que a inflação decorre fundamentalmente de um descontrole da moeda e do crédito. Sua fórmula é: $P = \frac{MV+M1V}{T}$

Aqui simplifico, também, a fórmula, porque se tivesse que cuidar de diversos tipos de moeda e crédito

(M1, M2, M3, M4), a explicação poderia ser mais complexa e demoraria mais. Na fórmula simplificada, M é a moeda emitida e M1 a moeda escritural. Na fórmula fischeriana a quantidade de moeda multiplicada pela sua velocidade de circulação (moeda emitida), mais a quantidade de moeda escritural (aquela de emissão dos Bancos) multiplicada pela sua velocidade de circulação, divididas pelo volume de transações, oferecem o nível de preço.

Então, dizia ele, se por acaso o volume de transações ficar estável, mas houver um aumento da quantidade de moeda ou da velocidade de circulação ou da quantidade de moeda escritural ou da velocidade de sua circulação, haverá um aumento da quantidade de moeda e, automaticamente, haverá aumento do nível de preços. E o aumento do nível de preços gerará inflação. Vale dizer, se o volume de transações é o mesmo, se os produtos que se ofertam ao mercado são os mesmos, mas a quantidade de moeda aumenta ou aumenta sua velocidade de circulação, automaticamente o nível de preços aumentará e haverá inflação.

O que hoje se discute na fórmula de Fischer é se existe ou não velocidade de circulação multiplicadora. No passado nos entusiasmamos muito com a fórmula de Fischer. Galbraith dizia que ela é mais estável que a fórmula do R2 (a área do círculo) porque demonstra que a inflação só é um problema monetário. Hoje tenho alguma dúvida, embora não estejamos convencidos da essência da fórmula de Fischer – Hayeck, por exemplo, tem contestado a ideia de que haja efeito multiplicador na velocidade de circulação, atribuindo-lhe efeitos de mero somatório, que se explicariam de forma mais simples. Se temos um copo e emprestamos ao colega e este, como banqueiro, o empresta a outro colega e o outro colega à Dra. Maria Helena, e a outro colega, nosso copo se transforma em quatro ou em cinco copos, porque temos direito a receber o copo que está com o primeiro, só que ele já teve esse copo passado para 2º, para 3º, para o 4º e para o 5º. E o mesmo copo, na verdade, passa a valer como se fossem cinco copos, cada um tendo direito a esse copo sobre o outro. A isto se chama, em linguagem econômica, de velocidade de circulação. Os matemáticos entendem, todavia, que somar cinco copos ou multiplicá-los por um, o resultado será o mesmo, com o que a fórmula de Fischer não seria atingida. Deixo a problemática para os senhores, a fim de poder ingressar no Capítulo das Finanças Públicas, antes que termine o prazo para a conferência.

Ora, de uma forma ou de outra, entretanto, quanto maior for a quantidade de moeda que houver em circulação – estável, permanecendo o volume de transações –, tanto maior será o nível de preços e, portanto, tanto maior será a inflação. Está clara a explicação do fenômeno inflacionário?" (*A Constituição brasileira 1988 – interpretações*, 2. ed., Forense Universitária, 1990, p. 363).

21 José Cretella Júnior, ao comentar os incisos VI, VII e VIII do art. 52, escreveu: "Compete privativamente ao Senado Federal dispor sobre limites globais e condições para as operações de crédito externo e interno da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 52, VII). Desse modo, qualquer operação de crédito, externo e interno, dependerá do Senado Federal, que disporá sobre os limites globais bem como as respectivas operações.

187. Autarquias e entidades controladas pela União

Os requisitos constitucionais, exigidos para as condições de crédito externo e interno, não se circunscrevem às pessoas jurídicas públicas – a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios –, estendendo-se às respectivas autarquias, nas quatro esferas, assim como às demais entidades sob controle do poder público federal, a União.

188. Concessão de garantia da União nas operações de crédito

É clara a regra jurídica constitucional ao fixar a competência privativa do Senado Federal para dispor sobre limites e condições para a concessão (obtenção, autorização, permissão) de garantia da União, em operações de crédito externo e interno, no que diz respeito (a) à Administração direta, nas quatro esferas, a federal, a estadual, a municipal, a distrital, e no que se refere (b) à Administração indireta, às autarquias e demais entidades sob controle do poder público federal.

189. Limites e condições para o montante da dívida mobiliária

Compete privativamente ao Senado Federal estabelecer limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 52, IX). No art. 48, XIV, há a atribuição ao Congresso Nacional para dispor especialmente sobre o montante da dívida mobiliária federal,

estabelecendo-se, no art. 52, IX, os limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária dos Estados, Distrito Federal e Municípios" (*Comentários à Constituição brasileira de 1988*, Forense Universitária, 1991, v. 5, p. 2599).

22 Antonio Luciano de Sousa Franco ensina: "Elemento nuclear, no plano jurídico-político, da actual actividade financeira, o orçamento gerou o nascimento, com o liberalismo, do Direito Financeiro; e realiza ainda hoje importantes funções. O planejamento e a contabilização financeira tendem, pois, a estruturar-se em obediência a diversos fins: – garantia jurídica da sã e regular gestão dos dinheiros públicos; – meio de racionalização da administração financeira; – ordenação fundamental da actividade financeira e quadro de elaboração e definição da política financeira (cfr. *infra*, cap. XII)" (*Manual de finanças públicas e direito financeiro*, Lisboa, 1974, p. 368).

23 Manuel de Juano relembra: "El presupuesto, según Duverger (1521), pone un limite a la libertad financiera de los gobernantes y de los administrados. Este limite perderia toda significación si no se lo respetase.

Como acota Bielsa (1522), 'la ejecución del presupuesto no solo comprende las disposiciones del mismo, sino también las de otras leyes que integran el mecanismo administrativo financiero de los ingresos y los gastos. Virtualmente esa ejecución implica la recaudación, en su diversas formas, de los ingresos fiscales, sean originários, sean derivados, como también los provenientes del crédito (empréstitos), y la inversión en la forma y por las causas o motivos de la ley'.

A su vez, para Laferrière y Waline (1523) la ejecución del presupuesto consiste por un lado en la percepción de los recursos y por el outro en el compromiso, la liquidación, el ordenamiento y el pago de los gastos, o sea en fin, en la distribución de los fondos para atender los gastos; lo cual implica la solución de los problemas de tesorería y en especial del crédito, puesto que los medios de tesorería involucran los empréstitos.

Precisamente, estos problemas inherentes a la ejecución del presupuesto son estudiados por Trotabas (1524) a través del seguiente cuadro: operaciones en materia de gastos, peraciones en materia de recursos, operaciones de tesorería, y el mantenimiento de una contabilidad pública" (*Curso de finanzas y derecho tributário*, Rosário, Ed. Molachino, 1972, t. 3, p. 464).

24 Escrevi, quando do Plano Collor: "E a última inconstitucionalidade (*the last, but not the least*) reside em ter o Poder Executivo tratado da dívida interna e dos títulos públicos, por lei ordinária quando a Constituição Federal exige lei complementar, como se pode ler em seu art. 163: 'Lei complementar disporá sobre: ... II – dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público; ... IV – emissão e resgate de títulos da dívida pública'.

Em debate com o eminente economista Márcio Fortes, no dia seguinte ao Plano, pela TV Manchete, não me conformei com a sua observação de que as formalidades jurídicas de somenos importância não poderiam inviabilizar o Plano. A tese por ele defendida era a de que, nas grandes crises, a Constituição não deveria obstaculizar os grandes remédios, ao que retruquei que, se a Constituição, nos momentos de paz social, é desnecessária, porque não há problemas e, nos de crise, deveria ser afastada para não obstaculizar as soluções, melhor seria caracterizar o país como um Estado visto que a Constituição seria, utilizando-me do advérbio favorito do presidente, 'rigorosamente' inútil.

As garantias constitucionais existem como uma defesa do cidadão. Não há crise social capaz de eliminar tais garantias. Em plena Guerra de Secessão, nos Estados Unidos, o Presidente Lincoln pretendeu suspender os direitos e garantias individuais constantes das Emendas 1 a 10 à Constituição de 1787, e o Parlamento americano não permitiu.

A luta contra a desordem econômica não pode nunca ser feita à custa da ordem institucional, risco de se criar instabilidade e insegurança jurídicas, de pior efeito que a solução objetivada. O Plano Brasil Novo poderá ser bem-sucedido do ponto de vista econômico, mas já é um fracasso do ponto de vista jurídico. Poderia o governo, primeiramente, ter alterado a Constituição, para depois executá-lo e não tê-lo executado por cima da Lei Suprema, que foi esfrangalhada, dilacerada, violentada. Mesmo bem-sucedido o Plano – e espero que o seja –, depois dele, o Brasil já não é mais um Estado de Direito Pleno, podendo, no máximo,

ter algumas das violações corrigidas pela ação moderadora do Poder Judiciário. Que o tempo ensine S. Exa., o presidente da República, a respeitar a Carta, que jurou defender no dia 15 de março de 1990" (*Plano Collor – avaliações e perspectivas*, Livros Técnicos e Científicos Ed., 1990, p. 22-3).

25 Uma abertura ilimitada poderia repercutir num sensível aumento da dívida pública, para cujo perigo Hans Haller alerta: "Es conveniente tratar los problemas que surgen de la deuda estatal inmediatamente en conexión con la cuestión de la política presupuestaria. Este fenómeno está en estrecha relación con la política presupuestaria; la deuda pública surge a consecuencia de una determinada política presupuestaria, y, por tanto, hay que tenerlo en cuenta al juzgarla. Hay que investigar si una deuda creciente de la economía financiera pública origina cualquer clase de peligros y de consecuencias indeseadas. En un sentido amplio, la problemática de la deuda estatal pertenece al complejo de problemas que tiene la política presupuestaria" (*Política financiera*, Madrid, Ed. de Derecho Financiero, 1963, p. 192).

26 José Carlos Cal Garcia esclarece: "As finanças públicas e o sistema financeiro nacional serão reestruturados por lei complementar, abrangendo os sistemas público e privado, estabelecendo as regras pertinentes à organização e funcionamento desses sistemas.

O objetivo da reformulação deverá ser a promoção do desenvolvimento equilibrado, a transparência das operações, sobretudo as que envolvam o setor público, permitindo o controle social dos gastos e da dívida pública" (*Linhas mestras da Constituição de 1988*, Saraiva, 1989, p. 163).

27 José Afonso da Silva assim comenta o dispositivo: "O princípio da quantificação dos créditos orçamentários, isto é, quantificação daquilo que o Executivo está autorizado a gastar, é de suma importância para a fiscalização e o controle por parte do Poder Legislativo. Ele está traduzido na regra que veda a concessão ou utilização de créditos ilimitados (art. 167, VII), que se completa com outras duas regras que proíbem: a) a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários; b) a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos complementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. Esta última regra tem, ademais, o sentido da boa administração orçamentária, que não comporta operações de crédito para despesas de custeio, salvo as por antecipação da receita, que não é o caso" (*Curso de direito constitucional positivo*, 5. ed., Revista dos Tribunais, 1989, p. 621).

28 Em meu livro *A Era das Contradições*, Ed. Futura, 2000, trato longamente das diversas crises do fim do milênio.

29 Os arts. 157, 158 e 159 da Constituição Federal cuidam das transferências tributárias obrigatórias.

30 Carlos Maximiliano lembra que: "Soa como um paradoxo a questão de saber se, em geral, a palavra está em condições de transmitir o pensamento. É, todavia, séria a dúvida, e até comporta uma solução negativa. O pensamento é um fato interno da vida intelectual subjetiva, uma atividade, um movimento, uma ondulação do espírito; ora um movimento não se deixa traduzir objetivamente. É mediante a condição de perder a sua própria essência, de se fixar, que o pensamento pode sair do seio da intimidade subjetiva para entrar no mundo exterior. O pensamento expresso é, por assim dizer, um pensamento gelado" (*Hermenêutica e aplicação do direito*, cit., p. 117).

31 É ainda Carlos Maximiliano que ensina: "Guia-se bem o hermeneuta por meio do processo verbal quando claros e apropriados os termos da norma positiva, ou do ato jurídico (19). Entretanto, não é absoluto o preceito; porque a linguagem, embora perfeita na aparência, pode ser inexata, não raro, aplicados a um texto, lúcido à primeira vista, outros elementos de interpretação conduzem a resultado diverso do obtido com o só emprego do processo filológico" (*Hermenêutica e aplicação do direito*, cit., p. 113).

32 Continuo lembrando as lições de Carlos Maximiliano, quando diz: "Para aplicar bem uma norma jurídica, é insuficiente o esforço adstrito ao propósito de lhe conhecer o sentido objetivo, a significação verdadeira. Há casos em que esta se adota com a maior amplitude; outros, em que se exigem restrições cautelosas. A Hermenêutica oferece os meios de resolver, na prática, as dificuldades todas, embora dentro da relatividade das soluções humanas; guia o executor para descobrir e determinar também o alcance, a extensão de um preceito legal, ou dos termos de um ato de última vontade, ou de simples contrato"

(*Hermenêutica e aplicação do direito*, cit., p. 16).

Seção IV
Das Operações de Crédito

Subseção I

Da Contratação

Art. 32. O Ministério da Fazenda verificará o cumprimento dos limites e condições relativos à realização de operações de crédito de cada ente da Federação, inclusive das empresas por eles controladas, direta ou indiretamente.

§ 1º O ente interessado formalizará seu pleito fundamentando-o em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos, demonstrando a relação custo-benefício, o interesse econômico e social da operação e o atendimento das seguintes condições:

I – existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica;

II – inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, exceto no caso de operações por antecipação de receita;

III – observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal;

IV – autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;

V – atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição;

VI – observância das demais restrições estabelecidas nesta Lei Complementar.

§ 2º As operações relativas à dívida mobiliária federal autorizadas, no texto da lei orçamentária ou de créditos adicionais, serão objeto de processo simplificado que atenda às suas especificidades.

§ 3º Para fins do disposto no inciso V do § 1º, considerar-se-á, em cada

exercício financeiro, o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas, observado o seguinte:

I – não serão computadas nas despesas de capital as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar a diminuição, direta ou indireta, do ônus deste;

II – se o empréstimo ou financiamento a que se refere o inciso I for concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação, o valor da operação será deduzido das despesas de capital;

III – (*Vetado*.)

§ 4º Sem prejuízo das atribuições próprias do Senado Federal e do Banco Central do Brasil, o Ministério da Fazenda efetuará o registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, garantido o acesso público às informações, que incluirão:

I – encargos e condições de contratação;

II – saldos atualizados e limites relativos às dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

§ 5º Os contratos de operação de crédito externo não conterão cláusula que importe na compensação automática de débitos e créditos.

Vejamos o texto do dispositivo vetado:

"Art. 32.....

.....

§ 3º .....

.....

III – equiparam-se a despesa de capital as de custeio dela decorrentes, bem como as destinadas à capacitação de servidores nas atividades-fim das áreas de educação, saúde, assistência social e segurança".

Razões do veto

"Não é possível precisar o que seja 'despesas de custeio decorrentes de despesas de capital'. Dependendo da interpretação, poder-se-ia chegar ao extremo de considerar que todas as despesas de manutenção e funcionamento são decorrentes da existência anterior de despesas de capital, como, por

exemplo, a construção de uma escola, de uma estrada ou de um hospital.

Por outro lado, ao caracterizar como despesas de capital as de custeio delas decorrentes, entende-se que o projeto de lei complementar extrapola as disposições do art. 167, III, da Constituição Federal, que não dá margem a interpretação extensiva.

Por essas razões, sugere-se oposição de veto a este dispositivo, por inconstitucionalidade."

COMENTÁRIO

1. LIMITES À CONTRATAÇÃO DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO

O art. 32 da Lei de Responsabilidade Fiscal cuida das operações de crédito contratadas pelos entes da Federação, no que se refere aos limites a que ficam sujeitas.

Existem basicamente três métodos que os Estados modernos utilizam para a fixação de limites às operações de crédito, especialmente no que se refere ao endividamento das entidades federadas (ou subnacionais) e/ou descentralizadas, segundo Teresa Ter-Minassian e John Craig[1]. O primeiro método é o estabelecimento de limites por meio de um processo de negociação entre o governo central e os governos subnacionais (*cooperative approach*), que pode ser observado em alguns países europeus, como os escandinavos, e também na Austrália. Outro método é a fixação por meio de normas jurídicas preestabelecidas na Constituição ou na legislação infraconstitucional (*ruled-based approaches*). E o terceiro método é o controle feito diretamente pelo governo central, que fixa os limites do endividamento das entidades subnacionais (*direct control of the Central Government*). Este último método é mais usual nos Estados unitários e pode ser observado no Reino Unido e no Japão.

O Brasil, como se pode observar, adota o segundo método, fixando os limites do endividamento por meio de normas jurídicas, algumas delas previstas na própria Constituição e as demais na legislação infraconstitucional, em especial nesta Lei de Responsabilidade Fiscal, cujo objetivo fundamental é justamente regular o crédito público.

1.1. Conceito de operação de crédito

Considera-se *operação de crédito*, na própria definição da LRF, todo "compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros"[2], equiparando-se também às operações de crédito "a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação"[3]. Ou, em uma definição mais concisa, as operações de crédito público "são aquelas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios contemplando compromissos de pagamento a serem honrados no futuro"[4].

Há várias modalidades de operação de crédito. *Mútuo* é um tipo de contrato que cria a obrigação ao mutuário de restituir ao mutuante o que dele recebeu, tendo como características principais o fato de ter como objeto coisas fungíveis, ser temporário e real e permitir a estipulação de juros[5]. *Financiamento* é um tipo de negócio jurídico que normalmente se dá entre uma instituição financeira, que adianta recursos, e alguém que deles necessite para algum empreendimento. Em geral vincula-se a outro negócio jurídico, como a aquisição de um bem – hipótese contemplada pela definição do art. 29 da LRF. O *arrendamento mercantil* é uma modalidade de financiamento de bens por meio da qual o arrendatário pode optar ao final do contrato pela aquisição do bem ou pela continuidade no pagamento das prestações, como se fosse uma locação.

1.2. Limites para a contratação e a respectiva fiscalização

Os limites a serem observados quando da realização das operações de crédito são estabelecidos por resolução do Senado Federal, conforme dispõe o art. 30 da LRF. As Resoluções do Senado Federal n. 40, de 20-12-2001, e 43, de 21-12-2001, estabelecem referidos limites[6].

Os pedidos para a contratação de operações de crédito formulados por Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como suas respectivas autarquias e fundações, deverão ser instruídos com os documentos especificados nos arts. 21 a 27 da RSF n. 43/2001.

Compete ao Ministério da Fazenda verificar o cumprimento dos limites fixados para as operações de crédito, cabendo fiscalizar:

a) *a adequada relação custo-benefício da operação*

Essa obrigação já vem estabelecida no próprio texto da Constituição[7] que trata da fiscalização das contas públicas e prevê, dentre outras, a existência da fiscalização quanto à economicidade dos atos administrativos por parte dos sistemas de controle interno e externo.

E, como já mencionei em outro trabalho, "a fiscalização quanto à economicidade é aquela que analisa os atos administrativos do ponto de vista econômico, no sentido de verificar se, por ocasião da sua realização, houve adequada observância da relação custo-benefício, de modo que os recursos públicos tenham sido utilizados de forma mais vantajosa e eficiente para o Poder Público"[8].

Portanto, o interessado em contratar uma operação de crédito deverá instruir o seu pedido com os argumentos e provas que demonstrem a necessidade da operação e a compatibilidade entre recursos pleiteados e o benefício a ser obtido pela aplicação na finalidade proposta.

b) *o interesse econômico e social da operação*

Além da demonstração da adequação custo-benefício, as operações de crédito somente poderão ser aceitas caso sejam destinadas a atender o interesse público, ou seja, tenham por objetivo atingir uma finalidade socialmente relevante.

c) *a existência de prévia e expressa autorização para a contratação, com a inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação*

A contratação das operações de crédito precisa estar previamente autorizada por lei da entidade que pleiteia realizá-la. Um Município, por exemplo, antes de contratar a operação de crédito, deve ter previsão desse ato na legislação pertinente. E a operação deverá estar em rubrica própria na lei orçamentária anual, ou em lei específica que faça constar essa previsão, mediante abertura de crédito adicional, nos termos das normas gerais de direito financeiro[9].

d) *a observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal*

O Ministério da Fazenda deve analisar a observância, pelo ente da Federação que pretende consumar a operação, dos limites a que fica sujeita. A fixação destes é de competência do Senado Federal, nos termos dos arts. 52, VI, VII e IX, da Constituição e 30 da LRF. Atualmente esses limites estão previstos na Resolução do Senado Federal n. 43, de 2001, arts. 6º a 12.

e) *a existência de autorização específica do Senado Federal quando se*

tratar de operação de crédito externo

Cabe ao Senado Federal, no exercício da missão que lhe foi atribuída pelo art. 52, V, da Constituição, "autorizar operações externas de natureza financeira, de interesse da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios". Toda vez que o ente necessitar realizar operação de crédito externo deverá submeter o pedido à apreciação do Senado Federal, a quem caberá expedir resolução autorizando o negócio.

f) *o atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição*

O art. 167, III, da Constituição veda "a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta".

Essa é uma das mais importantes disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, por regulamentar a chamada "regra de ouro", ao estabelecer o principal limite para o endividamento do setor público, qual seja, impedir que a dívida ultrapasse o montante das despesas de capital. O objetivo desse verdadeiro princípio de gestão fiscal responsável é a proibição de se financiarem despesas correntes, indício claro de descontrole das contas públicas.

Despesas de capital. A lei financeira classifica as despesas públicas em duas categorias econômicas principais: as despesas correntes e as despesas de capital. As primeiras são destinadas à manutenção dos serviços públicos e às obras de conservação e adaptação de bens imóveis[10].

As *despesas de capital* "constituem o grupo de despesas da Administração Pública, direta ou indireta, com intenção de adquirir ou constituir bens de capital que contribuirão para a produção ou geração de novos bens e serviços e integrarão o patrimônio público, o qual abrange também as ruas, rodovias, praças, parques, jardins, etc., considerados e classificados como bens de uso comum do povo e que não são demonstrados ou evidenciados no balanço patrimonial, mas são contabilizados no momento em que são realizadas as operações que envolvem esses valores"[11].

São despesas de capital os investimentos (dotações para o planejamento e execução de obras, aquisição de imóveis, instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento de capital de empresas, nos termos legais)[12], as inversões financeiras (dotações para aquisição de bens ou imóveis já em utilização, de títulos representativos do capital de empresas ou entidades já constituídas e constituição ou aumento de capital de empresas, consoante a

legislação vigente)[13] e as transferências de capital (dotações para auxílios ou contribuições destinadas a investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, como prevê a norma aplicável)[14].

g) *a observância das demais restrições estabelecidas na LRF*

Dentre as demais limitações à realização de operações de crédito fixadas pela LRF destacam-se as seguintes:

1) vedação às operações de crédito entre entes da Federação, ainda que por meio da respectiva Administração indireta[15];

2) vedação às operações de crédito entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação destinadas a financiar despesas correntes ou a refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente[16];

3) vedação às operações de crédito entre instituição financeira estatal e o ente que a controle[17]. Considera-se *empresa controlada* a sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação[18];

4) vedação às operações de crédito com o Banco Central do Brasil[19].

O art. 39 estatui diversas restrições às operações realizadas pelo Banco Central do Brasil com os entes, como se poderá verificar nos comentários ao artigo em referência, visando restringir a possibilidade de endividamento excessivo.

1.3. Cálculo do limite

O § 3º do art. 32 da LRF fixa critérios para o cálculo do valor a ser considerado como máximo para fins de contratação das operações de crédito, tendo em vista a observância da "regra de ouro" (não exceder o montante das despesas de capital).

Para o cálculo do montante das despesas de capital, não serão computadas as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal. Assim, o ente da Federação pode, para tentar melhorar a arrecadação, conceder empréstimos ou financiamentos aos contribuintes, desde que destinados a facilitar o pagamento de tributo de sua competência, e esse valor não será computado para o cálculo do total das despesas de capital. E, caso o empréstimo ou financiamento seja concedido por instituição financeira controlada pelo respectivo ente da Federação, o

valor da operação será deduzido do montante que comporá o total das despesas de capital.

No § 3º do art. 32 pretendeu-se inicialmente equiparar às despesas de capital as despesas de custeio delas decorrentes, mas a pretensão não prosperou, tendo sido vetado seu inciso III por entender o Presidente da República que haveria excessiva imprecisão na interpretação da expressão "despesas de custeio decorrentes de despesas de capital", haja vista que, em última análise, quase todas as despesas poderiam ser incluídas nessa categoria (*vide* as razões do veto ao dispositivo).

Exceção. Nos termos da Constituição[20], não se podem assumir dívidas cujos valores excedam o previsto para as despesas de capital, excetuando-se as operações de crédito autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, caso em que se exige o *quorum* qualificado de maioria absoluta dos membros do Poder Legislativo competente.

Créditos suplementares são modalidades de créditos adicionais destinadas a reforço de dotação orçamentária[21], aplicáveis para as hipóteses em que a dotação inicialmente prevista no orçamento se mostre insuficiente no decorrer do exercício financeiro. Somente podem ser abertos por meio de decreto executivo precedido de autorização legal, que deve indicar a fonte dos recursos disponíveis para atendê-los e as justificativas que os motivaram[22]. Os *créditos especiais* são outra modalidade de créditos adicionais destinada a atender despesas surgidas no decorrer do exercício para as quais não havia dotação orçamentária específica[23]. Devem preencher os mesmos requisitos dos créditos suplementares para sua aprovação.

Em ambas as hipóteses excepcionadoras, ou seja, casos em que as operações de crédito poderão ultrapassar o montante das despesas de capital, exige-se que os créditos sejam abertos com finalidade precisa e aprovados pelo Poder Legislativo competente por maioria absoluta.

2. PRINCÍPIO DA TRANSPARÊNCIA FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi editada com a finalidade de estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (art. 1º, *caput*), visando com isso obter "uma drástica e veloz redução do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto da Economia" (Exposição de Motivos da

LRF, abril 1999, p. 1). E a gestão fiscal responsável tem como um de seus pilares a transparência fiscal, instrumento fundamental para a manutenção da disciplina nos gastos públicos.

O *princípio da transparência fiscal* é, por conseguinte, diretriz que assegura o acesso público à informação sobre as atividades fiscais, que deve ser observada na gestão dos recursos públicos, estando em consonância com as mais modernas técnicas da Administração Pública. O "Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal", do Fundo Monetário Internacional, estabelece, como um de seus princípios, que o público deve ser plenamente informado sobre as atividades fiscais passadas, presentes e programadas do governo. A LRF consagra-o expressamente no art. 1º, § 1º, e dedica todo o Capítulo IX a esse tópico ("Da Transparência, Controle e Fiscalização" – arts. 48 a 59).

Em estreita observância a esse princípio, o § 4º do art. 32 da LRF obriga o Ministério da Fazenda a manter o registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, especificando os encargos e condições de contratação, bem como os respectivos saldos atualizados e limites, incluindo as operações de crédito e as concessões de garantia. Esses dados deverão ser mantidos de modo a permitir o acesso público a tais informações. Visa também o referido dispositivo legal assegurar ao cidadão o direito de receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular ou de interesse geral[24].

3. VEDAÇÃO À CLÁUSULA COMPENSATÓRIA

O § 5º do art. 32 da LRF impede, na contratação das operações de crédito *externo*, a inclusão de cláusula que preveja a compensação automática de débitos e créditos. Obriga, pois, que o credor, em caso de inadimplência do devedor, siga os procedimentos usuais para a cobrança da dívida, evitando assim que se possam utilizar recursos públicos já vinculados ao pagamento de outras rubricas para a quitação de dívida com credores externos, sem que houvesse previsão legal para tanto. É uma maneira de preservar a soberania dos entes da Federação em relação aos credores internacionais, em atenção ao disposto nos arts. 1º, I, e 4º, I, da Constituição, que garantem a soberania e a independência nacional.

Art. 33. A instituição financeira que contratar operação de crédito com ente da Federação, exceto quando relativa à dívida mobiliária ou à externa, deverá exigir comprovação de que a operação atende às condições e limites estabelecidos.

§ 1º A operação realizada com infração do disposto nesta Lei Complementar será considerada nula, procedendo-se ao seu cancelamento, mediante a devolução do principal, vedados o pagamento de juros e demais encargos financeiros.

§ 2º Se a devolução não for efetuada no exercício de ingresso dos recursos, será consignada reserva específica na lei orçamentária para o exercício seguinte.

§ 3º Enquanto não efetuado o cancelamento, a amortização, ou constituída a reserva, aplicam-se as sanções previstas nos incisos do § 3º do art. 23.

§ 4º Também se constituirá reserva, no montante equivalente ao excesso, se não atendido o disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, consideradas as disposições do § 3º do art. 32.

COMENTÁRIO

1. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS PRIVADAS E O CRÉDITO PÚBLICO

Instituições financeiras são as pessoas jurídicas, públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros[25]. São as entidades que têm autorização legal para realizar operações de crédito. Dependem de autorização do Banco Central para funcionar e ficam sujeitas à legislação federal competente.

2. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E A CORRESPONSABILIDADE NA FISCALIZAÇÃO DO LIMITE DO CRÉDITO PÚBLICO

As instituições financeiras particulares ficam obrigadas a fiscalizar o

respeito aos limites fixados para a contratação de operações de crédito pelos entes da Federação, sob pena de nulidade dos contratos celebrados, devendo exigir comprovante de que aqueles estão sendo observados. Estabeleceu-se a corresponsabilidade do setor privado pela fiscalização no cumprimento das disposições da LRF.

3. SANÇÕES PARA AS OPERAÇÕES DE CRÉDITO IRREGULARES

Há dois tipos de sanções para o descumprimento das regras estabelecidas na LRF: as institucionais, previstas no próprio texto da lei, e as pessoais, arroladas em lei ordinária específica (Lei n. 10.028, de 19-10-2000). A seguir, serão elencadas algumas das *sanções institucionais*.

3.1. Sanções aplicáveis às instituições financeiras privadas

O descumprimento da regra do art. 33 importará em nulidade do contrato celebrado, com o consequente cancelamento do negócio (art. 33, § 1º).

A devolução dos recursos emprestados será feita sem quaisquer juros e demais encargos financeiros (art. 33, § 1º).

3.2. Sanções aplicáveis aos entes da Federação

A principal sanção é a obrigação de devolução do valor recebido sem qualquer acréscimo a título de juros e demais encargos financeiros.

A devolução dos recursos recebidos pela operação ilegal de crédito deverá ser efetivada pelo ente da Federação no mesmo exercício financeiro em que houve o recebimento do dinheiro, e, em caso de impossibilidade de cumprimento desse dispositivo, será constituída reserva específica na lei orçamentária para devolução no exercício seguinte (art. 33, §§ 1º e 2º).

Além da nulidade do contrato, os entes da Federação que descumprirem as disposições da LRF ficarão sujeitos às penalidades do art. 23, § 3º, que são, basicamente, as seguintes:

a) proibição ao ente federado de receber transferências voluntárias (cooperação, auxílio ou assistência financeira);

b) proibição do infrator de obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

c) vedação à contratação de operações de crédito, exceto quando visem o refinanciamento da dívida mobiliária e a redução das despesas com pessoal.

Vê-se, portanto, que as regras são extremamente rígidas e inviabilizam a vida financeira daquele que não atender aos limites e condições previstos na LRF, pois, além de cessarem as transferências voluntárias, ficam praticamente impossibilitados de obter qualquer forma de crédito, pois não poderão mais contratar operações de crédito, nem obter garantias de outros entes.

4. FORMAÇÃO DE RESERVA OBRIGATÓRIA

Dentre as medidas de responsabilidade na gestão fiscal está a de obrigar o Poder Público à formação de reserva de recursos no orçamento caso se verifiquem circunstâncias que indiquem o excesso do endividamento.

O art. 33 traz algumas dessas situações:

a) caso a devolução do dinheiro em decorrência de nulidade de operação de crédito não seja feita no mesmo exercício, como determina a lei, é obrigatória a formação de reserva para pagamento do excedente no exercício seguinte;

b) caso ocorra o descumprimento do disposto no art. 167, III, da Constituição, violando-se a "regra de ouro" da responsabilidade fiscal, por ultrapassar-se o limite nela estabelecido (superar a dívida o montante das despesas de capital), é obrigatória a constituição de reserva, no montante equivalente ao excesso, consignando o valor correspondente na lei orçamentária para pagamento no exercício seguinte. Obriga-se, dessa forma, a garantir que eventual excesso de endividamento seja necessariamente quitado no exercício seguinte, impedindo a postergação no pagamento das obrigações contraídas.

Subseção II

Das Vedações

Art. 34. O Banco Central do Brasil não emitirá títulos da dívida pública a partir de dois anos após a publicação desta Lei Complementar.

COMENTÁRIO

1. BANCO CENTRAL DO BRASIL

O Banco Central do Brasil foi criado pela Lei n. 4.595/64 e iniciou suas atividades em 31 de março de 1965, em substituição à antiga Sumoc (Superintendência da Moeda e do Crédito). Tem a natureza de uma autarquia federal, com sede na capital da República, e é dotado de personalidade jurídica e patrimônio próprios[26].

A Constituição atribuiu importantes funções ao Banco Central. As principais são a exclusividade na emissão de moeda e no recebimento de depósitos das disponibilidades de caixa da União[27].

Além dessas, há outras de extrema relevância, tais como: receber e controlar os recolhimentos compulsórios das instituições financeiras, efetuar o controle do crédito e dos capitais estrangeiros, ser depositário das reservas oficiais de ouro e moeda estrangeira, exercer a fiscalização das instituições financeiras e aplicar as penalidades cabíveis, conceder as autorizações pertinentes para as instituições financeiras operarem no País e praticarem as operações financeiras, efetuar operações de compra e venda de títulos públicos federais, visando regular a oferta de moeda e os juros, operar com títulos de sociedades de economia mista e empresas públicas, regular o mercado de câmbio, bem como regular o serviço de compensação de cheques[28].

O Banco Central do Brasil, no exercício dessas atividades que lhe são próprias, passa a ser instrumento fundamental no controle do endividamento do setor público, na medida em que, ao exercer o controle da moeda, bem como fiscalizar o crédito e os capitais estrangeiros e operar a compra e venda de títulos públicos, pode influenciar decisivamente no aumento, manutenção ou redução da dívida pública.

Por essas razões é que se cogita conceder autonomia a essa entidade, a fim de que suas ações possam desvincular-se do interesse dos governantes, tornando-se uma verdadeira defensora da moeda e garantidora da gestão fiscal responsável, e não um instrumento por meio do qual o Poder Público promova o desequilíbrio em suas contas, como vem ocorrendo.

A Constituição ainda não contempla essa autonomia, assunto que poderá vir a ser regulamentado em lei complementar, nos termos do art. 192 da Constituição. A nomeação do presidente e diretores do Banco é ato da competência privativa do Presidente da República[29], após aprovação dos nomes pelo Senado Federal[30]. Vê-se, pois, existir verdadeira subordinação da diretoria do Banco ao Chefe do Executivo Federal, o que tolhe enormemente

seus poderes.

Eduardo Fortuna sintetiza com precisão a questão da autonomia do Banco Central do Brasil e do seu papel como financiador do Tesouro Nacional: “Em países como a Alemanha, Japão e Estados Unidos, o modelo clássico de Banco Central do Brasil é independente, ou seja, seus diretores são designados pelo Congresso, eleitos com um mandato fixo de oito a catorze anos. Não há subordinação ao Tesouro. Ele atua como um verdadeiro guardião da moeda nacional, garantindo a pujança e o equilíbrio do mercado financeiro e da economia, protegendo seu valor, impedindo que os gastos do Governo sejam bancados pela emissão de dinheiro, fator de desvalorização da moeda. É um quarto poder, além do Executivo, Legislativo e Judiciário. Os tesouros desses governos emitem títulos federais para se endividarem, enquanto os bancos centrais ‘repassam’ papéis para garantir a liquidez do sistema. *No Brasil o BC entesoura os títulos do Tesouro em sua carteira e, tendo-os como lastro, emite seus próprios títulos para fazer política monetária*. Se a inflação sobe, o banco central local vende mais papéis, aumentando a taxa de juros para recolher dinheiro do mercado e controlar a demanda da população, reduzindo o ritmo de alta dos preços”[31].

A LRF, no entanto, trouxe limitações significativas ao Banco Central no que se refere à sua atuação como órgão financiador do setor público e, portanto, corresponsável pelo seu excessivo e descontrolado endividamento. É nesse contexto que surge a regra do art. 34, que impede o Banco de emitir títulos da dívida pública.

Cabe ainda ao Banco Central, nos termos do art. 7º, § 3º, da LRF, apresentar balanços trimestrais com notas explicativas sobre as disponibilidades do Tesouro Nacional, reservas cambiais e de sua carteira de títulos, assegurando assim transparência às suas atividades e aos recursos públicos. E semestralmente deve apresentar relatório contendo a avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial[32].

2. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA

O Poder Público, dentro dos limites legais, pode emitir títulos da dívida pública, documentos contendo promessa de pagamento futuro, que, mediante a venda com deságio, têm a finalidade de propiciar recursos e configuram uma

forma de endividamento do setor público.

Esses títulos representam uma das formas pelas quais o Banco Central exerce o controle da política monetária do governo e administração da sua dívida interna. Vários são os títulos públicos: Notas do Tesouro Nacional (NTN), Letras Financeiras do Tesouro (LFT), Letras do Tesouro Nacional (LTN), Bônus do Tesouro Nacional (BTN), Bônus do Banco Central (BBC), Notas do Banco Central (NBC), além de outros.

A emissão de títulos por parte do Poder Público, sendo uma das principais formas pelas quais se constitui a dívida pública, fica sujeita a uma série de limites, a fim de evitar o excessivo endividamento, objetivo maior da LRF.

Atualmente, no entanto, há limites fixados apenas para Estados, Distrito Federal e Municípios, não tendo o legislador fixado limites para o endividamento da União, conforme previsto nos arts. 48, XIV, e 52, VI, da Constituição.

Como bem observam Amir Khair, José Roberto Afonso e Weder de Oliveira, "A União é favorecida pelo fato de não terem fixados limites para sua dívida. Ela responde por cerca de dois terços da dívida pública do país. Porém, até hoje não está sujeita a qualquer limite. (...) Nada justifica que o ente mais importante da Federação, o que sempre teve a maior dívida, não esteja sujeito a nenhum limite. De início, havia o temor de se questionar a fixação de um limite para o governo federal acima dos limites dos governos subnacionais, mas ninguém questiona essa diferença, que é facilmente explicada pelo fato daquele governo ter um estoque de dívida superior ao dos demais"[33].

Tal omissão, além de contrariar os objetos da LRF, importa em descumprimento dos preceitos constitucionais citados, que fazem expressa referência à União, além de instituir tratamento não isonômico no âmbito da Federação brasileira.

3. PROIBIÇÃO DE O BANCO CENTRAL FINANCIAR O TESOURO NACIONAL

Dentre as medidas fundamentais na busca da gestão fiscal responsável está a de proibir o Banco Central de financiar o Tesouro Nacional. Não obstante esse financiamento fosse visto como natural e necessário para o desenvolvimento, especialmente no período pós-1964, hoje é consenso que o

Banco Central deve preservar a estabilidade da moeda, sendo imprescindível a total vedação de financiamentos do Tesouro Nacional para atingir essa finalidade[34]. Esta medida foi consagrada pela Constituição, que, em seu art. 164, § 1º, vedou ao Banco Central conceder empréstimos ao Tesouro Nacional, admitindo tão somente a compra e venda dos títulos *de emissão do Tesouro Nacional*, a fim de regular a oferta de moeda ou os juros praticados pelo mercado (art. 164, § 2º).

4. VEDAÇÃO À EMISSÃO DE TÍTULOS PELO BANCO CENTRAL DO BRASIL

O art. 34 impediu o Banco Central do Brasil de continuar a emitir títulos da dívida pública, concedendo um prazo de carência de dois anos contados da data da publicação da LRF (que ocorreu em 5-5-2000). Portanto, desde 5 de maio de 2002 não podem mais ser emitidos referidos títulos.

O Banco Central do Brasil, por conseguinte, estando impedido de emitir títulos próprios, tem de operar a política monetária com os títulos do Tesouro Nacional, o que propicia um controle mais rígido do endividamento.

Art. 35. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.

§ 1º Excetuam-se da vedação a que se refere o *caput* as operações entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a:

I – financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes;

II – refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente.

§ 2º O disposto no *caput* não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades.

COMENTÁRIO

1. EQUILÍBRIO FEDERATIVO E O ENDIVIDAMENTO RECÍPROCO

A manutenção do equilíbrio federativo é uma das metas fundamentais de toda Federação. Assegurar um nível equivalente de bem-estar para os cidadãos em todo o território nacional integra o conceito mais amplo da ideia de igualdade e deve ser fim perseguido por todo Estado Democrático de Direito. Dentre as diretrizes da LRF está a de manter o equilíbrio federativo[35]. Tendo em vista a possibilidade de os entes da Federação, ao realizarem operações de crédito entre si, causarem distorções nesse equilíbrio, estabeleceu-se a proibição desse tipo de operação.

2. VEDAÇÃO ÀS OPERAÇÕES DE CRÉDITO ENTRE ENTES DA FEDERAÇÃO

O art. 35 da LRF vedou a realização de operações de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da Administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida.

Fundo é um conjunto de recursos sem personalidade jurídica que se estabelece por meio de lei, cujas receitas se vinculam a determinadas finalidades. Sua instituição é regulada por lei específica[36]. *Autarquia* é uma pessoa jurídica de direito público, com personalidade própria e autonomia administrativa, que, criada pelo Poder Público para exercer determinada atividade, compõe a chamada Administração indireta. *Fundação* é uma pessoa jurídica, de natureza pública ou privada, constituída pela afetação de um patrimônio a determinada finalidade. As fundações públicas também integram a Administração indireta. As *empresas estatais* são pessoas jurídicas constituídas sob o regime jurídico de direito privado que têm o Poder Público como controlador, podendo ser empresas públicas (capital público) ou sociedades de economia mista (capital público e privado). *Empresa estatal dependente* é a "empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral

ou de capital (...)”[37].

A *novação* ocorre quando o devedor contrai com o credor nova dívida para extinguir e substituir a anterior[38]. O *refinanciamento* corresponde a nova operação financeira referente à dívida ou a parte dela já objeto de operação financeira anterior, podendo configurar modalidade de novação. Dá-se a *postergação de dívida* quando há dilatação, pelo credor, do prazo de pagamento inicialmente concedido ao devedor.

A proibição de novação, refinanciamento ou postergação de dívidas já existentes constitui importante regra da LRF, haja vista estarem essas modalidades de negociação entre as principais causas do descontrole das contas públicas.

3. EXCEÇÕES À REGRA GERAL

Não se incluem na proibição estabelecida pelo *caput* do art. 35:

a) *a operação entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da Administração indireta, que não se destine a financiar despesas correntes*

Essa exceção insere-se na chamada “regra de ouro” da responsabilidade fiscal, pois permite a realização de operações de crédito, desde que não sejam destinadas a financiar as despesas correntes. E as operações só podem realizar-se entre instituições financeiras que não sejam controladas pelo ente que está contraindo o empréstimo (*vide* art. 36 da LRF).

b) *o refinanciamento de dívidas não contraídas com a própria instituição concedente*

Na esteira da regra já estabelecida pelo *caput* do art. 35, proibiu-se a realização de operação de crédito que tenha por objeto refinanciar dívida já existente. Como se permitiu, excepcionalmente, a realização de operações de crédito entre uma instituição financeira estatal e *outro* ente da Federação (que não seja seu controlador), fez-se constar que essa permissão não atinge o refinanciamento de dívidas já contraídas anteriormente, de modo que esse tipo de operação é vedada.

c) *a aplicação das disponibilidades financeiras das entidades subnacionais em títulos federais*

Considerando-se que a aquisição de títulos públicos é uma forma pela qual o emitente contrai dívida com o adquirente, a de títulos públicos federais por

parte de Estados e Municípios importaria em endividamento da União para com essas entidades, o que seria, em tese, vedado, em face do disposto no *caput* do art. 35. No entanto, dada a particularidade da operação representada pela compra de títulos públicos, que constitui, no mais das vezes, uma simples opção de investimento destinada a manter o poder aquisitivo da moeda, o legislador entendeu ser o caso de permitir a realização desse tipo de operação financeira. Assim, a vedação à realização de operações de crédito entre unidades da Federação não inclui as de compra de títulos federais por parte dos Estados e Municípios. Essa exceção mostra-se necessária, na medida em que a quase totalidade das formas de aplicação de recursos envolve alguma operação de crédito subjacente, e a vedação total importaria em impedir Estados e Municípios de aplicar os recursos que eventualmente excedessem as despesas, ainda que temporariamente, obrigando-os à aquisição de ativos reais, como imóveis, ouro etc., os quais no mais das vezes não têm a mesma rentabilidade e liquidez dos títulos da dívida, o que acabaria por prejudicar o próprio Poder Público.

Art. 36. É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.

Parágrafo único. O disposto no *caput* não proíbe instituição financeira controlada de adquirir, no mercado, títulos da dívida pública para atender investimento de seus clientes, ou títulos da dívida de emissão da União para aplicação de recursos próprios.

COMENTÁRIO

1. PROIBIÇÃO DE CONTRATAR OPERAÇÕES DE CRÉDITO COM AS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS CONTROLADAS

O art. 36 consagra uma regra fundamental para garantir a gestão fiscal responsável.

Constatou-se ao longo do tempo que uma das maneiras mais utilizadas para aumentar desmesuradamente a dívida do setor público ocorria pela contratação de empréstimos por parte da unidade da Federação com a

instituição financeira por ela controlada.

Essa modalidade de operação de crédito dificulta em muito sua fiscalização e torna mais simples o endividamento que exceda os limites máximos permitidos. Diante dessas circunstâncias, estabeleceu-se a vedação à realização de operações de crédito entre a instituição financeira estatal e o ente da Federação que esteja na situação de controlador, ou seja, que possua o número de ações suficientes para decidir sobre os destinos da empresa.

2. EXCEÇÃO PARA O ATENDIMENTO DE INVESTIMENTO DE CLIENTES

Não se inclui na proibição a compra de títulos da dívida pública federais (de emissão da União) para atender a interesse dos clientes da instituição. A exceção se justifica pelas razões já expostas nos comentários ao artigo anterior, ou seja, as instituições estão operando como investidoras ou intermediárias de investidores particulares, que têm, como uma das opções, a aquisição de títulos da dívida pública. Nesse caso, embora exista uma operação de crédito subjacente, é de se permitir a sua realização, haja vista serem esses títulos utilizados como forma de investimento e não como documentos representativos de crédito junto ao Poder Público.

Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:

I – captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição;

II – recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;

III – assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;

IV – assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.

COMENTÁRIO

1. VEDAÇÃO À REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR EQUIPARAÇÃO

O art. 37 veda a realização de operações que, por sua natureza, assemelham-se a operações de crédito e acabam por produzir o mesmo efeito que estas, promovendo o endividamento do setor público. Estabeleceu que as operações abaixo referidas são equiparadas às de crédito. Vejamos.

2. CAPTAÇÃO DE RECURSOS A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO DE RECEITA TRIBUTÁRIA RELATIVA A FATO GERADOR PRESUMIDO

Neste caso, há referência à chamada "substituição tributária para a frente", modalidade de responsabilidade tributária em que a lei prevê o pagamento do tributo antes de ocorrido o fato gerador. Essa possibilidade está prevista no art. 150, § 7º, da Constituição, que permitiu atribuir ao sujeito passivo de obrigação tributária a responsabilidade pelo pagamento de tributos cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, desde que seja assegurada a imediata restituição caso este não se realize. É usual essa modalidade de cobrança em impostos multifásicos, ocorrendo principalmente no ICMS, que tem inclusive disposição legal expressa prevendo tal possibilidade[39]. Não se permite a realização das operações de crédito por antecipação de receita (ARO) fundadas nesta espécie de operação tributária, não obstante seja mantida a possibilidade de se continuar realizando a tributação mediante "substituição tributária para a frente".

3. RECEBIMENTO ANTECIPADO DE RECURSOS DAS EMPRESAS EM QUE O PODER PÚBLICO TENHA PARTICIPAÇÃO

Também não se permite às empresas controladas pelo Poder Público que realizem adiantamento de recursos a qualquer título, pois este tipo de operação poderia vir a configurar uma forma disfarçada de empréstimo, provocando o endividamento do ente federado acima dos limites estabelecidos. Não se incluem na proibição as distribuições de lucros e dividendos.

4. ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÃO COM FORNECEDOR GARANTIDA POR TÍTULO DE CRÉDITO

O Poder Público não pode assumir compromissos que sejam garantidos por títulos de crédito, haja vista que o eventual inadimplemento deverá ser cobrado pelas regras processuais aplicáveis à Fazenda Pública, que prevê rito específico nos arts. 730 e s. do Código de Processo Civil. Uma vez findo o processo e não sendo paga a dívida, expedir-se-á precatório, para inclusão do valor no orçamento e pagamento no exercício financeiro subsequente. Esse é o procedimento a ser seguido nas execuções contra a Fazenda, dada a impossibilidade de se penhorarem os bens públicos. A contratação com o Poder Público, portanto, deve seguir o procedimento previsto pelo regime jurídico de direito público, mediante a contratação de fornecedor previamente selecionado em procedimento licitatório, sem que haja qualquer privilégio de um em relação aos demais contratantes do Poder Público, não se justificando que determinados contratos sejam garantidos por títulos de crédito e outros não.

A vedação não se aplica às empresas estatais dependentes, pois são submetidas ao regime jurídico próprio do direito privado e atuam no mercado em condições equivalentes às demais empresas, razão pela qual podem garantir operações com títulos de crédito. Não poderia ser de forma diferente, pois eventual proibição nesse aspecto deixaria tais empresas em situação de grande desvantagem em relação às suas concorrentes, por ficarem impedidas de oferecer melhor garantia nos contratos celebrados. É considerada empresa estatal dependente a “empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária” (LRF, art. 2º, III).

5. ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÃO COM FORNECEDOR MEDIANTE PAGAMENTO POSTERIOR SEM AUTORIZAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Assumir obrigação com fornecedor de bens ou mercadorias com promessa de pagamento em data futura, sem que exista previsão orçamentária para a quitação da dívida, é verdadeira forma de endividamento que precisa ser

coibida.

Isso porque, embora o contrato com um fornecedor de bens ou mercadorias não seja uma operação de crédito, e portanto não fique em princípio sujeito às vedações e limites impostos a esse tipo de negócio, o fato de se postergar o pagamento faz com que a referida operação, na prática, torne-se equivalente à operação de crédito no aspecto que toca ao endividamento.

Portanto, a LRF veda a realização desse tipo de operação, a menos que se tenha autorização orçamentária, prevendo-se os recursos necessários para o respectivo pagamento.

Subseção III

Das Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária

Art. 38. A operação de crédito por antecipação de receita destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e cumprirá as exigências mencionadas no art. 32 e mais as seguintes:

I – realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício;

II – deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;

III – não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir;

IV – estará proibida:

a) enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;

b) no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

§ 1º As operações de que trata este artigo não serão computadas para efeito do que dispõe o inciso III do art. 167 da Constituição, desde que liquidadas no prazo definido no inciso II do *caput*.

§ 2º As operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

§ 3º O Banco Central do Brasil manterá sistema de

acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto e, no caso de inobservância dos limites, aplicará as sanções cabíveis à instituição credora.

COMENTÁRIO

1. OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA

Já me referi às operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) como sendo "operações de crédito realizadas pelo Poder Público destinadas a suprir insuficiências momentâneas de caixa, oriundas da oscilação na entrada das receitas públicas. Assim, havendo uma previsão orçamentária de receita que ainda não ingressou nos cofres públicos, poderá ser autorizado empréstimo para fazer frente a despesas imediatas"[40].

2. LIMITAÇÕES ÀS OPERAÇÕES DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DE RECEITA ORÇAMENTÁRIA

A operação de crédito por antecipação de receita orçamentária passou a sofrer, com a LRF, maiores restrições. Só será admitida a operação de crédito por antecipação de receita orçamentária nas seguintes hipóteses:

a) *cumprimento dos limites estabelecidos pelo art. 32 da LRF*

O art. 32, já comentado anteriormente, exige basicamente autorização legal para a realização da operação, previsão dos recursos necessários mediante inclusão na lei orçamentária ou crédito adicional, sujeição aos limites fixados pelo Senado, autorização específica deste quando se tratar de crédito externo e observância da "regra de ouro" (a dívida não pode exceder o montante das despesas de capital).

Cabe ressaltar, como dispõe o § 1º do art. 38, que as ARO, desde que liquidadas até o dia 10 de dezembro do exercício em que foram contratadas (*vide* item seguinte), não serão computadas para o cálculo do limite imposto pela "regra de ouro"[41].

b) *início e fim da operação dentro do mesmo exercício financeiro*

Termo inicial. As ARO só poderão ser realizadas a partir do décimo dia do

início do exercício, ou seja, do dia 10 de janeiro (o exercício financeiro coincide com o ano civil, iniciando-se em 1º de janeiro, conforme dispõe o art. 34 da Lei n. 4.320/64).

Termo final. As ARO terão de ser necessariamente liquidadas até o dia 10 de dezembro do exercício no qual foram realizadas as operações.

Essa exigência obriga o administrador a pagar as dívidas assumidas dentro do mesmo exercício, ou seja, com as disponibilidades financeiras previstas e aprovadas no orçamento, impedindo que sejam passadas para o próximo exercício, o que comprometeria as contas públicas e levaria ao descontrole da gestão financeira.

É interessante observar, como nota Amir Khair, que essa regra dificultará a contratação de ARO com a finalidade de obter recursos para o pagamento do 13º salário dos funcionários públicos, pois não poderá ser feita no período compreendido entre 10 de dezembro de um exercício e 9 de janeiro do seguinte[42].

c) *previsão e pagamento de juros dentro dos limites legais*

As ARO somente serão autorizadas caso contratadas com os juros e encargos legalmente previstos. Esses acréscimos restringem-se apenas à taxa de juros, que deverá ser obrigatoriamente prefixada ou indexada à TBF (taxa básica financeira).

A *taxa básica financeira* é um índice utilizado no mercado financeiro, tendo sido criada pelo art. 5º da Medida Provisória n. 1.875 para ser utilizada exclusivamente como base de remuneração de operações realizadas no mercado financeiro de prazo de duração igual ou superior a sessenta dias, sendo regulada pelo Conselho Monetário Nacional.

d) *inexistência de ARO não quitada*

Não será permitida a contratação de uma ARO caso o ente federado ainda esteja com outra pendente de pagamento. Constitui outra medida acessória destinada a impedir que o ente federado exceda os limites do endividamento.

e) *não contratada no último ano do mandato*

Embora esteja prevista a obrigatoriedade de pagamento das ARO até o final do exercício, vedou-se a realização dessas operações no último ano do mandato do Chefe do Executivo, a fim de dificultar ainda mais a possibilidade de que sejam transferidas dívidas para o mandato subsequente. Vê-se que a LRF procurou ser rigorosa na questão do endividamento no final da gestão, pois vedou também qualquer operação que resulte em aumento de despesa

com pessoal nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato (LRF, art. 21, parágrafo único), além de impedir o aumento da dívida consolidada, obrigando sua redução a partir do final do primeiro quadrimestre do último ano do mandato (LRF, art. 31). Também está proibida a contração de despesas nos dois últimos quadrimestres que não possam ser integralmente pagas no período (LRF, art. 42).

Uma questão que eventualmente pode levantar controvérsia refere-se à correta interpretação da expressão "último ano do mandato". Na hipótese de o mandato não terminar no final do ano civil, e sim no decorrer deste, pode haver dúvida se a proibição atinge o último ano civil que está integralmente dentro do mandato a ser cumprido, o período de exercício do mandato durante o ano civil em que este se encerrará ou ainda os doze últimos meses que faltarem para terminar o respectivo mandato. Exemplificando: um mandato que se inicia em março de 2001 para terminar em março de 2005. Qual seria o "último ano do mandato"? Conforme mencionado anteriormente, a primeira hipótese seria considerar como tal o ano de 2004; a segunda, admitir como sendo o ano de 2005; e, finalmente, a terceira, o período compreendido entre março de 2004 e março de 2005.

A regra anteriormente vigente para as operações de crédito (em geral, não especificamente as ARO) expressou-se de maneira mais clara, ao vedar a contratação das referidas operações nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do Chefe do Executivo, não deixando margem a outra interpretação (art. 18 da Resolução do Senado Federal n. 78, de 1998, em vigor na ocasião da publicação da LRF).

Parece mais razoável admitir como correta a última interpretação, ou seja, deve-se considerar como sendo último ano do mandato o período de doze meses que antecede seu final. A analogia com a regra até então vigente para as operações de crédito em geral permite esse entendimento. Uma interpretação teleológica também levaria à mesma conclusão, pois vê-se que a regra em questão tem como finalidade criar um período em que o Chefe do Executivo fique impedido de promover o endividamento que eventualmente não venha a ser pago em sua administração, e sim na de seu sucessor. Caso se adote a primeira interpretação como sendo a correta, dar-se-ia ao administrador um período (na hipótese levantada, janeiro a março de 1995) em que estaria livre para contratar operações que não seriam pagas por sua administração, precisamente o fato que a LRF procurou obstar com o dispositivo. Caso se adote a segunda, estaria permitida a contratação de operações de crédito em

todo o exercício financeiro anterior, vedando-se-as tão somente nos meses que restariam para a conclusão do mandato e que seriam cumpridas no ano em que o sucessor deve iniciar sua gestão. Não parece ter sido esse o objetivo perseguido pela norma jurídica, sendo mais adequado admitir que se buscou criar um período razoável, com o termo final coincidindo com o término do mandato, no qual o endividamento é proibido, de modo que o administrador, ao iniciar seu mandato, tenha as finanças em ordem para que possa cumprir adequadamente a tarefa que lhe foi atribuída pela população que o elegeu.

Deve-se também considerar o último ano do mandato como sendo o último ano do mandato para o qual o candidato foi eleito, previsto para ser cumprido, e não o que eventualmente acabe por se realizar. Caso o governante se afaste antes do término do mandato, por qualquer razão (falecimento, renúncia, desincompatibilização eleitoral etc.), o período de um ano corresponde aos doze meses anteriores ao final de seu mandato, e não à sua saída do governo. A lei faz referência ao último ano do *mandato*, e não último ano do exercício do cargo.

3. PROCESSO COMPETITIVO ELETRÔNICO

A realização de uma ARO por parte de um ente da Federação deverá obedecer todas as exigências já mencionadas. Uma vez satisfeitas essas condições, o Banco Central, nos termos do art. 36 da Resolução do Senado Federal n. 43, de 21 de dezembro de 2001, promoverá procedimento licitatório, denominado “processo competitivo eletrônico”, destinado a escolher a instituição contratante. O Banco Central iniciará o procedimento dando conhecimento da pretensão a todo o sistema financeiro nacional, em recinto ou meio eletrônico mantido por entidade autorreguladora autorizada pela CVM (Comissão de Valores Mobiliários) ou pelo próprio Banco Central. As propostas das instituições financeiras interessadas só poderão cobrar a taxa de juros da operação, que deve ser obrigatoriamente pré-fixada ou indexada à taxa básica financeira (TBF), não se admitindo outros encargos, nos termos do art. 38, III, da LRF. A proposta vencedora só será objeto de contratação após a instituição financeira entregar ao Banco Central declaração assinada por ambas as partes contratantes no sentido de que não há qualquer outro acréscimo além da taxa de juros prevista para a operação. O resultado do procedimento será divulgado pelo Banco Central a todas as instituições financeiras, ao Senado Federal, aos Tribunais de Contas e ao Poder

Legislativo competente.

4. BANCO CENTRAL DO BRASIL E A FISCALIZAÇÃO DAS OPERAÇÕES

Em atenção ao já mencionado *princípio da transparência fiscal* (*vide* comentários ao art. 32), que orientou a elaboração da LRF, o art. 38, § 3º, atribui ao Banco Central a incumbência de manter sistema de acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto, tendo em vista a realização de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária. Deverá, por conseguinte, exercer fiscalização sobre o pagamento das ARO, de modo a verificar permanentemente o montante da dívida resultante das referidas operações. Caso constate não estarem sendo observados os limites fixados, o Banco Central tem poderes para aplicar sanções à instituição financeira credora por eventual descumprimento da legislação na parte que lhe caberia observar, especialmente o art. 33 da LRF.

Subseção IV

Das Operações com o Banco Central do Brasil

Art. 39. Nas suas relações com ente da Federação, o Banco Central do Brasil está sujeito às vedações constantes do art. 35 e mais às seguintes:

I – compra de título da dívida, na data de sua colocação no mercado, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

II – permuta, ainda que temporária, por intermédio de instituição financeira ou não, de título da dívida de ente da Federação por título da dívida pública federal, bem como a operação de compra e venda, a termo, daquele título, cujo efeito final seja semelhante à permuta;

III – concessão de garantia.

§ 1º O disposto no inciso II, *in fine*, não se aplica ao estoque de Letras do Banco Central do Brasil, Série Especial, existente na carteira das instituições financeiras, que pode ser refinanciado mediante novas operações de venda a termo.

§ 2º O Banco Central do Brasil só poderá comprar diretamente títulos emitidos pela União para refinanciar a dívida mobiliária federal que estiver vencendo na sua carteira.

§ 3º A operação mencionada no § 2º deverá ser realizada à taxa média e condições alcançadas no dia, em leilão público.

§ 4º É vedado ao Tesouro Nacional adquirir títulos da dívida pública federal existentes na carteira do Banco Central do Brasil, ainda que com cláusula de reversão, salvo para reduzir a dívida mobiliária.

COMENTÁRIO

1. VEDAÇÕES À ATUAÇÃO DO BANCO CENTRAL DO BRASIL

O art. 39 trata das vedações previstas para o Banco Central do Brasil quando realiza operações com ente da Federação. As vedações são as a seguir.

a) *proibições do art. 35 da LRF*

O art. 35 proíbe basicamente o endividamento recíproco, impedindo a realização de operações de crédito entre um ente da Federação e outro, ainda que por meio de fundos ou de entidades da Administração indireta.

b) *compra de títulos da dívida diretamente da União*

O Banco Central do Brasil não pode participar da compra de títulos públicos federais quando de seu lançamento, admitindo-se tão somente na hipótese em que essa operação tenha por objeto o refinanciamento da dívida mobiliária federal que estiver vencendo em sua carteira. Nesse caso, só poderá realizar a operação pela taxa média do dia, apurada em leilão público.

Esta vedação é importante, pois a participação do Banco Central no mercado primário pode injetar liquidez na economia, o que aumenta o endividamento.

c) *permuta de título emitido por ente da Federação com títulos federais*

O Banco Central do Brasil não pode trocar títulos da dívida emitidos por ente federado por títulos da dívida emitidos pela União, ainda que temporária. A vedação proíbe também que essa operação se realize por intermédio de instituição financeira.

Compra e venda a termo de títulos da dívida de ente da Federação também são operações vedadas ao Banco Central quando tenham efeito equivalente à permuta. Nesse caso, abriu-se exceção para o estoque de Letras do Banco Central do Brasil, Série Especial, existente na carteira das instituições financeiras, admitindo-se o refinanciamento mediante novas operações de

venda a termo. As Letras do Banco Central do Brasil (LBC) são títulos de curto prazo equivalentes às Letras Financeiras do Tesouro (LFT), que têm rentabilidade atrelada à variação das taxas do *overnight*.

Essas proibições visam, assim como outras, atingir toda e qualquer forma pela qual se possa, ainda que indiretamente, promover o endividamento do setor público à margem da legislação que estabelece os limites. A permuta de títulos pode, ainda que indiretamente, violar a regra do art. 35, que impede um ente da Federação de realizar operações de crédito com outro, razão pela qual se coibiu sua prática.

E, como os títulos da União têm liquidez muito maior que os demais, ao se realizar a permuta, estar-se-á trocando um título de alta liquidez por outro de liquidez reduzida, o que significa um financiamento disfarçado.

d) *concessão de garantia*

O Banco Central do Brasil não pode ser garantidor de operações de crédito celebradas por ente da Federação, quer mediante fiança, aval ou qualquer outra forma.

Isso se justifica porque, uma vez garantidor da dívida, o inadimplemento do devedor principal transferirá o encargo para o Banco Central do Brasil, que acabará arcando com a despesa e, consequentemente, aumentando a dívida pública.

2. PROIBIÇÃO DE O TESOURO ADQUIRIR TÍTULOS DO BANCO CENTRAL DO BRASIL

Seguindo a mesma diretriz de impedir toda e qualquer forma de endividamento que possa extravasar os limites estabelecidos, o § 4º do art. 39 proíbe o Tesouro de adquirir títulos da dívida pública federal que estejam na carteira do Banco Central, ainda que com cláusula de reversão (condição de recompra). Admite-se a operação tão somente caso seja realizada com o propósito de reduzir a dívida mobiliária.

1 Control of subnational government borrowing, in Teresa Ter-Minassian (Coord.), *Fiscal federalism in*

theory and practice, Washington: International Monetary Fund, 1997, p. 156-72.

2 Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, art. 29, III.

3 Lei Complementar n. 101/00, art. 29, § 1º.

4 Carlos Valder do Nascimento, *Curso de direito financeiro*, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 132.

5 Código Civil brasileiro, arts. 1.586 e s.

6 Verificar textos consolidados das referidas Resoluções, com as alterações surgidas posteriormente à publicação.

7 Constituição Federal, art. 70.

8 José Maurício Conti, *Direito financeiro na Constituição de 1988*, São Paulo: Oliveira Mendes, 1998, p. 5.

9 Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, arts. 40 e s.

10 Lei n. 4.320/64, art. 12, § 1º.

11 J. T. Machado Jr. e outros, *A Lei 4.320 comentada*, Rio de Janeiro: IBAM, 1997, p. 48.

12 Lei n. 4.320/64, art. 12, § 4º.

13 Lei n. 4.320/64, art. 12, § 5º.

14 Lei n. 4.320/64, art. 12, § 6º.

15 Lei Complementar n. 101/00, art. 35.

16 Lei Complementar n. 101/00, art. 35, § 1º.

17 Lei Complementar n. 101/00, art. 36.

18 Lei Complementar n. 101/00, art. 2º, II.

19 Lei Complementar n. 101/00, art. 39.

20 Constituição Federal, art. 167, III.

21 Lei n. 4.320/64, art. 41, I.

22 Lei n. 4.320/64, art. 43.

23 Lei n. 4.320/64, art. 43, II.

24 Constituição Federal, art. 5º, XXXIII.

25 Lei n. 4.595, de 31 de dezembro de 1964, art. 17.

26 Lei n. 4.595/64, art. 8º.

27 Constituição Federal, art. 164 e § 3º.

28 Lei n. 4.595/64, art. 8º.

29 Constituição Federal, art. 84, XIV.

30 Constituição Federal, art. 52, III, *d*.

31 Eduardo Fortuna, *Mercado financeiro: produtos e serviços*, Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999, p. 17.

32 Lei n. 101/00, art. 9º, § 5º.

33 A. Khair, J. R. Afonso e W. Oliveira, Lei de Responsabilidade Fiscal: os avanços e aperfeiçoamentos necessários, in Marcos Mendes (Org.), *Gasto público eficiente. 91 propostas para o desenvolvimento do Brasil*, Rio de Janeiro: Topbooks, 2006, p. 312-3.

34 Jairo Saddi, *O poder e o cofre: repensando o Banco Central*, São Paulo: Textonovo, 1997, p. 217-8.

35 Exposição de Motivos da LRF, Brasília, abr. 1999, p. 4.

36 Lei n. 4.320/64, arts. 71 a 74.

37 Lei n. 101/00, art. 2º, III.

38 Código Civil, art. 360, I.

39 Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, art. 6º.

40 José Maurício Conti, *Direito financeiro na Constituição de 1988*, cit., p. 87.

41 Constituição Federal, art. 167, III.

42 *Lei de Responsabilidade Fiscal: guia de orientação para as Prefeituras*, Brasília: MPOG-BNDES,

maio 2000, p. 48.

Seção V
Da Garantia e da Contragarantia

Art. 40. Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observados o disposto neste artigo, as normas do art. 32 e, no caso da União, também os limites e as condições estabelecidos pelo Senado Federal.

§ 1º A garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da entidade que a pleitear relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, observado o seguinte:

I – não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;

II – a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida.

§ 2º No caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional, ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a ente que atenda, além do disposto no § 1º, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.

§ 3º (*Vetado.*)

§ 4º (*Vetado.*)

§ 5º É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal.

§ 6º É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas

empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de fundos.

§ 7º O disposto no § 6º não se aplica à concessão de garantia por:

I – empresa controlada a subsidiária ou controlada sua, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;

II – instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.

§ 8º Excetua-se do disposto neste artigo a garantia prestada:

I – por instituições financeiras estatais, que se submeterão às normas aplicáveis às instituições financeiras privadas, de acordo com a legislação pertinente;

II – pela União, na forma de lei federal, a empresas de natureza financeira por ela controladas, direta e indiretamente, quanto às operações de seguro de crédito à exportação.

§ 9º Quando honrarem dívida de outro ente, em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento.

§ 10. O ente da Federação cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

Vetos:

"Art. 40.....

.....

§ 3º Será cobrada comissão pela garantia prestada, na forma de percentual sobre o valor garantido, e exigido o ressarcimento das despesas efetuadas pelo garantidor à conta da operação".

Razões do veto

"Tradicionalmente, por força de norma estatutária, as agências multilaterais de crédito exigem aval da União em operações com Estados e Municípios destinadas a financiamento de projetos sociais e de infraestrutura.

Portanto, a exigência de cobrança da comissão pela garantia prestada elevaria o custo das operações para os Estados e Municípios que as

contratassem. Assim, ainda que seja procedimento usual no mercado financeiro, entende-se que o dispositivo contraria o interesse público da Federação, cujo princípio é a solidariedade e o equilíbrio federativo, uma vez que o interesse da União está resguardado pela exigência de contragarantia.

Por esta razão sugere-se oposição de veto ao dispositivo."

"Art. 40.....

.....

§ 4º A falta de ressarcimento dos valores honrados, por mais de sessenta dias a partir da data de pagamento, importará na execução da contragarantia, com os valores atualizados."

Razões do veto

"O Tesouro Nacional tem garantido, por contrato, a imediata liberdade de ação para promover o bloqueio das transferências e a liquidação de pendências em caso de falta de pagamento à União, agindo com a tempestividade necessária.

A alteração do prazo para execução da contragarantia para sessenta dias, além de modificar os contratos a serem firmados, cria dificuldades para manter os entes avalizados em posição corrente, o que contraria o interesse público.

Por esse motivo, sugere-se oposição de veto ao referido parágrafo."

COMENTÁRIO

1. IDEOLOGIAS E CONSTITUIÇÃO

A Lei Complementar n. 101/00 não tem como objetivo precípuo o combate à corrupção, à desonestidade ou ao desvio, como foi tão insistentemente divulgado pela imprensa. Pode ser mesmo que ela dificulte, como norma preocupada com a transparência e a publicidade dos atos financeiros e orçamentários dos entes públicos, a malversação e a improbidade. Mas tal efeito será secundário, porque não é esse o fim fundamental que preside a sua elaboração. A Lei de Responsabilidade Fiscal almeja, muito mais, ser um complexo de normas ótimas de gestão e administração, para reduzir as aplicações em gastos com pessoal, assegurar o aumento da receita, limitar o endividamento (especialmente dos Estados e Municípios). É lei que procura

efetivar a ideia, tão cara aos liberais, de *equilíbrio orçamentário*, impedindo que os entes públicos gastem mais do que arrecadam. Contém dispositivos úteis e importantes para a implantação, entre nós, de um planejamento consistente, coibindo as improvisações governamentais tão constantes e os gastos eleitoreiros e corporativos. Preocupa-se, antes, com a eficiência, tentando aproximar a gestão da coisa pública da gestão *prudencial* da coisa privada. Ou seja, pode ocorrer que um Estado se enquadre perfeitamente nos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal, e, mesmo assim, pratiquem os seus governantes uma série de atos de corrupção (como o superfaturamento em obras públicas). Pode acontecer ainda, ao contrário, que administradores públicos não consigam trazer os gastos com pessoal aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, não obstante tenham realizado uma gestão honesta, sem prática de desvio ou improbidade.

O *equilíbrio orçamentário*, como regra de ouro a presidir a Lei de Responsabilidade Fiscal, é apenas uma das concepções com que se pode trabalhar o planejamento. Nem traz o equilíbrio entre gastos e despesas um indicativo seguro de que exista *equilíbrio econômico*, vale dizer, de que existam equitativamente distribuição da renda, pleno emprego, combate à miséria e às graves injustiças sociais. O *equilíbrio orçamentário* também não garante as ações benfazejas no campo da previdência social e da seguridade, que são instrumentos eficientes de justiça econômico-social.

O intervencionismo estatal, teorizado por Keynes, em doutrina que serviu de base ao plano econômico norte-americano, chamado New Deal, preconizava, em períodos de desemprego dos meios de produção, relativo desequilíbrio orçamentário, para estímulo ao pleno emprego, combate à recessão e consequente crescimento da receita. A política fiscal keynesiana, pioneiramente defendida por Alvin Hansen nos Estados Unidos e por William Beveridge (cf. *Du travail pour tous dans une société libre*, trad. Laufenburger e Domarchi, Paris, Domat-Montchrestien, 1945) e Schumacher, na Inglaterra, afastou a ideia dos economistas clássicos do liberalismo econômico de que os gastos empobreciam a todos. Nessa visão intervencionista, a receita tributária não configurava mais um fenômeno improdutivo, como pensavam os adeptos do *laissez-faire, laissez-passer*, segundo os quais os recursos dos particulares que poderiam transformar-se em mais riqueza eram desviados compulsoriamente pelo Estado. Explicando o “orçamento humano”, assim se expressa Aliomar Baleeiro:

“O equilíbrio orçamentário é desejável em certos casos. Pode ser impossível e inelutável em outros. E será nocivo em circunstâncias especiais.

Os Estados Unidos, em 163 anos de sua existência política, marcada por progressão espetacular, registram 95 exercícios equilibrados contra 67 em déficit, sendo que, dos últimos 24 anos, 21 foram deficitários.

Muitos desses balanços desequilibrados, nos Estados Unidos, resultaram da impossibilidade manifesta de ajustar, no mesmo nível, gastos e receitas. Mas, nos últimos tempos, ganhou larga receptividade a corrente de ideias que sustenta a conveniência da política de déficit *spending*, ou déficit sistemático, como sendo a mais adequada às quadras de depressão.

(...)

Mas, nos períodos de pleno emprego, quando o equilíbrio é defensável e aconselham os economistas que o Estado restrinja seu consumo e seus investimentos, ainda razoavelmente se poderá conceder que, do ponto de vista conjuntural, o déficit será justificável se promana de despesas para remoção dos pontos de estrangulamento oriundos da precariedade da rede de serviços públicos.

Se a produção não se pode expandir por deficiência de energia elétrica, vetustez da frota mercante ou de sistema ferroviário, falta de portos equipados etc., não parece condenável o déficit que se originou das despesas imprescindíveis à eliminação desses nós de estrangulamento que impedem o desenvolvimento harmonioso da economia nacional.

O problema, na atualidade, é encarado em ângulo bem diverso daquele em que se situavam os financistas clássicos: a preocupação não deve residir em equilibrar o orçamento como se este fosse um fim em si mesmo e não simples meio ao serviço da prosperidade nacional. *Não se trata de equilibrar o orçamento, mas fazer com que este equilibre a economia nacional*. Sua tarefa é afastar inflações e deflações, mantendo estável e no ponto ótimo a economia, de sorte que os investimentos absorvam toda a poupança, sem excedê-la e sem ficarem abaixo dela.

Se, para esse *desideratum*, for indispensável o déficit, não há porque carregar-se aquele complexo de culpa a que se referiu Lutz. O pensamento atual reclama ‘orçamento humano’, para usar a expressão de

Beveridge”[1].

Esses princípios, que engendram o “orçamento humano”, não são o fio condutor da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Não ficou sem registro a clara opção política a favor do setor financeiro. Como se vê: “Há limites e compensações de despesas, para todos os componentes do déficit público (despesa com pessoal, montante da dívida, limites para operações de créditos e garantias, limites para despesas de duração continuada, etc.), mas não há limites para o componente mais importante: as despesas financeiras. O que, na prática, significa combater o déficit público, única e exclusivamente, com a redução de recursos sociais”[2].

De fato, essa interpretação, corrente no País, encontra ressonância no veto oposto pelo Poder Executivo ao inciso II do art. 4º, que procurava fixar limites adicionais para a despesa com juros financeiros, ao simples receio, aliás infundado, de que a introdução de tal limite, “ainda que com caráter referencial, suscitaria a interpretação de que o objetivo seria o não pagamento de juros, o que apresenta caráter bastante distinto, senão oposto, à tônica do projeto de lei complementar”[3]. Acresce ainda que, para fortalecer o setor financeiro privado, a Lei de Responsabilidade Fiscal não hesitou em sacrificar o princípio federal, reduzindo a autonomia dos entes estatais ao proibir que contraíssem empréstimos entre si, ou seja, financiassem investimentos, de forma direta, uns dos outros, em norma francamente inconstitucional (art. 35). E, por outro lado, disciplinou e assegurou que os mesmos entes da Federação oferecessem garantias e contragarantias a financiamentos uns dos outros, contraídos junto ao setor bancário e financeiro privado (art. 40).

Não obstante, não cabe, em um trabalho jurídico, criticar as opções políticas do legislador. Diversificadas são as escolas de política econômica, as ideologias sociais e os princípios que as orientam. Quaisquer que sejam, o que importa é que elas devem sempre caber dentro da Constituição.

Ao erigir a República Federativa em Estado Democrático de Direito e ao construir um sistema financeiro e orçamentário norteado pelo reforço ao federalismo e dirigido pela igualdade, capacidade contributiva, segurança e certeza do direito, a Carta brasileira atual também fez opções, prestigiou determinados valores em detrimento de outros. Mostrou-se pródiga em normas limitadoras do poder de tributar, secularmente inspiradas pela ciência das finanças. Estudar as normas de caráter tributário e financeiro em suas

causas, funções e origens históricas somente pode ser enriquecedor para o intérprete, mas não se deve descurar de que o único norte é *o valor jurídico, a diretriz posta, constitucionalmente, pelo Direito.*

A partir da opção jurídica positivamente feita, não importa quão diversificadas possam ser as posturas ideológicas, a metodologia, os meios e os fins buscados em Adam Smith, Ricardo, Engels ou Karl Marx, trabalhados por J. M. Keynes ou pelo liberalismo pós-modernista de Hayek. O plano econômico, a reforma fiscal ou administrativa terão de submeter-se aos princípios e valores da Constituição. Por isso, são com ela inconciliáveis quaisquer planos, projetos e reformas recessivos que acentuem o desemprego, a miséria e a desigualdade social entre grupos e regiões, que sufoquem a liberdade amesquinhando a autonomia de Estados e Municípios, pois quer o preâmbulo da Constituição Federal de 1988, quer seus arts. 1º a 3º constituem a República Federativa do Brasil em Estado Democrático de Direito, no qual a igualdade, a liberdade, a justiça, a solidariedade e o desenvolvimento são metas prioritárias.

Como veremos posteriormente (tópico 2.2), a Lei de Responsabilidade Fiscal brasileira sofreu inspiração estranha, nutrindo-se do *Responsibility Fiscal Act* da Nova Zelândia, Estado Unitário e parlamentarista, de sistema jurídico bastante diferente do nosso. É natural que persistissem, no texto legal finalmente aprovado pelo Congresso Nacional, questões de constitucionalidade. Teses, teorias, ideologias ou interesses que possam ter norteado a elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal, se não se reduziram aos grandes princípios da Constituição Federal, não prevalecerão sobre os valores juridicamente fundamentais de nossa ordem jurídica.

As Constituições atuais, sobretudo advindas após a Segunda Grande Guerra, pelo menos dos países desenvolvidos, repousam na democracia, no pluralismo político e social, têm âmbito muito mais abrangente e possuem um grau de normatividade muito superior às anteriores. Ao contrário, nas Cartas liberais dos séculos XVIII e XIX, que respondiam diretamente aos interesses da burguesia, explica Eliseo Aja, os direitos fundamentais dos cidadãos não tinham, paradoxalmente, valor jurídico, pois sua eficácia dependia do desdobramento realizado pelas leis do Parlamento, que era o representante fiel desses mesmos interesses. Com essa posição, “o esforço dos liberais se direcionava para impor o princípio da legalidade e impedir que o Governo e a Administração, acaso dirigidos pelo rei, restringissem o conteúdo dos direitos reconhecidos pela lei”[4].

Nesse contexto, o princípio fundamental mais importante, que ligava a Constituição às normas inferiores, era o da legalidade. À Administração cabia executar fielmente a lei, e, ao juiz, aplicá-la, sem discussão, na grande massa dos países europeus.

Ora, nas Constituições atuais desenvolveu-se, de forma jamais vista, a eficácia dos direitos fundamentais, que nelas encontram sua fonte direta, sem qualquer mediação legal, e perde expressão a ideia de norma programática, que já se lhes aplicou em larga extensão. Sobre a legalidade, sobrepõe-se, então, o princípio da constitucionalidade, instituindo-se mecanismos de controle por meio de Cortes Constitucionais.

Classicamente, jamais se questionou, nem se questionará, a importância do princípio da legalidade ou a primazia da Constituição sobre as leis. Não obstante, o que é novo, o que é marcante nas Constituições e que foi incorporado pela Carta brasileira de 1988 é que, antes, o Parlamento, por meio dos trabalhos legislativos, ou era o senhor e juiz absoluto do sentido, extensão e implementação das normas constitucionais fundamentais (hipótese dos países europeus onde não havia o controle da constitucionalidade das leis por meio de Tribunais próprios), ou era o mediador e implementador necessário de tais direitos fundamentais e princípios gerais. Os Tribunais Constitucionais, onde havia, como no Brasil, afirmavam-se antes como legislador sempre negativo, abstencionista e dependente da mediação legal.

É curial registrar que o constitucionalismo europeu em vigor, apontando para a democracia e o pluralismo político e social, contrapõe ao governo parlamentar de maiorias a proteção das minorias políticas (que podem coincidir com a maior parte da população). Por isso, atribui às Cortes Constitucionais a sua defesa, uma vez que ela pode formular juízo não coincidente com a vontade da maioria parlamentar, eventualmente superando-a e anulando-a[5]. Igualmente, nos países de sistema de governo presidencialista, como EEUU e Brasil, os Tribunais Constitucionais vêm assumindo igual papel e função, de forma cada vez mais intensa, trabalhando de maneira notável princípios como liberdade e igualdade (especialmente em relação a minorias – negros, mulheres, crianças, homossexuais etc.)[6].

A Lei Complementar n. 101/00 contém normas gerais de Direito Financeiro e obriga à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios, mas deve obedecer a pressupostos, sem os quais conflita com a Constituição Federal. É o que veremos a seguir.

2. PRESSUPOSTOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL COMO NORMA GERAL DE DIREITO FINANCEIRO

A Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, nasceu formalmente amparada pelo Capítulo II do Título VI da Constituição Federal. De fato, a Carta da República prevê, nos arts. 163, 165, § 9º, e 169, que, por meio de lei complementar federal, a União edite *normas gerais* sobre finanças públicas e Direito Financeiro em geral (inclusive dívida pública interna e externa, concessão de garantias pelas entidades públicas, exercício financeiro, elaboração e organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária, gestão financeira e patrimonial da Administração direta e indireta, condições para a instituição e o funcionamento de fundos etc.). Convive assim a Lei de Responsabilidade Fiscal, no mesmo nível hierárquico, com a Lei n. 4.320/64, norma geral de Direito Financeiro, recepcionada pela Constituição Federal de 1988 e ainda em vigor em todos aqueles seus dispositivos por ela não modificados ou revogados.

Evidentemente, as normas gerais apenas desempenham papel relevante se a modalidade de Estado for federal. Na verdade, *pressupõem* o federalismo como forma de Estado, pois somente nele convivem ordens jurídicas distintas, que tais normas gerais visam a direcionar e harmonizar.

É essencial à estrutura federal de Estado a repartição de competência, de modo que cada ordem jurídica parcial, que somente vale dentro do âmbito territorial de cada ente descentralizado, possa nascer de Poder Legislativo próprio daquele ente estatal descentralizado. O fenômeno, denominado por Hans Kelsen *descentralização jurídica, no sentido dinâmico*, foi assim descrito:

> "a ordem jurídica, válida somente para uma comunidade parcial, é criada por órgão eleito simplesmente pelos membros dessa comunidade parcial (...) as leis válidas para o território de um Estado-Membro unicamente podem ser expedidas pelo legislativo local eleito pelos cidadãos desse Estado-Membro"[7].

Portanto, é da essência do Estado Federal a distribuição de competência entre os entes estatais que o compõem. Ao lado da competência privativa da União, a Constituição de 1988 concedeu autonomia formal e material à

competência concorrente.

> “Autonomia formal, sob o aspecto de nova modalidade introduzida na repartição de competências, e autonomia material, indicando os temas que poderão constituir objeto da legislação concorrente. Enriqueceu a autonomia formal, dispondo que a competência da União consistirá no estabelecimento de normas gerais, isto é, normas não exaustivas, e a competência dos Estados se exercerá no domínio da legislação suplementar (art. 24, §§1º e 2º). A lei de normas gerais deve ser uma lei quadro, uma moldura legislativa. A lei estadual suplementar introduzirá a lei de normas gerais no ordenamento do Estado, mediante o preenchimento dos claros deixados pela lei de normas gerais, de forma a afeiçoá-la às peculiaridades locais”[8].

Lei quadro, lei moldura, lei de princípios, a lei de normas gerais emana da União por meio de lei complementar e pertence àquela ordem jurídica no Estado Federal. Sendo hierarquicamente inferior à Constituição, sobrepõe-se, entretanto, às ordens jurídicas parciais da própria União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

É preciso observar que a competência da União para legislar concorrentemente sobre Direito Financeiro (inclusive orçamentário e crédito público), disciplinada no art. 24 da Constituição, somente se materializa por meio da produção de normas gerais, as quais não podem suprimir, estancar ou substituir o exercício da competência legislativa própria de Estados e Municípios. Ou seja, as normas gerais não suprem, nem suprimem a necessidade de lei própria da pessoa competente (federal, estadual ou municipal) para instituir e regular-lhe o orçamento, autorizar a contratação da operação de crédito, instituir o tributo. A lei complementar de normas gerais não substitui o exercício da competência própria de cada ente político da Federação.

A lei complementar não cria limitações que já não existam na Constituição, não restringe nem dilata o campo por ela delimitado. Completa e esclarece as disposições relativas à limitação, facilitando sua execução de acordo com os fins que inspiraram o legislador constituinte. O mesmo se passa no campo do Direito Tributário.

A propósito, aduz Aliomar Baleeiro que a norma geral não decreta

> “tributo, nem lhe fixa alíquota. Isso cabe exclusivamente à lei ordinária da pessoa de Direito Público competente para instituí-lo (R. Est. 74.464, pleno, Neder, 14.12.72, R.T.J. 65/194, citando precedentes: R. Ext. 72.344, 72.508, 72.852, 73.181, 74.507; acrescentem-se ainda: 72.688, Trigueiro, 23.5.72; 72.663, Thompson, 17.3.72; 76.692, Falcão, 28.2.72 etc.)”[9].

O Estado intervencionista e planificador, que visa a controlar e possibilitar um planejamento econômico e financeiro nacional, teve que adotar determinados instrumentos que pudessem estabelecer diretrizes para a produção das ordens jurídicas parciais federal, estadual e municipal.

Se em vários Estados Unitários, como na França ou na Espanha, razões técnico-jurídicas, à vista da crescente participação da Administração Pública na dinâmica econômica de nossos dias, recolhendo as transformações e mudanças impostas na demanda social, impuseram a elaboração de normas gerais que disciplinassem os tributos e as finanças públicas em geral e que se colocassem em posição de princípios gerais orientadores das leis ordinárias especiais, tanto mais se fez sentir, nos Estados de forma federal como o nosso, a necessidade de um instrumental jurídico coerente que dirimisse conflitos de competência entre as pessoas estatais legiferantes e facilitasse a reforma de estruturas e instituições conducentes à produção eficiente e à justa distribuição da renda nacional.

O estudo das normas gerais envolve, assim, não só a questão de sua função e natureza como de seus limites. Por sua vez, esses temas só podem ser explicados à luz do federalismo, forma de Estado que lhes dá uma dimensão especial e uma diferença específica. Nos Estados Unitários, a expressão “normas gerais” ganha apenas a conotação imprecisa de norma abrangente ou de princípio e diretriz. Já nos Estados federativos, as normas gerais versam sobre matéria que, originariamente, é de competência também de Estados-Membros e Municípios, padronizando a normatividade do conteúdo a ser desenvolvido pela legislação ordinária desses entes estatais e da própria União e tornando de suma relevância a difícil tarefa de trançar-lhes os lindes. Têm as normas gerais a natureza de regras *quase constitucionais*, pois são hierarquicamente inferiores à Constituição.

Entretanto, ao traçarem rumos à legislação das pessoas estatais, quer sejam veiculadas por leis complementares da União, quer por meio de resoluções do Senado Federal, erigem-se em posição de superioridade às demais leis

ordinárias federais, estaduais ou municipais. Configuram, assim, manifestação de um federalismo integrativo ou de equilíbrio, no qual há uma ordem jurídica especial, “composta dessa quarta espécie normativa, nem federal, estadual ou municipal, mas acima de todo o ordenamento dessas ordens jurídicas parciais e hierarquicamente inferior tão somente à Constituição Federal”, como leciona J. Mesquita Lara[10].

Nesse campo, desde a Constituição de 1946, temos o importante papel das normas gerais de Direito Financeiro. Na Constituição em vigor, o veículo das normas gerais de Direito Financeiro e de Direito Tributário são as leis complementares da União e as resoluções do Senado Federal (arts. 52, 146, 161, 163, 165, § 9º, e 169). Havendo, no Estado Federal brasileiro, pessoas distintas que legislam sobre a mesma matéria, como tributos, arrecadação, operações de crédito, dívida pública, planos plurianuais, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, controle e fiscalização da gestão financeira e orçamentária, a Constituição Federal prevê a edição de normas gerais que obrigam as diferentes esferas legiferantes, permitindo assim, ao traçarem diretrizes comuns, não só o controle mais eficiente das finanças públicas como também o planejamento global para a otimização e racionalização da arrecadação tributária e dos atos financeiros estatais.

Muito já se escreveu sobre o tema. Carvalho Pinto, citando Duguit, definira antes que as normas trazem em si a ideia de generalidade, ainda mais acentuada quando se lhes acrescenta o termo “gerais”, expressão utilizada no Texto Constitucional de 1946. Conclui que as normas gerais não objetivam uma ou algumas pessoas congêneres de direito público, mas obrigam a todas; não visam, particularmente, a determinados institutos ou situações jurídicas, excluindo outras da mesma espécie[11].

Também Rubens Gomes de Sousa, Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho e José Souto Maior Borges trabalharam longamente o conceito de normas gerais, aplicando-o especialmente ao Direito Tributário. Preocuparam-se, antes de tudo, em fixar-lhe os limites, realçando-lhe o caráter excepcional como competência restritiva da União, a qual não pode sufocar, amesquinhar, reduzir ou anular o exercício do Poder Legislativo de Estados-Membros e Municípios, enfim, a autonomia inerente às pessoas estatais que compõem o Estado Federal[12].

Os limites, não obstante, das normas gerais encontram-se na própria autonomia das pessoas estatais que compõem a Federação. Se, dentro do

Direito Tributário, a prevenção de conflitos de competência é um marco importante, indicador desses limites, a função de orientação, padronização e uniformização ensejará dúvidas ao intérprete quanto à sua extensão. O federalismo integrativo, já por si centralizador, não pode sufocar, de forma nenhuma, a autonomia e a descentralização, enfim, a dissimetria a que se refere Pontes de Miranda, sob pena de converter-se o País em verdadeira unidade política.

Ora, em um Estado dessa natureza, do tipo federal, a isonomia entre as ordens jurídicas parciais (central, estadual e municipal, no caso brasileiro) é corolário lógico e necessário da descentralização dinâmica. Se os tributos, os orçamentos e os contratos obrigacionais de competência dos Estados nascem de fonte jurídica própria estadual, se aqueles, atribuídos aos Municípios pela Constituição, somente surgem de atos do Poder legislativo municipal, órgão estatal eleito pelos munícipes, não pode haver hierarquia ou relação de supraordenação de um poder parcial sobre o outro. Caso houvesse, a descentralização dinâmica (político-jurídica), característica essencial do federalismo, estaria prejudicada.

Há sim a subordinação das três ordens parciais a uma ordem jurídica total, ou nacional, que corresponde à parcela de poder não partilhada entre as distintas esferas estatais, e da qual são expressão mais evidente as normas constitucionais e as normas gerais de Direito Financeiro e Tributário.

Em consequência, as normas gerais jamais substituem o exercício da competência legislativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em matéria financeira e tributária, de tal sorte que, havendo omissão do legislador ordinário estadual ou municipal, não poderá a União – mesmo editando lei complementar – regular o orçamento de alheia competência, nem criar débito ou determinar a contratação de operação de crédito para valer no território daquela pessoa que renunciou à faculdade de legislar atribuída na Carta Magna. O orçamento e o contrato de operação de crédito (inclusive a garantia ou contragarantia a ser prestada) deverão ser aprovados por lei da pessoa estatal respectiva, estadual ou municipal.

Também, como consequência, infere-se que a norma de atribuição de competência legislativa, especialmente em matéria tributária e financeira, tem eficácia imediata, sendo originária e institucionalmente assentada na Constituição Federal.

Inexistindo lei complementar da União que previna conflitos de

competência, regulamente as limitações ao poder de tributar ou defina os tributos, suas espécies, os fatos geradores e as bases de cálculo dos impostos discriminados na Constituição, conforme prescreve o art. 146, I, II e III, inexistindo lei complementar da União de normas gerais sobre Direito Financeiro, orçamentos, crédito público, limites de gastos com pessoal etc., nem por isso ficará bloqueado o exercício da competência legislativa de cada ente político da Federação, competência resultante das normas atributivas de poder dos arts. 145, 148, 149, 153, 155, 156 e 165 a 169.

A isonomia dos entes políticos – em que se baseia a Federação – não é conciliável com a norma de competência derivada de outro ente político nem tampouco com norma dependente da edição de lei complementar federal. Por essa razão, dispõe o art. 24, § 3º, que, inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades. O § 4º do mesmo artigo acrescenta que a superveniência de lei federal sobre normas gerais suspende a eficácia da lei estadual, no que lhe for contrário.

Assim, as normas gerais não suprimem, nem reduzem ou substituem o exercício da competência legislativa por cada pessoa política, que regulará a administração de suas finanças, arrecadação, gestão, despesa, fiscalização e controle, por meio da edição de lei própria, único ato normativo estatal apto a, eficaz e validamente, colocar em vigor a ordem jurídica parcial dentro do respectivo âmbito territorial de validade. Se a existência de norma geral não supre o exercício da competência legislativa do ente estatal, tampouco a sua ausência (da norma geral federal) poderá paralisar o exercício da competência legislativa estadual ou municipal. As normas gerais são, portanto, normas quadro, normas que traçam as diretrizes sobre como devem ser feitas as normas parciais de cada ente político.

O art. 40 desta Lei Complementar traça, pois, norma geral para que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios possam conceder garantia. Cada um desses entes políticos da Federação, obedecendo às normas da Constituição, às normas gerais postas pela Lei Complementar n. 101/00 e às resoluções do Senado Federal, poderá, autorizado por ato do respectivo Poder Legislativo, conceder garantia e, se for o caso, contragarantia.

2.1. Normas gerais são veiculadas por leis complementares e por meio de resoluções do Senado Federal

Não apenas as leis complementares, mas também as resoluções do Senado Federal veiculam normas gerais de Direito Financeiro (e Tributário)[13].

As leis complementares, por si, não são hierarquicamente superiores às ordinárias, como ensinou José Souto Maior Borges[14], nem tampouco às resoluções do Senado Federal. É exatamente o conteúdo específico veiculado – de normas gerais – que torna esses atos normativos superiores a outros, na medida em que, nessa qualidade, ditam os critérios de validade da legislação ordinária federal, estadual e municipal e são delas fundantes.

Portanto, esta Lei Complementar n. 101/00, como instrumento de normas gerais de Direito Financeiro, e naquelas hipóteses em que se conforma estritamente aos ditames da Constituição Federal, sobrepõe-se às ordens jurídicas parciais federal, estadual e municipal, da mesma forma que as resoluções do Senado Federal (ao fixarem os limites da dívida consolidada da União, Estados-Membros, Distrito Federal e Municípios, ao estabelecerem os limites globais e as condições das operações de crédito interno e externo, assim como do montante da dívida mobiliária dos entes federais, conforme dispõe o art. 52) ditam os critérios de validade das ordens jurídicas parciais.

A Resolução Senatorial n. 78, de 1º de julho de 1998, fixa os limites às operações de crédito dos Estados, Distrito Federal e Municípios. No art. 8º estabelece, especificamente, que "o saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 25% (vinte e cinco por cento) da Receita Líquida Real, calculada na forma do § 3º do art. 6º". Por sua vez, o § 3º do art. 6º dispõe, feitas algumas exclusões e ajustes, que: "entende-se como Receita Líquida Real, para os efeitos desta Resolução, a receita realizada nos doze meses anteriores ao mês imediatamente anterior àquele em que se estiver apurando...".

Evidentemente, o art. 40, § 5º, desta Lei Complementar determina: "É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal".

O art. 30, § 5º, concedeu ao Presidente da República o prazo de noventa dias para enviar ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional, conforme o caso, proposta de resolução ou lei para fixar os limites e condições da dívida dos Estados, Municípios e da União (arts. 52, VI, VII, VIII e IX, 48, XIV, da CF). O Presidente já enviou os textos ao Congresso e propôs que a dívida pública mobiliária federal não exceda a 650% da receita corrente líquida (Mensagem n. 1.070, de agosto de 2000), o que equivale a R$ 955 bilhões.

Não obstante, as normas gerais encontram seus limites na própria

autonomia das pessoas estatais que compõem a Federação. É o que veremos a seguir.

2.2. Normas gerais, sendo normas infraconstitucionais, estão limitadas pela Constituição Federal, que impõe a autonomia dos entes da Federação. Inconstitucionalidades constantes da Lei de Responsabilidade Fiscal

Tanto a doutrina como a jurisprudência do País, portanto, veem o federalismo como a forma de assegurar a liberdade e promover a democracia mais importante e inafastável. Elas reconhecem, aliando-se aos maiores juristas de outras ordens jurídicas, que ao Estado Federal não cumpre apenas uma função histórica tradicional de preservação das diferenças sociológicas, culturais, éticas e econômicas regionais ou locais. Em países como o Brasil, em que o Estado Federal resultou menos da pressão da realidade como um fato sociológico anteposto e mais de uma decisão político-jurídica, passou a cumprir uma importante função adicional, que não pode ser negligenciada: a de configurar uma evasão do poder vertical e uma preservação da democracia. Analisando fenômeno similar por que passou a Alemanha, pois, embora tivesse dado origem a uma Confederação de Estados independentes (de 1815 a 1866), esteve unificada por mais de dez anos, durante a ditadura do nacional socialismo de 1934 a 1945, o constitucionalista Stein conclui:

> "O sentido do princípio federal é visto, hoje, menos na manutenção de peculiaridades regionais do que em uma segurança adicional da liberdade. A divisão dos poderes, segundo Montesquieu, quase não tem mais significado prático.
>
> A tendência do moderno Estado administrativo a uma acumulação de poder cada vez maior, que já levou, na Alemanha, uma vez, a um totalitarismo funesto, precisa ser detida por isto com outros contrapesos. A isso serve também, entre outros, a distribuição do poder estatal entre a Federação e os Estados. Como nova forma de evasão da força ela deu bons resultados nas décadas passadas em muitas oportunidades. Isso não deveria ser esquecido, quando se acentuam, por outro lado, as muitas desvantagens do princípio estatal federativo"[15].

Todos reconhecem a rica variabilidade sociológica e a imprecisão político-jurídica inerentes à criação do Estado Federal e justificam nessa realidade as

diversas teorias, muitas vezes contrapostas, que pretendem explicar a sua natureza jurídica. Exemplo expressivo são as teorias que admitem a dupla soberania ou a cossoberania entre a União e os Estados (presentes em *O federalista* e em Tocqueville); que negam realidade jurídica ao Estado Federal, assimilando-o à Confederação (em J. C. Calhoun e Von Seydel); que, ao contrário, defendem como único Estado o próprio Estado Federal (Zorn); que, com Laband, afirmam ser a Federação o único Estado soberano, mas sem negar aos membros o caráter de Estado; que reconhecem três entidades estatais distintas (em Haenel, Gierke, Naeiasky ou Hans Kelsen)[16].

Não obstante, apesar da variabilidade de modelos empíricos e da diversidade dos conceitos jurídicos, alguns pontos são universalmente aceitos. Um deles radica exatamente na autonomia dos Estados federados. A respeito, pondera Raul Machado Horta:

> "A autonomia do Estado-membro constitui elemento essencial à configuração do Estado Federal.
>
> Não se recolhe divergência substancial entre os estudiosos da forma de Estado; o que se nota, ao contrário, é a preocupação de empregar o termo próprio para traduzir a intensidade da ideia.
>
> As dificuldades despontam quando se busca precisar o conceito da autonomia, revelar o seu conteúdo e dar a noção do princípio essencial da organização federal"[17].

Esses conceitos estão presentes em praticamente todos os publicistas pátrios. José Afonso da Silva, ao discorrer sobre autonomia federativa e repartição de competência, assim se expressa:

> "A autonomia federativa assenta-se em dois elementos básicos: (a) na existência de órgãos governamentais próprios, isto é, que não dependam dos órgãos federais quanto à forma de seleção e investidura; (b) na posse de competências exclusivas, um mínimo, ao menos, que não seja ridiculamente reduzido. Esses pressupostos da autonomia federativa estão configurados na Constituição (arts. 18 a 42).
>
> A repartição de competência entre a União e os Estados-membros constitui o fulcro do Estado Federal, e dá origem a uma estrutura estatal complexa, que apresenta, a um tempo, aspectos unitário e federativo. É unitário, enquanto possui um único território que, embora dividido entre

> os Estados-membros, está submetido ao poder da União no exercício da competência federal, e ainda uma só população, formando um único corpo nacional, enquanto regida pela constituição e legislação federais. É federativo (associativo), enquanto cabe aos Estados-membros participar na formação da vontade dos órgãos federais (especialmente no Senado Federal, que se compõe de representantes dos Estados, art. 46 da Constituição, e também pela participação das Assembleias Legislativas estaduais no processo de formação das emendas constitucionais, art. 60, III) e enquanto lhes é conferida competência para dispor sobre as matérias que lhes reserva a Constituição Federal, com incidência nos respectivos territórios e populações”[18].

Qualquer que seja, no entanto, a corrente doutrinária que se queira adotar, não podem restar dúvidas de que a Constituição Federal realmente assentou o federalismo na autonomia dos Estados-Membros. Coibindo qualquer redução da autonomia dos Estados federados, quer por meio de lei infraconstitucional, quer por meio de interpretação, assim dispõe expressamente o art. 25, § 1º, da Constituição Federal: “São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição”.

Assim é que a autonomia emerge, plenamente assegurada, na Carta Republicana, através da atribuição de campo de competência legislativa exclusiva ou concorrente (arts. 24, 25 e 155), capacidade de auto-organização (arts. 18 e 25), de autogoverno (arts. 27, 28 e 125) e auto-administração (arts. 25, § 1º, e 165 a 169).

Então as normas gerais de finanças públicas e de Direito Financeiro, como as contidas na Lei Complementar n. 101/00, limitam-se:

a) pela competência legislativa dos Estados-Membros – que tudo podem, não lhes sendo vedado pela Constituição – e dos Municípios – que regulam os assuntos de interesse local (arts. 25, § 1º, e 30);

b) pela natureza da matéria financeira disciplinada, que não pode ser peculiar a um Estado-Membro ou a um Município, mas deve ser de competência comum e concomitante aos entes federativos, a duas dessas espécies de pessoas, a todos os Estados-Membros ou a todos os Municípios;

c) referindo-se a documentos orçamentários, as normas gerais serão de cunho estritamente procedimental (como vigência, prazos, organização, elaboração e apresentação formal), e nunca material, sendo-lhes vedado

estabelecer tetos, limites quantitativos ou qualitativos para receitas e despesas, como obrigar à contratação de gastos de certa natureza ou em certo montante, ou vedá-los, condicioná-los ou limitá-los (exceto nos casos expressamente referidos na CF, arts. 169 e 212). Tais exceções constitucionais não podem ser expandidas por meio de leis infraconstitucionais.

Dispõe a Constituição Federal, em seu art. 24, I, que a União, os Estados-Membros e o Distrito Federal legislam concorrentemente sobre Direito Financeiro, mas esclarece, nos §§ 1º e 2º, que, nesse campo, a União limitar-se-á a estabelecer normas gerais, não excluindo a competência suplementar dos Estados-Membros. Também aos Municípios compete suplementar a legislação federal e estadual, assim como instituir e arrecadar tributos e aplicar suas rendas e prestar contas (art. 30). Portanto, o art. 163 não estanca a competência dos Estados-Membros e Municípios para legislar sobre finanças públicas, dívida pública, operações de crédito, emissão e resgate da dívida pública, orçamentos, controle e fiscalização da execução financeira. Ao contrário, cada um desses entes políticos, mediante lei ordinária, aprova seus orçamentos, operações de crédito e empréstimos públicos. No citado art. 163, a Constituição apenas prevê a necessidade de a União editar normas gerais, por meio de lei complementar, para disciplinar princípios básicos a serem observados pelas leis ordinárias editadas nessa matéria pela União, Estados-Membros e Municípios. Dentro dos limites constitucionais que lhes são impostos, de respeito à diferenciação e às autonomias locais e regionais, as normas gerais padronizam parcialmente as ordens jurídicas que convivem no Estado brasileiro.

Pois bem, a Lei Complementar n. 101/00, talvez por ter sido, em suas origens, mera transposição de modelo vigente na Nova Zelândia, país unitário, parlamentarista e de regime político fechado, padece de inconstitucionalidades na parte em que cria para os Estados-membros proibições que a Constituição não impõe, restringindo e reduzindo seu campo de competência legislativa e ferindo-lhes a autonomia de forma ostensiva.

Ricardo Lobo Torres, em recente volume de seu *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário* (Renovar, 2000, v. 5), realça a superposição de influências estrangeiras no Direito Orçamentário nacional. À primeira, norte-americana, seguiu-se a alemã, com a Constituição de 1988, ambas, não obstante, até certo ponto justificáveis pela tradição federalista comum aos sistemas jurídicos envolvidos. As novas inspirações da Lei de Responsabilidade Fiscal brasileira foram, porém, fielmente buscadas no

Responsibility Fiscal Act da Nova Zelândia, Estado Unitário, parlamentarista, de forte tendência autoritária, em tudo incompatível com a Constituição da República Federativa do Brasil. Confira-se:

> "A Lei Complementar de Responsabilidade Fiscal n. 101, de 4.5.2000, que estabelece 'normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal', denota forte influência do modelo vigente na Nova Zelândia. O projeto do Executivo (n. 18/99) foi inteiramente reformulado, para melhor, na Câmara dos Deputados, através de substitutivo apresentado pelo Deputado Pedro Novais, aprovado em 3 de fevereiro de 2000.
>
> A recepção do *Fiscal Responsibility Act* neozelandês despertou inúmeras suspeitas de inconstitucionalidade, pelas contradições com a disciplina constitucional vigente, principalmente no que concerne aos princípios constitucionais, ao plano plurianual e à lei de diretrizes orçamentárias. Ademais, iria se integrar ao direito brasileiro de modo acrítico e açodado, trazendo diversos problemas de forma e de fundo.
>
> De observar que a linguagem utilizada, representando mera tradução literal da lei estrangeira, exibia vícios e impropriedades que clamavam por correção. O próprio título era equívoco. Que significa 'responsabilidade fiscal'? No direito brasileiro, de fonte romana, a responsabilidade tem significado preciso; o art. 1.525 do Código Civil separa a responsabilidade civil da penal; a Constituição dela cuida em inúmeros dispositivos, inclusive na conotação subjetiva de responsáveis (por danos causados a terceiros – art. 37, § 6º; por dinheiro público – art. 71, II, VIII). Mas no projeto de lei complementar 18/99 a responsabilidade tinha simultaneamente os sentidos ingleses de mera responsabilidade moral (*responsibility*) ou de responsabilidade por prestação de contas (*accountability*), que não criam obrigação de ordem jurídica para ninguém. O próprio art. 4º do projeto da LRF previa que 'a inobservância do disposto nesta Lei Complementar importará em crime de responsabilidade ou crime contra as finanças públicas', mas acrescentava 'na forma do disposto na legislação pertinente'.
>
> Demais disso, a tradução literal de alguns termos introduzia neologismos desnecessários no direito brasileiro, além de cometer algumas agressões ao vernáculo. A expressão 'a nível prudente' (art. 6º, II e VI), tradução do inglês *to prudent level*, era barbarismo que

postulava expulsão do texto legal. Outros anglicismos não adquiriam sentido: as expressões ‘administração prudente de riscos fiscais’ (art. 6º, IX), ‘prudência na administração financeira e patrimonial’ (art. 7º, IV, e Seção V), ‘limite prudencial’ (arts. 19, § 1º, 38, II) foram traduzidas literalmente dos dispositivos legais neozelandeses *managing prudent-ly the fiscal risks* (art. 4º, 2, *d*, do *Fiscal Responsibility Act* – 1994), *reducing total debt to prudent levels* (art. 4º, 2, *a*), mas excluídas, em boa hora, pelo substitutivo da Câmara dos Deputados.

A recepção ingênua da lei neozelandesa traria insuportável confusão metodológica ao direito financeiro brasileiro, pela superposição de modelos estrangeiros. Repita-se que não se critica, aqui, evidentemente, o contato com a cultura fiscal estrangeira, importante e sempre bem-vinda ao amadurecimento das instituições brasileiras. O que se lamenta é a mistura das fontes estrangeiras e a confusão metodológica que se instalaria no País, perigo que não desapareceu inteiramente com a redação definitiva da Lei de Responsabilidade Fiscal.

De feito, pelo menos três orientações estrangeiras passariam a se superpor: a americana (até 1967/69) e a alemã (1988) e, agora, a neo-zelandesa. A recepção do *Responsibility Fiscal Act* da Nova Zelândia, a se sobrepor aos modelos que já nos trouxeram inúmeros problemas de adaptação, pode provocar sensíveis contradições com a normatividade vigente na temática do orçamento e da gestão financeira, despertando forte suspeita de inconstitucionalidade de diversos de seus dispositivos”[19].

Não obstante o reconhecido aperfeiçoamento por que passou, fruto do trabalho legislativo do Congresso Nacional, a Lei de Responsabilidade Fiscal guarda ainda pontos de incompatibilidade com a Constituição Federal, e, certamente, por diversas vezes, será provocado o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

O Governador do Estado de Minas Gerais propôs ação direta de inconstitucionalidade (ADIn 2.250-MG) contra dois artigos, 35 e 51, da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, embora outros possam ser questionados (*v*. também ADIn 2.261, requerida pela Associação dos Membros do Ministério Público, ADIn 2.256, pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil, e ADIn 2.241, pela Mesa da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, todas contra o art. 20 da Lei de

Responsabilidade Fiscal; a ADIn 2.238, proposta pelo Partido Comunista do Brasil – PC do B, pelo Partido Socialista Brasileiro – PSB, pelo Partido dos Trabalhadores – PT, pelo Partido Democrático Brasileiro – PDB e pelo Partido Popular Socialista – PPS, questiona: o trecho "e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional", inscrito no inciso II do § 2º do art. 4º; o § 1º do art. 7º ; o § 3º do art. 9º; o art. 17 e seus §§ 1º a 7º; o § 1º do art. 18; os arts. 20, 70, 71 e 72; o inciso II do art. 21; a expressão "quanto pela redução dos valores a eles atribuídos", inscrita nos §§ 1º e 2º, ambos do art. 23; o inciso I do art. 29; o art. 30; o inciso IV do § 1º do art. 59; o art. 60; e o art. 68, todos da Lei de Responsabilidade Fiscal).

O art. 40, II, *in fine*, na parte em que autoriza a União a exigir contragarantias reais que se consubstanciam na vinculação de receitas tributárias dos Estados, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida, ofende gravemente a Constituição, como veremos oportunamente.

3. VEDAÇÃO DOS EMPRÉSTIMOS DIRETOS ENTRE ENTES DA FEDERAÇÃO E O ENDIVIDAMENTO EXCLUSIVO POR MEIO DE BANCOS E INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS

A lei complementar comentada veda, em seu art. 35, que a União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios realizem qualquer operação de crédito entre si, quer diretamente, quer por meio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, embora a Constituição Federal não contenha nenhuma restrição nesse sentido. Confira-se:

> "É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente"[20].
>
> "Excetuam-se da vedação a que se refere o *caput* as operações entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a:
>
> I – financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes;

II – refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente”[21].

“O disposto no *caput* não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades”[22].

Embora vedadas as operações de crédito entre os entes da Federação (inclusive entidades da Administração indireta), não proíbe a mesma lei complementar, ao contrário, expressamente autoriza, no art. 40, que uma pessoa estatal conceda garantias em operações internas e externas, contraídas por outro ente junto a instituições financeiras privadas, nacionais ou internacionais. Inexplicável, portanto, que financiamentos somente possam ser feitos por meio de operações contraídas junto a instituições financeiras ou de crédito e fomento para repasse de recursos.

É evidente o ferimento da autonomia do ente federativo, que, após o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, somente pode fazer indiretamente (por meio de garantia a banco financiador) aquilo que a Constituição Federal autoriza que faça diretamente.

Pelo menos em Minas Gerais, diversos programas que vinham funcionando há mais de seis anos ruíram com a vigência do art. 35. É que, com fundamento nos arts. 165, § 9º, II, e 167, IX, da Constituição Federal, 159, II, e 161, IX, da Constituição Estadual, bem como na Lei Complementar Estadual n. 27, de 18 de janeiro de 1993, o Estado de Minas Gerais instituiu, mediante leis ordinárias, desde 1993, vários fundos públicos, que se destinam a financiar seus Municípios mais carentes em obras de infraestrutura, saneamento, meio ambiente e desenvolvimento urbano. Fundos importantes (SOMMA e PROSAM), que foram constituídos por meio de empréstimos em 1993, contraídos pelo Estado junto a organismos internacionais (Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento – BIRD), além de outros igualmente relevantes (FESB, FUNDEURB, Metropolitano e FHIDRO), ficaram diretamente prejudicados pelo art. 35 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Tais fundos, constituídos com recursos advindos de empréstimos externos e de dotações orçamentárias como contrapartida do Estado, convertem-se em investimentos reembolsáveis por meio de financiamentos que beneficiam os Municípios do Estado, após aprovação de programas e projetos de alta relevância por seu custo social, econômico e ambiental, por cada lei municipal e comprovação da irrestrita observância das condições e limites de

endividamento impostos pela Resolução n. 78/98 do Senado Federal.

Manifestação própria do federalismo equilibrado e de cooperação, os fundos do Estado propiciam financiamentos diretos reembolsáveis, promovendo os nobres ideais do art. 3º da Constituição Federal de garantir o desenvolvimento, erradicando a pobreza, a marginalização e as graves desigualdades sociais e regionais. São diretamente favorecidos os Municípios mais carentes, que não dispõem de condições materiais e administrativo-gerenciais para obter financiamentos junto às instituições de crédito, sejam públicas, sejam privadas. O Estado de Minas Gerais contratou, assim, operações de crédito externo e destinou recursos próprios para a constituição de fundos dessa natureza, sendo certo que apenas um deles, o SOMMA, já fez investimentos da ordem de R$ 261 milhões em 1999, "beneficiando 137 Municípios e mais de 4 milhões de pessoas, além da manutenção de milhares de postos de trabalho" (conforme relatório do Banco de Desenvolvimento do Estado de Minas Gerais).

Não há nenhuma explicação razoável para se proibir, por meio do art. 35, essa fórmula de efetivar o verdadeiro e eficaz federalismo de cooperação e solidariedade, por meio do qual uma entidade da Federação – no caso um Estado-membro – com maior e melhor capacitação econômico-financeiro-administrativa presta, solidariamente, cooperação a outras entidades da Federação – os Municípios, especialmente aqueles menos capacitados do ponto de vista financeiro. Os financiamentos concedidos pelo Estado de Minas Gerais através dos referidos fundos são pura manifestação de sua autonomia, plenamente assegurada pela Constituição Federal, como capacidade de auto-organização, autoadministração e autogoverno. Por esses fundamentos, o governo do Estado de Minas Gerais ajuizou uma ação direta de inconstitucionalidade no Supremo Tribunal Federal, almejando a declaração de nulidade do questionado art. 35.

Ao cuidar, na Seção I do Capítulo II do Título VI, das finanças públicas, a Constituição Federal reservou ao legislador complementar a competência para dispor sobre as matérias relacionadas no art. 163, inclusive no que diz respeito à "dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público", porém não estabeleceu qualquer vedação a operações de crédito entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Aliás, a vedação prevista no § 1º do art. 164 da Constituição é a prova de tal assertiva. De fato, quando quis vedar operação de crédito a qualquer entidade ou órgão público o constituinte o fez

explicitamente.

Como norma geral, a Lei Complementar n. 101/00 não pode transpor a matéria constante dos arts. 163 a 169 da Constituição, nem restringir a competência do Estado-membro – que tudo pode, não lhe sendo vedado pela Constituição, conforme o art. 25, § 1º.

Ora, nem mesmo o Senado Federal, órgão a quem a Constituição da República reservou a função de estabelecer limites e condições ao endividamento público (art. 52, VII e IX), poderia proibir os empréstimos entre os entes da Federação – da forma absoluta e radical como o faz o art. 35 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Cabe ao Senado apenas traçar os lindes, dar os rumos e as condições, jamais criar proibições que a Constituição não contempla quanto às fontes de financiamento.

Quando muito, pode-se admitir que a Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo uma lei federal, em relação ao art. 35, tenha a validade de lei ordinária que impõe proibições, válidas apenas para a própria União, como órgão da Administração central. Por ofender a autonomia inerente ao federalismo, jamais poderá o art. 35 revestir-se do papel e da função de norma geral para obrigar Estados e Municípios.

O art. 35 da Lei de Responsabilidade Fiscal veda, assim, de forma inconstitucional, as operações de crédito diretas entre os entes da Federação e seus órgãos da Administração indireta para consagrar o endividamento exclusivo e direto por meio das instituições financeiras de crédito nacional ou internacional. E mais, o art. 40 dessa mesma lei autoriza os entes da Federação a conceder garantias e contragarantias uns aos outros (endividamento indireto), em face de uma operação de crédito contratada com organismo financeiro privado nacional ou internacional.

Qual o sentido dessa incoerência? Fortalecimento das instituições financeiras? Por que não pode um ente estatal, diretamente, financiar outro se pode garantir a dívida assumida por outro junto a uma instituição financeira privada?

Seja qual for a resposta, o fato é que o art. 35 fere profundamente a autonomia do Estado federado.

4. NOÇÃO DE GARANTIA E CONTRAGARANTIA

A Seção V, integrada pelo art. 40, está inserida no Capítulo VII, “Da Dívida

e do Endividamento", e traça normas gerais sobre garantia e contragarantia, a serem concedidas pelos entes estatais que compõem a Federação. Parte o art. 40 de determinados conceitos, que urge esclarecer.

O art. 29 da Lei Complementar ora comentada (retro) contém conceituações de importantes expressões utilizadas pela Constituição Federal, a saber:

> Dívida pública consolidada ou fundada: "montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses".
>
> Dívida pública mobiliária: "dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios".
>
> Operação de crédito: "compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros".
>
> Concessão de garantia: "compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada".
>
> Refinanciamento da dívida mobiliária: "emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária".

Na verdade, o art. 29 adotou noções já incorporadas pela doutrina e pelas leis em vigor. A Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que sempre ditou as normas gerais sobre orçamentos e balanços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em seu art. 98, já estabeleceu que a *dívida fundada* "compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou financeiro de obras e serviços públicos".

Em regra, é usual considerar-se o tempo de um exercício financeiro como marco de diferenciação entre dívida pública fundada e flutuante. Assim se expressa Aliomar Baleeiro:

> “Mas nem sempre o tempo serve de critério único para essa classificação que oferece variantes e subdivisões mais ou menos arbitrárias. Há escritores que preferem assentar a divisão na finalidade dos empréstimos: a dívida flutuante serve às necessidades da tesouraria, antecipando as receitas do exercício, ao passo que a fundada se destina aos cometimentos duráveis.
>
> Praticamente, há coincidência de critérios, desde que a primeira finalidade, pela sua própria natureza, limita a curto prazo a duração dos empréstimos, ao passo que a segunda é compatível com longos períodos de amortização ou até com a perpetuidade.
>
> (...)
>
> Por isso, parece mais racional o critério que considera flutuante a dívida contraída para suprir os embaraços de tesouraria: a) para cobrir o déficit; b) porque as receitas só ingressam no Tesouro em época posterior à necessidade de realização de despesas prementes ou com vencimento em data fixada na lei. Neste último caso, temos crédito por antecipação de receita.
>
> (...)
>
> A dívida fundada caracteriza-se por sua estabilidade. Não varia ao sabor da cadência das receitas e despesas, a cada mês, como a dívida flutuante, que, por efeito dessa contínua oscilação do *quantum*, recebeu esse nome”[23].

Portanto, fogem ao conceito de dívida fundada ou consolidada as antecipações de receita e as demais operações de curto ou curtíssimo prazo contraídas para cobrir déficits ou atender às necessidades imediatas de tesouraria. A lei considera de curto prazo a operação contratada para ser saldada no mesmo exercício financeiro, que tem doze meses. De longa data, entre nós, adotam-se tais critérios para distinguir dívida fundada (aquela estável, contando com períodos de amortização excedentes a 12 meses) de dívida flutuante (de curto prazo, contraída para suprir as insuficiências do Tesouro). Esses critérios, *tempo* e *finalidade*, caminham juntos, como alerta Aliomar Baleeiro. Dentro desse contexto, o art. 29, § 3º, classifica como dívida fundada as operações de crédito que, embora de prazo inferior a doze meses, não se destinam a suprir os embaraços de caixa, pois contam com dotações orçamentárias previstas e programadas. Finalmente, a dívida flutuante não saldada no mesmo exercício converte-se, pois, em fundada.

Garantias e *contragarantias* podem ser oferecidas pelos entes da Federação uns aos outros para fortalecer o crédito, quer a obrigação financeira ou contratual (a ser garantida) se destine a constituir dívida fundada ou flutuante. Sujeitam-se elas a limites e condicionamentos impostos por resoluções do Senado Federal e pelas normas constantes do art. 32 desta lei.

Garantia é expressão ampla, que inclui qualquer *caução* destinada a conferir segurança ao pagamento, quer oferecida pelo próprio devedor, em adição à garantia genérica que o seu próprio patrimônio configura, quer por terceiro, estranho à obrigação principal. Exatamente nesse sentido amplo, define o art. 29 desta lei a *concessão de garantia* como "compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada".

A *contragarantia* tem a mesma natureza e extensão da *garantia*, ou seja, qualquer caução contraprestada pelo devedor ao garantidor, terceiro estranho ao vínculo obrigacional que lhe garantiu o pagamento.

Resumidamente, assim se expressa Caio Mário da Silva Pereira:

> "No gênero *caução* ou *garantia* compreende-se todo negócio jurídico com o objetivo de oferecer ao credor uma segurança de pagamento, além daquela genérica situada no patrimônio do devedor.
>
> Pode efetivar-se mediante a separação de um bem determinado, móvel ou imóvel, com o encargo de responder a própria coisa ou o seu rendimento pela solução da obrigação (penhor, hipoteca, anticrese), casos em que fica estabelecido um ônus sobre a própria coisa, constituindo espécie de *garantia real*, por isto mesmo pertinentes aos direitos reais. Mas pode realizar-se, também, mediante a segurança de pagamento oferecida por um terceiro estranho à relação obrigatória, o qual se compromete a solver *pro debitore*, e desta sorte nasce a garantia *pessoal* ou *fidejussória*. Esta dualidade que vigora nitidamente no direito moderno é a confluência de duas concepções: a romana, de cunho real (*Plus cautionis in re esta quam in persona*) e a canônica, em que predominou o conteúdo moral, sobressaindo o seu caráter pessoal. Apenas se observa a tendência ora de imprimir relevância à garantia real, ora de dar preeminência à fidejussória"[24].

Não discrepam desse entendimento civilistas e comercialistas em geral. Confira-se:

> “Muitas vezes encontramos na doutrina, na jurisprudência e na legislação, os termos *fiança* e *caução* empregados como se fossem sinônimos. Na realidade tal não acontece. *Caução* é o gênero, sendo a *fiança* uma de suas espécies. Por *caução* entende-se a garantia, pessoal ou real, que alguém dá a outrem para se prevenir de iminente, provável ou possível lesão, dano ou prejuízo, que ‘seja de recear nos seus direitos’, no dizer de Visconde de Cairu. Sendo assim, garantia genérica, pode tomar várias formas, tais como a caução pignoratícia e a hipotecária, em que o cumprimento da obrigação é assegurado por uma coisa móvel ou imóvel, dando-se, por isso, a essas espécies de caução a denominação de *caução real*. Também pode a garantia do cumprimento da obrigação ser meramente pessoal, como acontece com a fiança; a essa espécie se denomina *caução fidejussória*.
>
> Em tais condições, se bem que toda fiança pertença ao gênero *caução,* nem toda caução é fiança. Muitas vezes a lei faz confusão entre os dois termos, mas cumpre distinguir o gênero da espécie”[25].

Garantia e *contragarantia* configuram, pois, qualquer caução real ou fidejussória. E, mais, tais concepções gerais buscadas no Direito Civil ou Comercial podem ser transpostas ao Direito Público, feitas as adaptações essenciais que a Constituição da República exige. Em princípio, respeitados os limites e as condições impostas pelo Senado Federal, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios podem prestar garantia e contragarantia, real ou fidejussória, desde que observados os princípios da legalidade, imprescritibilidade, inalienabilidade e impenhorabilidade dos bens públicos de uso comum e de uso especial. Por meio de prévia autorização legal, somente podem ser dados em garantia os bens dominicais de alienação facultativa, como veremos posteriormente. Nesse ponto, ressalta a inconstitucionalidade do inciso II (*in fine*) do § 1º do art. 40, na parte em que autoriza a expropriação das rendas tributárias como instrumento de execução extrajudicial da contragarantia.

Como já ficou claro, a *garantia* pode configurar uma caução (real ou fidejussória) que o próprio devedor ofereça adicionalmente para reforçar o seu crédito ou de entidade que componha a Administração. Nesse caso, o inciso I do §1º dispensa a *contragarantia*. Confira-se: “I – não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente”.

Mas, se a *garantia* for concedida a operação de crédito contraída por outro

ente da Federação, então estará condicionada ao oferecimento de *contragarantia*, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da entidade que a pleitear, conforme dispõe o § 1º, *caput*.

Para a compreensão, não obstante, do sentido e dos limites deste art. 40, é necessário relembrar alguns de seus pressupostos, a saber:

> é simples norma geral, que traça diretrizes, de modo que a validade da concessão de garantia depende de lei autorizativa, emanada do ente garantidor;
>
> em segundo lugar, já observamos que, embora estando absolutamente vedadas quaisquer operações de crédito entre os entes da Federação, no art. 35 (retro), as pessoas estatais podem garantir as obrigações uns dos outros, no âmbito interno ou externo, observado o disposto nas normas do art. 35 e os limites e as condições estabelecidos pelo Senado Federal.

5. REQUISITOS E CONDIÇÕES DO ART. 40

Estabelece o art. 40 que os entes poderão conceder *garantia* em operações internas ou externas, observadas:

a) as normas do art. 32;

b) as resoluções do Senado Federal que fixam limites e condições;

c) demais requisitos e condições fixadas.

As normas do art. 32 criam competência nova ao Ministério da Fazenda para verificar limites e condições relativos às operações de crédito de cada ente da Federação, inclusive das empresas por ele controladas, direta ou indiretamente. Segundo o seu § 1º, “o ente interessado formalizará seu pleito fundamentando-o em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos, demonstrando a relação custo-benefício, o interesse econômico e social da operação e o atendimento das seguintes condições...”.

Evidentemente, as normas do art. 32 aplicam-se a todas as hipóteses em que a União for parte nas operações ou garantidora (ou seja, havendo ente *interessado* na anuência da União). Não será assim, sob pena de se consagrar outro desequilíbrio federativo, nos demais casos em que a contratação lhe for estranha e os limites e condições de endividamento, regulados por meio das resoluções do Senado Federal, estiverem sendo estritamente observados. Aliás, como não poderia deixar de ser, a garantia concedida acima dos limites

fixados pelo Senado Federal é nula, conforme dispõe o art. 40, § 5º.

A Resolução Senatorial n. 78, de 1º de julho de 1998, fixa os limites às operações de crédito dos Estados, Distrito Federal e Municípios. No art. 8º estabelece, especificamente, que "o saldo global das garantias concedidas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios não poderá exceder a 25% (vinte e cinco por cento) da Receita Líquida Real, calculada na forma do § 3º do art. 6º". Por sua vez, o § 3º do art. 6º dispõe, feitas algumas exclusões e ajustes, que: "entende-se como Receita Líquida Real, para os efeitos desta Resolução, a receita realizada nos doze meses anteriores ao mês imediatamente anterior àquele em que se estiver apurando...".

A Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 30, § 5º, estabelece o prazo de noventa dias para que o Presidente da República proponha ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional, conforme o caso, a revisão dos limites e condições da dívida dos Estados, Municípios ou da União (em agosto de 2000, o Poder Executivo enviou projeto de resolução ao Senado e de lei ao Congresso. No projeto de lei apresentado – Mensagem n. 1.070 – o art. 3º fixou o montante da dívida pública mobiliária federal em 650% da receita corrente líquida, cerca de R$ 955 bilhões).

Vedações, requisitos e condições são estabelecidos, ainda, pelo art. 40. Estão proibidas:

a) as *garantias* desacompanhadas de *contragarantias* equivalentes e da comprovação de adimplência junto ao garantidor, da entidade que pleiteia a garantia, ressalvadas as concedidas a órgãos e entidades do próprio ente (§ 1º, I);

b) as *garantias* da União a ente que não preencha as exigências legais para o recebimento das transferências voluntárias (embora se deva questionar a constitucionalidade dessa limitação), no caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional ou instituição federal de crédito e fomento para o repasse dos recursos externos (§ 2º);

c) as *garantias* a serem concedidas pelas entidades da Administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, ainda que com recursos de fundos (§ 6º), exceto: as garantias concedidas por empresa controlada a subsidiária sua, assim como as contragarantias nas mesmas condições (§ 7º, I); as garantias concedidas por instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei (§ 7º, II).

Segundo o § 8º, não se aplicam as proibições e condições constantes do art.

40 à concessão de garantia prestada “por instituições financeiras estatais, que se submeterão às normas aplicáveis às instituições financeiras privadas, de acordo com a legislação pertinente”, nem àquela prestada pela União “a empresas de natureza financeira por ela controladas, direta e indiretamente, quanto às operações de seguro de crédito à exportação”.

6. EXIGÊNCIA DE CONTRAGARANTIAS E A INCONSTITUCIONAL AUTORIZAÇÃO PARA VINCULAR RECEITAS TRIBUTÁRIAS DO ENTE DEVEDOR, COM OUTORGA DE PODERES AO GARANTIDOR PARA RETÊ-LAS E EMPREGÁ-LAS NO RESPECTIVO VALOR DA LIQUIDAÇÃO DA DÍVIDA VENCIDA

O § 1º do art. 40 condiciona a concessão de *garantia* ao oferecimento de *contragarantia*, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida. O inciso I dispensa a *contragarantia* se a garantia foi prestada a órgãos ou entidades do próprio ente garantidor. O inciso II do § 1º do mesmo artigo dispõe:

> “II – a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida”.

O dispositivo transcrito pretende realizar o impossível, ou seja, dar aparência de constitucionalidade, por meio de lei infraconstitucional, a cláusulas similares, constantes dos contratos de renegociação da dívida pública firmados entre a União e os Estados federados ou Municípios nos últimos anos. E, *a posteriori*, expandindo o Texto Constitucional, tenta o inciso II do § 1º do art. 40 legitimar aquelas cláusulas contratuais de expropriação de receita própria que nem estão autorizadas expressamente pelo art. 167, § 4º, da Constituição Federal, mas são proibidas pelo art. 100[26], nem vêm consentidas pela Lei Federal n. 9.496/97, nem tampouco pelas resoluções senatoriais, nem tampouco pelas leis das pessoas devedoras contratantes. Pelo menos esse é o caso da Lei do Estado de Minas Gerais n. 12.422, de 27 de dezembro de 1996, específica para o referido acordo, que se limitou a repetir,

em seu art. 15, a autorização para a vinculação da receita de impostos ao pagamento, em repetição literal do art. 167, § 4º, da Constituição Federal.

O inciso II do § 1º do art. 40 permite duas espécies de vinculação de receita, com retenção e expropriação: a) as receitas de transferências constitucionais; b) as receitas tributárias diretamente arrecadadas pelo ente federal.

6.1. Vinculação, retenção e expropriação inconstitucional das receitas de transferências constitucionais

A Constituição de 1988, com vistas à desconcentração financeira e política, reforçou o princípio federal, na busca do fortalecimento da democracia. O Fundo de Participação dos Estados é constituído do produto da arrecadação dos impostos federais incidentes sobre a renda e proventos de qualquer natureza, assim como do imposto sobre produtos industrializados. Para assegurar a plena autonomia, a Constituição proíbe: "É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos"[27].

Ao dispositivo há, não obstante, a atenuação do parágrafo único do mesmo artigo, na redação que lhe deram as Emendas Constitucionais n. 3, de 17 de março de 1993, e n. 29, de 13 de setembro de 2000, a saber: "A vedação prevista neste artigo não impede a União e os Estados de condicionarem a entrega de recursos ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias; ao cumprimento do disposto no art. 198, § 2º, incisos II e III".

Cumpre considerar um relevante aspecto concernente ao Direito obrigacional. Há, no sistema brasileiro, dois institutos, distintos e inconfundíveis, que podem ser utilizados nas relações obrigacionais entre duas pessoas jurídicas. O primeiro deles denomina-se direito de retenção, que é aquele exercido pelo credor que conserva a posse de uma coisa pertencente a seu devedor até que este satisfaça a obrigação relativa à mesma coisa. E o segundo instituto é a compensação, prevista no art. 1.009 do Código Civil, aplicável quando duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, extinguindo-se as obrigações respectivas até onde se compensarem. Ocorre que nenhuma dessas duas figuras poderia aplicar-se ao caso presente.

Quanto ao direito de retenção, seus requisitos por si só já excluem a hipótese discutida. Na lição de Carvalho de Mendonça evidencia-se que "são

condições gerais para a existência do direito de retenção:

> 1º Que aquele que retém seja credor. O crédito é a justa causa *retentionis*.
>
> 2º Que o credor tenha em seu poder o objeto retido ou pelo menos a faculdade de dispor dele. O direito de retenção nasce e vive com a detenção desse objeto.
>
> 3º Que o crédito, em virtude do qual se retém a coisa, tenha com esta uma relação de conexidade (*debitum connexum*, *debitum cum re junctum*)”[28].

Portanto, deverá haver alguma relação de conexão entre o crédito contratual, decorrente de mútuo obrigacional celebrado, e o direito constitucional do ente federativo de receber suas parcelas do Fundo de Participação, que lhe pertencem por força da Carta Política. Ainda que se admitisse tal conexidade nas operações de crédito em geral, seria descabida a retenção, pois inexiste direito à retenção de dinheiro. Como ensina o mesmo Carvalho de Mendonça, “o direito de retenção exercita-se sobre coisas móveis ou sobre títulos nominativos (...), mas nunca sobre quantias em dinheiro devidas ao credor-retentor, pois lhe socorreria somente a compensação, instituto de sensível diferença”[29].

Seja como for, o parágrafo único do art. 160 da Constituição não pode ter o sentido extensivo que lhe emprestam alguns intérpretes apressados, pois cumpre considerar que:

a) equiparar a expressão constitucional condicionar a entrega de recursos a compensação fere o art. 1.015 do Código Civil, que expressamente veda essa forma de extinção *com coisa não suscetível de penhora*, como receita pública;

b) o condicionamento da entrega de recursos autorizada pelo parágrafo único do art. 160 refere-se a créditos líquidos, certos e exigíveis;

c) finalmente, não importam os limites e a extensão da interpretação atribuída ao art. 160, é certo que ele não pode referir-se a créditos unilateralmente apurados, atualizados, liquidados e satisfeitos pelo próprio credor, sem que o Estado devedor possa, pelo menos em procedimento administrativo, a que a Constituição assegura ampla defesa, expor as justificações do inadimplemento, como força maior, onerosidade excessiva ou estado de necessidade.

É inadmissível aceitar que, em um Estado de Direito, um ente político estatal, com altas responsabilidades administrativo-territoriais perante seu povo, possa ser despido do mais elementar direito de ser ouvido, quer em processo administrativo, quer judicial, e sofra, de forma arrasadora e constrangedora, retenções de receitas que lhe pertencem, concedendo-se ao credor o direito incontrastável de formação unilateral de seu crédito. Tais créditos, para ensejar o condicionamento da entrega dos recursos das transferências constitucionais, deveriam ser líquidos, certos e reconhecidos em processo administrativo ou judicial.

6.2. Vinculação e expropriação inconstitucional das receitas tributárias diretamente arrecadadas pelo ente federativo

A Constituição Federal proíbe a garantia real, a cessão ou a alienação das rendas públicas e, especialmente, a *execução extrajudicial* das receitas públicas. Seu art. 167, IV, estabelece:

> "São vedados:
> (...)
> IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde e para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, e 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo".

E o § 4º do mesmo artigo acrescenta:

> "§ 4º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, *a* e *b*, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta".

Ora, é preciso distinguir os institutos: a) da *vinculação*; b) da *garantia* e da *contragarantia*; e c) dos *atos de execução material extrajudicial*. São conceitos inconfundíveis.

A Constituição proíbe a vinculação da receita de impostos, como regra geral, no art. 167, IV, e tal dispositivo foi alterado, por meio das Emendas n. 3/93 e n. 29/2000, exatamente para que se introduzisse nova exceção à regra, para se permitir a vinculação dessa receita para a prestação de garantia e contragarantia à União. Portanto, a Constituição teve de ser modificada para se introduzir a licença à vinculação, acrescentando-se o § 4º ao art. 167, IV.

Vinculação é figura de exceção. A regra é o clássico princípio da não afetação da receita de imposto a órgão, fundo ou despesa, consagrado no art. 167, IV. As exceções estão expressamente enumeradas na própria Constituição. Uma delas está no fato de que esta admite a vinculação da receita de impostos ao pagamento de garantia e contragarantia à União.

O art. 167, IV e § 4º, topicamente, está inserido na Seção II, denominada "Dos Orçamentos", e configura fruto de uma longa evolução que a história do Direito Público revela. Nunca representou autorização para alienação ou penhora de receita pública, muito menos para prestação de garantia real. Trata-se, tão somente, de preceito endereçado ao legislador do orçamento. Vinculação é figura por via da qual o legislador orçamentário estadual fica obrigado a destinar parcela da receita ao pagamento de certo fundo ou despesa. Não se confunde, pois, com expropriação de receita pública, de resto irrenunciável pelo próprio Estado.

O princípio da não vinculação, ou não afetação da receita, é clássico, comum aos países latinos e do continente europeu. É corrente nas leis de contabilidade pública e na doutrina nacional e estrangeira. Vem integrando sucessivos textos constitucionais em nosso país. São dois os fundamentos e objetivos de sua consagração constitucional. Vejamos:

a) Destina-se, em primeiro lugar, a preservar a disponibilidade dos meios financeiros para programar gastos, segundo as prioridades escolhidas e a realidade conjuntural esperada. O legislador orçamentário precisa ter a possibilidade de planejamento, de otimização e de exercício do poder orçamentário. Se a receita estiver previamente afetada a órgão, fundo ou despesa específica, haverá desperdício de recursos em certas áreas e falta em setores essenciais, com comprometimento da legitimidade e da funcionalidade orçamentária[30].

b) Cumpre o importante papel de garantir o sentido democrático e redistributivo da receita de impostos, que devem ser arrecadados de acordo com a capacidade econômica (dos mais ricos) e aplicados segundo as

necessidades públicas. O exemplo mais significativo de sua relevância está cristalizado no rumoroso caso de Sán Antonio do Distrito de Rodriguez (Texas), debatido na Corte Constitucional Norte-Americana[31].

Pois bem. As exceções ao princípio da não vinculação da receita de impostos iniciaram-se, há mais de meio século, exatamente no seio dos empréstimos públicos, com o objetivo de reforçar o crédito dos entes estatais empobrecidos e tiveram como meta *evitar as garantias reais*. Contam-nos Trotabas e Cotteret que o Estado, que não goza de crédito suficiente, trata de garantir o serviço dos empréstimos por meio da afetação de uma receita. Exemplo do fenômeno veio com a *afetação* da receita das vendas do tabaco e de certos impostos ao serviço dos antigos bônus da defesa nacional e depois dos títulos emitidos pela caixa de amortização (1926)[32].

É apenas esse o sentido do § 4º, acrescido ao art. 167, IV, pela Emenda Constitucional n. 3/93. Criar uma garantia especial, de tal modo que o legislador orçamentário fique obrigado a vincular parte da receita ao pagamento daquela despesa especial. Outra exceção ao princípio da não afetação da receita reside na *vinculação parcial* dela aos gastos na educação e saúde. Tal não significa, entretanto, penhora, expropriação, sequestros ou confiscos. A vinculação tem apenas o sentido de afastar a discricionariedade do legislador orçamentário, direcionando-lhe obrigatoriamente os gastos. Por isso mesmo, para assegurar a efetividade da vinculação e a sanção correspondente, a Constituição prevê a intervenção da União nos Estados para assegurar a "aplicação do mínimo exigido da receita resultante de impostos estaduais, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino e nas ações e serviços públicos de saúde" (art. 34, VII, *e*).

Portanto, *vinculação* da receita de impostos para prestação de garantia e contragarantia é tão somente princípio dirigido ao legislador orçamentário. Não se confunde, pois, a vinculação de parte da receita com expropriação de receita pública, de resto irrenunciável pelo próprio Estado, nem tampouco com execução direta extrajudicial.

As *garantias* e *contragarantias* podem ser reais ou pessoais. Mediante autorização legal, o ente federativo pode oferecer em garantia bens dominicais, móveis ou imóveis, disponíveis. Não se pode impedir, embora a regra seja a *inalienabilidade dos bens públicos*, que certos bens de propriedade do Estado sejam vendidos ou doados para fins de interesse coletivo,

mediante lei. Se puderem ser objeto de alienação, poderão ser onerados com garantia real. Entretanto, essa relatividade inexiste em relação à *receita pública* ou à *renda pública*. Em se tratando, pois, de *garantia* ou *contragarantia* prestada mediante vinculação da receita de impostos, estar-se-á diante de caução fidejussória, jamais real, pois a receita já arrecadada, existente nos cofres públicos, *é absolutamente inalienável, imprescritível e impenhorável*.

A tradição jurídica, as sucessivas Cartas e a doutrina brasileira de Direito Financeiro e Administrativo, à luz da Constituição, jamais aceitaram a possibilidade de alienação de receita pública. Reconhecem muitos a inalienabilidade relativa dos bens públicos patrimoniais ou dominicais, conforme dispõe o Código Civil, em seu art. 67, inalienabilidade afastável por meio da edição de lei expressa. Mas explicam os juristas que certos bens, aqueles de uso comum ou especial, por estarem afetados à manutenção e funcionamento dos serviços públicos, são, em caráter absoluto, inalienáveis e impenhoráveis.

Conta-nos Lúcia Valle Figueiredo, apoiando-se em Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a existência de duas correntes sobre a possibilidade de instituição de direitos reais de garantia sobre os bens dominicais: "A corrente que a inadmite seria liderada por Hely Lopes Meirelles. E, em sentido contrário, Seabra Fagundes, entendendo que, nessa hipótese, o Estado estaria abrindo mão da inalienabilidade"[33].

De fato, explica Seabra Fagundes:

> "Há ainda, dando lugar excepcionalmente à execução coativa, os casos em que o Estado seja condenado como devedor de crédito, com garantia real, pignoratícia ou hipotecária. Uma vez que o Estado aquiesce em firmar penhor ou hipoteca, em benefício de credor seu, abre mão, ao fazê-lo, da inalienabilidade reconhecida aos seus bens. *É de notar, porém, que essa renúncia à inalienabilidade peculiar dos bens públicos nem sempre é possível. Só os bens dominicais que são facultativamente alienáveis podem ser gravados de ônus real. Os bens de uso comum e os de uso especial, sendo absolutamente inalienáveis, não podem ser dados em garantia.* Deles não dispõe para isso a autoridade pública. *Se sobre eles se instituísse garantia real, ela seria nula, tanto quanto o seria se fora instituída sobre bem particular gravado de inalienabilidade*"[34].

Entretanto, como não poderia deixar de ser, Seabra Fagundes classifica a receita pública como bem de uso especial, vale dizer, renda absolutamente inalienável e impenhorável. Confira-se:

> "interessa particularmente o dinheiro como renda da Fazenda Pública. A sua finalidade genérica é a satisfação dos diversos compromissos do Estado, mas o seu destino, como resultado da arrecadação, vem especializado nas verbas orçamentárias. Por isso, as rendas, uma vez postas em mãos da autoridade administrativa pela arrecadação, participam da categoria dos *bens de uso especial*"[35].

Hely Lopes Meirelles assim se manifesta:

> "Desde que a Constituição da República retirou a possibilidade de penhora de bens da Fazenda Pública federal, estadual e municipal, retirou, também, a possibilidade de oneração de tais bens, uma vez que a execução de toda garantia real principia pela penhora, na ação executiva correspondente, para a subsequente satisfação da dívida, mediante praceamento ou adjudicação do bem dado em garantia. Uma garantia real que não contasse com a execução direta da coisa onerada deixaria de satisfazer seus fins, desgarantindo o direito do credor. Não seria, de modo algum, garantia real.
>
> Neste ponto lamentamos divergir do eminente publicista Martins da Silva, que, em seus magníficos comentários à lei orgânica mineira, sustenta a possibilidade de servirem os bens patrimoniais e as rendas públicas de garantia real principalmente para a obtenção de empréstimos externos ou internos. A nosso ver, a proibição constitucional abrange todo e qualquer bem da Fazenda Pública, móveis, imóveis, rendas e direitos creditórios, isentando-os de penhora. Não importa, por igual, que se destine a garantia real. Desde que os bens públicos são insuscetíveis de penhora e sendo a penhora consectário legal da execução para a satisfação do crédito objeto de garantia real, ressalta a impossibilidade de se constituir penhor ou hipoteca sobre os mesmos"[36].

Publicistas, especialistas em Direito Administrativo ou Financeiro, não discrepam nesse ponto. Dos bens públicos, a renda pública, afetada ao orçamento, destinada à manutenção do ente estatal, dos organismos sociais e

ao funcionamento dos três Poderes, é absolutamente impenhorável. Assim as lições de Celso Antônio Bandeira de Mello, Pontes de Miranda, José Afonso da Silva, Eros Roberto Grau e tantos outros. Veja-se por todos Geraldo Ataliba em obra específica[37].

É que o pacto financeiro e tributário da Federação é posto na Constituição Federal. A receita pública, distribuída entre os entes federados, é o sustentáculo básico da autonomia e o alicerce do equilíbrio político. Lei alguma, estadual ou federal, muito menos acordo, ato ou contrato, enfim, ato algum infraconstitucional pode ferir ou reduzir aquela distribuição ali posta.

Enfim, a receita pública pode estar *vinculada* ao cumprimento de alguma obrigação financeira. Para isso, há expressa autorização na Constituição, o que significa apenas uma ordem ditada ao legislador orçamentário para afetação dos recursos. Pode a mesma receita ser dada parcialmente em garantia ou contragarantia do pagamento. Mas, em face da *impenhorabilidade* da receita pública e dos direitos creditórios do Estado, jamais poderá ser oferecida em *garantia real*, porque, se o for, a pretendida garantia estará despida de toda execução direta sobre a coisa onerada.

O art. 100 da Constituição, de acordo com a redação que lhe deu a Emenda Constitucional n. 62 de 2009 estabelece:

> "Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim"[38].
>
> "É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos, oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciários apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente"[39].
>
> "As dotações orçamentárias e os créditos abertos serão consignados diretamente ao Poder Judiciário, cabendo ao Presidente do Tribunal que proferir a decisão exequenda determinar o pagamento integral e autorizar, a requerimento do credor e exclusivamente para os casos de

preterimento de seu direito de precedência ou de não alocação orçamentária do valor necessário à satisfação do débito, o sequestro da quantia respectiva”[40].

Ora, a Constituição Federal não autoriza a instituição, criação ou exercício de qualquer direito real de garantia sobre bens públicos ou rendas públicas. De fato, o art. 100 da Constituição Federal não abre exceções à impenhorabilidade.

A autorização do sequestro da quantia em caso de preterimento do direito de precedência ou de não alocação orçamentária, prevista no § 6º do art. 100, é sanção excepcional, que confirma a regra.

A longa história dessa norma e seus precedentes inseridos nas Cartas anteriores demonstram que a tradição nacional prestigia as decisões judiciais. Se créditos certos, liquidados e reconhecidos por decisões judiciais passadas em julgado não podem ser prestigiados por meio de execuções e penhoras, em atenção aos superiores interesses da coletividade, como compreender que créditos contratuais, ou singelas garantias a operações de crédito, unilateralmente apurados pelo credor, despidos da certeza e liquidez de um título executivo judicial, possam ser objeto de execução direta e, mais, extrajudicial?

Interpretação que restrinja a norma do art. 100 a um princípio menor, aplicável apenas a decisões judiciais, limita o prestígio que os pronunciamentos do Poder Judiciário devem merecer.

Ao contrário, deve-se supor que, se nem mesmo créditos contra a Fazenda Estadual reconhecidos em sentença transitada em julgado podem ensejar penhora e execução, muito menos a Constituição estará a autorizar que outros créditos, indiscutidos e pretensamente indiscutíveis junto ao Poder Judiciário, sejam exceção à importante e salutar regra da impenhorabilidade.

Como lecionou, de forma imperecível, Seabra Fagundes:

> “Tendo tal circunstância em vista, cabe indagar: é possível conceber a execução forçada contra a administração pública? Como regra se impõe a resposta negativa, isto é, que não tem lugar execução forçada contra a administração pública. Esta norma assenta na inalienabilidade dos bens públicos, inalienabilidade que ‘lhes é peculiar’.
>
> *...Só os bens dominicais que são facultativamente alienáveis podem*

ser gravados de ônus real. Os bens de uso comum e os de uso especial, sendo absolutamente inalienáveis, não podem ser dados em garantia. Deles não dispõe para isso a autoridade pública. *Se sobre eles se instituísse garantia real, ela seria nula, tanto quanto o seria se fora instituída sobre bem particular gravado de inalienabilidade*"[41].

Portanto, inexiste garantia real de renda pública, bem de uso especial, absolutamente inalienável e impenhorável. Não se confunda, pois, a vinculação de parte da receita com expropriação de receita pública, de resto irrenunciável pelo próprio Estado, nem tampouco com execução direta extrajudicial.

Parece-nos, pois, que o inciso II do § 1º do art. 40, na parte em que admite possa a União exigir a prestação de *contragarantia* consistente de vinculação de receitas arrecadadas, com outorga de poderes ao garantidor "para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida", viola profundamente a Constituição Federal.

6.3. O pronunciamento dos juristas por ocasião dos bloqueios promovidos pela União na receita arrecadada pelo Estado de Minas Gerais

Como os demais Estados da Federação, o Estado de Minas Gerais firmou com a União Federal, em 26 de setembro de 1996, "Protocolo de Acordo", através do qual fixaram as partes acordantes as diretrizes para a renegociação das dívidas estaduais, dentro do Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados. Como consequência do citado "Protocolo", celebraram posteriormente o "Contrato de Confissão, Promessa de Assunção, Consolidação e Refinanciamento de Dívidas" (Contrato n. 004/98/STN/COAFI), parcialmente nos moldes do previsto pela Lei n. 9.496, de 11 de setembro de 1997, e do estipulado pela Resolução n. 99/96, do Senado Federal.

O referido contrato estabeleceu garantias reais de execução sobre as receitas tributárias do Estado, concedendo poderes à União de autoexecução extrajudicial e expropriação, em afronta direta aos mais elementares e básicos princípios constitucionais norteadores do pacto federativo. Em verdade, norteou-se o contrato pelo que consta, hoje, do inciso II do § 1º do art. 40 da Lei de Responsabilidade Fiscal, embora não houvesse, para a expropriação da receita de impostos estaduais, lei autorizativa estadual, nem tampouco

resolução senatorial expressa, instrumentos que se limitaram a consentir em uma *vaga* vinculação da receita[42].

Em caso de descumprimento pelo Estado de quaisquer obrigações assumidas no Contrato n. 004/98, firmado com a União, com intervenção do Banco do Estado de Minas Gerais (na qualidade de depositário) e do Banco do Brasil S/A (na de agente), gravíssimas consequências são desencadeadas. Vão desde multas moratórias à substituição dos encargos financeiros contratuais por encargos equivalentes ao custo médio de captação da dívida mobiliária interna do governo federal, ao aumento da vinculação da receita líquida estadual ao pagamento até o vencimento integral da dívida e, finalmente, às expropriações das receitas próprias do Estado e por ele arrecadadas, que devem ser centralizadas em conta única à disposição da União. Tais apropriações vêm complementadas com retenções das parcelas devidas ao Estado, por meio do Fundo de Participação ou das cotas de compensação, decorrentes da Lei Complementar n. 87/96. O texto do contrato merece transcrição:

> "*Cláusula Décima Sétima* – O Estado se obriga, durante toda a vigência deste Contrato, a manter conta de depósitos no Agente, suprindo-a com recursos suficientes à cobertura dos compromissos decorrentes deste Contrato em seus vencimentos, e autoriza o Agente, em caráter irrevogável e irretratável, independentemente de qualquer aviso ou notificação, a efetuar débitos na conta n. 42.117-0, agência 033-7, e, caso esses recursos não satisfaçam a totalidade do débito, o Estado autoriza o Depositário, em caráter irrevogável e irretratável, a transferir ao Agente, mediante débito à conta de centralização de receitas próprias do Estado, Agência 002-6, Cidade de Belo Horizonte, conta corrente n. 127.000-8, quantias suficientes à liquidação das obrigações financeiras ora pactuadas.
>
> *Parágrafo único* – O Estado se compromete a manter a conta de centralização de receitas referidas no *caput* e a somente substituir a instituição depositária após comunicação à União, por intermédio da Secretaria do Tesouro Nacional, e ciência do Agente, e desde que a nova instituição depositária se manifeste formalmente de acordo com os termos deste Contrato, no que se refere às obrigações do Depositário.
>
> *Cláusula Décima Oitava* – O Estado, devidamente autorizado pelas Leis Estaduais n. 12.422, de 27.12.96, 12.731, de 30.12.97, e 12.746, de 8.1.98, transfere à União, mediante cessão, condicionada à ocorrência de

inadimplemento das obrigações ora pactuadas, a título *pro solvendo*, os recursos provenientes das receitas de que tratam os arts. 155, 157 e 159, incisos I, alínea *a*, e II, da Constituição, até os montantes devidos e não pagos, inclusive encargos, e, neste ato, confere poderes, em caráter irrevogável e irretratável, à União, por si ou por intermédio do Agente, para:

I – transferir as cotas das receitas tributárias a que se refere o art. 159 da Constituição, creditadas no Banco do Brasil S/A, Agência 033-7, cidade de Belo Horizonte, conta corrente n. 42.117-0;

II – requerer a transferência de recursos até o limite do saldo existente, da conta de centralização de receitas próprias do Estado no Depositário, Agência 002-6, cidade de Belo Horizonte, conta corrente n. 127.000-8;

III – transferir as cotas das receitas tributárias a que se refere o item 1 do anexo à Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, creditadas no Banco do Brasil S/A, Agência n. 033-7, cidade de Belo Horizonte, conta corrente n. 42.117-0.

Parágrafo primeiro – Para efetivação da cessão e transferência a que se refere esta cláusula, a União, por si ou por intermédio do Agente, informará ao Depositário o valor da importância a lhe ser transferida.

Parágrafo segundo – O Estado se obriga a adotar, no âmbito de sua competência, as medidas necessárias para complementar as garantias ora ajustadas, mediante solicitação justificada da União.

Parágrafo terceiro – O Depositário se obriga, neste ato, em caráter irrevogável e irretratável, a transferir, no prazo máximo de 1 (um) dia útil, até o limite dos saldos existentes, mediante requisição da União ou do Agente, os valores necessários ao pagamento das obrigações decorrentes deste contrato, sob pena de multa diária de 1% (um por cento) do valor requisitado".

Tal contrato de confissão, assunção e refinanciamento de dívida tem a natureza de contrato da "Administração Pública", na feliz terminologia adotada por Lúcia Valle Figueiredo[43], que tanto se submete às normas básicas do Direito Privado como, ainda, em muitos aspectos essenciais, às normas fundamentais do Direito Público. Sobretudo, sujeita-se às normas da Constituição.

Sendo misto o regime jurídico, o princípio federal que repousa na absoluta igualdade de direitos entre os Estados, na autonomia e nos deveres recíprocos da União e dos Estados de lealdade, ajuda e solidariedade, assim como a inalienabilidade e impenhorabilidade dos bens públicos estaduais (especialmente da receita pública), afetados que estão aos superiores interesses dos serviços públicos da coletividade, são aspectos públicos essenciais que imprimem peculiaridades ao princípio privatístico do *pacta sunt servanda*. Evidentemente, todo contrato, mesmo de Direito Privado – e esse não é o caso –, deve respeitar as normas fundamentais da Constituição.

Ora, o citado contrato fere esses princípios, exatamente porque autoriza, em caso de inadimplência, a intervenção da União nas contas bancárias do Estado, para se apropriar dos recursos necessários à quitação das obrigações assumidas. O credor, sem mesmo notificar o devedor, sem sequer ouvi-lo, calcula o que entende valer o seu crédito, apura-o, atualiza-o e pratica *execução extrajudicial sumária*. Os valores constantes nos cofres do Estado (mesmo que se trate de ICMS ou outra receita qualquer), não importando que se destinem a pagamento do funcionalismo, a repasse dos duodécimos aos demais Poderes ou à transferência obrigatória aos Municípios, que são gastos necessários, impostos pela Constituição, sob pena de intervenção federal, são apropriados pela União. Será o contrato referido norma superior à Constituição Federal?

A questão assume especial relevância em época de recessão econômica, em que as previsões orçamentárias de arrecadação não se concretizam, ficando a receita real muito inferior à estimada. De acordo com farta documentação, consubstanciada em relatórios contábeis e financeiros preparados pelos órgãos competentes da Administração Estadual e devidamente auditados e registrados em *Relatório Técnico*, elaborado pelo Tribunal de Contas do Estado, comprovou-se que a situação do Estado de Minas Gerais era, em janeiro de 1999, lamentavelmente, de inequívoca *insolvência*. Estava em verdadeiro *estado de necessidade*. Nesse contexto, os bloqueios de recursos e as intervenções federais em contas bancárias do Estado provocaram profundo desgoverno e, eventualmente, o descumprimento involuntário de uma ou outra norma constitucional (p. ex., aquela que fixa data mensal para o repasse das receitas dos demais Poderes), pagamento de precatórios etc.

Ao recorrer ao Supremo Tribunal Federal (Medida Cautelar, PET-1.665), o Estado de Minas Gerais não visou anular o contrato, ao contrário, pretendeu honrá-lo, dele, porém, expurgando as inconstitucionalidades patentes.

Submeteu as principais peças processuais e documentos que as lastrearam aos mais importantes juristas do País, obtendo deles, de forma gratuita e generosa, os mais brilhantes pareceres, em adesão e ressonância à voz de Minas Gerais. Em verdade, nenhum jurista consultado recusou seu apoio. Mas, invariavelmente, constitucionalistas e administrativistas consagraram as teses do Estado de Minas Gerais em defesa do federalismo, da solidariedade e da lealdade entre os entes da Federação, assim como apontaram a inconstitucionalidade daquelas cláusulas contratuais que admitiam gravar as receitas públicas arrecadadas de ônus reais, autorizando a execução direta e extrajudicial da dívida.

Pronunciaram-se em favor do Estado de Minas Gerais e reconheceram a inconstitucionalidade dos bloqueios os seguintes juristas e professores, em pareceres formalmente elaborados: Aloízio Gonzaga de Andrade Araújo (UFMG); Lúcia Valle Figueiredo (PUCSP); Américo Masset Lacombe (PUCSP); Dalmo de Abreu Dallari (USP); Eros Roberto Grau (USP); Fábio Konder Comparato (USP); Menelick de Carvalho Netto (UFMG); Celso Antônio Bandeira de Mello (PUCSP); José Alfredo de Oliveira Baracho (UFMG); Sebastião Alves dos Reis (UFMG)[44].

Sustentando a absoluta inconstitucionalidade das cláusulas contratuais autorizativas de retenção e expropriação das receitas tributárias estaduais, sustenta Aloízio G. de Andrade Araújo, com razão, que a única sanção constitucionalmente autorizada para coibir a inadimplência de um ente da Federação configura a intervenção da União nos Estados e no Distrito Federal e a dos Estados nos Municípios, conforme dispõe o art. 34: “Ora, o atraso ou a suspensão de pagamento, *in casu*, de contrato entre essas ordens jurídicas, é assim só exequível pela forma de Intervenção Federal, se, por ser dívida fundada e não paga por mais de dois anos consecutivos, e mesmo assim, se tal atraso ou suspensão não decorrer de força maior”[45].

Declara Lúcia Valle Figueiredo:

> “Não se pense que a possibilidade de garantia ou contragarantia, veiculada no § 4º do art. 167, poderá possibilitar a penhorabilidade dos bens e, especificamente, de *receitas públicas*.
>
> A exceção, contida no art. 167 e parágrafos citados, diz respeito, exclusivamente, à possibilidade de, no orçamento, se vincular receitas de impostos para prestação de garantia e pagamentos de débitos para com a

União. Acrescente-se que tal norma adveio pela Emenda n. 3, de 17/3/93, que não poderia por certo, inovar no que tange ao cerne fixo da Constituição. É dizer, não há possibilidade de uma Emenda Constitucional modificar a Constituição naquilo em que é imutável”[46].

E prossegue a ilustre jurista paulista:

“Cabe-nos, pois, enfatizar que a *impenhorabilidade*, como dito, deflui da própria *inalienabilidade*. Apenas admite-se o sequestro de bens, nos termos do § 6º do art. 100 da Constituição da República, que nada tem a ver com o presente estudo.

Exercem *munus* público, todos aqueles que exercem *função*, dela não podem se demitir sob pena de responsabilidade.

Função é ônus, é dever para que determinadas finalidades de cunho público, ou de ordem pública, sejam implementadas. Citem-se exemplificativamente o tutor ou o curador, que exercem função, que, por serem de ordem pública são indisponíveis.

E, como já dissemos, se a impenhorabilidade decorre da inalienabilidade, claro está que *não pode haver oneração de bens*. Não se prestam eles à constituição de *direitos reais de garantia*.

É possível, todavia, em condições especialíssimas, designadas no art. 52, inciso VIII, ser outorgada concessão de garantia da União em operações de crédito externo, cabendo ao Senado Federal dispor sobre limites e concessões dessa garantia.

Todavia é evidente, entretanto, que tal garantia não poderá se converter em supressão da soberania do País, ou, no caso do Estado, interferência na Federação.

Como se trata de u’a norma orçamentária, como já enfatizado, apenas possibilita a previsão da receita para pagamento futuro, abrindo exceção à regra geral de que não se vinculam receitas de impostos.

Obviamente, a possibilidade de previsão orçamentária, *nada tem a ver com a maneira como se deva fazer a execução, que cumprirá os demais cânones constitucionais*.

Se assim não fosse, se houvesse possibilidade de se fazer execução forçada contra a Fazenda Estadual pela União, na verdade estaria havendo comprometimento do próprio pacto federativo.

E os entes públicos não se sujeitam – como fartamente demonstrado – à execução forçada”[47].

Sobre a indisponibilidade da receita tributária do Estado, afetada às prioridades constitucionais de se proverem a segurança, a saúde e a educação do povo que habita o seu território, manifesta-se Dalmo de Abreu Dallari:

> “Assim, por exemplo, de acordo com a Constituição brasileira os Estados são obrigados a proporcionar ao povo que vive no seu território educação, cuidados de saúde, segurança pública, serviços judiciários, devendo ainda manter um sistema penitenciário, uma rede viária e outros serviços básicos, que, obviamente, pressupõem a existência de um corpo de servidores remunerados, além do que são obrigados, também a manter uma Assembleia Legislativa. Do ponto de vista jurídico, a essas obrigações dos governantes correspondem direitos dos governados, que os governadores devem atender, sob pena de serem responsabilizados por via judicial por falta de cumprimento de um dever legal. Assim, por exemplo, o cidadão de um Estado que tiver filho em idade escolar pode mover ação judicial contra o governador se não for assegurada uma vaga para que seu filho possa estudar. O funcionalismo do Estado tem direito à remuneração, podendo exigir judicialmente o atendimento desse direito.
>
> Em conclusão, a obrigação de manter os serviços e satisfazer as exigências que decorrem de imposições constitucionais são as prioridades dos governos estaduais, quanto à destinação dos recursos financeiros de que dispuserem. Outros encargos, ainda que decorrentes de contratos ou acordos celebrados com particulares ou entidades públicas, ficam em plano secundário. A impossibilidade de atendê-los, por falta de recursos financeiros, não deve acarretar qualquer consequência jurídica, pois estará claramente caracterizada uma hipótese de força maior.
>
> Na situação atual do Brasil, quando se sabe que os Estados tiveram reduzidas suas possibilidades de arrecadação e que isso se deve à política econômica e às diretrizes financeiras adotadas pelo Chefe do Executivo federal, seria antijurídico, inconstitucional e injusto deixar de cumprir a obrigação constitucional de dar prioridade aos direitos do povo para atender às demandas de recursos financeiros do governo federal”[48].

Américo Masset Lacombe alerta para o fato de que a Constituição veda qualquer tipo de confisco sem o devido processo legal. A interpretação do parágrafo único do art. 160 deve levar em conta tais princípios. “No entanto, a interpretação do parágrafo único tem como elemento limitativo do seu alcance o princípio federativo e a vedação a qualquer tipo de confisco sem o devido processo legal. Isto porque se entendermos que o parágrafo único pode ser interpretado sem qualquer limitação, chegaremos à conclusão absurda de que o parágrafo único anula o *caput*, e, assim o fazendo, atenta contra a Federação. Seria uma contradição que a União pudesse bloquear aquilo que pertence aos Estados, vale dizer, penhorar extrajudicialmente aquilo que pertence aos Estados, quando não pode expropriar sem o *due process*, bens do cidadão. Não poderão ser bloqueados rendimentos não previstos na Constituição, pois estes pertencem aos Estados e o bloqueio inviabiliza-os. Se a União não pode tributar os Estados, não poderá bloquear, expropriar, penhorar, confiscar seus bens, sob pena de destruí-los”[49].

Oliveira Baracho, em seu parecer, destaca os princípios constitucionais feridos com a expropriação de receita tributária estadual feita pela União e realça a integral justificação da ação proposta pelo Estado de Minas Gerais: “Na evolução do constitucionalismo tributário, que procura relacionar os princípios constitucionais tributários e a cláusula *due process of law*, encontramos, também, amparo para justificar a ação proposta: teoria do benefício e a destinação pública da arrecadação tributária, limites à competência territorial do poder tributante, princípio da igualdade tributária, tributação, poder de polícia e confisco”[50].

Celso Antônio Bandeira de Mello, em seu texto, destaca a impossibilidade, mediante lei, *contrato* ou *acordo*, de renunciar o Estado a receitas captadas mediante tributos próprios. Ensina que:

> “As competências estaduais constitucionalmente conferidas para obtenção e disponibilização de receitas captadas mediante tributos próprios são, como quaisquer competências públicas, potestades insuscetíveis de serem derrelictas pelos que teriam de zelar por elas. Assim também, a posição de dignidade constitucional dos Estados, o *status* que lhes corresponde, obviamente não está entregue à livre vontade dos agentes políticos, razão por que, de direito, vale tanto quanto nada, a renúncia servil das próprias prerrogativas e a entrega à União do poder de, por si própria, apoderar-se de tais receitas, independentemente de recorrer ao Poder

Judiciário.

Colocá-las, seja em decorrência de lei estadual, protocolo ou contrato firmado com a União *sob o poder desta* equivaleria a demitir-se de um poder insuscetível de ser transacionado; o poder de assumir aquilo que a Constituição decidiu que teria de pertencer-lhe, o Estado não pode resignar, de antemão, a um atributo público, o qual, por sê-lo, é irrenunciável: o de absorver o que é receita tributária própria e de, só então, empós disto, dar-lhe o cabível destino *por ato próprio*.

Se omitir-se em fazê-lo *sponte sua*, deixando a descoberto credor que faria jus a pagamentos, a este cabe buscar satisfação do alegado crédito socorrendo-se das vias juridicamente previstas para tanto. Ou seja: demandará ao Poder Judiciário que se pronuncie sobre o direito que aduz e sobre a execução cabível.

Isto posto, à indagação da Consulta respondo:

A União não pode, pretendendo-se fundada em lei estadual, em protocolo e em contrato travado com o Estado, se apoderar de recursos estaduais de origem tributária para neles ir saciando seus créditos que alegue lisamente possuir contra tais pessoas, sem previamente recorrer ao Poder Judiciário a fim de obter aí a inquestionabilidade dos sobreditos créditos e a correspondente ordem judicial para execução de seus intentos”[51].

A irrenunciabilidade prévia e antecipada da receita tributária é, pois, inerente ao exercício das competências de um ente federativo, complementada pela consequente impenhorabilidade e inalienabilidade, como realça Alves dos Reis[52]. Acrescenta Fábio Konder Comparato, forte em Hans-Jochen Vogel, que a autonomia dos Estados federados tem como seus corolários a harmonia federativa e o princípio do comportamento federal amigável – *Grundsatz bundesfreundlichen Verhaltes*, concluindo que os bloqueios de recursos do Estado de Minas Gerais praticados pela União representaram verdadeiro abuso. Enfim,

“O mandado irrevogável e irretratável de transferência de saldos em conta bancária para efeito de pagamento, estipulado na cláusula décima sétima do mesmo contrato, fere os princípios da autonomia federativa e da justiciabilidade na solução dos conflitos de interesse entre unidades

federadas”[53].

José Maurício Conti, na tese que ofereceu à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo para obtenção do título de doutor em Direito Econômico-Financeiro, em 1999, também conclui que o parágrafo único do art. 160 e o § 4º do art. 167 somente são compatíveis com a Constituição vigente se interpretados restritivamente. Assim,

> “em sendo restritiva a única interpretação admissível na hipótese, não se é possível estender, de modo algum, o conteúdo da disposição constitucional. Logo, não se pode atribuir ao verbo *vincular* significado que não lhe é próprio, qual seja, o significado de entregar ou dar. Assim, quando a Constituição autoriza Estados, Distrito Federal e Municípios a vincular receitas próprias e transferidas ao pagamento de débitos federais, não está autorizando a União a se apropriar dos referidos recursos quando entender cabível, sem a anuência dos devedores, efetivos proprietários destes recursos. A vinculação, neste caso, restringe-se à obrigação das unidades devedoras de estabelecerem que os recursos fiquem reservados para o pagamento das dívidas assumidas com a União. Devem, por conseguinte, fazer constar, na lei orçamentária ou em lei específica, existirem determinadas receitas que terão, oportunamente, destinação específica, qual seja, o pagamento dos débitos para com a União. Este o limite da interpretação que se pode fazer do § 4º do art. 167 da Constituição”[54].

Tem razão o ilustre jurista. O que a Constituição Federal autoriza é a singela vinculação de recursos, desacompanhada de atos de expropriação forçada, por isso o inciso II do §1º do art. 40 desta Lei de Responsabilidade Fiscal, como vimos, na parte em que expande o § 4º do art. 167, é absolutamente inconstitucional.

No caso do Estado de Minas Gerais ainda ocorreu uma peculiaridade. Apesar da afetação e da vinculação da lei orçamentária, com a recessão econômica faltaram recursos, pois a receita é apenas estimada na lei de meios, com base em expectativas, que se frustram se a arrecadação é bem inferior à prevista. Nesse caso, não pode o credor apropriar-se do disponível no caixa do devedor, um Estado, ente político que deve atender a serviços públicos essenciais de milhões de brasileiros, sem nenhuma autorização da

Constituição, para praticar exatamente execução extrajudicial, *manu militari*, procedimento que a singela afetação de recursos autorizada pelo art. 167, IV e § 4º, não permite.

Seja como for, os atos legais autorizativos do contrato firmado entre o Estado de Minas Gerais e a União (lei federal, resolução do Senado Federal e lei estadual) são prévios à celebração do contrato. E, quer as leis estaduais, quer as federais e as resoluções senatoriais em momento algum permitem a alienação da receita, a garantia real ou a expropriação imediata dos recursos tributários. Tais atos normativos limitam-se, literalmente, a repetir o disposto no art. 167, IV e § 4º, da Constituição. Posteriormente, vem a celebração do contrato, com as aludidas cláusulas ferindo a Constituição, as resoluções senatoriais e as leis federais e estaduais.

O inciso II do § 1º do art. 40 da Lei Complementar n. 101/00 é uma tentativa, vã, de legalizar os contratos firmados entre a União e os diversos Estados da Federação nessa parte. Vã, pois é elementar que uma lei complementar de normas gerais é hierarquicamente inferior à Constituição e não pode modificá-la ou expandi-la.

7. REQUISITOS E CONDIÇÕES DAS GARANTIAS NAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO JUNTO A ORGANISMO INTERNACIONAL. OUTRA INCONSTITUCIONALIDADE

Segundo o § 2º do art. 40, as garantias a serem concedidas pela União junto a organismos financeiros internacionais e instituições federais de crédito e fomento que repassam recursos externos são revestidas de exigências especiais. A União somente prestará garantia a ente da Federação que atenda: a) os requisitos e condições estabelecidos no § 1º do art. 40; b) concomitantemente, todas as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.

Isso quer dizer que somente terão acesso à garantia da União os entes que oferecerem contragarantia de valor igual ou superior ao da garantia e que estejam quites com a União e as entidades por ela controladas. Junte-se ao oferecimento da contragarantia a exigência de que o ente, para fazer jus à garantia da União, cumpra os requisitos para o recebimento das transferências voluntárias. É que a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe a perda das transferências voluntárias aos Estados, Distrito Federal e Municípios que descumprirem uma série de deveres, a saber: instituir, prever e arrecadar

efetivamente todos os tributos de sua competência constitucional (art. 11); eliminar o excesso da despesa total com pessoal, nos dois quadrimestres seguintes em que for verificado (art. 23, § 3º); cumprir os prazos previstos no art. 51, § 1º, para o encaminhamento das contas ao Poder Executivo da União; reconduzir a dívida consolidada ao respectivo limite nos três quadrimestres ao seguinte em que for verificado o desrespeito (art. 31, § 2º).

Recentemente se fez a Emenda Constitucional n. 19/98, que, entre outras alterações, modificou o art. 169, dispondo:

> "Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.
>
> (...)
>
> § 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites".

Ora, repasses de *verbas federais* são, tecnicamente, transferências voluntárias, pois as transferências constitucionais obrigatórias são recursos que pertencem a outros entes da Federação por definição da Constituição e não configuram, portanto, *verbas federais*, pertencentes à União. Esse o sentido do § 2º do art. 169, introduzido pela Emenda Constitucional n. 19/98.

Houve, assim, necessidade de alterar o art. 169, nessa parte, para autorizar a imposição de uma sanção, por si mesma, como veremos a seguir, de duvidosa constitucionalidade, mas em todo caso *restrita, limitada* e *condicionada* aos pressupostos do art. 169: persistir o ente estatal, além do prazo de tolerância disciplinado na lei complementar, em efetuar gastos excessivos com pessoal. Nada mais.

Não obstante, o legislador complementar (Lei de Responsabilidade Fiscal), no art. 51, aplica uma sanção específica, introduzida em reforma à Constituição para hipótese determinada, a outros casos, radicalmente diferentes, sem nenhuma licença das normas fundamentais.

Deve-se antes questionar se uma sanção dessa natureza poderia ter sido autorizada pela Emenda Constitucional n. 19/98. É que a responsabilização de administradores e governantes que se desalinharem das normas legais, com

represálias financeiras, cíveis e penais das mais graves, somente pode ser pessoal, jamais devendo penalizar o povo de determinado Estado. No caso de Minas Gerais, são 17 milhões de habitantes. A sanção nem pode prejudicar o povo, de modo geral, nem tampouco aprisionar governos e governantes estaduais e municipais cabalmente a uma política federal determinada.

Nesse passo é bom citar o exemplo da Alemanha, país que adota um federalismo de franca interdependência. Sobre essa questão já teve oportunidade de se pronunciar o Tribunal Constitucional alemão, a fim de rechaçar as tentativas da União de conduzir a política dos Estados por meio de transferências condicionadas de recursos. Comentando o fato, assim se expressa Heinz Laufer:

> "Por meio de ajudas da federação para o investimento, o governo federal conseguiu obter possibilidades consideráveis de influenciar a política dos estados e dos municípios, pois nem sempre ele observa a fidelidade à letra das determinações contidas no art. 104ª, § 4 da Constituição. As suas ajudas financeiras são utilizadas ocasionalmente como instrumento para o controle direto ou indireto dos investimentos, para fins de imposição de objetivos genéricos de política econômica, política monetária, política de planejamento regional ou política estrutural do governo federal nos estados; elas estão vinculadas a condições ou exigências ligadas às dotações e têm tendência de restringir a liberdade de planejamento e de projeto dos estados. Isso restringe consideravelmente a liberdade decisória dos estados da República Federal da Alemanha; eles se tornam ainda mais dependentes do governo federal, sofrem como que uma heterodeterminação e se transformam com excessiva facilidade em 'pensionistas do governo federal'.
>
> O *Tribunal Constitucional Federal*, invocado pelo Estado Livre da Baviera, bloqueou esse desenvolvimento que ameaça o ordenamento federativo, na medida em que decidiu que as ajudas financeiras, a partir do orçamento federal devem continuar sendo exceções e que a sua concessão seja regulamentada juridicamente de tal forma que elas não se possam tornar um meio de obtenção de influência sobre a liberdade decisória dos estados no cumprimento das tarefas que lhes incumbem. O *Tribunal Constitucional* decidiu ainda, mais especificamente, que deveria ser excluída a possibilidade de que esses subsídios do governo federal, fora dos objetivos de fomento, previstos no art. 104ª, § 4 da

Constituição, permitissem a obtenção de influência sobre o cumprimento das tarefas pelos estados, a partir da ótica da política do governo federal. Por conseguinte a lei, para a qual o consentimento expresso do Parlamento Federal é exigido, conforme as determinações do art. 104ª, § 4 da Constituição, deveria conter tudo o que fosse necessário e não poderia abandonar nada aos regulamentos administrativos nem às decisões discricionais de um ministério e muito menos ainda à mera práxis da administração pública. O *Tribunal Constitucional Federal* decidiu que sobretudo as condições e as exigências do governo federal de tipo financeiro ou técnico, vinculadas às dotações, seriam inadmissíveis quando tivessem por objetivo vincular a liberdade decisória dos estados a interesses e intenções da política federal (Decisões do Tribunal Constitucional Federal 39, 96 ss.)”[55].

Ora, Cortes Constitucionais de outros países veriam na imposição da sanção – suspensão das transferências voluntárias – medida apenas destinada a aumentar o grau de influência da União na condução da política dos Estados. Aliás, não se trata de aumentar o grau de influência, trata-se de inserir Estados e Municípios em guante rígido, imposto pela União, sem espaço para o exercício do poder decisório regional ou local.

Se assim pode ser questionada a própria Emenda Constitucional n. 19/98, que impõe sanções políticas, econômicas e financeiras ao povo de um Estado, inadmissível será que lei infraconstitucional federal expanda e estenda tal sanção a outras hipóteses não previstas na própria emenda. Se esta previu uma sanção de duvidosa constitucionalidade, por ser antifederativa, para punir Estado ou Município que efetue gasto excessivo com pessoal (art. 169), então é flagrantemente inconstitucional o § 2º do art. 40 da lei complementar ora comentada, que estende aquela mesma sanção a outras hipóteses não contempladas na emenda.

Seção VI
Dos Restos a Pagar

Art. 41. (*Vetado.*)

Veto:

“Art. 41. Observados os limites globais de empenho e movimentação financeira, serão inscritas em Restos a Pagar:

I – as despesas legalmente empenhadas e liquidadas, mas não pagas no exercício;

II – as despesas empenhadas e não liquidadas que correspondam a compromissos efetivamente assumidos em virtude de:

a) normas legais e contratos administrativos;

b) convênio, ajuste, acordo ou congênere, com outro ente da Federação, já assinado, publicado e em andamento;

§ 1º Considera-se em andamento o convênio, ajuste, acordo ou congênere cujo objeto esteja sendo alcançado no todo ou em parte.

§ 2º Após deduzido de suas disponibilidades de caixa o montante das inscrições realizadas na forma dos incisos I e II do *caput*, o Poder ou órgão referidos no art. 20 poderá inscrever as demais despesas empenhadas, até o limite do saldo remanescente.

§ 3º Os empenhos não liquidados e não inscritos serão cancelados”.

Razões do veto

“A exemplo de vários outros limites e restrições contidos no projeto de lei complementar, o sentido original da introdução de uma regra para Restos a Pagar era promover o equilíbrio entre as aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca à disposição do governo, evitando déficits imoderados e reiterados. Neste intuito, os Restos a Pagar deveriam ficar limitados às disponibilidades de caixa como forma de não transferir despesa de um exercício para outro sem a correspondente fonte de despesa.

A redação final do dispositivo, no entanto, não manteve esse sentido original que se assentava na restrição básica de contrapartida entre a disponibilidade financeira e a autorização orçamentária. O dispositivo permite, primeiro, inscrever em Restos a Pagar várias despesas para, apenas depois, condicionar a inscrição das demais à existência de recursos em caixa. Tal prática fere o princípio do equilíbrio fiscal, pois faz com que sejam assumidos compromissos sem a disponibilidade financeira necessária para saldá-los, cria transtornos para a execução do orçamento e, finalmente, ocasiona o crescimento de Restos a Pagar que equivale, em termos financeiros, a crescimento da dívida pública.

Assim, sugere-se oposição de veto a este dispositivo por ser contrário ao

interesse público.”

COMENTÁRIO

1. REGIME DAS DESPESAS E RECEITAS EM RELAÇÃO AO EXERCÍCIO FINANCEIRO. A LEI N. 4.320/64

O orçamento e os planos são atos de previsão e programação de atividades futuras, supondo necessariamente a periodicidade.

O orçamento propriamente dito, operativo, é anual, e a lei que o consagra vale por um exercício financeiro. A Constituição Federal determina a anualidade, mas cabe à lei complementar, conforme dispõe o art. 165, § 9º, I, definir o período (marco inicial e final). Tradicionalmente, em nosso país, coincide com o ano civil, indo de 1º de janeiro a 31 de dezembro.

O orçamento anual tem sido praticado, no Brasil, desde a Constituição do Império e tem merecido de sucessivos Textos Magnos normatização cuidadosa, pois dele se prestam contas. O ciclo orçamentário anual (aprovação de lei orçamentária para viger por um ano, execução, prestação de contas e fiscalização contábil e financeira da execução) é prática disseminada na maioria dos países estrangeiros. Entretanto, nem sempre o exercício financeiro coincide com o ano civil (como acontece na Grã-Bretanha, na Alemanha e nos EEUU). A tendência de harmonização europeia caminha para a coincidência com o ano civil.

Lembra J. Molinier que a Grã-Bretanha, historicamente apontada como o berço das origens democráticas do orçamento, é o país que menos rigidez apresenta em relação aos princípios orçamentários, infenso que é o espírito prático e costumeiro de seu direito à sistematização. A regra da periodicidade anual lá é apenas parcialmente aplicada, pois parte das despesas do Estado é aprovada de forma definitiva pelo Parlamento até que uma outra lei disponha em sentido contrário, não voltando à discussão ano a ano, como os serviços permanentes do “fundo consolidado” (lista civil da casa real, serviço da dívida pública etc.), num total de 25% das despesas[56].

Os usos introduziram a periodização no orçamento, no balanço e nas prestações de contas públicas, nas atividades empresariais em geral e nos impostos incidentes sobre a renda (resultando dessa relação o princípio da anualidade tributária, depois substituído, em nosso país, pelo princípio da

anterioridade em relação ao exercício). Trata-se de uma *ficção* necessária, pois, a rigor, os gastos e as receitas são contínuos.

Explica Freitas Pereira que a regra anual foi universalmente adotada em razão dos seguintes fatores:

> "período não pode ser tão curto, que seus resultados não sejam significativos, nem tão longo que impeça sua renovação; a duração do período deve permitir a comparação entre exercícios sucessivos; período deve integrar um ciclo completo de estações, de modo a neutralizar influências sazonais (...) a adoção de uma base anual para a elaboração das contas preenche estes requisitos e reflete o juízo de uma longa experiência segundo a qual o ano nem é demasiado longo nem demasiado curto e, além disso, projeta o ritmo normal em que se desenvolve a vida econômica e social, toda ela marcada pelo ciclo das estações"[57].

Muitas consequências advêm da dimensão temporal das dotações orçamentárias, artificialmente posta pelo legislador. Uma delas reside na dificuldade de imputação da receita e da despesa.

A Lei n. 4.320, de 1964, como norma geral de Direito Financeiro, consagrou, no art. 35, o regime de *caixa* para as receitas, dispondo que pertencem ao mesmo exercício financeiro as receitas nele arrecadadas. Não obstante, para as despesas, consagrou princípio diferente, dispondo que se computam no exercício todas aquelas legalmente empenhadas, ainda que não tenham sido pagas no mesmo período. O regime adotado para as despesas foi, então, o de *competência*.

O art. 58 da mesma lei define como empenho o ato de autoridade competente que determina a dedução do valor da despesa a ser realizada da dotação consignada no orçamento para atender a ela. Portanto, uma vez empenhadas, as despesas, embora ainda não pagas, vinculam-se ao exercício em que ocorreram os empenhos.

Restos a pagar, segundo o art. 36 da mesma Lei n. 4.320/64, são consideradas as despesas empenhadas mas não pagas até 31 de dezembro do exercício, distinguindo-se dentre elas as processadas das não processadas. As primeiras são as resultantes de empenhos executados, liquidados e prontos para o pagamento, pois o direito do credor já foi devidamente verificado. As despesas não processadas são as que resultam de empenhos e contratos em

execução, ainda não havendo a verificação do direito líquido e certo do credor.

Segundo Helio Kohama, são restos a pagar de despesas processadas "aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou ainda executou a obra, e a despesa foi considerada 'liquidada' por ter sido cumprido o terceiro estágio correspondente à liquidação, estando na fase do pagamento. Verifica-se que a despesa processou-se até a liquidação, e em termos orçamentários foi considerada 'despesa realizada', faltando apenas o processamento do pagamento"[58].

Portanto, *restos a pagar* são despesas orçamentárias ainda não pagas, computadas no exercício e transferidas, depois de relacionadas, para a conta de *restos a pagar* (exercício seguinte) com o saldo existente no dia 31 de dezembro. Assim prossegue Kohama: "restos a pagar constituem uma operação do sistema financeiro de escrituração contábil, sendo a despesa realizada normalmente pela sua liquidação, e lançada como Despesa Orçamentária do Exercício a Pagar. O saldo que porventura houver nessa conta no dia 31 de dezembro será transferido para a conta de Restos a Pagar de despesas processadas, após o devido relacionamento para efeito de inscrição". Segundo a Lei n. 4.320/64, também as despesas não processadas, cujo empenho foi emitido, mas cuja liquidação ainda está pendente, devem ser consideradas naquele orçamento para que possam ser inscritas nos *restos a pagar* do exercício seguinte, indicando-se que são despesas não processadas[59].

José Afonso da Silva ensina que o Decreto-Lei n. 836/69 revogou tacitamente o art. 36 da Lei n. 4.320/64, sem maiores consequências, pois o dispositivo revogado apenas conceituava restos a pagar. De acordo com o art. 37 da mesma Lei n. 4.320/64, as despesas não pagas no exercício que se encerra devem ser transformadas em despesas de exercícios anteriores no novo orçamento que se inicia, devendo ser pagas à conta de dotação específica, discriminada por elementos e seguindo-se ordem cronológica[60].

E, mesmo considerando a Lei n. 4.320/64 os restos a pagar como dívida flutuante, sua inserção no orçamento não dá direito ao credor de recebê-los, não obriga o Poder Público a pagá-los. Segundo prevê o art. 5º do Decreto-Lei n. 836/69, mesmo que se refiram a despesas já processadas, deve haver apuração para determinar o direito do credor. Sendo assim, não se aplicaria, para José Afonso da Silva, aos restos a pagar ainda não apurados, a prescrição quinquenal; teriam eles o prazo de vigência enquanto inscritos no orçamento,

podendo ser liquidados.

Com o veto aposto ao art. 41 da Lei de Responsabilidade Fiscal pelo Poder Executivo, continuam em vigor, hoje, as normas da Lei n. 4.320/64 e modificações posteriores relativamente ao regime dos *restos a pagar*.

No projeto da Lei de Responsabilidade Fiscal enviado pelo Poder Executivo, originariamente, redigia-se o art. 41 de modo que a inscrição dos *restos a pagar* dependeria exclusivamente da existência de disponibilidade de caixa, ou seja, não bastaria haver despesa empenhada e liquidada (ou processada), nem saldo orçamentário; seria necessário existir efetiva disponibilidade financeira. Em seguida, a Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000, inseriu o art. 359-B no Código Penal para punir os agentes públicos e governantes que ordenem ou autorizem a inscrição de restos a pagar, de despesas que não tenham sido previamente empenhadas ou que excedam limite estabelecido em lei.

Com as alterações introduzidas pelo Congresso Nacional à redação originária do art. 41, vetado, determinou-se a inscrição como *restos a pagar*, independentemente da existência de disponibilidade de caixa:

a) das despesas legalmente empenhadas e liquidadas;

b) das despesas legalmente empenhadas e não liquidadas que correspondam a compromissos efetivamente assumidos em virtude de normas legais, contratos administrativos, convênio, ajuste, acordo ou congênere com outro ente da Federação.

Feitas as inscrições de tais despesas legalmente empenhadas e deduzido o montante a elas relativo das disponibilidades de caixa, poderia o ente ainda inscrever as demais despesas empenhadas até o limite do saldo remanescente. Tudo parece indicar que o artigo, como aprovado pelo Congresso, somente sujeitava as inscrições das despesas empenhadas e não liquidadas que não correspondessem a obrigações legais, contratuais ou prometidas em convênios ou ajustes a outros entes estatais à existência de disponibilidade de caixa. Com essa interpretação, preferiu o Poder Executivo vetar o art. 41, deixando prevalecer as normas anteriores em vigor.

2. EFEITOS DO ORÇAMENTO EM RELAÇÃO A DIREITOS DE TERCEIROS

Clássico princípio constitucional brasileiro, o princípio da exclusividade da

lei orçamentária, introduzido pela primeira vez na Revisão de 1925-6, dispõe que a lei do orçamento anual somente pode conter orçamento, vale dizer, prever arrecadação e autorizar gastos. Isso significa que a lei orçamentária não pode "interpretar outras leis, nem as revigorar, nem as restringir, ou sequer as reconciliar ou esclarecer". Além disso, "são proibidas não só as proposições ou emendas que pertençam ao direito privado, como as que, de direito público, não se prendam à administração da receita e da despesa"[61].

A lei orçamentária (assim como a lei de diretrizes) não cria receitas, nem regula tributo, disciplina-o ou o majora. Toda a exação tributária há de vir regulada em lei própria, estranha à lei orçamentária. Igualmente não pode, como regra geral, autorizar a contração de empréstimos públicos internos ou externos, nem emissões de curso forçado, fenômenos que também exigem apreciação específica em diploma legal próprio. A receita dominical ou empresarial do Estado (industrial, financeira ou comercial) também é disciplinada por leis e normas específicas, que a lei orçamentária não modifica.

Da mesma forma, a lei orçamentária não cria a maior parte das despesas. Somente as fixa, em certo montante e em pormenor, autorizando a sua efetuação. Não pode criar cargos públicos, nem aumentar vencimentos de funcionários ou reduzi-los, pois, para isso, é mister a edição de norma administrativa própria e distinta. Em geral, não cria o grosso das obrigações do Estado, de natureza comercial, administrativa ou financeira, as quais nascem em decorrência de outras normas.

Pode-se falar em parte fixa ou fundada da despesa, como o passivo do Estado, conforme leis e contratos anteriores, segundo Pontes de Miranda. A parte fixa da despesa não pode ser alterada, reduzida ou ampliada por ato orçamentário. Com propriedade, a Constituição de 1988 proíbe emendas ao projeto de lei orçamentária anual que anulem despesas incidentes sobre dotações para pessoal e seus encargos, assim como para o serviço da dívida (art. 166, § 3º, II, *a* e *b*).

Pode-se dizer que a omissão, a não inserção da receita na lei orçamentária, não impede a sua arrecadação. De fato, a lei orçamentária não altera, modifica ou impede a atuação de outras leis criadoras de receita. Não obstante, os efeitos da lei orçamentária em relação à despesa são radicalmente diferentes.

Pode-se dizer, mesmo em relação à despesa fixa ou fundada, que decorre de obrigações assumidas por força de leis específicas e contratos anteriores, que a

lei orçamentária gera efeitos. Tais efeitos são restritos à atuação dos agentes administrativos, os quais, em face da inexistência do crédito orçamentário, não podem efetuar o gasto dentro daquele exercício financeiro enquanto não vier aprovado em lei o crédito adicional. Nenhuma eficácia, entretanto, terá a não inserção da despesa em lei orçamentária, em relação à existência, validade, eficácia e aplicabilidade dessas outras leis anteriores. O que se dará é mero atraso no cumprimento dessas outras leis.

> "O fato de não haver saldo de verba que dê para que se paguem despesas, inclusive vencimentos, de modo nenhum causa nulidade da lei. Nem poderia alguém, no plano jurídico, sustentar que nulas fossem as leis que contaram com verbas que se esgotaram.
>
> Se lei complementar diz que nenhuma despesa será ordenada ou satisfeita sem que exista 'saldo de verba' ou 'crédito votado' pela Câmara, o Poder Executivo não pode ordenar que se pague sem que exista saldo de verba ou crédito votado. Quem vota a verba ou o crédito é o Poder Legislativo. O Poder Executivo, diante da falta de saldo, não pode ordenar que se pague, nem pode pagar: tem de pedir que se vote a verba ou o crédito"[62].

Portanto, a anulação de despesas empenhadas, ou não, que correspondam a obrigações do ente estatal, decorrentes de lei ou contrato, nenhum efeito provoca na esfera jurídica dos terceiros envolvidos. A lei orçamentária é simples *lei de meios*, por tal razão considerada por muitos autores lei meramente formal, sem conteúdo material[63]. A não inscrição de uma despesa obrigatória em restos a pagar configura mera protelação de dívida por parte do ente público.

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

A Lei n. 4.320/64, em seu art. 59, já trazia limitações dessa natureza, no entanto, específicas para os Municípios. Em seu § 1º, vedava-se a estes empenhar mais do que o duodécimo da despesa prevista no último mês do mandato do Prefeito. No parágrafo seguinte, também se inseriu a proibição de o Município, no mesmo período, assumir compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do Prefeito.

As vedações do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal são mais abrangentes do que aquelas constantes do art. 59 da Lei n. 4.320/64, uma vez que obrigam a todos os entes políticos da Federação e são mais rigorosas.

Normas da Constituição de 1988 também já cuidam de obrigar ao planejamento, a saber: "Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade"[64].

Evidentemente, a lei de licitações[65] já condiciona a instauração do procedimento licitatório à previsão de dotação orçamentária, assim como determina que o contrato especifique, obrigatoriamente, os recursos orçamentários correspondentes[66].

Embora prevista a despesa continuada na lei do plano, na lei de diretrizes e, finalmente, programada e autorizada na lei do orçamento anual, segundo o art. 42, ficará o administrador impedido, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, de contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente nele ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem suficiente disponibilidade de caixa.

O dispositivo, não obstante, não atinge as novas despesas contraídas no primeiro quadrimestre do último ano do mandato, ainda que de duração continuada superior ao exercício financeiro. Também não deverá alcançar outras despesas contraídas no final do exercício para socorrer calamidade pública ou extraordinárias para atender a urgências necessárias.

Capítulo VIII
DA GESTÃO PATRIMONIAL

Seção I
Das Disponibilidades de Caixa

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§ 2º É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o § 1º em:

I – títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II – empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

COMENTÁRIO

1. REGRA GERAL PARA AS DISPONIBILIDADES DO CAIXA ÚNICO

A Constituição Federal, a respeito deste tópico, estabelece:

> "As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei"[67].

O art. 43 da Lei de Responsabilidade Fiscal repete a Constituição Federal, como não poderia deixar de ser. Não era essa a redação originária do projeto do Executivo, que, contrariando o § 3º do art. 164, dispunha que as disponibilidades de caixa da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios poderiam ser depositadas em bancos privados habilitados. Em boa hora, a lei complementar manteve as regras gerais da Constituição.

2. DISPONIBILIDADES DE CAIXA DOS SISTEMAS DE

PREVIDÊNCIA SOCIAL GERAL E PRÓPRIO DOS SERVIDORES PÚBLICOS

Embora todas as disponibilidades de caixa em geral devam ser depositadas em instituições financeiras oficiais, determina a lei que sejam contabilizadas em separado, abrindo-se contas próprias nos bancos oficiais para as disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição.

Determina ainda o art. 43 que tais disponibilidades de caixa dos sistemas previdenciários públicos sejam aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira, vedando-se-lhes quaisquer investimentos em títulos da dívida pública dos Estados e Municípios, bem como em ações ou outros papéis de empresas controladas por tais entes da Federação, assim como em empréstimos aos segurados e ao Poder Público em geral.

O princípio de proteção dos sistemas previdenciários e dos fundos de pensão públicos é salutar, mas vem apresentado com boa dose de preconceito, direcionada apenas contra a gestão administrativa dos Estados e Municípios.

A previdência social reflete a situação econômico-social, a estrutura da idade da população e seu nível de saúde e educação. A recessão da última década trouxe crise financeira mesmo nos países industrializados, que ofereceram modelos de vanguarda em matéria de seguridade social, como na França ou na Alemanha de Bismarck. São causas principais da crise, apontadas por Wolfgang Pelikan:

> “o crescimento do número de aposentados e dos custos dos serviços de saúde; a antecipação do início da aposentadoria e o tempo de duração mais longo (vida média do cidadão também alongada); desemprego crescente, o que acarreta a queda do salário bruto e, consequentemente, das contribuições; um aumento menor dos salários na renda nacional; a redução paulatina dos subsídios federais aos órgãos de seguro”[68].

A essas causas acrescenta W. Pelikan, na mesma obra, uma outra. É que as contribuições a cargo das empresas, incidindo substancialmente sobre a folha de salários, oneram preponderantemente aquelas que empregam um elevado número de trabalhadores. Em face das demais que, por meio da automação e

da microeletrônica, conseguem o mesmo ou maior lucro, seus produtos encarecem, perdem elas em competitividade, sendo forçadas igualmente a recorrer à tecnologia, desempregando pessoal.

Os problemas financeiros, que afligem o seguro social de forma universal, foram especialmente agravados no Brasil por razões domésticas. Tais problemas podem ser distribuídos a seguir em quatro grupos:

a) atuariais, uma vez que precocemente o Brasil introduziu a aposentadoria por tempo de serviço desvinculada da idade do trabalhador, alongando-se em demasia a sua duração;

b) administrativos, pois a burocracia, a corrupção, o empreguismo e o nepotismo agigantaram os órgãos previdenciários, elevando-se o seu custo;

c) de caixa, pois desvios de recursos da previdência social para outras finalidades do Estado advieram de lacunas existentes na Constituição de 1967/69; o *caixa* da previdência social confundiu-se com o do Tesouro Nacional, e seus recursos foram canalizados até para construção de hidrelétricas;

d) econômico-conjunturais ou estruturais, desencadeados pelas crises de recessão, desemprego e queda dos salários no produto interno bruto, o que provocou o acentuado decréscimo no produto da arrecadação das contribuições previdenciárias incidentes sobre a massa dos salários.

Deve-se observar que quase todos os problemas apontados são comuns aos demais países (variando apenas em grau), exceto a prática de desvios dos recursos da seguridade, para suprir problemas do caixa do Tesouro Nacional ou cumprir programas e projetos de natureza estranha aos objetivos da previdência social. Sabe-se que o orçamento desta é gigantesco. Antes da Constituição de 1988, interessava ao governo federal a prática da *parafiscalidade* ou da *paraorçamentalidade*, pois o orçamento vultoso da previdência social, não integrando, então, o orçamento da União, não era apreciado pelo Congresso Nacional, mas por mero ato do Executivo, que, a seu talante, podia remanejar, estornar ou desviar recursos sem maiores consequências, prática que foi utilizada, entre nós, até mesmo para a construção de hidrelétricas. O fundamento constitucional estava no art. 62, § 1º, da Constituição de 1967, com a redação que lhe deu a Emenda n. 1, de 1969, o qual dispunha: “A inclusão, no orçamento anual, da despesa e da receita dos órgãos da administração indireta será feita em dotações globais e não lhes prejudicará a autonomia na gestão legal dos recursos”.

Assim, as autarquias, como as demais pessoas da Administração indireta, tinham o seu orçamento aprovado por simples ato do Executivo e, portanto, passível de alteração por mero decreto. O gigantesco orçamento da previdência social passava ao largo do Poder Legislativo e o déficit das empresas paraestatais fugia a todo o controle legal.

Em face da prática histórica que vigorou em nosso país, a determinação da individualização das disponibilidades de caixa dos sistemas previdenciários públicos em contas separadas das demais disponibilidades de caixa é preceito útil e necessário. Não obstante, esse mesmo passado recente indica que a União desviou recursos e disponibilidades de caixa da previdência social geral, de tal sorte que não se justifica o preconceito em relação a Estados. Por que não poderiam os fundos de pensão públicos adquirir ações de empresas estaduais lucrativas, abertas, cujas ações circulam em bolsas de valores? É o caso, por exemplo, da lucrativa CEMIG (Centrais Elétricas de Minas Gerais), a maior empresa de energia elétrica integrada do País (geração, transmissão e distribuição) e a segunda da América Latina. Por que somente poderão aqueles fundos de pensão adquirir ações das concorrentes privadas?

E, mais, se alguns institutos de pensão e assistência social estaduais passam por sérios problemas financeiros, também são criticáveis as ações da União no campo da seguridade social. Hoje, os desvios nos repasses dos recursos arrecadados pela Receita Federal por meio das contribuições sociais, que deveriam alimentar a saúde e a assistência social, estão autorizados por meio da Emenda Constitucional n. 27/00, de duvidosa constitucionalidade.

Seção II

Da Preservação do Patrimônio Público

Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

COMENTÁRIO

A Seção II do Capítulo VIII (“Da Gestão Patrimonial”) consagra princípios relevantes para a preservação do patrimônio público, coibindo:

a) a alienação de bens públicos apenas para atender a manutenção corriqueira das atividades administrativas, o que inibe o efetivo controle das despesas ou o acréscimo do patrimônio por meio de novos investimentos (art. 44);

b) gastos com investimentos em novos projetos sem o provimento adequado dos anteriores ou em andamento (art. 45);

c) desapropriações de imóveis urbanos sem os recursos para atender o disposto no § 3º do art. 182 ou prévio depósito judicial do valor da indenização (art. 46).

Definem-se como despesa corrente, segundo a Lei n. 4.320/64, todos os gastos destinados à manutenção dos serviços públicos já existentes (custeio, conservação, pessoal) que não criam novas obras e serviços. Contrapõem-se aos gastos de capital, integrados pelos investimentos e inversões financeiras. Já as transferências podem ser correntes ou de capital.

Portanto, no art. 44, quer-se impedir a alienação do patrimônio público sem contrapartida em novos investimentos. Alienar bens para custear as despesas cotidianas da Administração equivale a dilapidar o patrimônio público. É norma de franca proteção do patrimônio estatal, que somente cede quando se trata da previdência social. Ressurge aqui a preocupação em assegurar recursos suficientes à consecução das finalidades constitucionais ligadas à previdência social geral ou própria dos servidores públicos.

Art. 45. Observado o disposto no § 5º do art. 5º, a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

Parágrafo único. O Poder Executivo de cada ente encaminhará ao Legislativo, até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, relatório com as informações necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo, ao qual será dada ampla divulgação.

COMENTÁRIO

As regras consignadas nos arts. 42 (retro) e 45 são complementares ao princípio constitucional *do planejamento e da programação dentro de um sistema integrado* (compatibilidade e continuidade).

Planejamento é a fixação e a seleção de objetivos e meios adequados à sua consecução. Os *planos econômicos* (como já dispunha o Ato Complementar n. 43/69) são diretrizes gerais de desenvolvimento, definindo objetivos e políticas globais, setoriais e regionais. A lei do plano buscará o desenvolvimento nacional equilibrado, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o privado (art. 174 da CF). É o diploma legal de conteúdo mais amplo e abstrato do planejamento, pois traça metas englobando a economia como um todo. Não é por essa razão considerado documento de Direito Financeiro, mas sim de Direito Econômico, embora sua eficácia dependa, em grande parte, da lei orçamentária e de leis afins.

Mais específica, menos genérica, é a *lei do plano plurianual*. Deve ser compatível com a lei do plano econômico, restringindo-se, porém, ao planejamento da atividade financeira do Estado, no que tange às despesas de capital. É o primeiro instrumento, no setor público, de pormenorização da lei do plano, com vistas à sua execução. Não é o orçamento propriamente dito. Talvez por isso, a Constituição de 1988 alterou-lhe a designação para melhor, mencionando "plano plurianual" ao invés de "orçamento plurianual de investimentos". O art. 166, § 1º, coloca como funções, que lhe são próprias, estabelecer de forma regionalizada as diretrizes objetivas e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Não sendo lei de orçamento, o planejamento das despesas de capital (investimentos e inversões financeiras) deve indicar os recursos e financiamentos necessários, mas não autoriza a sua execução, nem tem nível operativo. A efetuação das despesas depende, ano a ano, de sua própria inclusão na lei do orçamento anual. Não é, pois, orçamento, daí a designação constitucional de plano, por seu caráter ainda mais amplo de fixação de metas e diretrizes pelo período de quatro anos. O plano plurianual liga-se, pois, ao Estado planejador, investidor, porque, necessariamente, nele deverão estar contempladas as despesas de capital, em cujo conceito se incluem os investimentos (aplicações que se destinam a criar serviços públicos novos, enfim, novos bens econômicos, fazendo crescer o PIB), as inversões financeiras e as transferências de capital (cf. Lei n. 4.320/64).

Entretanto, entre a lei do plano plurianual e a lei orçamentária anual medeia

a *lei de diretrizes orçamentárias*. Essa inovação, trazida pela Constituição de 1988 e modelada no exemplo alemão, veio suprir deficiências do sistema de planejamento anterior, apontadas com insistência pelos administradores públicos. É que os então chamados orçamentos plurianuais de investimentos não se tornaram instrumento constante de consulta da Administração Pública "ou, pelo menos durante a elaboração dos orçamentos-programas anuais (...) os orçamentos plurianuais de investimentos permanecem como documentos tecnicamente bem elaborados, pelo menos no governo federal, mas sem uso prático e em muitíssimos municípios não chegam mesmo a ser preparados"[69]. O hiato existente entre a lei do plano econômico e a lei do orçamento-programa anual, que deveria ser preenchido pela lei do orçamento plurianual de investimento, persistia, não se sentindo as necessárias adaptações que lhe caberia introduzir.

Por essas razões, a Constituição de 1988 prevê a *lei de diretrizes orçamentárias*, a qual, assim como a lei do plano plurianual, não está em nível operativo. É, pois, uma lei de princípios, que tem como função básica adaptar a lei orçamentária anual à lei do plano plurianual. Veio exatamente para melhor integrar, harmonizar e coordenar o planejamento das finanças públicas, preparando, ano a ano, a elaboração do próximo orçamento, quer do ponto de vista da despesa, quer da receita. O art. 165, § 2º, estabelece que ela "compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento". Sendo lei de normas sobre como elaborar outras normas, que fixa metas a seguir, a lei de diretrizes não autoriza arrecadação, não fixa ou autoriza gastos (muito menos poderá criá-los). A autorização efetiva dos gastos públicos, inclusive daqueles de capital, depende da abertura dos créditos, constantes da lei orçamentária anual.

A *lei orçamentária anual* prevê e autoriza ao Poder Executivo, por um exercício financeiro, pormenorizadamente, as despesas públicas, assim como a arrecadação das receitas já previstas em lei própria[70]. Classifica clara, metódica e racionalmente receitas e despesas, abrindo créditos, numericamente quantificados. Há de englobar tanto o orçamento fiscal dos Poderes da União, seus fundos e órgãos, como o orçamento de investimento das empresas estatais e o orçamento da seguridade social, nos termos do art. 165, § 5º, I, II e III.

Instituiu-se, então, um *sistema integrado de planejamento-orçamento-programa*, que se inicia pela lei do plano econômico, passa pela lei do plano plurianual, pela lei de diretrizes orçamentárias e concretiza-se na lei do orçamento anual, a única dotada de operacionalidade e da qual se prestam contas.

O princípio do *sistema integrado de planejamento e programação assenta-se na continuidade e compatibilidade* entre os distintos documentos legais citados. A Constituição Federal insiste nessa integração harmoniosa (art. 165, § 7º), que possibilita o planejamento como formulação de objetivos e alternativas programadas até chegar à adoção do programa específico de trabalho adotado, dentro de uma "unidade de orientação política, numa hierarquização unitária dos objetivos a serem atingidos e na uniformidade de estrutura do sistema integrado"[71].

O art. 165, § 4º, estabelece a necessária compatibilidade entre os planos nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento e o plano plurianual. A Constituição somente admite emendas ao projeto de lei do orçamento anual que sejam compatíveis com a lei do plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, assim como veda a aprovação de emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias que sejam incompatíveis com o plano plurianual (art. 166, §§ 3º, I, e 4º). Outrossim, proíbe ainda a efetuação de qualquer investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro (mesmo autorizado na lei do orçamento anual) sem prévia inclusão na lei do plano plurianual, sob pena de crime de responsabilidade (art. 167, § 1º).

Como se constata, a Constituição de 1988 contém regras ricas e concretas para que a gestão fiscal alcance um planejamento integrado, dentro de uma harmoniosa e necessária sequência entre planos e lei orçamentária.

A compatibilidade e a continuidade entre projetos e programas, impostas pela Constituição, vêm fortalecidas com as regras consignadas nos arts. 42 (retro) e 45. Este coíbe o desperdício e a prática comum, entre nós, de abandono de obras e serviços inacabados. O planejamento integrado, tão minuciosamente posto na Constituição, tende à melhoria da eficiência financeira e administrativa. Relatórios demonstrativos dessa continuidade e do atendimento dos projetos anteriores, assim como das despesas de conservação do patrimônio, devem acompanhar o projeto de lei de diretrizes orçamentárias, conforme dispõe o parágrafo único do art. 45.

Art. 46. É nulo de pleno direito ato de desapropriação de imóvel urbano expedido sem o atendimento do disposto no § 3º do art. 182 da Constituição, ou prévio depósito judicial do valor da indenização.

COMENTÁRIO

1. O § 3º DO ART. 182 DA CONSTITUIÇÃO OU O PRÉVIO DEPÓSITO JUDICIAL DO VALOR DA INDENIZAÇÃO

O art. 5º da Constituição assegura o direito de propriedade como direito fundamental e prevê a desapropriação, nos seguintes termos: "XXIV –a lei estabelecerá o procedimento para desapropriação por necessidade ou utilidade pública, ou por interesse social, mediante justa e prévia indenização em dinheiro, ressalvados os casos previstos nesta Constituição".

Em relação aos imóveis urbanos, a Constituição Federal repete a mesma disposição já contida no art. 5º, XXIV, insistentemente. O art. 182, § 3º, estabelece que as "desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro".

Os requisitos da Constituição Federal para a desapropriação repousam:

a) nos seus fundamentos (*necessidade, utilidade pública* ou *interesse social*);

b) e na *indenização justa e prévia* (pagamento pecuniário prévio do valor justo do bem expropriado, conforme dispõe o art. 5º, XXIV, em títulos da dívida agrária, nos termos do art. 184, ou, ainda, em títulos especiais da dívida pública, na hipótese de desapropriação para observância do Plano Diretor do Município, prevista no art. 182, § 4º, III).

O art. 46 da Lei de Responsabilidade Fiscal traz mais uma repetição enfática do que já se encontra previsto nas leis e na Constituição. Considera a validade da desapropriação dependente do atendimento ao art. 182, § 3º, da Constituição Federal ou do prévio depósito judicial do valor do bem. Trata-se de norma salutar, que procura garantir, na prática, a reserva dos recursos disponíveis ao pagamento do bem expropriado. Mas não traz enfoque novo.

A doutrina ensina que:

> "Necessidade pública: a necessidade pública surge quando a

Administração defronta situações de emergência, que, para serem resolvidas satisfatoriamente, exigem a transferência urgente de bens de terceiros para o seu domínio e uso imediato.

Utilidade pública: a utilidade pública apresenta-se quando a transferência de bens de terceiros para a Administração é conveniente, embora não seja imprescindível. A lei geral das desapropriações (Decreto-Lei 3.365/41) consubstanciou as duas hipóteses em utilidade pública, pois só emprega essa expressão em seu texto.

Interesse social: o interesse social ocorre quando as circunstâncias impõem a distribuição ou o condicionamento da propriedade para seu melhor aproveitamento, utilização ou produtividade em benefício da coletividade ou de categorias sociais merecedoras de amparo especial do Poder Público (...) O que convém assinalar, desde logo, é que os bens desapropriados por interesse social não se destinam à Administração ou a seus delegados, mas sim à coletividade ou, mesmo, a certos beneficiários que a lei credencia para recebê-los e utilizá-los convenientemente"[72].

E completa M. de Oliveira Franco Sobrinho que a questão da desapropriação coloca em primeiro lugar a garantia do direito de propriedade, seguida do suporte legal representado por um interesse público real e pelo processo administrativo, que legitima a atuação do Poder Público. Em virtude dessa garantia, a Administração age de forma limitada, tendo que buscar fundamentos para uma ação legítima no Direito e na real existência do interesse público[73].

A *justa indenização* não se restringe a uma contrapartida correspondente ao valor real e atual do bem expropriado, mas inclui ainda os danos emergentes e os lucros cessantes, abrangendo, pois, "o valor do bem, suas rendas, danos emergentes e lucros cessantes, além dos juros compensatórios e moratórios, despesas judiciais, honorários de advogado e correção monetária"[74].

Como se sabe, a desapropriação deve ser precedida de *ato de declaração expropriatória* (por meio de decreto), que é apenas ato-condição para desencadear o procedimento administrativo que vai culminar na desapropriação. Somente se considera iniciada a desapropriação se a estimativa da justa indenização for acordada com o proprietário, sendo seguida da transferência do bem expropriado para o domínio público. Se não

houver acordo com o proprietário, inicia-se a desapropriação por meio da citação para a ação judicial, acompanhada da oferta do preço, unilateralmente estimado para o depósito.

Em nosso país, apesar das garantias de uma indenização prévia e justa, clara e insistentemente repetidas na Constituição, a realidade é bem diferente. Assim relata-nos Hely Lopes Meirelles: "*indenização prévia* significa que o expropriante deverá pagar ou depositar o preço antes de entrar na posse do imóvel. Este mandamento constitucional vem sendo frustrado, pelo retardamento da Justiça no julgamento definitivo das desapropriações, mantendo o expropriado despojado do bem e do seu valor, por anos e anos, até transitar em julgado a condenação. Os depósitos provisórios geralmente são ínfimos em relação ao preço efetivo do bem, o que atenta contra o princípio da *indenização prévia*. Essa burla à Constituição só poderá ser obviada pelo maior rigor dos juízes e tribunais na exigência de depósito prévio que mais se aproxime do valor real do bem expropriado"[75].

O art. 46 alcança apenas os imóveis urbanos e visa a assegurar que a Administração providencie antecipadamente os recursos destinados à justa indenização. Isso evita não apenas a fraude à Constituição e a lesão ao patrimônio dos particulares, mas o acúmulo de precatórios que se sucedem e arrastam por muitos anos. Essa garantia, que já existia na Constituição e nas leis, não encontra no dispositivo redação clara. Que significa *nulo de pleno direito*? Se não houver prévia e justa indenização ou o depósito judicial do valor correspondente, será nulo o ato expropriatório (ou a desapropriação), voltando o bem ao patrimônio do particular, ou fará o proprietário jus apenas a perdas e danos?

2. NULIDADE DE PLENO DIREITO

A nulidade de pleno direito fulmina o ato declaratório da desapropriação, que desencadeia o processo, ou a desapropriação propriamente dita, que incorpora o bem ao patrimônio público?

Em relação ao ato declaratório de desapropriação, convém registrar entretanto que, após o advento da Constituição de 1988, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça somente passou a autorizar a *imissão provisória na posse* mediante o depósito do valor apurado em avaliação prévia, para aproximação ao valor real do bem. Confira-se:

> “A imissão provisória na posse era admitida até mesmo antes da citação do expropriado, desde que o expropriante declarasse a urgência da medida e efetuasse em juízo o depósito prévio, segundo o critério legal do § 1º do art. 15 do Dec.-lei 3.365/41. Após a Constituição de 1988, contudo, o STJ passou a entender que tal dispositivo não foi recepcionado pela nova Carta, uma vez que ínfimos depósitos em dinheiro realizados pelo expropriante não atendiam à prévia e justa indenização em dinheiro estabelecida como garantia individual contra a desapropriação (CF, art. 5º, XXIV). Segundo tal entendimento, a perda da posse significa, em última análise, a supressão de quase todos os poderes inerentes ao domínio e, por isso, a imissão *initio litis* só pode ser autorizada com o depósito do valor apurado em avaliação prévia, ficando derrogados os parágrafos e incisos do art. 15 do Dec.-lei 3.365/41, bem como os arts. 3º e 4º do Dec.-lei 1.075/70, que trata da imissão provisória da posse em imóveis residenciais urbanos. Essa interpretação pacificou-se naquela E. Corte, que, em vários acórdãos, invocou a lição do Autor, no tópico Indenização prévia... (STJ, RJSTJ 71/168; RT 706/169; EDiv no REsp 977-2, DJU 20.2.95; REsp 47.042, DJU 29.8.94; EDiv no REsp 914-4, DJU 27.6.94; EDiv no REsp 894-4, DJU 21.3.94; EDiv no REsp 21.558-5, DJU 23.2.94; EDiv no REsp 36.505-6, DJU 10.12.93)”[76].

Portanto, a jurisprudência afastou a possibilidade de, sob alegação de urgência, imitir-se provisoriamente o expropriante na posse do bem sem o pagamento de indenização prévia e, pelo menos, apurada em avaliação prévia. “A imissão provisória na posse de prédios residenciais urbanos tem seu rito próprio, estabelecido no Dec.-lei 1.075, de 22.1.70, exigindo a jurisprudência o depósito do valor fixado em avaliação prévia e admitindo o seu levantamento total pelo expropriado”[77]. O art. 46 nenhuma eficácia acrescenta à jurisprudência dominante, nem dispõe sobre critérios de avaliação para apropriação do justo valor da indenização.

Se o art. 46 da Lei de Responsabilidade Fiscal fulmina de nulidade a expropriação, convém ainda citar o art. 35 do Decreto-Lei n. 3.365/41, que dispõe:

> “Art. 35. Os bens expropriados, uma vez incorporados à Fazenda Pública, não podem ser objeto de reivindicação, ainda que fundada em nulidade do processo de desapropriação. Qualquer ação, julgada

procedente, resolver-se-á em perdas e danos".

Mesmo que, em ação direta ou ação rescisória da sentença de desapropriação, venha a ser reconhecida a nulidade, tem-se interpretado correntemente que o bem, uma vez incorporado ao patrimônio público, não volta jamais para o particular expropriado, resolvendo-se o direito deste em perdas e danos. A leitura desse artigo tem assegurado somente o direito ao ressarcimento pecuniário, e não a efetiva proteção ao direito de propriedade. Explica Seabra Fagundes que a proibição do pedido de reivindicação se justifica porque a Administração pode, a qualquer momento, editar outro decreto expropriatório sem vícios, o que frustraria o pedido de restituição do proprietário[78].

Portanto, se a *nulidade de pleno direito* a que refere o art. 46 comentado atingir a desapropriação propriamente dita, mas os bens já tiverem sido incorporados ao patrimônio público, conforme dispõe o art. 35 do Decreto-Lei n. 3.365/41, nem por isso voltarão ao domínio particular, resolvendo-se o direito em perdas e danos.

O art. 46 da Lei de Responsabilidade Fiscal não traz, assim, norma de proteção mais eficaz aos administrados em face da desapropriação. Preocupa-se, antes, em que o administrador não gaste irresponsavelmente, desapropriando sem ter os recursos necessários e disponíveis.

Seção III
Das Empresas Controladas pelo Setor Público

Art. 47. A empresa controlada que firmar contrato de gestão em que se estabeleçam objetivos e metas de desempenho, na forma da lei, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira, sem prejuízo do disposto no inciso II do § 5º do art. 165 da Constituição.

Parágrafo único. A empresa controlada incluirá em seus balanços trimestrais nota explicativa em que informará:

I – fornecimento de bens e serviços ao controlador, com respectivos preços e condições, comparando-os com os praticados no mercado;

II – recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação;

III – venda de bens, prestação de serviços ou concessão de

empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos ou condições diferentes dos vigentes no mercado.

COMENTÁRIO

1. NORMA ATINGE A UNIÃO, OS ESTADOS, O DISTRITO FEDERAL, OS MUNICÍPIOS E SUAS EMPRESAS CONTROLADAS

Dispõe o art. 2º, II, desta Lei de Responsabilidade Fiscal:

> "Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:
> (...)
> II – empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação".

Por esse motivo, a observação feita no *caput* do art. 47 quanto ao disposto no art. 165, § 5º, II, da Constituição Federal. O dispositivo constitucional alude à lei orçamentária anual, determinando que ela compreenderá "o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto", ou seja, refere-se a empresa controlada que tenha a União como ente controlador. Assim, a lei orçamentária anual deverá continuar compreendendo o orçamento de investimento dessas empresas, ainda que firmem contratos de gestão com o Poder Público.

É interessante ressaltar que o artigo constitucional citado refere-se expressamente às empresas controladas pela União, mas que tal regra, pelo princípio do paralelismo das formas, entende-se também aplicável a empresas controladas pelos demais entes federados. Na Lei de Responsabilidade Fiscal, a menção já se faz a qualquer empresa controlada pelo Poder Público – abarcados a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios –, confirmando o que se disse. Assim, a regra trazida pela nova lei aplica-se às empresas controladas por qualquer ente federado.

2. CONTRATOS DE GESTÃO

A Lei Complementar n. 101/00 refere-se à figura do contrato de gestão, mas não lhe atribui um conceito. E não existe na legislação pátria uma definição legal genérica dos contratos de gestão. São referidos em algumas leis, mas definidos apenas na lei das organizações sociais (Lei n. 9.637/98), e somente para os fins específicos desta.

Tal diploma dispõe, em seu art. 5º, que, para os fins dessa mesma lei, contrato de gestão é "o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades relativas às áreas relacionadas no art. 1º", quais sejam: ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, cultura, saúde e proteção e preservação do meio ambiente.

Ocorre que o conceito acima exposto, além de ser específico para os contratos de gestão firmados entre o Poder Público e as organizações sociais, é demasiadamente impreciso, não esclarece o que deve ser entendido como "parceria", "expressão vaga e que serve para abranger quaisquer formas de colaboração entre o Poder Público e terceiro na realização de algum empreendimento"[79].

Tiveram origem no Governo Collor, através de ato infralegal: o Decreto n. 137, de 27 de maio de 1991. Neste, foram previstos para serem travados com empresas estatais, as quais, em contrapartida dos encargos assumidos, receberiam maior liberdade administrativa, liberando-se de alguns controles prévios. O objetivo principal desses contratos era outorgar maior autonomia gerencial, administrativa e financeira às empresas contratadas, bem como assegurar-lhes a regularidade das transferências financeiras previstas, em contrapartida da obrigação que assumiriam de cumprir metas expressivas de maior eficiência.

Os primeiros contratos desse tipo foram firmados com a Cia. Vale do Rio Doce e com a Petrobras – ambos com base no Decreto n. 137/91.

Diogo de Figueirêdo Moreira Neto conceitua o "acordo de programa", de forma ampla, nos seguintes termos:

> "É um ato administrativo complexo, em que uma entidade pública acorda com quaisquer outras pessoas, jurídicas ou físicas, públicas ou privadas, o desempenho coordenado, por cooperação ou por colaboração, de atividades convergentes para a satisfação de um interesse público que

seja, pelo menos, de competência e de responsabilidade administrativa da primeira e permaneça sob sua supervisão. Esta última modalidade permite, assim, que a Administração Pública flexibilize sua atuação adotando o *gerenciamento* por objetivos, que, embora sejam de interesse público, admitem a coordenação consensualmente programada com atividades de terceiros que convirjam para os mesmos resultados"[80].

A Emenda Constitucional n. 19/98, que introduziu o § 8º no art. 37, delineou o contrato de gestão, ou acordo de programa, em âmbito mais reduzido, limitando-o à própria Administração, prevendo como partes o Poder Público e os administradores dos órgãos e entidades da Administração direta e indireta. Confira-se:

"A autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta poderá ser ampliada mediante contrato, a ser firmado entre seus administradores e o poder público, que tenha por objeto a fixação de metas de desempenho para o órgão ou entidade, cabendo à lei dispor sobre:

I – o prazo de duração do contrato;

II – os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos, obrigações e responsabilidade dos dirigentes;

III – a remuneração do pessoal".

Partindo da recente alteração constitucional, Alexandre de Moraes oferece-nos um conceito de contrato de gestão, a saber:

"Contrato de gestão, portanto, é o avençado entre o poder público e determinada empresa estatal, fixando-se um plano de metas para essa, ao mesmo tempo em que aquele se compromete a assegurar maior autonomia e liberdade gerencial, orçamentária e financeira ao contratado na consecução de seus objetivos"[81].

Maria Sylvia Zanella Di Pietro também se manifesta sobre a nova figura constitucional:

"Embora o dispositivo constitucional não mencione a expressão *contrato de gestão*, é a esse tipo de contrato que quis referir-se, com a

peculiaridade de que o mesmo poderá ser celebrado não apenas com entidades da administração indireta, como também com órgãos (sem personalidade jurídica) da própria administração direta. Isto significa que poderá ocorrer que dois órgãos sem personalidade jurídica própria celebrem acordo de vontade. Em qualquer caso, o objetivo é definir metas de desempenho, ampliar a autonomia e permitir o controle de resultado em função das metas estabelecidas.

(...)

O objetivo a ser alcançado pelos contratos de gestão é o de conceder maior autonomia à entidade da Administração Indireta ou ao órgão da Administração Direta de modo a permitir a consecução de metas a serem alcançadas no prazo definido no contrato; para esse fim, o contrato deve prever um controle de resultados que irá orientar a Administração Pública quanto à conveniência ou não de manter, rescindir ou alterar o contrato"[82].

Não se pode conceber que a autonomia gerencial, administrativa e financeira das entidades da Administração indireta possa ser ampliada por contrato. Isso porque a autonomia de tais entidades advém de lei. Permitir que fossem ampliadas pelo contrato de gestão seria admitir um ato do Poder Executivo que invadisse área de competência exclusiva do Legislativo – ofensa à cláusula pétrea da "separação dos Poderes" (art. 60, § 4º, III, da CF).

Logo, haver-se-á de entender que a lei prevista no dispositivo (que disporá sobre as matérias constantes dos incisos) mencionará quais os controles que podem ser suspensos nos casos de serem travados os contratos, tendo que ser explícita com relação ao que poderá ser afetado.

Nesse sentido, confiram-se os ensinamentos de Alexandre de Moraes:

"Ressalte-se, por fim, que o § 8º, do art. 37, deve ser interpretado em harmonia com o *caput* do citado artigo, respeitando-se na adoção do contrato de gestão ou acordo-programa os princípios constitucionais da administração pública e, em especial, o princípio da legalidade, a fim de evitar-se contradição entre ambas as normas. Ora, como salienta Jorge Miranda, 'a Constituição deve ser tomada, a qualquer instante, como um todo, na busca de uma unidade e harmonia de sentido', para a seguir concluir que:

'Deve assentar-se no postulado de que todas as normas

constitucionais são verdadeiras normas jurídicas e desempenham uma função útil no ordenamento. A nenhuma pode dar-se uma interpretação que lhe retire ou diminua a razão de ser. Mais: a uma norma fundamental tem de ser atribuído o sentido que mais eficácia lhe dê'.

O princípio da legalidade, assim como os demais princípios expressos no *caput* do art. 37, é uma norma fundamental regente da administração que condiciona a interpretação de todos os demais preceitos do citado artigo, inclusive, do recém-criado § 8º (contrato de gestão). Dessa forma, a possibilidade genérica da ampliação da autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta não poderá ser interpretada de maneira a permitir total subjetivismo do administrador público, mas dependerá de edição de lei genérica, que estabelecerá o grau, os limites e a forma dessa ampliação. Sob pena do contrato desrespeitar o preceito estabelecido no inciso XIX do art. 37. Com base nessa regulamentação genérica, para cada caso concreto poderão ser firmados contratos entre os administradores dos órgãos e entidades da administração direta e indireta e o poder público, ampliando a autonomia gerencial, orçamentária e financeira daqueles, cabendo a prévia lei específica, relacionada a cada futuro contrato, dispor sobre o prazo de sua duração; os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos e obrigações e responsabilidade dos dirigentes e a remuneração do pessoal.

Portanto, em respeito ao princípio interpretativo da unidade da Constituição, a interpretação conjunta do *caput* e do § 8º do art. 37 exige a edição de duas leis. A primeira – lei genérica – que preveja o grau, os limites e a forma de ampliação da autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta (podendo inclusive ser a lei de que trata o art. 37, XIX). A segunda – lei específica – editada para cada contrato, fixando seu prazo de duração com o poder público, os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos, obrigações e responsabilidade dos dirigentes e a remuneração do pessoal"[83].

O dispositivo, além de prever contratos de gestão entre Administração direta e indireta, trata ainda dos contratos de gestão entre órgãos da Administração direta, para ampliar-lhes a autonomia. As críticas de Celso Antônio Bandeira de Mello são agudas:

“O disparate apresenta-se já de saída, pois:

a) órgãos não têm autonomia – logo, não haveria como ampliá-la;

b) acresce que, se os contornos das competências em questão houvessem sido estabelecidos por decreto regulamentar, expedido dentro dos limites de liberdade outorgados pela lei (art. 85, V), sua modificação só poderia resultar de ato unilateral de quem as delineou – nunca de contrato –, pois a vontade de terceiro (o contratado) é irrelevante, já que não tinha e não pode ter poder algum sobre a definição das próprias competências. Dificilmente se conceberia despautério maior do que alguém delimitar o próprio poder, o que seria próprio apenas do soberano dos Estados absolutos;

c) sem embargo, o dislate supremo reside em que é juridicamente inexequível um contrato entre órgãos, pois estes apenas são repartições internas de competências do próprio Estado. São parcelas dele, dissolvidas em sua intimidade, tal como as partes de um dado indivíduo o são de seu corpo. Os órgãos do Estado são o próprio Estado. Ao contrário deste, não têm personalidade jurídica. Só pode contratar quem seja sujeito de direitos e obrigações, vale dizer: pessoa. Portanto, nem o Estado, nem eles entre si, que isto seria um contrato consigo mesmo – se se pudesse formular suposição tão desatinada. Trata-se de algo evidentemente impossível;

d) acresce, para estupor ainda maior, que o texto em causa fala em contratos realizados ‘entre seus administradores e o Poder Público’, talvez na suposição de que dessarte fugiria de um resultado jurídico tão abstruso, tão grotesco e disparatado como o apontado e que, assim, solveria a dificuldade mencionada. Mais não fez que agravá-la. Com efeito, de nada valeria enveredar por tal rumo, pois o despautério retornaria por outra porta. É que, como qualquer o sabe, órgãos não têm, por si mesmos, ‘vontade’ ou ‘ação’ – nem poderiam tê-las – visto que são realidades abstratas. No plano das realidades naturais – isto é, naquela em que se ubicam os homens – é que existem vontade e ação, atributos dos seres físicos. Assim, a ‘vontade’ e a ação dos órgãos são a própria vontade e ação de seus agentes (dos administradores e subalternos), que o Direito imputa diretamente ao Estado. Logo, quando um administrador público, agindo nesta qualidade, contrata algo, quem está contratando é o próprio Estado, manifestando-se por um de seus órgãos: aquele do qual dito administrador é agente. Segue-se que contrato feito por um

administrador público, *qua tale*, é contrato realizado por via do órgão no qual o administrador está encartado. Donde, os contratos que os administradores públicos, nesta qualidade, travassem entre si, na intimidade da Administração direta, seriam 'contratos' entre órgãos, o que – já se viu – é juridicamente impossível, pois contrato (como universalmente é sabido) é um vínculo travado entre, pelo menos, dois sujeitos de direito, duas pessoas. E órgãos não são pessoas. Para que dois administradores, isto é, duas pessoas, se relacionassem contratualmente seria necessário que estivessem agido fora da qualidade de administradores. Mas, se assim fosse, não estaria vinculando os órgãos, ou seja, não poderiam estabelecer quaisquer programas ou metas de ação a serem por um deles cumpridas, pois é claro que, se estivessem agindo em nome pessoal (e não em nome do órgão), haveria uma relação privada, isto é, pessoal, das partes, envolvendo competências públicas;

e) também é certo, então, que não poderiam existir responsabilidades para os agentes que os travassem, pois não têm como travá-los.

Assim, tal dispositivo constitucional – no que concerne a contrato entre órgãos – haverá de ser considerado como não escrito e tido como um momento de supina infelicidade em nossa história jurídica, pela vergonha que atrai sobre nossa cultura, pois não há acrobacia exegética que permita salvá-lo e lhe atribuir um sentido compatível como o que está na própria essência do Direito e das relações jurídicas"[84].

3. MECANISMOS DE CONTROLE IMPOSTOS PELO ART. 47

Em primeiro lugar, deve ainda ser dito que o contrato de gestão é um meio que muito se liga às finalidades expressas nesta nova lei: planejar a ação administrativa, torná-la mais transparente, possibilitar o controle dos resultados dessa ação e compará-los com o planejamento feito. No contrato de gestão devem ser fixadas metas a serem cumpridas, prazos, formas de atuação que tornem as entidades mais eficientes. Aqui, podem ser úteis as notas explicativas exigidas pelo art. 47, pois que será possível verificar o porquê das ações das empresas controladas, cotejando-as com as metas previstas no contrato, de modo a observar se a atuação de tais empresas tem-se dado de acordo com o ajuste firmado, ou seja, de forma eficiente[85].

Com referência ao exercício do controle da Administração Pública nas

empresas sob o controle acionário do Estado, temos que a norma não avança especialmente naquilo que ela deveria inovar. Como a instituição do contrato de gestão não traz qualquer forma de controle de seus resultados, a LRF poderia ter sido mais abrangente e instituído regras para o controle de resultados do próprio contrato de gestão, como prevê o inciso II do § 8º do art. 37. O que está sendo objeto de controle é tão somente o fornecimento ou a venda de bens ou serviços e os recursos recebidos do controlador (incisos I a III do art. 47). Dessa forma, o Estado estará controlando apenas alguns aspectos do contrato de gestão[86].

Os incisos do parágrafo único do art. 47 exigem informações (notas explicativas) a serem inseridas nos balanços trimestrais das empresas controladas:

a) preços e condições de fornecimento de bens e serviços ao controlador, comparando-os com os preços de mercado;

b) venda de bens e serviços ou concessão de empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos ou condições diferentes dos vigentes no mercado;

c) recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação.

O fornecimento desses bens e serviços ao Poder Público teria que se dar, em regra geral, por licitação, conforme impõe a regra constitucional, principalmente quando se trata de empresas. Isso porque as fundações e autarquias, criadas para desempenhar atividades típicas do Poder Público, não são abarcadas pela exigência constitucional. Tal regra, no entanto, não é absoluta, cedendo em certas ocasiões. A lei de licitações, com suas posteriores alterações, prevê diversos casos de dispensa de licitação, dentre eles:

> “Art. 24. É dispensável a licitação:
>
> (...)
>
> VI – quando a União tiver que intervir no domínio econômico para regular preços ou normalizar o abastecimento”.

Nesse caso, não está em jogo realizar a contratação mais vantajosa; a finalidade não é a comum das licitações. Visa-se a regular preços ou a normalizar o abastecimento, uma das formas de intervenção do Estado no domínio econômico.

> “Trata-se dos casos em que a União ofertará ou adquirirá bens ou

serviços visando restabelecer o equilíbrio do mercado. Por exemplo, a escassez de oferta pode acarretar elevação desmesurada de preços. A União poderá desfazer-se de estoques para, através da ampliação da oferta, reduzir os preços. A União, atuando para normalizar o abastecimento ou regular preços, efetivará contratações em igualdade com os particulares. Intervirá no mercado para ampliar a oferta ou a procura. A intervenção da União se tornaria ineficaz se fosse precedida de licitação porque não influenciaria a oferta e a demanda. Isso não elimina, eventualmente, a indispensabilidade da licitação para assegurar a obtenção do resultado colimado. Assim, pode ser o caso de restringir o oferecimento de bens a determinados estratos da população para normalização do abastecimento. Em tais supostos, a licitação poderá ser aplicável”[87].

Além da hipótese aventada acima, em que a regra da licitação cede em face de uma exceção, deve-se citar outro inciso do mesmo artigo que prevê mais uma possibilidade de dispensa de licitação:

“Art. 24. É dispensável a licitação:

(...)

VIII – para a aquisição, por pessoa jurídica de direito público interno, de bens produzidos ou serviços prestados por órgão ou entidade que integre a Administração Pública e que tenha sido criado para esse fim específico em data anterior à vigência desta Lei, desde que o preço contratado seja compatível com o praticado no mercado”.

A regra do art. 24, VIII, segundo Justen Filho, somente se aplica aos casos em que a Administração vai contratar serviços com entidades a ela vinculadas – as prestadoras de serviços públicos propriamente ditas e as que lhe dão suporte, excluídas as exploradoras de atividade econômica. No que tange a estas últimas, subordinam-se ao art. 173, ao mesmo regime das empresas privadas.

“Portanto, o inc. VIII dá respaldo à ‘contratação direta’ entre a pessoa de direito público e a entidade por ela criada, cujo objeto seja a prestação de serviços públicos (em sentido amplo), o que abrange tanto o serviço público propriamente dito como as atividades de ‘suporte’ administrativo.

Esta interpretação é reforçada pela redação do dispositivo, que

explicitamente alude ao ‘fim específico’ da entidade contratada. Identifica-se, portanto, que a contratação se relaciona com o fim específico da entidade contratada, consistente em atuar em prol e a favor da pessoa de direito público interno que a controla”[88].

Ora, o contrato de gestão – vencidas todas as críticas a este instituto e as exigências que se impõem para sua utilização válida e eficaz pelo Poder Público – é um instrumento pelo qual se pode aumentar a autonomia gerencial, administrativa e financeira das empresas estatais. Ora, um contraponto a esse aumento, uma contrapartida dessa maior autonomia, reside exatamente nas exigências instituídas pelo art. 47 da Lei Complementar n. 101/2000. Para entidades que gozarem de maior autonomia, por força da celebração de contratos de gestão, cabe, em contrapartida, maior controle, em busca da eficiência, que é justamente o que vem a instrumentalizar o art. 47[89].

O inciso II, que exige nota explicativa sobre recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação, é norma já presente em nosso ordenamento jurídico (parágrafo único do art. 70 da CF).

1 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, 15. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 427-8.

2 Brasil. Câmara dos Deputados, Luiz Alberto dos Santos e Fábio Chaves Holanda, *Notas sobre o Projeto de Lei Complementar n. 18/99. Lei de Responsabilidade Fiscal*.

3 Mensagem n. 627/00.

4 Eliseo Aja, Estudio preliminar a Ferdinand Lassale, in *¿Qué és una Constitución*?, Barcelona: Ed. Ariel, 1989, p. 53.

5 Eliseo Aja, *¿Qué és una Constitución*?, cit., p. 52.

6 Donald P. Kommers, Der Geichheitssatz: Neuere Entwicklungen und Probleme in Verfassungsrecht der USA und der Bundesrepublik Deutschland, in *Der Gleichheitssatz in modernen Verfassungsstaat. Symposium zum 80. Geburtstag von Gerhard Leibholz*, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft, 1982; no Brasil, ver Geraldo Ataliba, *República e Constituição*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1984.

7 Hans Kelsen, *Teoría general del derecho y del Estado*, trad. Eduardo García Maynes, 2. ed., México: Imprensa Universitária, 1958, p. 268.

8 Raul Machado Horta, *Estudos de Direito Constitucional*, Belo Horizonte: Del Rey, 1995, p. 419-20.

9 Aliomar Baleeiro, *Limitações constitucionais ao poder de tributar*, 5. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1977, p. 35.

10 J. Mesquita Lara, As normas gerais de Direito Financeiro e de Direito Tributário, sua natureza e

função, Belo Horizonte, *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, v. 34, n. 44, p. 171-84, 1994.

11 Carvalho Pinto, *Normas gerais de Direito Financeiro*. *Finanças em debate* I, Rio de Janeiro: Financeiras.

12 Geraldo Ataliba, O Direito Tributário e a autonomia dos Estados-Membros e Municípios, *RDP*, São Paulo: Revista dos Tribunais, *20*:56; José Souto Maior Borges, *Lei complementar tributária*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975; Paulo de Barros Carvalho, *Curso de Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva, 1985.

13 J. Mesquita Lara, *As normas gerais*, cit., p. 5.

14 José Souto Maior Borges, *Lei complementar tributária*, cit., p. 54.

15 Staatsrecht, apud Richter e Schuppert, *Casebook Verfassungsrecht*, München: Verlag C. H. Beck, 1987, p. 358.

16 Síntese de Garcia Pelayo, *Derecho Constitucional comparado*, Madrid: Alianza Ed., 1993.

17 Raul Machado Horta, *Perspectiva do federalismo brasileiro*, UFMG, 1958, p. 15.

18 José Afonso da Silva, *Curso de Direito Constitucional positivo*, 16. ed., São Paulo: Malheiros, p. 104.

19 Ricardo Lobo Torres, *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*, Rio de Janeiro: Renovar, 2000, v. 5, p. 40.

20 Lei Complementar n. 101/00, art. 35.

21 Lei Complementar n. 101/00, art. 35, § 1º, I e II.

22 Lei Complementar n. 101/00, art. 35, § 2º.

23 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 512-3.

24 Caio Mário da Silva Pereira, *Instituições de Direito Civil*, 8. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1990, v. 8, p. 355-6.

25 Fran Martins, *Contratos e obrigações comerciais*, 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, p. 383-4.

26 Ver os profícuos estudos de Carlos Valder do Nascimento e Marçal Justen Filho. *Emenda dos Precatórios: fundamentos de sua inconstitucionalidade*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

27 Constituição Federal, art. 160.

28 Carvalho de Mendonça, *Tratado de Direito Comercial brasileiro*, 3. ed., São Paulo: Freitas Bastos, v. 8, Livro V, n. 838, p. 177.

29 Carvalho de Mendonça, *Tratado*, cit., n. 839, p. 178.

30 Dentre outros, José Afonso da Silva, *Curso*, cit., p. 710; Hector Villegas, *Curso de finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, 9. ed., Buenos Aires: Depalma, 1975, p. 628; Ferreiro Lapatza, *Curso de Derecho Financiero español*, 12. ed., Madrid: Marcial Pons, 1990, p. 848; Francisco De La Garza, *Derecho Financiero mexicano*, México: Ed. Porrúa, 1982, p. 125, etc.

31 Donald P. Kommers, Der Gleichheitssatz..., in *Der Gleichheitssatz in modernen Verfassungsstaat*, cit., p. 43-4. Veja-se resumo da questão em Aliomar Baleeiro, *Limitações constitucionais*, cit., p. 560-4.

32 *Finances publiques*, 4. ed., Paris: Dalloz, 1970, p. 296.

33 *Curso de Direito Administrativo*, 2. ed., São Paulo: Malheiros Ed., 1995, p. 353, nota 35.

34 Seabra Fagundes, *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*, 4. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1967, p. 197.

35 *O controle dos atos administrativos*, cit., p. 193.

36 Hely Lopes Meirelles, *Direito Administrativo brasileiro*, 21. ed., atualizada por Eurico de Azevedo e outros, Malheiros Ed., p. 457.

37 Geraldo Ataliba, *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

38 Constituição Federal, art. 100.

39 Constituição Federal, art. 100, § 5º.

40 Constituição Federal, art. 100, § 6º.

41 Seabra Fagundes, *O controle dos atos administrativos*, cit., p. 192 e 197.

42 Lei Estadual n. 12.422, de 27 de dezembro de 1996, Lei Federal n. 9.496, de 11 de setembro de 1997, e Resolução n. 99/96, do Senado Federal.

43 Lúcia Valle Figueiredo, *Curso de Direito Administrativo*, cit., p. 239.

44 Reprodução completa no periódico *Direito Público: Revista da Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte: Del Rey, jan./jun. 1999, v. 1, n. 1, p. 21-158.

45 Aloízio Gonzaga de Andrade Araújo, A renegociação das dívidas dos Estados-Membros com a União Federal e seus reflexos na execução da política orçamentária: um esboço de solução constitucional do impasse, *Direito Público: Revista da Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 1, v. 1, jan./jun. 1999, p. 25.

46 Lúcia Valle Figueiredo, Natureza jurídica dos contratos administrativos de renegociação das dívidas dos Estados-Membros da União e seus reflexos na execução da política orçamentária, *Direito Público: Revista da Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 1, v. 1, jan./jun. 1999, p. 59.

47 Lúcia Valle Figueiredo, Implicações do Pacto Federativo, *Direito Público: Revista da Procuradoria Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, jan./jun. 1999, v. 1, p. 66-7.

48 Dalmo de Abreu Dallari, op. cit., p. 82.

49 Américo Masset Lacombe, Considerações sobre a questão que envolve a União Federal e Minas Gerais e a medida cautelar interposta pelo Estado de Minas Gerais perante o Supremo Tribunal Federal, *Direito Público: Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 1, v. 1, jan./jun. 1999, p. 75-6.

50 José Alfredo Oliveira Baracho, Pedido de concessão de liminar em medida cautelar inominada em procedimento preparatório da propositura de ação principal, *Direito Público: Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, v. 1, n. 1, jan./jun. 1999, p. 147.

51 Celso Antônio Bandeira de Mello, Parecer, *Direito Público: Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 1, v. 1, jan./jun. 1999, p. 121-2.

52 Sebastião Alves dos Reis, Parecer, *Direito Público: Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 1, v. 1, jan./jun. 1999, p. 153-4.

53 Fábio Konder Comparato, *Direito Público: Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, n. 1, v. 1, jan./jun. 1999, p. 100.

54 José Maurício Conti, *Repartição de receitas tributárias: o fundo de participação dos Estados e do Distrito Federal e o fundo de participação dos Municípios*, Tese de Doutoramento, USP, 2000, p. 177, reproduzido na obra *Federalismo fiscal e fundos de participação*, São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2001.

55 Heinz Laufer, O ordenamento financeiro no Estado federativo alemão, *O federalismo na Alemanha*, trad. Konrad – Adenauer – Stiftung, São Paulo, 1995, p. 145-6.

56 *Les systèmes budgetaires européens. Notes et études documentaires*, n. 4184-5, 30 avr. 1975, p. 15.

57 Freitas Pereira, *A periodização do lucro tributável*, Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1988.

58 Hélio Kohama, *Contabilidade pública*, São Paulo: Atlas, 1998, p. 172-4.

59 Hélio Kohama, *Contabilidade pública*, cit.

60 José Afonso da Silva, *Orçamento-programa no Brasil*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973, p. 346.

61 Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda n. 1, de 1969*, 2. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970, p. 200.

62 Pontes de Miranda, *Comentários*, cit., p. 213.

63 G. Ahumada, *Tratado de finanzas públicas* I, 4. ed., Buenos Aires: Plus Ultra, 1969, p. 381; Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., 13. ed., 1981, p. 415; Pontes de Miranda, *Comentários*, cit., p. 200; Hector Villegas, *Curso de finanzas*, cit., p. 625.

64 Constituição Federal, art. 167, § 1º.

65 Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993.

66 Lei n. 8.666/93, art. 55.

67 Constituição Federal, art. 164, § 3º.

68 *Sozialversicherung fur die Praxis*, 6. ed., München: C. H. Beck, 1986, p. 84.

69 J. T. Machado, O orçamento plurianual de investimento, *RF*, *271*:330-6, ago./set. 1980.

70 Aliomar Baleeiro, *Uma introdução à ciência das finanças*, cit., p. 387.

71 José Afonso da Silva, *Curso de Direito Constitucional positivo*, cit., p. 619.

72 Hely Lopes Meirelles, *Direito Administrativo brasileiro*, cit., p. 519-20.

73 *Desapropriação*, São Paulo: Saraiva, 1989, p. 64. No mesmo sentido, Vitor Laubé (cf. Aspectos do regime constitucional da desapropriação, *RDP – Cadernos de Direito Municipal*, São Paulo: Revista dos Tribunais, *99*:248-59, jul./set. 1991) e Celso Antônio Bandeira de Melo, Apontamentos sobre a desapropriação no Direito brasileiro, *RDP*, São Paulo: Revista dos Tribunais, *23*:18-31, jan./mar. 1973.

74 Hely Lopes Meirelles, *Direito Administrativo brasileiro*, cit., p. 529.

75 Hely Lopes Meirelles, *Direito Administrativo brasileiro*, cit., p. 530.

76 Hely Lopes Meirelles, *Direito Administrativo brasileiro*, cit., p. 527.

77 Hely Lopes Meirelles, *Direito Administrativo brasileiro*, cit., p. 527.

78 Seabra Fagundes, *O controle dos atos administrativos*, cit., p. 468.

79 Celso Antônio Bandeira de Mello, *Curso de Direito Administrativo*, cit., p. 144.

80 Diogo de Figueirêdo Moreira Neto, Coordenação gerencial na Administração Pública, *RDA*, São Paulo, *214*:47, 1998.

81 Alexandre de Moraes, *Reforma administrativa*, 3. ed., São Paulo: Atlas, 1999, p. 59.

82 Maria Sylvia Zanella Di Pietro, *Direito Administrativo*, 12. ed., São Paulo: Atlas, 2000, p. 282.

83 Alexandre de Moraes, *Reforma administrativa*, cit., p. 61-2.

84 Celso Antônio Bandeira de Mello, *Curso de Direito Administrativo*, cit., p. 152-4.

85 Luísa Cristina Pinto e Netto, Federalismo e autonomia dos entes políticos – uma reflexão a propósito do PASEP, *Direito Público: Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte: Del Rey, ano 2, *3*:275-302, jan./jun. 2000.

86 Maria Tereza Fonseca Dias, Os “novos” entes estatais: a reforma do Estado e as organizações sociais, *Revista da Faculdade de Direito de Ouro Preto*, jan./jun. 2000.

87 Marçal Justen Filho, *Comentários à lei de licitações e contratos administrativos*, 5. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p. 221.

88 Justen Filho, *Comentários*, cit., p. 226.

89 Luísa Cristina Pinto e Netto, Federalismo..., *Revista*, cit.

Arts. 48 a 59

Gilmar Ferreira Mendes

Capítulo IX

DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO[1]

Seção I

Da Transparência da Gestão Fiscal

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda o padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do

correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado;

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários[2].

COMENTÁRIO

1. INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL

Conjuntamente com o art. 49, os arts. 48 e 48-A compõem a Seção I ("Da Transparência da Gestão Fiscal") do Capítulo IX ("Da Transparência, Controle e Fiscalização").

O princípio da transparência ou clareza foi estabelecido pela Constituição de 1988 como pedra de toque do Direito Financeiro. Poderia ser considerado mesmo um princípio constitucional vinculado à ideia de segurança orçamentária[3]. Nesse sentido, a ideia de transparência possui a importante função de fornecer subsídios para o debate acerca das finanças públicas, o que permite uma maior fiscalização das contas públicas por parte dos órgãos competentes e, mais amplamente, da própria sociedade. A busca pela transparência é também a busca pela legitimidade.

No contexto específico da Lei de Responsabilidade Fiscal, a transparência aparece como princípio da gestão orçamentária responsável ou como subprincípio do princípio da responsabilidade[4].

O princípio da gestão orçamentária responsável, no qual se baseia por inteiro a nova lei, é explicitado no art. 1º. Os seus principais objetivos seriam: a) evitar os déficits; b) reduzir substancialmente a dívida pública; c) adotar uma política tributária racional; d) preservar o patrimônio público; e) promover uma crescente transparência das contas públicas.

O princípio da responsabilidade, introduzido pela nova lei – embora podendo já ser visualizado com o advento da Emenda n. 19, que, em seu art. 30, determinava a apresentação de projeto de lei complementar pelo Executivo ao Legislativo em cento e oitenta dias da promulgação da emenda[5] –, vem preencher uma lacuna no Direito brasileiro. A ideia de que o dinheiro público deve ser aplicado na forma em que previamente se convencionou,

sendo necessário o esclarecimento de como ele foi utilizado, era bastante confusa e ineficiente.

O conceito de *accountability*, próprio do sistema anglo-saxão, parece identificar-se bastante com a ideia de responsabilidade fiscal, embora com ele não se confunda. Sua tradução é bastante difícil, havendo os que, mesmo analisando profundamente o conceito, não conseguiram encontrar uma tradução satisfatória do termo para o português[6]. Outros, muitas vezes com algum desconforto, definem *accountability* como: "responsabilidade pela prestação de contas"[7] ou "responsabilidade pela eficiente gerência de recursos públicos"[8].

De fato, a tomada de posição acerca de uma tradução correta para o termo leva consigo uma gama de questões outras, mais gerais. A existência de efetiva democracia, proporcionando o florescimento de uma cidadania participante, não somente se liga à questão da *accountability* como condiciona sua própria existência. À medida que se desenvolve o arcabouço burocrático, os direitos do cidadão devem também se desenvolver, no intuito de evitar os abusos da burocracia em relação àqueles[9]. Não há dúvidas de que "o exercício de *accountability* é determinado pela qualidade das relações entre governo e cidadão, entre burocracia e clientelas. O comportamento (responsável ou não responsável) dos servidores públicos é consequência das atitudes e comportamento das próprias clientelas"[10].

Isso leva a crer que o amadurecimento da sociedade e a emergência de uma cidadania mais ativa faz surgir em seu seio, de modo natural, o conceito de *accountability*. À medida que se vão densificando as relações de cidadania, faz-se necessário o conceito de *accountability*, até que se torne algo corriqueiro tanto para a burocracia como para os cidadãos[11].

A Lei de Responsabilidade Fiscal é, indubitavelmente, um passo de grande importância para o fortalecimento das relações entre os gestores públicos e os cidadãos. O desenvolvimento de uma filosofia da responsabilidade fiscal, no Brasil, fará surgir um conceito sólido de *accountability*, próprio da necessidade imposta por aquelas relações, em um contorno ímpar[12].

Da mesma forma que a ideia de responsabilidade fiscal e *accountability*, o princípio da transparência guarda estreita ligação com o fortalecimento democrático. Aqui, como em relação ao princípio da responsabilidade fiscal, o princípio democrático opera em mão dupla. O acesso às informações governamentais que proporciona o princípio da transparência fortalece a

democracia; do mesmo modo, o fortalecimento desta estimula um maior acesso àquelas informações.

A burocracia vai amalgamando-se aos princípios democráticos, de modo que se tornam imprecisos os conceitos de esfera pública e esfera privada.

> "A transparência informacional é entendida aqui como um território para o qual confluem práticas informacionais do Estado e da sociedade. Território, por sua vez, construído e demarcado por essas mesmas práticas. A opacidade informacional do Estado sinaliza, ao contrário, um hiato entre este e a sociedade, configurando-se como processo e produto das características de geração e uso da informação pelos diversos atores aí envolvidos como o administrador público, o profissional da informação e o cidadão. Trata-se, como tal, de uma arena de tensão e distensão ordenada na base do conflito e do jogo democrático. Qualquer projeto de reforma do Estado inclui, portanto, esta problemática na sua pauta de prioridades"[13].

Não há dúvidas que, especialmente no que tange à transparência das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal deve muito ao *Fiscal Responsibility Act 1994*, da Nova Zelândia. Esta lei criou uma série de mecanismos para aumentar os relatórios sobre matérias fiscais. Esse sistema teria dois propósitos básicos: monitorar a consistência dos objetivos fiscais propostos pela lei com a atividade fiscal do Estado e trazer transparência para as contas públicas[14].

2. AMPLA DIVULGAÇÃO DOS PLANOS ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIROS

O *caput* do art. 48 estabelece que será dada ampla divulgação, inclusive mediante utilização de meios eletrônicos, aos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; às prestações de contas e ao respectivo parecer prévio; ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária e ao Relatório de Gestão Fiscal; e às versões simplificadas de tais documentos.

Os meios eletrônicos a que se refere o dispositivo são aqueles em que o acesso é público, no sentido de que são abertos a qualquer pessoa. Seria vedado, portanto, o acesso restrito de tais documentos referidos pelo *caput*. A referência a meios eletrônicos de acesso público significa, principalmente, que o acesso deve ser dado através da Internet, mas não exclusivamente nela.

Embora a Internet seja, hoje, o meio mais eficaz de acesso público à informação, não é muito difícil conceber que, no futuro, sejam criados novos meios eletrônicos de acesso à informação, quiçá mais eficazes que a Internet.

A academia, especialmente a norte-americana, tem travado já há alguns anos um debate acerca do papel da Internet na sociedade, no Direito e no próprio Estado. Uma das discussões mais importantes dentro desse debate é a da questão de saber se a Internet representaria uma ameaça à soberania dos Estados ou não[15].

Uma corrente acredita que a Internet configurar-se-ia, sim, numa ameaça à soberania estatal. Esse posicionamento se baseia na ideia de que a emergência de atores não estatais estaria retirando o poder decisório do Estado, a fim de criar uma zona à margem deste, com regras próprias, verdadeiros sistemas "autossuficientes". A falta ou a ineficácia de regulamentação do Estado no que tange a diversas atividades, como tributação e aplicação de legislação penal, somente comprovaria que esse processo de "marginalização" do Estado só estaria começando.

Outra corrente, por sua vez, acredita que a Internet pode mesmo fortalecer a soberania, no sentido de que contribuiria para ampliar o acesso dos cidadãos aos processos decisórios, fortalecendo a democracia e o Estado de Direito. Casos mostram que grupos opositores a regimes de exceção utilizaram a Internet como meio de denunciar abusos cometidos por estes. Do mesmo modo, a publicização da informação, facilitada em grande monta pela Internet, fortalece os laços entre o Poder Público e os cidadãos.

3. PARTICIPAÇÃO POPULAR E AUDIÊNCIAS PÚBLICAS

Pode-se dizer que, ao menos no que tange ao novo regime de responsabilidade fiscal, a publicização de todos os documentos preconizados pela lei através da Internet somente fortalece e legitima o Estado, tornando as decisões governamentais cada vez mais próximas dos cidadãos. A Internet propicia tanto a fiscalização como dá acesso a que sugestões sejam dadas a fim de que o regime fiscal seja aperfeiçoado em um grau cada vez maior.

É justamente nesse sentido que o parágrafo único do artigo estabelece ser a transparência assegurada pela participação popular e a realização de audiências públicas nos processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

A própria Lei de Responsabilidade Fiscal, na sua elaboração, contou com inúmeras contribuições da sociedade. Consulta pública foi realizada através da Internet, com 5.000 visitas à *homepage*. Segmentos da sociedade e autoridades estaduais e municipais participaram do debate acerca da elaboração da lei.

A participação popular e a realização das audiências públicas na elaboração dos instrumentos de responsabilidade fiscal, dos quais exige a lei devida transparência, é salutar em dois pontos: o primeiro deles é a maior legitimidade que adquirirão tais instrumentos, uma vez que sua confecção foi feita com respaldo da sociedade; o segundo tem a ver com o fato de que os esboços de tais instrumentos podem ser maximizados em sua qualidade com a interação entre sociedade e Poder Público, uma vez que este, diversas vezes, não possui a devida acuidade para perceber as carências sociais.

4. “LEI DA TRANSPARÊNCIA”

A Lei Complementar n. 131/2009, conhecida como “Lei da Transparência”, alterou a redação do parágrafo único do art. 48 da LRF e acrescentou ao texto da lei os arts. 48-A, 73-A, 73-B e 73-C. O parágrafo único do art. 48 foi desdobrado em três incisos, reforçando um dos pressupostos da gestão fiscal responsável: a transparência. Em sua redação original, o parágrafo mencionava a participação popular e a realização de audiências públicas como meio de garantir o processo de elaboração e a discussão das leis orçamentárias (LDO e LOA). O novo texto, além do incentivo à participação popular na formulação do orçamento, reitera a prescrição do *caput* do artigo, ao determinar a divulgação das informações sobre execução financeira e orçamentária, em tempo real, por meios eletrônicos de acesso irrestrito.

As informações devem ser compartilhadas por meio de sistema integrado de administração e controle das contas públicas, de acordo com padrão a ser definido pela União. A padronização é também um instrumento a serviço da transparência fiscal: sem a definição de requisitos mínimos de qualidade para prestação de contas por parte dos diferentes entes federativos, não é possível comparar os resultados alcançados. A disposição revela duas tendências que podem ser observadas na LRF: o objetivo de criar certa padronização das contas públicas e a atribuição à União da competência para definir qual deve ser o padrão.

Em parte, tal padrão é definido pela regra do art. 48-A, também incluído

pela Lei Complementar n. 131/2009. O dispositivo prescreve que as informações atinentes à execução orçamentária devem incluir despesas e receitas, as duas faces da atividade financeira. O aspecto da despesa pública deve abarcar todos os atos atribuídos às unidades gestoras nas várias etapas de realização do gasto público – empenho, liquidação e pagamento –, bem como as informações pertinentes ao procedimento licitatório, nos casos em que seja exigível. Também deve estar à disposição da comunidade o acesso a informações referentes à receita pública, mesmo aos recursos ditos "extraordinários", isto é, aqueles cuja realização ocorre de maneira imprevista e não periódica.

O texto dos incisos I e II do art. 48-A menciona "unidades gestoras", conceito genérico que abrange unidades orçamentárias e unidades administrativas indistintamente. As unidades orçamentárias são definidas pelo art. 14, da Lei n. 4.320/64, como "agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias". As unidades administrativas, por sua vez, representam subdivisões das unidades orçamentárias, só excepcionalmente recebendo dotações próprias.

5. TRANSPARÊNCIA FISCAL E A ATUAÇÃO DO CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA

Como parte de sua atuação institucional, o Conselho Nacional de Justiça é responsável pelo controle da atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário. No cumprimento do seu mister, o CNJ editou as Resoluções n. 68, 79 e 102, que tratam de aspectos da regulamentação da atividade financeira dos tribunais, especialmente no que se refere à efetivação do princípio da transparência fiscal.

A primeira delas, a Resolução n. 68, de 3 de março de 2009, trata, apenas indiretamente, do tema de transparência fiscal. Estabelece prazos e procedimentos para que os órgãos do Poder Judiciário da União e do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios encaminhem ao CNJ as respectivas propostas orçamentárias e solicitações de alterações orçamentárias. Referido diploma federal busca dar cumprimento à exigência contida nas leis de diretrizes orçamentárias da União, que determina que as propostas orçamentárias dos órgãos do Judiciário, bem como os projetos de lei concernentes a créditos especiais e suplementares, sejam acompanhados de parecer no CNJ. Vale destacar, no entanto, o texto do art. 6º, que obriga os

órgãos referidos a fornecer ao CNJ informações concernentes às atividades financeiras que desenvolver. Nesse ponto, não se trata ainda da divulgação dos dados à comunidade, mas de intercâmbio entre diferentes órgãos públicos.

A Resolução n. 79, de 9 de junho de 2009, por sua vez, dispõe sobre a transparência na divulgação das atividades do Judiciário, estabelecendo diretrizes para a divulgação das atividades dos órgãos deste Poder. O art. 2º define como subprincípios da transparência: (1) o caráter informativo, educativo ou de orientação social das publicações realizadas; (2) a preferência pela utilização de meios eletrônicos, tendo em vista a preservação do meio ambiente, e pelos insumos de baixo custo financeiro e reduzido impacto ambiental, nos casos em que a impressão de materiais de divulgação seja necessária; e (3) o livre acesso de qualquer pessoa à informação integral, exata e íntegra acerca da gestão administrativa, financeira e orçamentária dos tribunais e conselhos. Afora os princípios enunciados, a Resolução proíbe qualquer comunicação que mencione nomes, símbolos ou imagens a título de promoção pessoal, e exige que os tribunais mantenham serviços de atendimento aos usuários, preferencialmente por meio de ouvidorias, para recebimento de críticas, sugestões e reclamações.

A Resolução n. 102, de 15 de dezembro de 2009, trata da publicação de informações acerca da gestão orçamentária e financeira, do quadro de pessoal e das respectivas estruturas remuneratórias dos tribunais e conselhos. A norma dirige-se aos órgãos indicados no art. 92, II a VII, da Constituição Federal: Superior Tribunal de Justiça, Tribunais Regionais Federais e Juízes Federais, Tribunais e Juízes do Trabalho, Tribunais e Juízes Eleitorais, Tribunais e Juízes Militares, Tribunais e Juízes dos Estados e do Distrito Federal e Territórios. O art. 1º, § 2º, ressalva, no entanto, que os dados relativos à Justiça Federal de 1º grau serão de responsabilidade dos Tribunais Regionais Federais da respectiva seção. O ato determina providências de duas ordens: o encaminhamento ao CNJ e a publicação nos respectivos sítios virtuais de dados referentes à gestão de suas contas, de acordo com as diretrizes estabelecidas pelo próprio Conselho. Criou-se, com isso, o que foi denominado SIAFI-JUD, o Sistema Integrado de Administração Financeira do Poder Judiciário.

A Resolução n. 102 representa um claro esforço de padronização. Define conceitos e estabelece prazos, com o objetivo de conferir uniformidade aos dados fornecidos pelos órgãos a que se dirige[16].

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Parágrafo único. A prestação de contas da União conterá demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

COMENTÁRIO

1. DISPONIBILIDADE DAS CONTAS PARA CONSULTA POPULAR

O art. 49, também pertencente à Seção I, "Da Transparência da Gestão Fiscal", aprofunda a necessidade da transparência como um dos corolários do regime de responsabilidade fiscal.

Com efeito, o Chefe do Poder Executivo, ao apresentar suas contas, deverá deixá-las disponíveis no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico que cuidou da sua elaboração, a fim de que os cidadãos possam conferi-las.

O *caput* do artigo exige que as contas fiquem disponíveis "durante o exercício financeiro", que, na legislação brasileira em vigor, coincide com o ano civil (art. 34 da Lei n. 4.320/64). É importante destacar, no entanto, que o cumprimento literal da regra, com oferta à comunidade apenas de informações pertinentes ao ano em curso, por si só, pode não satisfazer integralmente o objetivo republicano da Lei Complementar n. 101. A transparência fiscal exige informação suficiente, completa e adequada, de maneira a permitir o conhecimento e o controle das contas públicas, bem como a participação popular em sua gestão. Destarte, é fundamental que a sociedade possa ter acesso permanente às contas dos anos anteriores, não apenas do ano em curso, procedendo assim às comparações e aos contrastes necessários à construção de suas próprias conclusões.

2. REQUISITOS PARA A PRESTAÇÃO DE CONTAS DA UNIÃO

No parágrafo único, estabelece a lei uma regulamentação específica para a União. Inclui a necessidade de que a prestação de suas contas contenha demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento. Ao impor tal exigência, a lei determina a imprescindibilidade de certos documentos, o que não supre a necessidade de uma ampla prestação de contas, minuciosa a ponto de não deixar quaisquer dúvidas acerca da verdadeira monta dos gastos públicos. Dessa forma, além de conter os demonstrativos, a prestação de contas deve ser bastante detalhada para permitir que o regime de responsabilidade fiscal se paute pela transparência.

3. AVALIAÇÃO DO IMPACTO FISCAL

A avaliação circunstanciada do impacto fiscal a que se refere o parágrafo único tem direta relação com as repercussões para o fisco de determinadas políticas públicas. Uma avaliação desse tipo é útil e imprescindível para o regime de responsabilidade fiscal, isto é, a ideia de que o agente público não mais pode gastar sem antes ter noção do impacto de tais gastos para o patrimônio público.

O respeito às gerações futuras é fundamento mesmo de uma responsabilidade fiscal. Nesse sentido, o direito das gerações futuras deve ser protegido pelo constitucionalismo atual, uma vez que, se se admite claramente no Direito Ambiental que os recursos existentes no mundo não são ilimitados, possuindo as gerações atuais não somente o compromisso como o dever de preservá-los para o futuro, do mesmo modo, é impensável hoje que o agente público não considere os impactos de suas políticas para as gerações futuras, que não planejaram tais gastos, e muitas vezes não o desejariam. A necessidade de controle dos gastos públicos funda-se nessa necessidade inadiável de também não onerar as futuras gerações com gastos desregrados.

Seção II

Da Escrituração e Consolidação das Contas

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo

que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

II – a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;

III – as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

IV – as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;

V – as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;

VI – a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.

§ 1º No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

COMENTÁRIO

1. ESCRITURAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS

As normas de contabilidade a que se refere o artigo são disciplinadas pela Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, estatuindo disposições gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. O art. 50 cuida de

acrescentar algumas normas de contabilidade pública visando a aprimorar o sistema e coadunar-se com a ideia de responsabilidade fiscal.

A grande dúvida suscitada diante de tal dispositivo é o seu § 2º, estatuindo que a edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto o Conselho de Gestão Fiscal, estabelecido no art. 67 e constituído por todos os Poderes e esferas de governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, não for implantado. Alega-se que a fase inicial de aplicação da lei, enquanto não estiver em funcionamento o Conselho, poderia suscitar questões sobre uma possível inconstitucionalidade da aplicação de normas de um órgão federal a órgãos estaduais e municipais, violando o princípio federativo.

Não há qualquer inconstitucionalidade neste dispositivo. A lei resolveu um problema procedimental. É necessário tempo para que o referido Conselho de Gestão Fiscal seja implantado. Enquanto isso não acontece, é preciso que algum órgão edite normas gerais para a consolidação das contas públicas. Tais normas não podem, logicamente, contrapor-se à Constituição Federal, mais especificamente ao art. 68, § 1º, III, que proíbe delegação em caso de legislação sobre planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamentos.

O papel de emitir normas gerais de padronização e de consolidação das contas públicas vem sendo desempenhado na Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central do sistema de contabilidade federal, nos termos do art. 11, I, da Lei n. 10.180/2001. O esforço de padronização, além da STN, inclui ainda a Secretaria de Orçamento Federal (SOF). Conjuntamente, os dois órgãos atuam no sentido de normatizar os procedimentos contábeis aplicáveis aos três níveis de governo, de acordo com as exigências postas na Lei de Responsabilidade Fiscal. A tarefa é definir termos, conceitos e procedimentos que possam guiar a atuação da União, dos Estados e dos Municípios. A título de exemplo, vale citar a Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001, da STN e da SOF, editada com vistas a padronizar as classificações da receita e da despesa, e a Portaria STN n. 180, de 21 de maio de 2001, que detalha a classificação das receitas para todas as esferas de governo.

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I – Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;

II – Estados, até trinta e um de maio.

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

COMENTÁRIO

1. CONSOLIDAÇÃO DAS CONTAS DOS ENTES FEDERATIVOS

A Lei de Responsabilidade Fiscal concedeu ao Poder Executivo da União Federal o papel precípuo de consolidar, nacionalmente, as contas dos demais entes, bem como a sua própria. Mas não cabe à União somente consolidar tais contas. Necessitam elas ser divulgadas de forma ampla, inclusive através de meios eletrônicos de acesso público, como a Internet.

Novamente, aqui emerge a ideia de que a transparência é peça fundamental em um regime de responsabilidade fiscal. O efetivo controle dos gastos públicos somente é exercido quando são dispostos, de maneira não obtusa, os modos em que o dinheiro público é utilizado. Ademais, o controle é facilitado com a consolidação, uma vez que são uniformizadas, através de tal documento, as formas de expor como se deram os gastos públicos.

2. PRAZOS PARA AS CONTAS DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS

O § 1º estabelece prazos que, rigidamente, devem ser observados pelos Municípios e Estados para a apresentação das contas. Aos Municípios caberá enviar suas contas ao Poder Executivo da União, além de uma cópia ao Poder Executivo de seu respectivo Estado. Este, por sua vez, e com um prazo maior, enviará suas contas ao Poder Executivo da União.

O § 2º dispõe que o descumprimento de tais prazos acarretará determinadas

sanções, como o não recebimento de transferências voluntárias.

Como já observado, a aplicação de tais sanções é *ex officio*[17], o que não elide a necessidade do contraditório e da ampla defesa, quer no âmbito administrativo, quer no judicial.

Seção III
Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de:

I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II – demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

§ 1º Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.

§ 2º O descumprimento do prazo previsto neste artigo sujeita o ente às sanções previstas no § 2º do art. 51.

Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:

I – apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;

II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;

III – resultados nominal e primário;

IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;

V – Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

§ 1º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I – do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32;

II – das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

III – da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

§ 2º Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:

I – da limitação de empenho;

II – da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

COMENTÁRIO

1. RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

O art. 52 explicita o conteúdo do Relatório Resumido da Execução Orçamentária a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição Federal. Será bimestral e publicado até trinta dias após o encerramento desse período. Sendo descumprido tal prazo, o ente da Federação fica sujeito às mesmas sanções estabelecidas no § 2º do art. 51.

O próprio constituinte visualizou a necessidade de um relatório desse tipo, daí por que não se poderia alegar que o seu estabelecimento seria mera cópia do modelo do *Fiscal Responsibility Act*, da Nova Zelândia, que dá especial relevância à elaboração de diversos relatórios, a fim de que o proposto regime de responsabilidade fiscal seja o mais completo possível.

O art. 53 detalha o conteúdo do Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Trata especificamente dos demonstrativos que devem acompanhar o Relatório Resumido. Um dos grandes feitos da Lei de Responsabilidade Fiscal é aclarar, nos mínimos detalhes, a origem dos gastos públicos, a fim de que o dispêndio seja racionalizado e controlado quando em desacordo com os princípios constitucionais orçamentários e os regimes de responsabilidade fiscal.

Tanto o art. 53 como o art. 52, dentre outros, demonstram a necessidade de que sejam feitas previsões e projeções de gastos. O equilíbrio das contas públicas somente é exercido se levado em conta o que no presente se gasta e o que, no futuro, pretende-se gastar. Já é claro para a sociedade que os enormes gastos que administradores deixam para seus sucessores, após o processo eleitoral, são flagrantemente descabidos, ferindo a ética da boa gestão da coisa pública e um regime de responsabilidade fiscal que se quer implantar, sem falar que tal conduta indesejada onera a sociedade e, com ainda mais fervor, as gerações futuras.

Seção IV
Do Relatório de Gestão Fiscal

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I – Chefe do Poder Executivo;

II – Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III – Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV – Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

COMENTÁRIO

1. RELATÓRIO DA GESTÃO FISCAL

Lido conjuntamente com o art. 55, este artigo cuida especificamente do Relatório da Gestão Fiscal. Diferentemente do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, será emitido pelos titulares dos Poderes e demais órgãos a que se refere o art. 20 da lei quadrimestralmente.

Ao estabelecer a quem caberá assinar o relatório, sabiamente o dispositivo resguarda a autonomia dos Poderes Legislativo e Judiciário, remetendo esse disciplinamento, quando for o caso, aos seus respectivos regimentos internos.

Art. 55. O relatório conterá:

I – comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;

b) dívidas consolidada e mobiliária;

c) concessão de garantias;

d) operação de crédito, inclusive por antecipação de receita;

e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;

II – indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III – demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea *b* do inciso IV do art. 38.

§ 1º O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea *a* do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.

§ 2º O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

§ 3º O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51.

§ 4º Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.

COMENTÁRIO

1. CONTEÚDO DO RELATÓRIO DA GESTÃO FISCAL

Este dispositivo estabelece o conteúdo do Relatório de Gestão Fiscal. O limite fixado para sua publicação é de trinta dias após o período a que ele corresponde, no caso, quadrimestralmente.

Novamente, como não poderia deixar de ser, a lei reitera que também a esse relatório deve ser dado amplo acesso ao público, através de meios eletrônicos, como, por exemplo, a Internet.

As sanções previstas no § 2º do art. 51 aqui também são aplicadas, se o prazo de trinta dias for descumprido.

O § 3º deste artigo determina que tanto o Relatório Resumido da Execução Orçamentária como o Relatório da Gestão Fiscal deverão seguir modelos padronizados apresentados pelo Conselho de Gestão Fiscal, estabelecido pelo art. 67. Aqui também não há que se falar em quebra do pacto federativo, pois a existência de tais modelos somente visa a racionalização na elaboração dos relatórios. A confusão e a diferenciação entre modelos de relatórios somente dificultam o controle e enfraquecem a transparência. Ademais, o Conselho de Gestão Fiscal possui legitimidade para assim estabelecer, uma vez que buscará abarcar as parcelas significativas da sociedade.

Seção V

Das Prestações de Contas

Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.

§ 1º As contas do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito:

I – da União, pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais;

II – dos Estados, pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando as dos demais tribunais.

§ 2º O parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas será proferido no prazo previsto no art. 57 pela comissão mista permanente referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente das Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 3º Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.

COMENTÁRIO

1. EXTENSÃO DA PRESTAÇÃO DE CONTAS

As contas do Chefe do Executivo, de acordo com este artigo, devem ser prestadas, sendo incluídas aquelas apresentadas pelos Chefes do Poder Judiciário e Legislativo, além do Chefe do Ministério Público. A lei impõe que sejam precedidas de um parecer prévio do Tribunal de Contas.

As contas do Poder Judiciário serão apresentadas, no âmbito da União, pelos presidentes do STF e demais tribunais superiores, cabendo a eles consolidar as dos demais tribunais, dentro de sua própria alçada. Nos Estados, caberá ao presidente dos Tribunais de Justiça a apresentação das contas, consolidando as dos demais tribunais, se for o caso.

O dispositivo também prevê a quem caberá o parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas. Dessa forma, refere-se ao art. 166, § 1º, da Constituição, competindo, portanto, às comissões mistas de deputados e senadores a

emissão de parecer sobre as contas do TCU. Por analogia, no caso de Estados e Municípios, caberá tal papel a comissões de vereadores ou deputados estaduais. É o chamado princípio da imparcialidade, impedindo que haja um autojulgamento[18].

O § 3º prescreve que aos resultados da apreciação das contas deve ser dada ampla divulgação. Embora não mencione que tal divulgação deva acontecer através de meios eletrônicos de acesso público, é de se crer que nenhuma divulgação alcança seus últimos fins se não assimilada a ideia de que tais informações também devem ser disponibilizadas pública e eletronicamente.

Art. 57. Os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais.

§ 1º No caso de Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes o prazo será de cento e oitenta dias.

§ 2º Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas de Poder, ou órgão referido no art. 20, pendentes de parecer prévio.

COMENTÁRIO

1. PARECER PRÉVIO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

O prazo de sessenta dias estabelecido pelo artigo somente é aplicado quando Constituições estaduais ou leis orgânicas dos Municípios não conferirem um diverso. A Lei de Responsabilidade Fiscal, também neste caso, preserva a autonomia de Estados e Municípios, que, conforme suas necessidades, podem encurtar ou alargar o prazo em que deve ser preparado o parecer prévio.

Pelo § 1º, os Tribunais de Contas possuirão um prazo maior, de cento e oitenta dias, para apreciar suas contas. Vale ressaltar que, do mesmo modo que o *caput*, esse prazo poderá ser encurtado ou alongado conforme assim disponham as Constituições estaduais.

O § 2º é a aplicação de uma sanção aos Tribunais de Contas que não

prepararem o parecer prévio. A eles é defeso entrar em recesso até que a todas as contas apresentadas seja dado o necessário parecer prévio.

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

COMENTÁRIO

1. INCREMENTO DAS RECEITAS PÚBLICAS

O regime de responsabilidade fiscal não somente prevê o controle de gastos em maior medida. Busca, também, fornecer subsídios para que haja acréscimos significativos nas receitas. Daí o art. 58 enfatizar que a prestação de contas dará especial relevo à situação da arrecadação em relação ao que foi previsto.

Já ressaltamos anteriormente que um dos grandes méritos da lei é impor com rigor ao administrador uma visão do gasto público no seu conjunto, devendo, necessariamente, preocupar-se com o que pretende gastar. As previsões de arrecadação inserem-se na mesma necessidade. A minimização dos gastos públicos está em relação direta com a maximização da receita pública. Seria pouco ou totalmente ineficaz dar especial relevância ao controle dos gastos públicos sem buscar meios de aumentar a receita.

2. ÉTICA DO GASTO PÚBLICO

Não se pode pensar que o regime de responsabilidade fiscal é um fim em si mesmo. Os seus críticos comumente tendem a fazer tal afirmação, crendo ser o regime mera transplantação de modelos estrangeiros, visando a cumprir metas estabelecidas por organismos financeiros internacionais. O regime de responsabilidade fiscal é simples e absolutamente um meio. O que se busca com um Estado mais financeiramente equilibrado é o fim do Estado populista, que desvia os pleitos setoriais de outras esferas, sendo a economia a mais

marcante delas, para a política.

É inconcebível pensar em um Estado que, em razão de reivindicações de corporações que nada representam senão seus próprios interesses, penaliza a sociedade no seu conjunto. Por longo tempo, essa cultura populista somente beneficiou um pequeno grupo de interessados, enquanto o Estado e todo o corpo social pagaram por tal descalabro. A Lei de Responsabilidade Fiscal visa a minimizar esses efeitos perniciosos agindo há décadas ou mesmo séculos sobre o País. Obviamente, ela pode possuir algumas imprecisões, o que, de forma alguma, afeta o seu caráter inovador e mesmo corajoso: criar uma ética do gasto público no Brasil.

Seção VI
Da Fiscalização da Gestão Fiscal

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV – providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I – a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II – que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90%

(noventa por cento) do limite;

III – que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV – que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V – fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.

COMENTÁRIO

1. FISCALIZAÇÃO DO CUMPRIMENTO DA LRF

Este dispositivo trata especificamente da fiscalização da lei em relação a seu cumprimento. Prevê um mecanismo conjunto, a ser realizado tanto pelo Poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas como pelos mecanismos internos de cada Poder e do Ministério Público.

A relevância atribuída pela lei à fiscalização interna por parte de cada Poder tem ligação direta com as obrigações impostas pelo art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Recentemente, em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn 2.238, Ilmar Galvão), arguiu-se a inconstitucionalidade do art. 20 por supostamente ofender o princípio constitucional da separação de Poderes. O Supremo Tribunal Federal, por maioria de 6 a 5, decidiu não conceder liminar para suspender o referido artigo e, portanto, não acolher a alegação de inconstitucionalidade.

O debate travado no Plenário desenvolveu-se através de duas teses contrapostas. A primeira delas, tendo sido vencida, via no art. 20 a violação do princípio da separação de Poderes. A tese vencedora, por outro lado, considerou que, sem a divisão para os Poderes, a Lei de Responsabilidade

Fiscal poderia vir a se tornar uma nova Lei Camata, que impunha o ônus da adequação aos limites de despesas somente ao Poder Executivo.

A verdade é que, pelo contrário, a não imposição de limites por Poderes configura uma quebra do princípio da separação destes, uma vez que não reparte nem pretende repartir os riscos fiscais. Cria-se a ilusão de que as despesas encontram-se em limites razoáveis, quando, na verdade, a maior parte dos ônus está sendo suportada por apenas um dos Poderes. Como executor do orçamento, ao Poder Executivo, visando a evitar déficits fiscais, caberá naturalmente suportar os desvios de despesas cometidos por outros Poderes.

A própria ideia de responsabilidade fiscal exige a incorporação de todas as receitas e despesas praticadas por poderes e órgãos públicos. Isso acarreta, uma vez que compartilham recursos financeiros comuns, a imposição de limites a todos e a cada um deles. Do contrário, um regime ilusório de regramento fiscal terá seguimento, já que somente parte da Administração Pública tentará adequar-se aos limites impostos pelo orçamento, que nada mais buscam senão a racionalização da máquina estatal, a fim de canalizar recursos para atividades visando a diminuir as desigualdades econômicas, ou seja, redistribuir os riscos entre toda a população, sem qualquer distinção.

Nesse sentido, a busca da diminuição das discrepâncias econômicas entre os cidadãos encontra-se ligada à ideia da distribuição dos riscos econômicos de modo equânime. E distribuir os riscos econômicos entre os Poderes, sem a aplicação de qualquer distinção, é peça chave para a perfeita aplicação de um necessário regime de responsabilidade fiscal, racionalizador da Administração Pública, trazendo impactos para a área de investimentos, e da garantia da proteção de direitos constitucionalmente protegidos.

A fiscalização interna, portanto, é indispensável tanto para recrudescer a eficiência do controle como para se adequar à ideia de repartição equânime dos riscos fiscais entre os Poderes.

O artigo dispõe sobre uma série de atos em que se enfatizará a fiscalização. A disposição não é taxativa, apenas enumerando tais atos para não restar dúvidas sobre a importância que eles mesmos possuem para o desenvolvimento e fortalecimento da ideia de responsabilidade fiscal.

2. LIMITES DE ENDIVIDAMENTO

Os §§ 1º, 2º e 3º enfatizam o papel dos Tribunais de Contas – e especialmente do Tribunal de Contas da União, no § 3º – na fiscalização da aplicação da lei.

Uma vez que a lei – como não poderia deixar de ser – fixa limites rígidos de endividamento, aos Tribunais de Contas caberá o importante papel de alertar os Poderes e os órgãos do art. 20 quando tais limites estiverem prestes a ser ultrapassados ou sobre fatos já consumados, a fim de que sejam revertidos de acordo com o estabelecido na lei.

Novamente, o alerta feito especificamente aos Poderes e aos órgãos do art. 20 coaduna-se com a ideia de repartição dos riscos fiscais entre todos os Poderes, uma vez que estes devem respeitar os limites impostos pelo art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

1 O autor agradece a colaboração de Celso de Barros Correia Neto na elaboração dos comentários aos artigos analisados neste capítulo.

2 LC n. 131, de 27 de maio de 2009, art. 48.

3 Cf. Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*; o orçamento na Constituição, 2. ed., Rio de Janeiro: Renovar, 2000, v. 5, p. 258.

4 Ricardo Lobo Torres, *Tratado*, cit., p. 260.

5 Para João Henrique Pederiva, "Há que se considerar a prestação de contas como um dos princípios constitucionais que se manifesta de várias formas ao longo do texto da Lei Maior. De um lado, o setor público precisa informar a si próprio. Nesse papel, os sistemas de informação – mormente o sistema contábil – devem sinalizar, no mínimo, os efeitos que o gestor da coisa pública deve evitar quando tomar decisões. Quanto mais adequadas forem a qualidade e quantidade das informações, mais facilmente apresentar-se-á a melhor solução. De outro lado, é mister que os governantes busquem o respaldo de suas ações junto à opinião pública, por meio da publicidade" (Accountability, Constituição e contabilidade, *RIL*, Brasília, *140*:18, 1998).

6 Cf. Anna Maria Campos, Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?, *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p. 30-50, 1990.

7 João Henrique Pederiva, Accountability..., *RIL*, *140*:18.

8 Ricardo Lobo Torres, *Tratado*, cit., p. 308.

9 Cf. Anna Maria Campos, Accountability..., *Revista*, cit., p. 33.

10 Anna Maria Campos, Accountability..., *Revista*, cit., p. 35.

11 A ideia de *accountability*, nos países anglo-saxões, é tão indispensável ao funcionamento da sociedade que é comum afirmar que ela faz parte da própria condução dos governos: "Accountability is the foundation of any governing process. The effectiveness of that process depends upon how those in authority account for the manner in which they have fulfilled their responsibilities, both constitutional and legal" (O. P. Dwivedi, Ethics and values of public responsibility and accountability, *Revista Internacional de Ciências*

Administrativas, Bruxelas, v. 51, n. 1, p. 63, 1985). De modo semelhante: “Se seu sistema não assegura *accountability* perante os cidadãos, então ele é, por definição, inaceitável” (Robert D. Behn, O novo paradigma da gestão pública e a busca da *accountability* democrática, *Revista do Serviço Público*, Brasília, v. 49, n. 4, p. 5, 1998).

12 Historicamente, é possível perceber que a relação entre representação popular e gastos públicos, e seu devido controle, surge posteriormente ao controle exercido em relação aos impostos. Cf. Gabriel Casado Ollero, La Constitución y el derecho financiero: la constitucionalización de la justicia en el gasto público, in Enrique Álvarez Conde (coord.), *Administraciones Públicas y Constitución: reflexiones sobre el XX aniversario de la Constitución Española de 1978*, Madrid: INAP, 1998, p. 279-80.

13 José Maria Jardim, A face oculta do Leviatã: gestão da informação e transparência administrativa, *Revista do Serviço Público*, Brasília, v. 119, n. 1, p. 149, 1995.

14 Cf. Organisation for Economic Co-operation and Development, *Budgeting for the Future*, OCDE/GD(97)178, Paris: OCDE, 1997, p. 20.

15 Nesse sentido, cf., dentre outros, Henry H. Perritt Jr., The Internet as a threat to sovereignty? Thoughts on the Internet’s role in strenghtening national and global governance, *Indiana Journal of Global Studies*, Bloomington, v. 5, n. 2, p. 423-42.

16 Sobre o tema, vale conferir as alterações efetuadas no Acompanhamento de Cumprimento de Decisão n. 0000342-89.2010.2.00.0000.

17 Cf. Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, Belo Horizonte: Del Rey, 2000, p. 453.

18 Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 459. Ver também, no STF, a Representação n. 1.021-RJ, *RTJ*, *110*:476-87, 1984.

Arts. 60 a 75

Mauro Roberto Gomes de Mattos

Capítulo X
DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 60. Lei estadual ou municipal poderá fixar limites inferiores àqueles previstos nesta Lei Complementar para as dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

COMENTÁRIO

1. LIMITES INFERIORES AOS PREVISTOS NESTA LEI COMPLEMENTAR

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF estabelece os limites para as dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias, sendo que o presente artigo permite a fixação de limites inferiores àqueles previstos nesta lei, incentivando a diminuição do endividamento público.

A própria lei complementar *sub oculis* define dívida consolidada e mobiliária da seguinte forma (art. 29, I e II):

> "I – dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;
>
> II – dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios".

A seguir, os §§ 2º e 3º do art. 29 incluíram as seguintes dívidas públicas

consolidadas:

> "§ 2º Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.
>
> § 3º Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento".

Após a dicção dos comandos citados, tem-se que a dívida pública mobiliária é representada por títulos emitidos pela União (inclusive os do Banco Central), pelos Estados e pelos Municípios, sendo que a dívida pública consolidada ou fundada é o montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios, tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses.

Já a operação de crédito é o compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações, inclusive as que englobam a utilização de derivativos financeiros.

E, por fim, a concessão de garantia é o compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada[1].

Pois bem, após as presentes definições de dívida pública consolidada, mobiliária etc., o legislador complementar fixou no art. 30 o prazo de noventa dias, após a publicação da LRF, para o Presidente da República submeter ao Senado Federal proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, na forma do art. 52 da CF, bem como de limites e condições relativas aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo. Os parâmetros do montante da dívida (estoque) serão fixados com base na dívida consolidada da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, englobando a dívida da Administração direta, autarquias, fundações e empresas públicas estatais vinculadas, em relação à receita corrente líquida.

Quanto à dívida mobiliária federal, o projeto será submetido ao Congresso Nacional, também no prazo de noventa dias, no qual o Presidente da República estabelecerá os seus lindes, em conformidade com o inciso XIV do art. 48 da CF, acompanhado da demonstração de sua adequação aos limites

fixados para a dívida consolidada da União, atendido o disposto no inciso I do § 1º do art. 30 da LRF.

As propostas submetidas ao Senado Federal e ao Congresso Nacional, citadas anteriormente, deverão conter:

a) demonstração de coerência entre os limites e condições quando confrontados com as normas da LRF e os objetivos da política fiscal;

b) estimativas do impacto da aplicação dos limites a cada uma das três esferas de governo;

c) razões que motivam uma eventual proposição de limites diferenciados por esfera de governo; e

d) metodologia de apuração dos resultados primários e nominal.

Os limites das dívidas deverão guardar sintonia percentual com a receita corrente líquida, respeitada cada esfera de governo, com aplicação uniforme a todos os entes da Federação que façam parte de seu cálculo, constituindo-se, para cada um deles, limites máximos.

Será apurado, a cada quadrimestre, o montante da dívida consolidada.

Como o nosso país, antes do Plano Real, vivia em uma eterna e desenfreada inflação, caso haja algum retrocesso na política econômica ou sempre que alterados os fundamentos das propostas de limites, o Presidente da República poderá encaminhar ao Senado ou ao Congresso Nacional solicitação de revisão desses limites.

Não resta dúvida que essa hipótese desaguaria em um retrocesso, com grave e pesado ônus para toda a sociedade, que mais uma vez teria que se cotizar forçadamente para pagar a conta que não contraiu, mas da qual, infelizmente, é a eterna avalista.

Para os casos em que haja o excesso do limite máximo ao prazo final de um quadrimestre, é conferido prazo de três quadrimestres subsequentes para a eliminação do acréscimo, que deve ser reduzido em pelo menos 25% no primeiro quadrimestre.

Nessa hipótese, enquanto se verificar o excesso, União, Estados, Distrito Federal e Municípios ficarão:

a) proibidos de realizar novas operações de crédito, internas ou externas, inclusive por antecipação de receita orçamentária;

b) obrigados a obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite.

Após o decurso do prazo para o restabelecimento do montante da dívida ao limite, fica o ente público já nominado impedido de receber transferências voluntárias.

Nas operações de crédito, o Ministério da Fazenda verificará o cumprimento dos limites e condições da realização de operações de crédito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, incluindo-se as empresas por eles controladas de forma direta ou indireta. A realização dessas operações estará sujeita ao enquadramento na Lei Orçamentária Anual em créditos adicionais ou em lei específica, bem como ao cumprimento dos limites e condições estabelecidos pelo Senado Federal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal enaltece o cumprimento da "regra de ouro", na qual estipula claramente que a contratação de operações de crédito em cada exercício fica limitada ao montante da despesa capital. Na verdade, essa regra tem como destinação consagrar a ideia de que os empréstimos somente deverão ser destinados a gastos com investimentos, sem qualquer tipo de desvios ou atos contrários à contratação da respectiva operação de crédito.

São proibidas[2]:

> "– a captação de recursos na forma de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;
>
> – recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos;
>
> – a assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços;
>
> – qualquer tipo de concessão de novo crédito ou financiamento da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, entre si, ainda que para refinanciamento ou postergação de dívida, exceto operações de crédito com instituição financeira estatal não destinadas ao financiamento de despesas correntes ou refinanciamento de dívida não contraída com a própria instituição que conceda o crédito".

Já no que concerne à concessão de garantias, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão conceder garantias a operações de crédito, sendo que, no caso da União, quem fixa os limites e condições é o

Senado, devendo ser observados os seguintes requisitos[3]:

> "– a garantia estará condicionada à oferta de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida. Além disso, a entidade que pleitear deverá estar em dia com suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por ele controladas;
>
> – no caso de operações de crédito externo ou de repasse de recursos externos por instituição federal de crédito, deve atender também às exigências para recebimento de transferências voluntárias; e
>
> – o Banco Central fica proibido de conceder garantias à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.
>
> O ente da Federação cuja dívida tiver sido honrada pela União ou Estado, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a liquidação da dívida".

Como se infere, tanto os limites globais da dívida consolidada da União, Estados e Municípios como os da dívida mobiliária federal somente serão conhecidos após as devidas propostas e tramitações legislativas, conduzindo o artigo em comento ao compasso da espera. Isso porque apenas se poderão atingir valores mínimos quando se conhecer o máximo.

Todavia, a iniciativa do legislador é saudável, pois, quando lei estadual ou municipal fixar limites inferiores àqueles previstos anteriormente para as dívidas consolidada e mobiliária, será uma inequívoca demonstração de equilíbrio e boa gestão dos gastos públicos.

Esse equilíbrio do gasto público é imperioso, pois os especialistas na matéria afirmam que para que uma política fiscal/tributária possa ser um instrumento estabilizador da política econômica, viabilizando o crescimento idealizado, necessário se faz que haja o incremento real da contenção do gasto público, possibilitando que, ao final do exercício, ele seja inferior ao crescimento econômico real do PIB.

O ente público deve ter como razão de atuação a sua adaptação aos novos rumos de gestão pública, em que os gastos são controlados e mantidos em posição de equilíbrio para que o Estado possa suprir as necessidades básicas da sociedade.

Nessa vertente, qualquer iniciativa estadual ou municipal que eleja limites inferiores aos previstos na LRF para as dívidas consolidada e mobiliária,

operações de crédito e concessão de garantias merecerá aplausos de todos, demonstrando que o responsável pelas despesas se integrou aos novos rumos de administração gerencial.

Emerge, então, um novo modelo de Administração, que faz apelo a valores como eficiência e modernidade, em detrimento da burocracia e do autoritarismo, com redução dos custos.

Trazer para o setor público a metodologia da empresa privada, com economia de recursos e eficiência na prestação de serviços, obtendo o menor custo, é um dos objetivos da presente Lei de Responsabilidade Fiscal.

Como o desequilíbrio fiscal infelizmente predomina em grande parte do nosso país, onde os gastos superam as receitas, o impacto na economia é negativo, pagando a sociedade a conta da sua administração. O legislador, após contida a inflação (Plano Real), pretende controlar o endividamento público, estabelecendo limites e permitindo que essas metas sejam melhoradas pelos Estados e Municípios.

Dentre o conjunto de normas e princípios fixados pela LRF estão os limites para o endividamento público, a serem estabelecidos pelo Senado Federal por proposta do Presidente da República, como já sublinhado anteriormente, mas sempre oportuno relembrar.

Não resta dúvida que somente com uma política econômica séria é que as finanças públicas serão alçadas a uma situação tal que abrangerá o atendimento de necessidades fundamentais da sociedade, como saúde, educação, moradia, saneamento etc.

Nessa moldura, a LRF representa a pedra angular para auxiliar os governantes a gerir os recursos públicos dentro de um marco de regras pre-estabelecidas, aplicadas a todos os gestores de recursos públicos, em qualquer das esferas de governo, relativas à gestão da receita e da despesa pública, do endividamento e da gestão do patrimônio público.

Art. 61. Os títulos da dívida pública, desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, poderão ser oferecidos em caução para garantia de empréstimos, ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda.

COMENTÁRIO

1. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA OFERECIDOS EM CAUÇÃO PARA GARANTIA DE EMPRÉSTIMO

Em uma visão bem simplista, pode-se afirmar que os títulos da dívida pública são obrigações com prazo determinado, emitidos pelo governo, que se responsabiliza em resgatá-los ou utilizá-los com poder liberatório para pagamento de tributos.

De Plácido e Silva[4] define-os da seguinte forma:

> "É a denominação atribuída a qualquer espécie de título emitido pelo Estado, ou mesmo por suas subunidades administrativas, na qualidade de empréstimos, ou de antecipação de receita.
>
> Os títulos da dívida pública, geralmente chamados apólices, obrigações do tesouro e de bônus, constituem-se em fundos públicos, sendo às vezes tidos como títulos de renda e como título de obrigações de Estado".

Como visto, os títulos da dívida pública são exigíveis e resgatáveis no seu vencimento, decorrendo da submissão do Poder Público ao título que ele mesmo emitiu.

Os títulos da dívida pública de responsabilidade do Tesouro Nacional mais frequentes são:

a) Letras do Tesouro Nacional – LTN, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;

b) Letras Financeiras do Tesouro – LFT, emitidas também para financiamento de curto e médio prazos;

c) Notas do Tesouro Nacional – NTN, emitidas para financiamento de médio e longo prazos.

Além dos citados títulos, poderá o Tesouro Nacional emitir certificados, qualificados no ato da emissão, que serão utilizados preferencialmente para operações com finalidades específicas definidas em lei.

Quando o Poder Executivo for autorizado a emitir títulos da dívida pública de responsabilidade do Tesouro Nacional, deverá seguir a finalidade exigida pelo texto legal.

Exemplo claro do que foi dito é o caso da Lei n. 10.179, de 6 de fevereiro de 2001[5], que dispõe sobre os títulos da dívida pública de responsabilidade do Tesouro, consolidando a legislação em vigor sobre a matéria e elegendo como finalidade para emissão dos aludidos títulos[6]:

> "I – prover o Tesouro Nacional de recursos necessários para cobertura de seus déficits explicitados nos orçamentos ou para realização de operações de crédito por antecipação de receita, respeitados a autorização concedida e os limites fixados na Lei Orçamentária, ou em seus créditos adicionais;
>
> II – aquisição pelo alienante, no âmbito do Programa Nacional de Desestatização – PND, de que trata a Lei n. 9.491, de 9 de setembro de 1997, de bens e direitos, com os recursos recebidos em moeda corrente ou permuta pelos títulos e créditos recebidos por alienantes;
>
> III – troca por Bônus da Dívida Externa Brasileira, de emissão do Tesouro Nacional, que foram objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do *Brazil Investment Bond Exchange Agreement*, de 22 de setembro de 1988;
>
> IV – troca por títulos emitidos em decorrência de acordos de reestruturação da dívida externa brasileira, a exclusivo critério do Ministro de Estado da Fazenda;
>
> V – troca, na forma disciplinada pelo Ministro de Estado da Fazenda, o qual estabelecerá, inclusive, seu limite anual, por títulos emitidos em decorrência de acordos de reestruturação da dívida externa para utilização em projetos voltados às atividades de produção, distribuição, exibição e divulgação, no Brasil e no exterior, de obra audiovisual brasileira, preservação de sua memória e da documentação a ela relativa, aprovados pelo Ministério da Cultura, bem como mediante doações ao Fundo Nacional da Cultura – FNC, nos termos do inciso XI do art. 5º da Lei n. 8.313, de 23 de dezembro de 1991;
>
> VI – permuta por títulos do Tesouro Nacional em poder do Banco Central do Brasil;
>
> VII – permuta por títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional ou por créditos decorrentes de securitização de obrigações da União, ambas na forma escritural, observada a equivalência econômica".

Os títulos da dívida pública são emitidos para suprir as necessidades eleitas, adotando-se a forma de oferta pública e a direta.

A oferta pública é concretizada nos leilões, podendo ser colocados ao par, com ágio ou deságio.

A partir da data de seu vencimento, os títulos da dívida pública terão poder liberatório para pagamento de qualquer tributo federal, de responsabilidade de seus titulares ou de terceiros, pelo seu valor de resgate[7].

Esse poder liberatório segue a liturgia do art. 170 do CTN, que permite que a lei autorize a compensação de créditos tributários líquidos e certos, vencidos e vincendos contra a Fazenda Pública. E a Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na Seção VII do seu Capítulo V, permite que o contribuinte possa utilizar-se de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições devidos à Administração, conforme elencado nos seus arts. 73 e 74.

Alargando a utilização dos títulos da dívida pública, a Lei n. 9.711, de 20 de novembro de 1998, dispôs sobre a recuperação de haveres do Tesouro Nacional e do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, permitindo que fossem quitados débitos com este mediante títulos emitidos pelo Tesouro, consoante lição de seu art. 6º:

> "Fica a União autorizada, a exclusivo critério do Ministério da Fazenda, a promover a compensação de créditos vincendos não tributários, mantida, no mínimo, a equivalência econômica dos créditos recíprocos, com abatimento sempre das parcelas finais para as mais recentes".

Assim, a lei autorizou, cristalinamente, a utilização dos títulos da dívida pública emitidos pelo Tesouro Nacional para pagamentos de tributos, conferindo-lhes poder liberatório.

O Banco Central do Brasil – BACEN também emite títulos com a finalidade de aumentar ou enxugar a liquidez do dinheiro. Esses títulos são ofertados em leilões, com prazos determinados, podendo ser pré-fixados (o tomador já sabe o valor nominal no vencimento do título) e pós-fixados, em que o rendimento do título fica condicionado a alguma variável, geralmente a inflação.

Os títulos do BACEN têm mudado ao longo do tempo, destacando-se entidades creditícias sujeitas ao coeficiente de caixa.

Os objetivos do BACEN quando emite títulos geralmente são:

a) regular a liquidez do mercado;

b) assentar as bases sobre as quais o BACEN possa fazer operações de mercado aberto.

Como muito bem sublinham Roberto Luiz Troster e Francisco Mochón[8], os títulos do BACEN configuram-se como "instrumento-chave da política monetária", *verbis:*

> "À medida que elevam as taxas de juros aos que vendem os títulos do BACEN, os intermediários financeiros freiam a concessão de créditos a seus clientes e destinam os novos fundos de suas contas de passivo para a compra de Títulos. Dessa maneira, os Títulos do BACEN configuram-se como um instrumento-chave da política monetária, já que servem para que o BACEN cumpra os objetivos monetários e econômicos fixados pelo governo, obrigando o sistema bancário a comportar-se do jeito desejado".

Como visto, os títulos da dívida pública possuem grande importância no cenário nacional, sendo que o art. 61 da LRF permite que eles, desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, sejam oferecidos em caução para garantia de empréstimo ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda.

A exigência de que o título esteja devidamente escriturado em sistema centralizado de liquidação e custódia cinge-se ao fato de que somente o título reconhecido pelo Tesouro Nacional e pelo Banco Central é que poderá servir como garantia (caução) de empréstimos ou de outras transações permitidas pela lei[9].

Mesmo emitido pelo Tesouro Nacional, se o título não guardar sintonia com a exigência contida no art. 61, em exame, não poderá ser utilizado para o fim de caução a que alude o comando legal.

Nessa esteira, as apólices da dívida pública – ADP's emitidas no início do século pelo governo federal, após a proclamação da República, não se encaixariam na órbita do artigo em comento, pois, além de não terem valor econômico definido pelo Ministério da Fazenda, não possuem liquidez, visto que o Tesouro entende estarem prescritas para fins de resgate.

Trata-se do reconhecimento de que não é automático esse uso, visto que

dependente da tutela judicial, que reconhece às apólices em causa poder liberatório para pagamento de tributos, *declarando* a priori *o seu vencimento.*

No particular, lançamos pequeno estudo na *RDDT*, n. 49, onde focamos o entendimento de que as apólices da dívida pública do início do século (1902-1940) não estariam prescritas, possuindo o poder liberatório para pagamento de tributos, por terem sido emitidas pelo Tesouro Nacional, tendo o seu valor atualizado pela Fundação Getúlio Vargas[10].

Todavia, para não dar ao tema, nesta oportunidade, maior dimensão do que ele merece, desviando o foco de atenção do artigo em questão, abordamos o aspecto legal dessa tão eletrizante tese jurídica para focar que o art. 61 permite que haja a devida caução, como garantia da dívida contraída, que, se não for adimplida, acarretará na perda da garantia (títulos).

Por essa razão, somente os títulos da dívida pública reconhecidos e devidamente escriturados no respectivo sistema é que servem, automaticamente, para caução de transações previstas em lei e empréstimos.

Os títulos da dívida pública poderão servir, também, como garantia nas contratações de obras, serviços e compras, a teor do que estipula o art. 56, § 1º, I, da Lei n. 8.666/93.

Comentando esse preceito legal, Antônio Roque Citadini[11] ensina:

> "Em se tratando de garantia dada por títulos públicos, maiores cautelas deverá ter o Administrador, sendo recomendável que os adote desde o edital convocatório, no qual deverá fixar os critérios de aceitabilidade. Entre preocupações que se mostram de interesse constar no edital estão: o valor de aceitação (se o de face ou de mercado); o órgão emitente (eliminando os que conhecidamente tenham seus títulos inegociáveis); da data máxima aceitável de vencimento. Registra-se ser inaceitável que o órgão licitamente recuse seus próprios títulos, ou de entes controlados, coligados ou seu controlador. Necessário não se perder de vista que a principal preocupação do gestor público ao exigir garantia deve ser da sua efetiva executoriedade, que lhe permitirá utilizar-se dela no momento em que tiver necessidade. A garantia deve valer como moeda, ou seja, ter poder liberatório".

Da mesma forma, os títulos da dívida pública que servirem de caução para a garantia de empréstimos ou outras transações previstas em lei deverão ter a

sua aceitação pelo Ministério da Fazenda, a quem competirá conferir ou fixar seu valor, ou seja, se será o de face, ou se haverá deságio. É necessário que a garantia oferecida tenha a equivalência do poder liberatório, pois, como garantia de dívida, se não for adimplida nos termos e tempo previamente definidos, deverá ser utilizada para o pagamento ou amortização do empréstimo contraído. Daí a necessidade de o Ministério da Fazenda definir o seu valor econômico.

A emissão e a venda de títulos da dívida pública não são privilégio apenas do Tesouro Nacional, visto que é recurso financeiro colocado à disposição dos Estados e Municípios para regularizar suas finanças, como resgate ao longo prazo das apólices.

A teor do inciso VI do art. 52 da CF, a emissão e a venda desses títulos ficam sujeitas aos limites impostos pelo Senado Federal[12] para a dívida consolidada dos Municípios e deverão atender às normas gerais da futura lei complementar federal sobre "emissão e resgate de títulos da dívida pública" (art. 163, IV, da CF).

Por força do art. 30 da LRF, o Presidente da República remeterá ao Senado Federal, no prazo de noventa dias, proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, sendo que tais limites serão "fixados em percentual da receita corrente líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos"[13].

Geralmente, os entes e órgãos públicos utilizam-se de empréstimos, que poderão ser internos e externos, para prover os custos de obras e serviços de grande vulto não suportados pelos seus orçamentos originários, por insuficiência de recursos.

Assim, para caucionar, servindo como garantia real, futuras dívidas, poderão ser emitidos títulos da dívida pública, nos limites e condições a serem definidos pelo Senado Federal.

Art. 62. Os Municípios só contribuirão para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação se houver:

I – autorização na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual;

II – convênio, acordo, ajuste ou congênere, conforme na legislação.

COMENTÁRIO

1. O ORÇAMENTO DO MUNICÍPIO NO NOVO CENÁRIO CONSTITUCIONAL

A Constituição de 1988 trouxe algumas modificações estruturais em matéria de finanças públicas, criando, dentre elas, a expressão “diretrizes orçamentárias”, que vincula, como antecedente necessário, o orçamento anual, informando-o de modo científico[14], além do planejamento orçamentário que traduza um plano de governo nacional (arts. 165 e 166 da CF).

Não resta dúvida que o constituinte se deparou com um modelo de orçamento anterior carente de metodologia, planejamento, planos, medidas e diretrizes, visto que essa não era a preocupação dos governantes passados.

O tempo foi o próprio verdugo dessa desorganização, tendo em vista que a política econômica atual exige do governante uma metodologia de total controle do gasto público, em prol da diminuição das despesas com a manutenção ou criação do serviço com qualidade para a sociedade.

Nesse diapasão, o art. 165 da Constituição Federal outorga ao Chefe do Poder Executivo a iniciativa de leis que estabeleçam o plano plurianual (inciso I), as diretrizes orçamentárias (inciso II) e os orçamentos anuais (inciso III).

A lei que criar o plano plurianual deverá conter, de forma regionalizada, objetivos e metas do Município para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada (art. 165, § 1º, da CF).

Por sua vez, a lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública, incluindo, nesse contexto, as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, bem como orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (art. 165, § 2º, da CF)[15].

Já a lei orçamentária anual, segundo a dicção do § 5º do art. 165 da CF, compreenderá: a) o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, Estados e Municípios, seus fundos, órgãos e entidades da Administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; b) o

orçamento de investimento das empresas em que a União, os Estados e Municípios, direta ou indiretamente, detenham a maioria do capital social com direito a voto; c) o orçamento da seguridade social mantida pelo Poder Público.

O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistia, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (art. 165, § 6º).

A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e a contratação de operações de créditos, ainda que por antecipação de receita (art. 165, § 8º).

Essa nova conotação constitucional é importante, pois o orçamento municipal é o instrumento legal que reflete o quadro da despesa e da receita arrecadada pelo Município para um determinado período.

Vários doutrinadores preocuparam-se com o instituto do orçamento, tais como Pontes de Miranda e Manoel Gonçalves Ferreira Filho, de forma objetiva:

> "Orçamentos, aí, é a conta da receita e da despesa de entidade política, União, Estado-Membro, Município, feita em quadros e verbas, para período futuro, que é de um ano"[16].
>
> "Orçamento é o ato pelo qual se prevê a arrecadação de receita e autoriza a aplicação desse produto em despesas discriminadas, durante certo período"[17].

Apesar de compor outra geração, todavia com igual brilho aos seus antecessores, Nelson Nery Costa[18] define o orçamento municipal da seguinte forma:

> "O orçamento municipal representa o momento em que, de simples garantia individual do contribuinte, passou a instrumento do Município, voltado a refletir o quadro da receita e da despesa do Executivo, em termos de prestação de serviços e de gastos públicos".

Dada a noção de orçamento, extrai-se que ele constitui a principal instituição de política financeira, expressão das escolhas fundamentais do

poder sobre a satisfação das necessidades coletivas. A execução do orçamento é a parte nuclear da administração financeira.

A atividade financeira pública corresponde, na essência, à satisfação de necessidades comuns, públicas e coletivas através da utilização de meios econômicos.

E, como visto, o orçamento do Estado rege-se por um conjunto de regras e princípios constitucionais legalmente consagrados, os quais constituem o seu quadro de referência formal (no caso das regras orçamentais) e substanciado (no que respeita aos princípios).

Nesse enredo, o sistema orçamentário municipal deverá atrelar-se aos preceitos contidos na CF, bem como guardar sintonia com as normas gerais previstas na presente lei complementar.

Em abono ao que foi dito e comungando a mesma hóstia, Hely Lopes Meirelles[19] afirma:

> "Nessa linha, foi editada em 4.5.2000 a LC Federal 101, de atendimento obrigatório pelos Municípios, estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, dispondo sobre o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias, a lei orçamentária anual, a execução orçamentária, o cumprimento de metas, a previsão, arrecadação e renúncia da receita pública, a despesa pública, sua geração, a despesa obrigatória de caráter continuado, as despesas com pessoal e com seguridade social, as transferências voluntárias, a destinação de recursos públicos para o setor privado, a dívida e o endividamento, as operações de crédito, seus limites e garantias, a gestão patrimonial e os instrumentos de transferência, controle e fiscalização da gestão fiscal".

Cabe à União estabelecer normas gerais sobre a administração financeira e orçamentária (art. 24, I e II, da CF), o que não exclui a competência suplementar dos Estados. De acordo com o art. 30, II, da *Lex Legum*, o Município poderá legislar suplementarmente no que não conflitar com a legislação federal ou estadual. Nessa situação, o ente municipal pode fixar normas especiais de controle interno e de administração financeira e orçamentária.

E, sendo assim, a Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, desde

que não conflite com a lei complementar *sub oculis*, nem com as disposições constitucionais vigentes, permanece eficaz, podendo o Município, segundo o disposto em sua lei orgânica, suplementar a legislação federal, "exercendo sua competência legislativa no espaço de normatividade específica pertinente ao interesse local"[20].

2. OS MUNICÍPIOS E A CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DE DESPESAS DE COMPETÊNCIA DE OUTROS ENTES DA FEDERAÇÃO

O art. 62 da LRF não permite que os Municípios contribuam para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação, salvo se houver autorização na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual (inciso I), bem como em convênio, acordo, ajuste ou congênere previsto na legislação municipal (inciso II).

Assim, o custeio, ou custeamento, que é o conjunto de despesas julgadas indispensáveis para a manutenção de um serviço que for de competência de outros entes da Federação, não poderá mais receber contribuição do Município, pois a lei complementar em questão exige autorização específica, contida nos incisos I e II do art. 62.

Como as despesas do Município, em termos genéricos, deverão ser empregadas na promoção do atendimento das necessidades da municipalidade, não é razoável que haja o desvio de recursos para a contribuição de despesas de competência de outros entes públicos da Federação.

Por essa razão é que deverá estar cabalmente demonstrado que a contribuição do Município foi autorizada previamente, possuindo lastro legal para tal despesa.

Esse texto visa salvaguardar e defender os interesses dos Municípios, "sabendo-se que não são raros serviços da União ou mesmo dos Estados impostos sem cobertura orçamentária"[21] à municipalidade, que, para não ficar carente de um determinado serviço, arca com a despesa, apesar de não ser de sua competência.

Carlos Pinto Coelho Motta[22] cita como exemplo atual a questão do "falso municipalismo", pelo qual é imposta a descentralização forçada do processo educacional[23], cabendo-lhe arcar com os ônus decorrentes, mesmo que o

Município não possua condições.

Agrega-se a esse contexto, também, o problema relacionado à saúde, em que por diversas vezes o SUS (Sistema Único de Saúde) não possui verba para atender as necessidades de alguns Municípios, sendo estes obrigados a custear as despesas básicas.

Visa esse comando legal impor a execução orçamentária das despesas previamente fixadas, impedindo que o Município custeie as de responsabilidade de outro ente, ou, em outras palavras, consagra o princípio de repartição de encargos.

De modo particular, esclarece J. Teixeira Machado Júnior[24]:

> "... devemos compreender a despesa municipal não como o gasto ou empenho puro e simples dos dinheiros públicos, mas o esforço despendido através de todo um processo que denominamos generalizadamente de execução orçamentária da despesa para o atendimento daquelas metas prefixadas pelo Legislativo e pelo Executivo".

A despesa municipal, como espécie do gênero despesa pública, "é toda aquela que as leis e atos da administração determinem que fique a cargo do Município"[25], sendo certo que: "Em verdade, não há outro modo, senão o legal, para determinar o que seja despesa pública, porque ela é sempre precedida de autoridade governamental, seja por uma lei propriamente dita, seja por um decreto ou qualquer ato administrativo"[26].

Por óbvio, nenhuma despesa será ordenada ou satisfeita sem que exista verba ou crédito votado pela Câmara.

Todavia, para evitar pressões externas (Estados, União etc.), a LRF exige que, para a assunção de despesas de competência de outros entes da Federação, isso seja autorizado na sua lei de diretrizes orçamentárias[27], conjuntamente com a lei orçamentária anual.

Na Lei de Diretrizes Orçamentárias, a que alude o art. 4º da lei complementar em questão, deverá ser apresentado um anexo de metas fiscais para os três exercícios seguintes, bem como, também, haver descrição em um anexo específico, sob a rubrica de "riscos fiscais", onde ocorrerá a avaliação de passivos e demais fatores enquadrados como riscos que poderão afetar as finanças.

No citado art. 4º da LRF, o legislador complementar preconiza a necessidade de a Lei de Diretrizes Orçamentárias atender o disposto no § 2º do art. 165 da CF, bem como de dispor sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho;

c) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financeiros com recursos dos orçamentos;

d) condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

e) anexo contendo: I – a avaliação das metas relativas ao ano anterior, II – evolução do patrimônio líquido, também dos últimos três exercícios, com destaque para a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

f) avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes gerais de previdência social, abrangidos nesse contexto os servidores públicos e o Fundo de Amparo ao Trabalhador, bem como fundos públicos e programas de natureza atuarial; e

g) demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos da política cambial, monetária e creditalícia, além de projeções para os principais agregados e variáveis, contendo as metas de inflação, para o exercício subsequente (§ 4º do art. 4º).

Já o projeto de lei orçamentária anual deverá ser elaborado de forma compatível com a lei de diretrizes orçamentárias, com o plano plurianual e com as normas da lei complementar *sub examine*.

O art. 5º da LRF dispõe sobre os requisitos e procedimentos que deverão ser atendidos na elaboração do projeto de lei orçamentária anual, enaltecendo, dentre eles, os seguintes:

a) demonstrativo em anexo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º da LRF;

b) documento a que se refere o § 6º do art. 165 da CF, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

c) reserva de contingência, estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;

d) todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão;

e) refinanciamento da dívida pública;

f) atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada, que não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias ou em lei específica.

Na lei orçamentária é vedado consignar crédito com finalidade imprecisa ou dotação ilimitada (§ 4º do art. 5º), bem como dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, em conformidade com a norma encartada no § 1º do art. 167 da CF (§ 5º do art. 5º).

Cuida, portanto, o art. 62 de vetar a contribuição para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação, ressalvando, contudo, como já dito alhures, a autorização expressa nas leis de diretrizes orçamentárias e na orçamentária anual.

Como também o artigo em comento faculta que o convênio, acordo, ajuste ou congênere autorize a contribuição citada para as despesas de outros entes da Federação, deverá guardar sintonia com as normas desta LRF, bem como estar previamente permitida na legislação municipal.

Não será lícito, nem ético, que acordo, ajuste ou outro instrumento administrativo seja firmado sem que se respeitem os dispositivos desta lei e também não possua respaldo nos comandos legais municipais.

Hely Lopes Meirelles[28] define convênios administrativos como “acordos firmados por entidades públicas de qualquer espécie, ou entre estas e organizações particulares, para realização de objetivos de interesse comum dos partícipes”.

Mesmo sendo um acordo, o convênio não é contrato, pois nesta última modalidade as partes possuem interesses diversos, ao passo que na primeira hipótese eles são convergentes[29].

A Constituição Federal atual não veda a cooperação associativa entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tudo em nome do equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional (art. 23, parágrafo único).

Apesar de não se referir nominadamente aos convênios, como se viu, a CF permite a cooperação mútua, que já era recomendada pelo Decreto-Lei n. 200/67 como uma forma de descentralização das atividades, da Administração, desde que os partícipes estivessem devidamente aparelhados para tal fim (art. 10, § 3º, *b*).

Sempre se entendeu que os convênios necessariamente dependem de autorização legislativa e recursos financeiros para atender os encargos assumidos no termo de cooperação.

Todavia, o STF[30], sob o talante das Constituições passadas, entendeu que a autorização legislativa para a concretização dos convênios é inconstitucional, por invadir o Poder Legislativo a autonomia do Poder Executivo:

> "Convênios – Aprovação legislativa – Inconstitucionalidade.
>
> – A norma que subordina a celebração de convênios, pelo Executivo, à aprovação do Legislativo fere o princípio da independência dos Poderes".

Sob o prisma da atual Constituição e legislação complementar, entendemos, com a devida vênia, que o controle financeiro de atos administrativos gravosos do Poder Executivo pelo Legislativo preserva a própria legalidade do pacto, visto que para qualquer despesa contraída pela municipalidade terá que haver verba necessária e, no mínimo, conhecimento pela Câmara.

Corroborando o que acabamos de afirmar, o art. 116 da Lei de Licitações Públicas (Lei n. 8.666/93) manda aplicar as suas disposições legais aos convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres celebrados por órgãos e entidades da Administração.

Fixa o § 1º do art. 116 da Lei n. 8.666/93:

> "§ 1º A celebração de convênio, acordo ou ajuste pelos órgãos ou entidades da Administração Pública depende de prévia aprovação de competente plano de trabalho proposto pela organização interessada, o qual deverá conter, no mínimo, as seguintes informações:
>
> I – identificação do objeto a ser executado;
>
> II – metas a serem atingidas;
>
> III – etapas ou fases de execução;

IV – plano de aplicação dos recursos financeiros;

V – cronograma de desembolso;

VI – previsão de início e fim da execução do objeto, bem assim da conclusão das etapas ou fases programadas;

VII – se o ajuste compreender obra ou serviço de engenharia, comprovação de que os recursos próprios para complementar a execução do objeto estão devidamente assegurados, salvo se o custo total do empreendimento recair sobre a entidade ou órgão descentralizador".

Por sua vez, o § 2º do citado artigo exige que, após a assinatura do convênio, a entidade ou órgão repassador dê ciência dele à Assembleia Legislativa ou Câmara Municipal respectivas.

O Tribunal de Contas da União, analisando a hipótese de um convênio de mútua cooperação entre os partícipes para a aquisição de medicamentos fabricados pelos laboratórios oficiais, isentou a necessidade de licitação:

"Convênio. Dispensa de Licitação. Para aquisição de medicamentos fabricados pelos laboratórios oficiais, bem como dos demais produtos por eles processados, a existência de interesse recíproco entre as partes que podem ser alcançados em regime de mútua cooperação viabiliza a utilização de convênio, descartada a necessidade de licitação, porque não existe na Lei 8.666/93 qualquer dispositivo que coloque o procedimento licitatório como antecedente necessário ao convênio. O art. 116 da citada Lei impõe tão somente que sejam atendidas nos novos convênios as diretrizes básicas previstas na Lei de Licitações e Contratos Administrativos; somente nas hipóteses em que não seja possível a utilização de convênios tem aplicação o inc. VIII do art. 24 da Lei *supra*"[31].

Já em outra hipótese, o Tribunal de Contas do Paraná qualificou como necessário o procedimento licitatório para a celebração do convênio:

"Equipamentos. Aquisição de convênio. Aquisição de equipamentos pelo Município para a Associação de Proteção à Maternidade e à Infância. Necessidade de procedimento licitatório. Utilização de recursos provenientes de convênio para a aquisição dos referidos equipamentos. Necessidade de revisão da finalidade da utilização dos recursos no termo de

cooperação, somente sendo dispensável o procedimento licitatório nos casos previstos na Lei 8.666/93”[32].

Citamos esses dois exemplos para ilustrar a necessidade de o convênio seguir o *iter* traçado na Lei n. 8.666/93, em que poderá ou não ser precedido do procedimento licitatório, dependendo, necessariamente, da hipótese que revestirá sua celebração.

Portanto, todos os ajustes, convênios, acordos etc. terão que guardar correlação com a legislação pertinente, a fim de que o Município possa contrair receitas para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação, sendo imposto o exercício da fiscalização do Município pelo Poder Legislativo (art. 31 da CF), que poderá exercê-lo mediante controle externo ou interno.

A legalidade orçamentária significa a subordinação da despesa a lei específica ou autorização legislativa prévia. Não poderá o Prefeito autorizar despesa sem prévia autorização da Câmara Municipal, a não ser os créditos extraordinários abertos por exigência de necessidades imprevistas, como guerra, subversão interna ou calamidade pública, tudo em conformidade com as normas legais aplicáveis à espécie.

A proibição de transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma dotação orçamentária para outro órgão ou ente da Federação, sem prévia autorização legislativa, é imposição também constitucional (art. 167, VI), em submissão ao princípio da legalidade da despesa.

Art. 63. É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por:

I – aplicar o disposto no art. 22 e no § 4º do art. 30 ao final do semestre;

II – divulgar semestralmente:

a) (*Vetado*);

b) o Relatório de Gestão Fiscal;

c) os demonstrativos de que trata o art. 53;

III – elaborar o Anexo de Política Fiscal do plano plurianual, o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da lei de diretrizes orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do art. 5º a partir do

quinto exercício seguinte ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 1º A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre.

§ 2º Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar esta situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.

COMENTÁRIO

1. O MUNICÍPIO COM POPULAÇÃO INFERIOR A CINQUENTA MIL HABITANTES

O art. 63 faculta ao Município com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por providências mais flexíveis da LRF, ou seja, poderá:

a) verificar os limites relativos à despesa com pessoal (art. 22) e à dívida consolidada (art. 30, § 4º), para que sejam semestrais em vez de quadrimestrais (inciso I do art. 63);

b) divulgar semestralmente: o relatório da gestão fiscal e os demonstrativos de que trata o relatório resumido (art. 53);

c) elaborar o anexo de política fiscal do Plano Plurianual, o anexo de metas fiscais e o anexo de riscos fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Anexo de que trata o inciso I do art. 5º a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação da LRF.

Essas medidas visam conferir ao pequeno Município, que possui arrecadação e orçamento reduzidos, uma maior flexibilidade para adaptar-se aos novos procedimentos da presente lei complementar.

Vale destacar que 90% são pequenos Municípios, com menos de 50 mil habitantes, em nosso país.

A presente exceção é plenamente justificada, pois os prazos estabelecidos pela LRF são excessivos para alguns Municípios e normais para outros, dada a diversidade das receitas tributárias municipais nas várias regiões do País.

O Município que possui uma população inferior a cinquenta mil habitantes, por certo, deverá ter um prazo mais dilatado para adaptar-se às novas regras da despesa pública e gestão financeira, visto que, pelo seu tamanho, a

arrecadação não contém grandes folgas.

É cediço que o poder impositivo do Município advém de sua autonomia financeira, embutida no art. 30, III, da CF, que assegura a instituição e arrecadação dos tributos de sua competência e a aplicação das rendas locais. Decorre daí a diferenciação criada pela LRF, pois é distinta a capacidade impositiva das municipalidades brasileiras, no que tange aos tributos que lhes são próprios e à utilização de todos os recursos financeiros provindos de bens e serviços privativos, tendo em vista que, quanto maior o número de habitantes de um Município, maior será a sua arrecadação, o que significa dizer que ele possui condições mais favoráveis para adaptar-se à nova filosofia de controle dos gastos públicos.

A contrario sensu, constata-se que o minúsculo Município, na maioria dos casos, possui grande dificuldade para adimplir as suas obrigações, quiçá no que concerne à nova filosofia criada pela lei complementar em questão.

Assim, para não causar grande abalo nos Municípios pequenos a que alude o *caput* do art. 63, foi facultado ao ente municipal utilizar-se de mais dois meses, e, em vez de quadrimestrais, as verificações dos limites relativos à despesa com pessoal (art. 22) e à dívida consolidada (art. 30, § 4º) passam a ser semestrais, em respeito à realidade do respectivo ente.

O § 1º do art. 63 estabelece o prazo de trinta dias após o encerramento do semestre para a divulgação dos relatórios e demonstrativos.

Entretanto, o § 2º do mesmo art. 63 não faculta privilégios ao pequeno Município no caso de ele ultrapassar os limites relativos às despesas totais com pessoal ou à dívida consolidada, sendo que, enquanto perdurar essa intolerável situação, ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definido para os demais entes, sem nenhuma regalia ou elasticidade.

A preocupação do legislador complementar foi louvável, uma vez que concede privilégio de tempo para que o Município que contar com menos de cinquenta mil habitantes possa adaptar-se aos limites e formas da LRF, sendo certo que, após essa tolerância, não lhe será mais lícito descumprir ou postergar o acatamento dos percentuais estipulados relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada definidos nessa lei, passando a usufruir dos mesmos prazos para o retorno ao limite aceitável para os demais entes.

O que pretende o art. 63 é possibilitar, como já dito, que o pequeno Município atinja a regra do equilíbrio, conferindo um prazo mais generoso,

pois constitui esta regra orçamentária uma das mais importantes, até pela sua natureza verdadeiramente substancial ou material: ela determina o conteúdo do orçamento e a sua articulação global com a economia e a comunidade municipal.

E o orçamento do pequeno Município não poderá deixar de cobrir todas as despesas necessárias para o seu funcionamento, devendo possuir receitas suficientes para cobri-las, adaptando-se aos novos e necessários parâmetros, que limitam gasto com pessoal e sua dívida consolidada.

Exatamente por ser difícil esse ajuste de imediato é que o art. 63 conferiu regalia ao atingimento das respectivas metas, para, após o prazo estatuído, cobrar, de forma igual, os limites definidos para os demais entes.

O equilíbrio entre receitas e despesas orçamentárias é possível, desde que o Município cumpra a sua parte e adapte-se à nova realidade, cortando as suas gorduras, sem atingir os seus nervos.

No que diz respeito às relações entre receitas e despesas orçamentais, podemos configurar três situações, a saber:

a) receitas superiores às despesas (superávit);

b) receitas iguais às despesas (equilíbrio);

c) receitas inferiores às despesas (déficit).

Visando o atingimento, no mínimo, do equilíbrio do orçamento, a LRF limita o gasto das despesas públicas inerentes ao pessoal e à dívida consolidada, que deverão seguir o mesmo critério e forma para os Municípios e demais entes a que alude o art. 20, guardando exceção apenas ao prazo embrionário para o acatamento desses pontos.

Deverá o pequeno Município ser grande no seu esforço e cumprir fielmente os prazos e limites eleitos pela atual lei complementar, tornando-se verdadeiro orgulho de todos os seus habitantes e modelo de gestão orçamental, equilibrando as suas contas e navegando rumo ao *superávit.*

Por fim, à guisa de ilustração, segue um quadro comparativo entre os pequenos Municípios e os demais, em face da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para os pequenos Municípios (menos de 50 mil habitantes, cerca de 90% dos Municípios do País)[33]:

		PEQUENOS

ITENS DA LEI	REGRA GERAL	PEQUENOS MUNICÍPIOS
Objetivos e metas fiscais: – *LDO*		
– Anexo de metas fiscais para o triênio	Na primeira LDO a partir da publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal	A partir de 2005.
Relatórios		
– Cálculo dos limites	A cada 4 meses (a partir da publicação da LRF).	A cada 6 meses (a partir da publicação da LRF).
– Avaliação das metas fiscais	A cada 4 meses (a partir do exercício seguinte ao da primeira LDO aprovada após a publicação da LRF).	A cada 4 meses
– Relatório resumido	Já em vigor, a cada 2 meses (novo formato a partir da publicação da LRF).	Já em vigor, a cada 2 meses.
– Demonstrativos do relatório resumido	Já em vigor, a cada 2 meses.	A cada 2 meses.
– Relatório de gestão fiscal	A cada 4 meses (a partir da publicação da LRF).	A cada 4 meses.

2. DA DEVIDA EQUIDADE ENTRE OS MUNICÍPIOS

O professor Ricardo Lobo Torres tem sustentado que compete ao orçamento garantir e promover a igualdade entre as regiões do País, sendo "princípio de sua relevância no constitucionalismo hodierno"[34].

Compondo com essa ideia, o § 7º do art. 165 da CF reza que orçamentos fiscais e das estatais, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo o critério populacional.

Assim, agiu bem o art. 63 da LRF quando priorizou a redução das desigualdades inter-regionais, permitindo, segundo o critério populacional, que o Município com população inferior a cinquenta mil habitantes possa ter um maior fôlego no acatamento de alguns dispositivos contidos nessa nova filosofia de gestão pública.

E, mais oportunamente, é de se abrirem parênteses para as sólidas palavras de Ricardo Lobo Torres[35]:

> "Existe, por conseguinte, certo consenso em torno da necessidade de tratamento desigual aos entes públicos, conforme diferenças existenciais entre eles. Nos Estados Unidos os Tribunais começam a exercer o controle sobre a equidade entre a União e entes locais em tema de receita de despesa pública.
>
> Denota que equidade entre as regiões visa sobretudo garantir a equidade horizontal entre os cidadãos domiciliados nas diferentes localidades do País. A distribuição de incentivos procura igualar a situação econômica das pessoas residentes nas diversas unidades federadas".

Outros dispositivos da Constituição Federal preconizam o resguardo das características e condições operacionais de cada região, no intuito de ver promovido o competente desenvolvimento regional. É o caso do art. 163, VII, da CF, que recomenda a compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, respeitando-se "as características e condições operacionais plenas voltadas ao desenvolvimento regional".

E o parágrafo único do art. 23 da CF impõe à lei complementar fixar

normas para a cooperação entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.

Constitui, também, objetivo fundamental da República Federativa do Brasil "reduzir as desigualdades sociais e regionais" (art. 3º, III, da CF).

Nessa vertente, o art. 170, VII, também da Magna Carta, elenca entre os princípios gerais da atividade econômica a redução das desigualdades regionais e sociais, sendo que o art. 192, VII, manda criar critérios restritivos da transferência de poupança de regiões com renda inferior à média nacional para outros de maior desenvolvimento.

Assim, quando o art. 63 excepciona da regra geral o prazo de alguns itens da Lei de Responsabilidade Fiscal (*vide* quadro comparativo anterior), socorre o pequeno Município, tratando-o de maneira uniforme, utilizando o fator populacional como o imperante para a devida equidade.

Em outras palavras, o Município que possui menos de cinquenta mil habitantes não pode ser tratado de forma igual ao que possui cinco ou seis vezes mais esse número na sua municipalidade.

Por essa razão, é que os Municípios mais carentes possuem elasticidade compatível com a sua realidade, para adaptar-se e acatar as normas e itens contidos na presente lei complementar.

Art. 64. A União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com vistas ao cumprimento das normas desta Lei Complementar.

§ 1º A assistência técnica consistirá no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e na transferência de tecnologia, bem como no apoio à divulgação dos instrumentos de que trata o art. 48 em meio eletrônico de amplo acesso público.

§ 2º A cooperação financeira compreenderá a doação de bens e valores, o financiamento por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de recursos oriundos de operações externas.

COMENTÁRIO

1. DA ASSISTÊNCIA TÉCNICA E COOPERAÇÃO FINANCEIRA AOS MUNICÍPIOS

Ratificando e complementando artigos anteriores, o presente art. 64 estipula que a União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização de sua administração tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com a finalidade de cumprir as novas regras da LRF.

Em um país tão grandioso como o nosso, em que existe uma grande diversidade, onde 90% dos Municípios possuem menos de cinquenta mil habitantes, e outros são verdadeiras metrópoles, não resta dúvida que a União Federal possui a obrigação de socorrer os Municípios carentes de técnicas de administração tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, pois não basta a fixação de regras e metas, é necessário que ocorra a condição de cumpri-las. E, para o atingimento desse ideal, a União terá de envidar esforços para que o ente municipal seja contemplado com a ajuda necessária para o fiel acatamento da LRF.

A função de execução da atividade financeira pública exige, sobretudo nos dias de hoje, uma organização gestacionária adequada e moderna, tanto no plano da microgestão como no da macrogestão. Para tanto, não basta uma gama de normas, leis e dispositivos legais, pois é necessário que haja meios humanos e materiais, com um bom treinamento e elevado grau de aperfeiçoamento de métodos e instrumentos necessários a desempenhar as respectivas tarefas com eficiência.

Somente um Município consciente e preparado com técnicas modernas de administração tributária, financeira, patrimonial e previdenciária é que terá os melhores resultados, com reflexo positivo para todos os seus habitantes.

Nessa moldura, o § 1º do art. 64 determina que a assistência técnica da União consistirá no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e na transferência de tecnologia, além do apoio à divulgação dos instrumentos de que trata o art. 48 em meio eletrônico de amplo acesso público.

Carlos Moreno[36], em abono ao aludido § 1º citado, já advertia a importância de ser indispensável à boa gestão financeira a presença de dirigentes bem treinados:

> "Por outro lado, será indispensável, para bem gerir os dinheiros públicos, na sua fase de execução, que as organizações disponham de uma

direcção, isto é, de dirigentes que, apoiados na organização, estejam aptos a tomar as decisões, as mil e uma decisões quotidianas, impostas pelo desenvolvimento da actividade financeira, com vista a atingir as metas e os objectivos, a cumprir as prioridades definidas na fase de planejamento; essencial, em qualquer organização, à tomada das decisões, por vezes complexas, ainda que sob o prisma eminentemente técnico, é a existência de adequados sistemas de informação e de controle interno, fiáveis, para apoio permanente aos dirigentes".

Mais à frente, o citado mestre lusitano arremata[37]:

"Como é sabido, toda gestão moderna e, também, a gestão financeira, não pode dispensar, para além do mais, o concurso de adequados e fiáveis sistemas de informação e de controlo interno que permitam aos gestores não só bem decidir, como pilotar, aperfeiçoar e corrigir permanentemente a execução da gestão.

Cremos ser hoje indiscutível que a gestão de recursos vultosíssimos e poderosíssimos, como são os recursos financeiros públicos, os quais ainda por cima são bem escassos, alheios e confinados, exige meticulosa racionalidade e a adopção de técnicas, de métodos, de critérios, de processos e de meios, enfim, de um tecnicismo e um profissionalismo, tanto quanto possível, próximos dos que são utilizados no domínio da gestão empresarial do sector privado".

Não adianta mudar a filosofia de gestão financeira de gastos se não for implementado treinamento específico para os servidores que irão atuar no respectivo controle.

De bom alvitre, o legislador complementar coloca a União Federal como a responsável pelo treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e pela transferência de tecnologia, no intuito de introduzir os novos conteúdos que lhes ampliem o horizonte sistêmico de atuação dos servidores públicos.

As chamadas "escolas de governo" inicialmente foram introduzidas pela Emenda Constitucional n. 19/98, que conferiu nova redação ao § 2º do art. 39, assim confeccionado:

"§ 2º A União, os Estados e o Distrito Federal manterão escolas de governo para a formação e o aperfeiçoamento dos servidores públicos,

constituindo-se a participação nos cursos um dos requisitos para a promoção na carreira, facultada, para isso, a celebração de convênios ou contratos entre os entes federados".

Ao informar que a aludida emenda almeja a formação e o aperfeiçoamento para o exercício das funções com maior eficiência e racionalidade, Jessé Torres Pereira Júnior[38] averba:

"Trata-se de 'escolas de governo', o que significa que os servidores nelas deverão encontrar conteúdos que lhes ampliem o horizonte sistêmico de atuação (visão de conjunto do universo em que exercem ou exercerão funções, com suas interfaces definidas e exploradas), bem assim a compreensão do sentido político-administrativo do cargo e de suas funções (no âmbito do Poder em que inseridos e nas relações com os demais Poderes e com a Sociedade), de modo a torná-los aptos para encaminhar ou decidir, com adequação e presteza, legitimidade e economicidade, as questões atinentes às respectivas competências.

Por isto mesmo, será necessário separar as verbas de custeio dessas 'escolas de governo' das verbas de pagamento de pessoal. Sob a perspectiva agora constitucional, os cursos ministrados por essas escolas não devem ser vistos como despesa, mas como investimento, que, se bem administrado, poderá produzir serviços prestados com menor custo e maior rentabilidade.

Tanto assim é e deve ser que a Emenda, no § 7º do mesmo art. 39, determina que os legisladores da União, de cada Estado, do Distrito Federal e dos Municípios elaborem normas que, respectivamente, disciplinem a aplicação dos recursos orçamentários que resultarem da economia com despesas correntes em cada órgão, autarquia e fundação, no desenvolvimento de programa, entre outros, de treinamento. Em tempo de cortes de custeio da máquina administrativa e de fixação de prioridades estratégicas para investir os recursos governamentais com austeridade e consequência, a criação e a manutenção de 'escolas de governo' soam como investimento estratégico prioritário, alheio aos limites a que alude o art. 169".

A adoção dessas medidas de treinamento de recursos humanos com a transferência de tecnologia, bem como a divulgação eletrônica dos planos e

orçamentos, prestações de contas e relatórios exigidos pela LRF demonstram toda a preocupação do Poder Executivo de investir em estratégia de controle de qualidade dos servidores responsáveis pela gestão financeira dos entes públicos respectivos.

Barbosa da Silva[39] escreve:

> "A forma da contabilidade pública pretende ainda criar um conjunto de instrumentos de registros *inputs*, de análise e suporte de informação, *outputs*, indispensáveis à gestão econômico-financeira dos servidores e organismo. O modelo em si consubstancia, no seu percurso, a integração permanente da informação considerada indispensável para uma optimização completa do próprio sistema".

Quanto maiores forem o tecnicismo e o profissionalismo dos servidores, melhor será a gestão financeira, que não pode dispensar as modernas filosofias de controle. Somente o treinamento e a divulgação ampla dessa nova filosofia é que redundarão nos fins perseguidos pela LRF.

O Decreto n. 2.794, de 1º de outubro de 1998, instituiu a política nacional de capacitação dos servidores para a Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, ficando assim redigido o seu artigo inaugural:

> "Art. 1º Fica instituída a Política Nacional de Capacitação dos Servidores públicos federais, a ser implementada pelos órgãos e pelas entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, com as seguintes finalidades:
>
> I – melhoria da eficiência do serviço público e da qualidade dos serviços prestados ao cidadão;
>
> II – valorização do servidor público, por meio de sua capacitação permanente;
>
> III – adequação do quadro de servidores aos novos perfis profissionais requeridos no setor público;
>
> IV – divulgação e controle de resultados das ações de capacitação;
>
> V – racionalização e efetividade dos gastos com capacitação".

Para fins de capacitação do servidor público federal, o art. 2º do aludido decreto fixa as seguintes metas:

> “Art. 2º Para fins deste Decreto, são consideradas ações de capacitação: cursos presenciais e à distância, treinamentos em serviço, grupos formais de estudos, intercâmbios ou estágios, seminários, congressos, desde que contribuam para a atualização profissional e o desenvolvimento do servidor e que se coadunem com as necessidades institucionais dos órgãos das entidades”.

Com a institucionalização da política nacional de capacitação dos servidores, os órgãos da Administração Pública Federal direta e indireta ficam com a seguinte ordem do dia (art. 3º do Dec. n. 2.794/98):

> “I – tornar o servidor público agente de sua própria capacitação, nas áreas de interesse do respectivo órgão ou entidade;
>
> II – possibilitar o acesso dos servidores a ações de capacitação, oferecendo, anualmente, pelo menos uma oportunidade de capacitação a cada servidor, otimizando os recursos orçamentários disponíveis;
>
> III – priorizar as ações internas de capacitação, que aproveitem habilidades e conhecimentos de servidores da própria instituição, e programas de educação continuada que contemplem eventos de curta duração;
>
> IV – incluir, entre os requisitos para a promoção nas carreiras da Administração Pública Federal, atividades de capacitação do servidor;
>
> V – utilizar a avaliação de desempenho e a capacitação como ações entre si complementares;
>
> VI – oferecer oportunidade de requalificação aos servidores redistribuídos;
>
> VII – avaliar permanentemente os resultados advindos das ações de capacitação;
>
> VIII – implantar o controle gerencial dos gastos com capacitação”.

Mantendo-se fiel aos novos rumos de cautela quanto aos gastos públicos, o art. 11 do Decreto susomencionado impõe o limite de até 15% dos recursos destinados no orçamento dos órgãos envolvidos no projeto de capacitação, aí computados a remuneração paga ao servidor e o custeio do curso, intercâmbio ou estágio.

Nota-se que a preocupação do presente art. 64 da LRF é transportar para os Municípios a política de capacitação dos servidores federais, seguindo a trilha

constitucional do aperfeiçoamento dos servidores públicos (§ 2º do art. 39).

A cooperação financeira aos Municípios de que trata o *caput* do art. 64 compreenderá a doação de bens e valores, bem como o financiamento por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de operações externas (§ 2º do art. 64).

Essa determinação da LRF não é medida nova, pois o Ministério da Fazenda, entre os anos 70 e 80, sob a égide do sistema tributário anterior, centralizava tanto as receitas como a política tributária.

Inúmeros foram os convênios de incentivos ao aperfeiçoamento técnico-administrativo dos pequenos Municípios (Ciata).

Enaltecendo essa cooperação, José Roberto Rodrigues Afonso e outros técnicos da secretaria para assuntos fiscais e das áreas social e de planejamento do BNDES informam[40]:

> "No caso dos municípios mereceu grande destaque o Convênio de Incentivos ao Aperfeiçoamento Técnico-Administrativo das Pequenas Municipalidades (Ciata), concebido para atender basicamente às pequenas prefeituras, em um período de oito anos (1973/81), e que alcançou 769 prefeituras (um quinto dos municípios do país), envolvendo, no caso do IPTU, o cadastramento de mais de 3,5 milhões de unidades imobiliárias, tudo em paralelo a outras iniciativas mais amplas e importantes no âmbito dos governos estaduais, como o apoio à cobrança e à modernização da administração do antigo ICM. A natureza do projeto Ciata e seus resultados foram objeto de reconhecimento internacional através do Banco Mundial, que em seu relatório mundial de 1988, acerca de finanças públicas e desenvolvimento, trata o projeto como um paradigma de importância e sucesso na prestação de apoio técnico na área fazendária".

Contudo, apesar do sucesso da iniciativa governamental, após o advento da promulgação da Constituição Federal de 1988, com a descentralização de receitas e o aumento das competências estaduais e municipais, a tradição de assistência técnica foi lamentavelmente interrompida.

Os anos foram passando e o endividamento dos Estados e Municípios crescendo, fazendo-se necessária a criação do Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Estados Brasileiros – PNAFE, com a finalidade de "assegurar o fortalecimento e a modernização das administrações fiscais dos estados, para que assumam, em definitivo, a parcela que lhes cabe de

instrumentos da eficácia do sistema fiscal brasileiro, assegurando, por outro lado, racionalidade e transparência no manejo dos recursos públicos por parte dos estados brasileiros". O programa obteve o financiamento externo do BID, aprovado em 11 de dezembro de 1996, no valor de US$ 500 milhões, a ser executado e coordenado pelo Ministério da Fazenda, que criou uma unidade específica em sua Secretaria Executiva.

A partir do momento em que foram obtidos resultados favoráveis com os Estados, a consequência natural foi o imediato interesse dos Municípios em obter o mesmo tratamento.

Nessa conformidade, o BNDES, devidamente autorizado pelo Ministério do Planejamento e Orçamento, criou o Programa de Modernização das Administrações Tributárias Municipais – PMAT, como informam os técnicos[41] do BNDES citados anteriormente:

> "Atualmente, o Ministério da Fazenda e o BID estão preparando a extensão de seu programa de financiamento externo para os governos locais: o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal para os Municípios Brasileiros (PNAFM), que deverá contratar um aporte externo de até US$ 450 milhões em sua primeira etapa (exercícios de 1998 a 2000). O objetivo geral "consiste em melhorar a eficiência administrativa, a racionalização e a transparência na gestão da receita e do gasto público municipal". A estruturação se dará em torno de duas linhas distintas de financiamento: uma para a 'aquisição de soluções já desenvolvidas, que atendam aos requisitos mínimos para serem objeto de financiamento pelo Programa, na forma que for estabelecida' pela unidade do Ministério da Fazenda (atenderia a municípios de até 50 mil habitantes); e outra para o 'desenvolvimento de soluções específicas, no caso de projetos de maior complexidade e montante (municípios médios, grandes e capitais)'. É interessante destacar também que, para atingir o universo de municípios, foram definidos cinco tipos de projetos conforme tamanho da localidade".

Lançado em setembro de 1997, o PMAT foi instituído com o objetivo de aumentar o nível de eficiência fiscal dos Municípios, implementando, dentre outras, as seguintes medidas:

a) tecnologia de informação e equipamentos de informática;

b) capacitação de recursos humanos;

c) treinamento;

d) equipamentos necessários para a sua estrutura física e a implementação de fiscalização;

e) fornecimento de serviço técnico especializado.

Esse programa, até agosto de 1998, atingiu a carteira de projetos em torno de R$ 150 milhões, abrangendo quarenta e dois Municípios, que respondem pelo equivalente a 55% de todos os tributos municipais arrecadados no Brasil.

Com os dados fornecidos pelo alcance do trabalho desenvolvido no PMAT, o BNDES fez a seguinte tabela exemplificativa:

Indicadores do PMAT para uma amostra de Municípios		
Municípios	Aumento da receita no prazo do projeto* (%)	Relação entre aumento da receita e valor do financiamento no prazo do projeto
Belém (PA)	41,2	5,9
Belo Horizonte (MG)	9,8	8,3
Campina Grande (PB)	63,7	2,0
Contagem (MG)	96,5	8,4
Cuiabá (MT)	96,6	7,8
Curitiba (PR)	32,0	8,1
Fortaleza (CE)	45,0	7,0
Juiz de Fora (MG)	36,0	3,5

Manaus (AM)	63,6	10,6
Natal (RN)	39,7	2,5
Niterói (RJ)	16,5	4,8
Petrolina (PE)	100,0	5,8
Recife (PE)	51,4	15,6
Rio de Janeiro (RJ)	24,8	25,3
Serra (ES)	64,2	4,0
Teresina (PI)	71,5	3,1
Vitória da Conquista (BA)	65,0	1,1
Vitória (ES)	23,1	6,9
Volta Redonda (RJ)	33,2	6,4

Fonte: elaboração própria a partir de dados dos projetos encaminhados ao BNDES.

* Considera apenas o incremento de receita gerado pelo projeto durante o período de financiamento comparado com a receita antes da sua implantação, ou seja, não computa a manutenção do novo patamar de receita após a última amortização.

Com o mesmo objetivo, foi criado o Programa Nacional de Apoio à Administração Fiscal dos Municípios Brasileiros – PNAF, também de responsabilidade do Ministério da Fazenda.

Visa, portanto, o presente art. 64 da LRF manter acesa a chama da cooperação já existente e harmonizar a assistência técnica financeira da União

para os demais Municípios que ainda não obtiveram o devido apoio, no intuito de que a modernização e a racionalidade sejam suficientes para alçar resultados mais expressivos nas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, cumprindo *in totum* a nova filosofia de gestão pública instituída após a reforma administrativa.

Nesse diapasão, os pequenos Municípios precisarão de todo apoio e infraestrutura necessária da União, através dos seus setores competentes, no afã de crescerem também na modernização das suas administrações respectivas.

Esse princípio, portanto, contido no artigo em comento é de grande valia, pois possibilitará a devida e necessária divulgação da boa técnica gerencial. Não se admitem mais Municípios, nos dias de hoje, estagnados pela desorganização e burocratização das respectivas administrações. Por saber que ainda existem esses problemas é que o legislador complementar quer extirpar o mau exemplo, possibilitando que os Municípios usufruam das condições necessárias para alcançar melhores resultados fiscais e financeiros.

Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I – serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;

II – serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no *caput* no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição.

COMENTÁRIO

1. CALAMIDADE PÚBLICA

O inciso XVIII do art. 21 da Constituição atribuiu à União Federal a competência para planejar e promover a defesa permanente contra as calamidades públicas, especialmente as secas e inundações.

Calamidade, segundo De Plácido e Silva, significa todo evento infeliz que

venha a admoestar a vida normal de uma cidade[42], devendo as autoridades prestar o devido socorro público:

> "Vários fatores podem motivar a calamidade: a guerra, as inundações, os terremotos, as epidemias, as secas prolongadas, enfim, qualquer outro flagelo, que se mostre ruinoso ou prejudicial à coletividade, exigindo enérgicas e imediatas medidas de proteção, para que as populações por eles atingidos não venham a perecer ou não fiquem em doloroso desamparo".

E o Tribunal de Contas da União[43], pelo Aviso n. 1.028, de 17 de julho de 1947, adotou como definição para o tema as palavras de Amaro Cavalcanti[44]:

> "Como calamidade pública, só pode ser considerada, em tese, além das secas prolongadas e devastadoras, dos grandes incêndios e inundações e de outros flagelos semelhantes, a invasão súbita do território de um Estado por moléstia contagiosa ou pestilencial, suscetível de grande extensão epidêmica e disseminação rápida e de alta letalidade...".

Geralmente, a calamidade pública está interligada a eventos causados pelas forças naturais e que, obrigatoriamente, causem dano ou a sua possibilidade.

Os atos de imprevidência do Estado, por outro lado, não caracterizam a calamidade pública, como já decidido pelo TCU no Processo n. 107.639-51[45]. Na ocasião, esse Colendo Tribunal apreciou o pedido de um determinado Prefeito que havia solicitado parecer sobre a abertura de crédito extraordinário no valor de Cr$ 15.000.000,00, destinado à aquisição urgente de veículos, para transporte de lixo, ambulâncias, inclusive reparações da frota existente.

Justificou aquela autoridade máxima municipal que o seu pedido de crédito extraordinário seria imprescindível para evitar a calamidade, que, no entanto, não existia. Solicitou a verba extraordinária no intuito de envidar esforços públicos necessários para a solução dos problemas emergenciais da municipalidade.

Como não existia a calamidade, a mera expectativa, por si só, teve o condão de desnaturar a urgência do respectivo crédito suplementar, sendo indeferido o pleito pelo TCU.

As despesas extraordinárias, mesmo que urgentes, não poderão ser taxadas de calamidade pública quando não houver realmente seu enquadramento legal. Qualquer tipo de prevenção ou despesa extraordinária deverá ser suportada

pelo ente de direito público que requisitou a aludida verba, segundo conclusão do Tribunal de Contas da União.

Esse exemplo é bem contundente, pois a calamidade deverá ser de conhecimento público, afastando-se de meras projeções ou intuições pessoais.

Por outra vertente, o STF já teve a oportunidade de rechaçar empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-Lei n. 2.047/83, que, mesmo criado com o fim de atender situação de calamidade pública, transgrediu o princípio da anterioridade tributária, ficando assim ementado o aresto[46]:

> "– O Supremo Tribunal Federal, ao definir a disciplina jurídico-constitucional do empréstimo compulsório, não obstante tenha estatuído a sua plena submissão às normas gerais de direito tributário – corretamente repelindo, desse modo, a artificiosa dicotomia entre o denominado empréstimo especial (CF/69, art. 21, § 2º, II) –, afastou, com base na cláusula final do § 29 do art. 153 da Carta Política de 1969, a incidência do princípio da anterioridade nas hipóteses de empréstimos compulsórios motivados por situações emergenciais decorrentes de calamidade pública.
>
> – O Decreto-Lei n. 2.047/83, que criou empréstimo compulsório destinado a atender situação de calamidade pública, transgrediu o princípio constitucional da irretroatividade das leis em matéria tributária ao estabelecer a incidência dessa exação sobre ganhos e rendas auferidos em exercício financeiro anterior ao da sua instituição. Precedentes".

Repeliu o Supremo Tribunal, naquela oportunidade, ao definir a disciplina jurídico-constitucional do empréstimo compulsório, mesmo em submissão às normas gerais de direito tributário e motivado por situações emergenciais decorrentes de calamidade pública, pelo fato de não ter sido verificado o princípio da anterioridade, tendo sido considerado inconstitucional.

Extrai-se dessas considerações que, mesmo tendo situações de emergência oriundas do estado de calamidade pública, o Estado terá de respeitar os princípios constitucionais tributários para legitimar a cobrança de empréstimos compulsórios da sociedade.

Por sua vez, o Decreto s/n, de 17 de janeiro de 1995 (*DOU*, 18 jan. 1995), delega competência ao titular da Secretaria Especial de Políticas Regionais do Ministério do Planejamento e Orçamento para, observadas as disposições legais e regulamentares, praticar os atos de reconhecimento de estado de calamidade pública (art. 1º, I).

E, para evitar uma crise de desabastecimento, a Lei n. 9.077, de 10 de julho de 1995, autoriza o uso dos estoques públicos de regulação (art. 4º).

2. SUSPENSÃO DOS PRAZOS E DISPOSIÇÕES ESTABELECIDOS NOS ARTS. 23, 31 E 70

A calamidade pública encaixa-se, nos termos do art. 1.058 do Código Civil, como caso fortuito, que, segundo Clóvis Beviláqua[47], é "o acidente produzido por força física ininteligente, em condições que não poderiam ser previstas pelas partes".

Nessa moldura, cuidou o art. 65 da Lei Complementar n. 101/00, ora em comento, em se preocupar com a hipótese do caso fortuito, no sentido de fixar que na ocorrência de calamidade pública, devidamente reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar o infortúnio, haverá suspensão da contagem dos prazos previstos para o cumprimento das metas contidas nos arts. 23, 31 e 70 do aludido comando legal.

O sobrestamento da contagem dos prazos e as disposições elencadas nos arts. 23, 31 e 70 possuem como finalidade possibilitar que Estados ou Municípios possam sair dos seus problemas emergenciais, criados pelo estado de calamidade pública, findo o qual de novo recomecem as radiações dos respectivos comandos legais.

É de crucial importância o acatamento dos dispositivos legais declinados, em toda a sua plenitude, pois versam sobre redução da despesa de pessoal (art. 23), redução da dívida consolidada (art. 31) e redução do excesso de despesa de pessoal (art. 70).

Assim, a suspensão dos referidos prazos deverá recomeçar tão logo haja o saneamento do Estado ou Município atingido pelo caso fortuito.

Por essa razão, não será moral, nem ético, manter postergado o cumprimento dos sadios predicamentos legais indefinidamente, ou seja, após a recuperação; com o saneamento do problema causado pelo estado de calamidade pública, deverá o ente público retomar os seus compromissos e conter os excessos de suas despesas.

O inciso I do artigo *sub examine,* manda suspender a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70.

Versa o art. 23 sobre a redução da despesa de pessoal, sendo que o fluxo

excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres subsequentes, exigindo-se pelo menos um terço no primeiro deles. O dispositivo legal prestigia as medidas de contenção embutidas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF, acrescentados pela EC n. 19/98.

A Exposição de Motivos Interministerial n. 49/50, ao justificar a emenda ao art. 169, com inserção dos §§ 3º e 4º, consignou:

> "Em relação ao desligamento por necessidade administrativa, ele poderá ser motivado com vistas à redução ou reestruturação de quadros, ou para o atendimento aos limites de despesas com pessoal, determinados pelo art. 169 da Constituição e recentemente regulamentados na Lei Complementar 82/95. Cumpre observar, a propósito, que o ônus representado pelos gastos com pessoal em face das receitas disponíveis afeta hoje, com extrema gravidade, a muitos Estados e Municípios, que se veem impossibilitados de implementar seus programas de governo".

Já o art. 38 das Disposições Transitórias da Constituição Federal dispunha que, até a promulgação da lei complementar referida no art. 169, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderiam despender com pessoal mais de 65% do valor das respectivas receitas correntes. A lei complementar no *caput* do art. 169, na época, era a de n. 82, de 27 de março de 1995, que fixava em 60% o limite das respectivas receitas correntes por exercício financeiro dos entes públicos com o seu pessoal ativo e inativo.

Veio, então, a atual Lei de Responsabilidade Fiscal, regulando os limites para os gastos com o pessoal.

O art. 31 cria mecanismos para reduzir a dívida consolidada em até três quadrimestres, e o art. 70, que será comentado mais à frente, enquadra o Poder ou órgão referido no art. 20 no redutor de despesa total com pessoal, à razão de pelo menos 50% ao ano, em até dois exercícios posteriores à publicação desta lei.

Como visto, somente um caso fortuito poderia exonerar o ente público do cumprimento de normas tão relevantes para o crescimento do País. Dessa forma, a condição suspensiva (calamidade pública) importa aos direitos e às obrigações dos entes públicos e permanece até que se desfaça em nome do interesse público.

O parágrafo único aplica o disposto no *caput* do artigo em balha aos casos de estado de defesa ou de sítio, decretados na forma da Constituição.

Para distinguir a “defesa do Estado” e o “estado de defesa”, José Afonso da Silva[48] comenta:

> “...a defesa do Estado aparece expurgada de conotação geopolítica ou da doutrina da segurança nacional que informam o regime revogado. Aí a defesa do Estado é defesa do território contra invasão estrangeira (arts. 34, II, e 137, II), é defesa da soberania nacional (art. 91), é defesa da Pátria (art. 142), não mais defesa deste ou daquele regime político ou de uma particular ideologia ou de um grupo detentor do poder (...) o estado de defesa é uma situação em que se organizam medidas destinadas a debelar ameaças à ordem pública ou à paz social”.

Álvaro Lazzarini[49] preleciona que o estado de defesa e o estado de sítio “são dois estados de exceção vigentes”, sendo o primeiro, na sua essência, “a nova denominação do anterior ‘estado de emergência’, previsto no sistema da Emenda Constitucional n. 11/78”.

O estado de defesa aplica-se a locais restritos e determinados, tendo um âmbito de incidência limitado[50].

Já o estado de sítio pode ser decretado na totalidade do território nacional, desde que preenchidos os pressupostos contidos no art. 137 da Constituição Federal.

Abram-se parênteses para registrar, mais uma vez, a autorizada ótica de José Afonso da Silva[51]:

> “O estado de sítio consiste, pois, na instauração de uma legalidade extraordinária, por determinado tempo em certa área (que poderá ser o território nacional inteiro), objetivando preservar ou restaurar a normalidade constitucional ou por situação de beligerância com o Estado estrangeiro. A aplicação de medidas coercitivas e a suspensão de direitos e garantias constitucionais são apenas meios para a consecução de seus objetivos”.

Tem-se, dessarte, que no estado de defesa e no estado de sítio os efeitos elencados pelo legislador são os mesmos da calamidade pública, suspendendo a verificação da observância das normas e limites da Lei de Responsabilidade Fiscal, que está a cargo do Poder Legislativo (diretamente ou com auxílio dos Tribunais de Contas), do sistema de controle interno de cada Poder e do

Ministério Público.

Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

§ 1º Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

§ 2º A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

§ 3º Na hipótese do *caput*, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.

§ 4º Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no *caput* do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres.

COMENTÁRIO

1. O PRODUTO INTERNO BRUTO

O Produto Interno Bruto possui como finalidade a avaliação de toda a produção de bens e serviços finais produzidos no País[52].

Roberto Luiz Troster e Francisco Mochón[53] ensinam sobre o tema:

> "O *Produto Interno Bruto* ao custo de fatores (PIB c.f.) é definido como o valor dos bens e serviços produzidos em uma economia durante um período de tempo determinado. A expressão *custo de fatores* indica que a valoração efetuada do produto nacional é realizada sem a inclusão dos impostos indiretos (os que não são suportados pelo produtor, mas transferidos[54] à pessoa que compra o produto) e adicionando-se-lhe as subvenções concedidas pelo Estado às empresas. Isso quer dizer que os

produtos são avaliados ao custo de produção. O termo *interno* faz referência à atividade produtiva desenvolvida dentro das fronteiras do país, independentemente da nacionalidade dos proprietários dos recursos empregados".

Nos mesmos moldes, José Paschoal Rossetti[55] aduz:

"O Produto Interno Bruto, PIB, expressa o resultado final das atividades econômicas de produção realizada dentro do território econômico do país, não incluídas as transações intermediárias. É a totalização do valor adicionado bruto pelas empresas, com inclusão de impostos indiretos líquidos, dentro de um conceito amplo de território que abrange o terrestre, o espaço aéreo, as águas territoriais, as explorações em territórios de outros países sob regime concessionário, os enclaves territoriais fora das fronteiras geográficas do país e equipamentos móveis de bandeira nacional. O conceito é, portanto, equivalente ao convencionado: é a agregação de fluxos internos, independentemente de os recursos mobilizados serem ou não propriedade da nação. Em 1994, esse agregado totalizou R$ 355,6 bilhões. Convertido pela taxa de câmbio calculada pelo Banco Central do Brasil para estimação de agregados econômicos, equivale a US$ 522,9 bilhões".

Uma das confusões em torno do PIB é a que mistura taxas trimestrais de crescimento, divulgadas periodicamente pelo IBGE, com taxas anuais. A trimestral mede o crescimento do PIB nesse período em relação ao trimestre anterior e constitui a medida mais aproximada de velocidade corrente de crescimento do PIB. Essa taxa é anualizada, ou seja, indica o quanto o PIB cresceria no ano todo se sua velocidade de expansão continuasse a mesma.

Para evitar confusões no tratamento das variações do PIB, deve-se sempre tomar a base inicial da medida como 100 e aplicar sobre ela os índices de crescimento divulgados. Isso permite visualizar corretamente o fenômeno em curso.

Outra confusão dá-se entre os conceitos de Produto Interno Bruto – PIB e Produto Nacional Bruto – PNB. Nos Estados Unidos, o conceito preferido é o de PNB, e por isso ele aparece nos principais livros de macroeconomia. Na Grã-Bretanha e no Brasil, é mais usado o PIB.

Qual a diferença entre os dois conceitos? O PIB é o valor de toda a

produção de bens e serviços ocorrida dentro das fronteiras do País, sem considerar a nacionalidade dos que se apropriaram dessas rendas, sem descontar as eventualmente enviadas ao exterior e sem levar em conta as recebidas do exterior; daí o qualificativo de “interno”. O PNB considera as rendas recebidas do exterior por nacionais do País e desconta as que foram apropriadas por nacionais de outros países; daí o qualificativo “nacional”.

No caso do Brasil, o PNB é menor que o PIB, porque uma parcela da ordem de 3% deste não é usufruída por brasileiros e sim enviada ao exterior na forma de lucros, dividendos e juros do capital estrangeiro.

No Brasil, o Produto Interno Bruto, PIB, que possui valor correspondente ao do Dispêndio Interno Bruto, DIB, é calculado por três ângulos convencionais, que são: o da produção, o da renda e o do dispêndio.

A análise do PIB, pelo lado da oferta e de sua evolução, no curso dos anos, permite que haja o conhecimento da dissonância seguida pela estrutura produtiva de um país.

Levando-se em conta, no caso da economia brasileira, os fatores que possuem maior significado no PIB, constata-se que são: redução da agricultura, aumento do setor de serviços e pequeno aumento da indústria.

O PIB compõe-se dos setores agrícola, industrial e de serviços, excluindo-se a produção imputada aos serviços bancários (para não se consumar dupla contagem) e incluindo-se os impostos ligados à importação.

É de suma importância, portanto, que haja sempre o crescimento do Produto Interno Bruto, evitando-se nível de inflação fora de controle, carga tributária excessiva, relação dívida-PIB crescente e outros problemas crônicos no nosso país.

À guisa de ilustração, segue a tabela dos dados fornecidos pelo BACEN de 1990 até 1999, na qual se verificam o PIB total e *per capita* a preços constantes de 1999 e as taxas anuais de variação real:

PIB total			PIB *per capita*		
Anos	A preços de 1999 (em R$ bilhões)	Taxas reais de variação (em %)	População total (em milhões de habitantes)	A preços de 1999 (em R$)	Taxas reais de variação (em %)
1990	810,9	-4,3	144,1	5.627,67	-5,5
1991	819,2	1,0	146,4	5.595,66	-0,6
1992	814,8	-0,5	147,7	5.480,25	-2,1
1993	854,9	4,9	150,9	5.664,20	3,4
1994	904,9	5,9	153,1	5.909,03	4,3
1995	943,1	4,2	155,3	6.072,11	2,8
1996	966,2	2,7	157,2	6.148,01	1,2
1997	1.003,1	3,6	159,6	6.283,40	2,2
1998	1.001,9	-0,1	161,8	6.192,31	-1,4
1999	1.010,1	0,8	164,0	6.160,92	-0,5
Acum. (%)	24,57	—	13,81	9,48	—

Sobre a conjuntura nacional, lastreado em Bresser Pereira, Rossetti[56] informa:

> "L. C. Bresser Pereira, em *Desenvolvimento e crise no Brasil*, destaca que 'o decênio imediatamente após a Segunda Guerra foi uma época de prosperidade econômica: a taxa média de crescimento do PIB real, que fora de 4,7% entre 1940-45, sobe para 7,3% entre 1946-50 e mantém-se ainda nos níveis elevados de 5,7% entre 1951-55 e de 6,0% entre 1956-61. Apesar do elevado índice de aumento da população, que nesse período cresceu a uma taxa de aproximadamente 3% ao ano, o PIB real *per capita*

apresentou também grande crescimento’. Já no início dos anos 60, o crescimento real recuou fortemente, recuperando-se porém nos anos 70, quando as taxas plurianuais chegaram a superar a marca de 10,0% reais: foram os anos do ‘milagre brasileiro’”.

Somente uma política econômica/fiscal séria terá o condão de conduzir o Brasil a uma posição mais sólida no contexto mundial.

O setor público – União, Estados, Municípios e empresas estatais – apresentou em abril de 2000 superávit primário (que não considera gastos com juros) de R$ 3,695 bilhões, mais que o triplo dos R$ 1,096 bilhão de abril de 1999. Foi o melhor resultado em um mês de abril, no primeiro quadrimestre do ano e no acumulado dos últimos doze meses desde 1991, quando começou a ser divulgada a atual série histórica[57].

O resultado foi conseguido, segundo informa o Banco Central, por causa do desempenho das empresas estatais e também pelo aumento da arrecadação de impostos.

As contas públicas acumularam superávit de R$ 37,6 bilhões, ou 3,25% do Produto Interno Bruto (PIB), nos últimos doze meses do ano 2000.

A meta acertada com o Fundo Monetário Internacional (FMI) para o ano de 2000 era de R$ 38,4 bilhões, ou 3,25% do PIB. O superávit nos primeiros quatro meses daquele ano atingiu R$ 17,27 bilhões, ou seja, R$ 1,1 bilhão a mais que os R$ 16,2 bilhões acertados para todo o primeiro semestre com o FMI.

Torna-se imperioso para o nosso país atingir o superávit, haja vista que nessa hipótese a arrecadação é suficiente para cobrir os gastos e ainda há sobras.

2. DUPLICAÇÃO DOS PRAZOS ESTABELECIDOS NOS ARTS. 23, 31 E 70 NO CASO DE CRESCIMENTO REAL BAIXO OU NEGATIVO DO PIB

O art. 66 flexibiliza os prazos estabelecidos nos arts. 23 (redução de despesa de pessoal em dois quadrimestres), 31 (redução da dívida consolidada em três quadrimestres) e 70 (redução do excesso de despesa de pessoal, enquadrada, a partir desta lei, em dois exercícios).

Esse comando legal é bem enfático ao determinar que serão duplicados os

aludidos prazos, o que significa dizer que não está no campo da discricionariedade sobre a concessão ou não da elasticidade a que alude o *caput*, pois o legislador utilizou-se da palavra “serão” e não “poderão”.

Em um país como o nosso, onde a política econômica visa uma estabilização, houve a preocupação da lei em garantir a dilatação de prazos no caso de crescimento real baixo ou negativo do PIB, pois é cediço que em tal hipótese haverá uma grande recessão.

Define o § 1º como baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do PIB inferior a 1% no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

Levando-se em conta que a dívida líquida do setor público até abril de 2000 alcançou R$ 536,2 bilhões (47,5% do PIB), o crescimento inferior a 1% trará grande e grave desequilíbrio nas contas públicas, aumentando ainda mais o déficit.

Todavia, é de crucial importância o atingimento das metas estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70, sendo certo que, por essa razão, mesmo ocorrendo crescimento real baixo ou negativo do PIB, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios terão prazos duplicados para atingir os níveis tolerados pelo legislador.

Essa medida tem por objeto não aumentar a recessão causada pelo crescimento negativo.

Por sua vez, o § 2º elege a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística como responsável pela apuração do PIB, ou outro órgão que vier a substituí-la, adotando a mesma metodologia para a apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

Essa uniformização de metodologia de apuração tem por escopo garantir a seriedade do resultado, sem que haja dúvida para interpretações diversas da oficial utilizada pela União.

Todavia, na hipótese do *caput*, serão obrigatórias as medidas previstas no art. 22, que não possuem a regalia do prazo duplicado, segundo a dicção do § 3º.

O art. 22 determina a verificação, ao final de cada quadrimestre, do cumprimento dos limites especificados nos arts. 19 e 20. Esse dispositivo legal deverá ser observado concomitantemente com os arts. 54 e 55 da LRF.

Se a despesa total com pessoal exceder a 95% do limite, fica vedado ao órgão referido no art. 20:

a) a criação de cargo, emprego ou função;

b) a alteração da estrutura da carreira com o consequente aumento de despesa;

c) o provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal, ressalvada a exposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

d) a contratação de hora extra, salvo no caso previsto no inciso II do § 6º do art. 57 da CF e nas situações contidas na lei de diretrizes orçamentárias.

A despesa com pessoal confere eficácia às disposições insertas no art. 169 da CF. Daí a grande e relevante importância da consideração aos seus predicamentos, tendo a sua apuração no quadrimestre, prevendo-se um "sublimite" da ordem de 95% do percentual pleno.

Em razão disso, mesmo que ocorra a hipótese prevista no *caput* do art. 66, o seu § 3º exige a continuidade da adoção das medidas previstas no art. 22.

Já o § 4º, fulcrado na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial reconhecidas pelo Senado Federal, amplia o prazo para a redução da dívida consolidada (art. 31) em até quatro quadrimestres.

No curso dos anos, temos presenciado no cenário nacional grandes e drásticas medidas econômicas que culminaram em vários planos econômicos. Um dos mais traumáticos foi o Plano Brasil Novo, que bloqueou grande parte dos recursos monetários da população brasileira no prazo médio de dois anos, no afã de conter o galopante processo inflacionário que atolou a nação na década de 80 e início dos anos 90. Não há dúvida que a inflação em nosso país ameaçou o processo democrático, atingindo a produção e o comércio. Todavia, nada justificava a retenção forçada dos cruzados dos correntistas dos bancos. A população clamava por uma estabilidade, e, certo ou errado, o Plano Real, até o momento, gera uma certa estabilidade nunca vivida nos períodos citados.

É bem importante que se sublinhem as firmes palavras de Jean Carbonier[58], para quem:

> "A soberania monetária não pode ser uma ditadura. O soberano não tem o poder de fazer tudo e qualquer coisa; cabe-lhe observar uma deontologia. A soberania monetária deve ser limitada por uma moral, uma ética monetária".

Como a cultura econômica do Brasil foi constituída sobre o manto da instabilidade, guardadas algumas exceções, e o Plano Real é uma delas até o presente momento, o § 4º permite, como já dito anteriormente, uma ampliação em até quatro quadrimestres da redução da dívida consolidada prevista no art. 31 quando ocorrer mudança drástica na política monetária e cambial.

Sob o prisma do direito comparado, o Conselho Europeu, visando manter inflamado o compromisso de integração daquele continente, pune o Estado-Membro que apresentar um déficit superior a 3% do PIB e não o corrigir no prazo de um ano.

De início, a sanção revestirá a forma de um depósito a fazer por tal Estado, sendo convertido em multa, paga ao orçamento comunitário, se o déficit excessivo não for corrigido no prazo de dois anos, o que implicará, ainda, a constituição pelo infrator de um novo depósito não remunerado.

O depósito não remunerado será constituído por uma componente fixa, igual a 0,2% do PIB, e uma variável, igual a um décimo da parte do déficit que exceda o valor da referência de 3% do PIB (até o máximo de 0,5 deste).

Na referência desse debate, foi alcançado, no Conselho Europeu de Dublin, um compromisso que se pode sintetizar nos seguintes pontos:

a) se o déficit exceder 3% do PIB, num Estado-Membro em que se registre uma quebra anual do produto de pelo menos 2%, não haverá lugar para sanções, por se considerar a situação excepcional;

b) se o Estado-Membro registrar uma quebra no produto, situada entre 0,75% e 2%, então, já competirá ao Conselho avaliar se tal situação deve ou não ser considerada excepcional e justificar ou não um déficit superior a 3%, derivada a aplicação ou não das sanções dessa apreciação.

Cavaco Silva[59] emite o seguinte juízo de valor sobre o tema em foco:

> “Embora as finanças públicas saudáveis sejam imprescindíveis à sustentação do crescimento econômico e a realização da União Monetária exija disciplina orçamental, não há justificação econômica plausível para que países com taxas de desenvolvimento muito elevadas apliquem políticas orçamentais contracionistas para forçar o défice público e baixar para menos de 3% do PIB, valor que não tem rigor científico. Não se pode afirmar que um défice orçamental de 3,3% seja prejudicial à viabilidade e ao bom funcionamento da zona da moeda única e afecte negativamente a solidez do euro”.

Essa exemplificação já é suficiente para demonstrar a preocupação atual dos países desenvolvidos com o aquecimento do crescimento positivo do PIB.

Quando a LRF duplica os prazos estabelecidos nos seus arts. 23, 31 e 70 na hipótese de ocorrer crescimento real baixo ou negativo do PIB nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres, tem a noção de como é nefasto esse resultado para o atingimento das metas elencadas como necessárias para a boa política de contenção de despesas públicas.

Sucede que o artigo utiliza a metodologia do crescimento real baixo ou negativo, que é entendido pela variação do baixo crescimento do PIB inferior a 1% no período correspondente aos quatro últimos trimestres, como já dito anteriormente.

Apesar de as contas do governo central revelarem um superávit, mesmo no conceito nominal, é de se ter uma certa cautela quanto às notícias reveladas pela imprensa, porque a conjuntura econômica dos anos 90 obrigou que fosse feita uma verdadeira ginástica orçamental, fracionando o pagamento dos servidores públicos federais à razão de 30% e 70%, sendo paga esta última parcela no mês seguinte ao do vencimento.

Essa fórmula artificiosa foi utilizada como um modo de demonstrar que o déficit público está sendo controlado, em face de uma pseudo sobra de caixa que era consignada pelo menos na estatística.

Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além[60] tecem, em conjunto, as seguintes considerações sobre esse quadro, que já foi reinante no início de 1995:

> "Quando no início de 1995, premido por uma situação conjuntural difícil, o governo decidiu adiar o pagamento de 70% do salário do funcionalismo para o mês seguinte, foi comum ler na imprensa a avaliação de que 'o governo está apenas melhorando o seu desempenho de caixa, mas isto não altera o déficit pelo critério de competência'. O que quer dizer isso?
>
> O conceito de 'caixa' significa que as despesas são consideradas estatisticamente como tendo ocorrido no momento ou período em que são de fato pagas. O conceito de 'competência', por sua vez, está associado ao momento, ao período em que a despesa é gerada, mesmo que não tenha sido paga. No caso antes mencionado, por exemplo, se a folha do funcionalismo era de R$ 2 bilhões e o governo adiou o

pagamento de 70% da mesma para o mês seguinte (t+1), no mês em que foi feito a despesa de caixa terá sido de 30% de R$ 2 bilhões, ou R$ 0,6 bilhão, sem afetar, porém, a despesa no critério de competência, já que a 'geração' da despesa – ou seja, o ato jurídico que estabelece a obrigatoriedade de pagamento do empregador em relação ao seu empregado – se deu integralmente no mês t.

No Brasil, as necessidades de financiamento são apuradas pelo conceito de caixa, exceto pelas despesas de juros, apuradas pelo conceito de competência contábil. De um lado, isso visa evitar que, se o governo emite títulos de prazo mais longo, com pagamentos concentrados no tempo, o déficit seja artificialmente baixo durante algum tempo e depois 'estoure' no momento do vencimento. Ao apropriar os juros pelo conceito de competência, o BC torna a despesa de juros mais regular ao longo do tempo – a não ser que a taxa de juros mude muito de um mês para outro. De outro, o critério de competência para o cálculo dos juros é consistente com a apuração da dívida do setor público junto ao sistema financeiro".

Apesar de a realidade ser outra hoje, em 1997 o Brasil apresentava um déficit nominal, devido à variação de preços entre 2% e 3% do PIB.

Assim, em caso de baixo crescimento do PIB, os prazos de redução da despesa de pessoal, da dívida consolidada e do excesso de despesa de pessoal serão duplicados, no intuito de permitir que, após o prazo fatal, haja o devido equilíbrio orçamentário das despesas públicas.

Art. 67. O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a:

I – harmonização e coordenação entre os entes da Federação;

II – disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;

III – adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos

de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;

IV – divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

§ 1º O conselho a que se refere o *caput* instituirá formas de premiação e reconhecimento público aos titulares de Poder que alcançarem resultados meritórios em suas políticas de desenvolvimento social, conjugados com a prática de uma gestão fiscal pautada pelas normas desta Lei Complementar.

§ 2º Lei disporá sobre a composição e a forma de funcionamento do conselho.

COMENTÁRIO

1. CONSELHO DE GESTÃO FISCAL

Sob o prisma do direito administrativo, conselho é um órgão colegiado[61] com atribuições legais definidas por lei, possuindo poderes para fiscalizar, emitir pareceres ou deliberar sobre vários assuntos afetos à sua competência.

O vocábulo latino *consilium* significa não só assembleia ou colégio como também deliberação e conselho (no sentido de parecer ou juízo)[62].

O *Dicionário jurídico da Administração Pública* define conselho da seguinte forma:

> "1. Alto corpo colegial ativo e/ou consultivo dotado, nuns casos, de competência genérica e, noutros, de competência restrita mas diversificada (i. é, não especializada) relativamente ao âmbito da entidade que serve ou de que depende diretamente; 2. Órgão colegial cuja função é assegurar a administração de uma empresa pública ou de um serviço público de caráter empresarial ou, simplesmente, a gestão financeira de um serviço".

Geralmente os conselhos são órgãos de assessoramento, vindo à tona em nosso direito administrativo pela reforma administrativa introduzida pelo Decreto-Lei n. 900/69, que previa em seu art. 40 o Conselho de Segurança Nacional[63], órgão de mais alto nível no aconselhamento direto do Presidente da República na formulação da política de segurança nacional.

E, segundo Hely Lopes Meirelles[64]:

> "A Reforma Administrativa, muito acertadamente, enfatiza a necessidade de assessoria técnica e jurídica aos órgãos de cúpula da Administração Federal, dando especial relevo aos de assessoramento, que são *órgãos consultivos* do Presidente da República e dos Ministros de Estado. Suas funções são essencialmente opinativas, expressas em pareceres ou deliberações que, quando aceitos pela autoridade competente, passam a vincular a Administração ao seu enunciado. Além disso, casos há em que a própria lei condiciona a solução administrativa ao *parecer favorável* de determinado órgão técnico, erigindo o pronunciamento consultivo em *pressuposto de legalidade do ato final*. Já, então, *o parecer ou a deliberação favorável* apresenta-se como *ato-condição* do negócio administrativo a ser realizado".

Assim, com a vinda da atual reforma administrativa (EC n. 19/98), o legislador sentiu a importância de possibilitar um serviço público mais coerente com o capitalismo contemporâneo, diminuindo o tamanho e os gastos da Administração Pública (*small is beautiful*)[65], tornando-a mais competitiva e eficiente com a redução de seus custos.

Surge, nesse compasso, a Administração Pública gerencial, que parte do princípio de que é preciso combater o nepotismo e a corrupção, como também é necessário o combate ao déficit público, com a diminuição dos gastos em excesso, haja vista que esse novo conceito de administração é voltado para a sociedade[66].

E James Madison[67] já averbava:

> "Ao modelar um governo para ser exercido por homens para homens, a maior dificuldade é esta: primeira, é preciso aparelhar o governo para que controle os governados; o passo seguinte é fazê-lo controlar-se a si mesmo".

Visando dar mais efetividade à Lei de Responsabilidade Fiscal, o seu art. 66 cria o Conselho de Gestão Fiscal, com o fim de acompanhar e avaliar permanentemente a política e a operacionalidade da gestão fiscal, constituído de representantes de todos os Poderes e esferas de governo, do Ministério Público e entidades representativas da sociedade.

Esse artigo facultou ao Conselho, no desempenho de seu mister, apenas competência para "acompanhamento e avaliação", o que o caracteriza como verdadeiro órgão consultivo, ou seja, não possui poderes para punir ou impor sanções a quem desrespeitar as suas orientações, apesar de o inciso III colocá-lo na posição de um órgão normativo[68].

Dessa forma, cabe ao Conselho o "acompanhamento e a avaliação", além da (cf. inciso III):

> "adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social".

Nessa vertente, o inciso I, comungando da hóstia do *caput*, estipula que o Conselho de Gestão Fiscal será também o responsável pela harmonização e coordenação entre os entes da Federação.

A harmonização e a coordenação[69] têm como fim equilibrar e manter uniforme a avaliação permanente da política e da operacionalidade da gestão fiscal em todo o território nacional.

A supervisão do Conselho Fiscal tem por principal objetivo, na área de sua competência:

a) assegurar a observância da LRF;

b) fazer observar especialmente os princípios fundamentais elencados no art. 67 e seus incisos: a) harmonizar e coordenar os entes da Federação; b) disseminar práticas de eficiência na alocação e execução do gasto público, arrecadação, controle do endividamento e transparência; c) adotar normas padronizadas da prestação de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal, bem como normas e padrões simplificados para os pequenos Municípios; d) divulgar análises, estudos e diagnósticos; e) instituir premiação e reconhecimento público aos titulares do Poder que alcançarem resultados meritórios no desenvolvimento social e na gestão fiscal;

c) promover a orientação e coordenação dos programas de operacionalidade da gestão fiscal;

d) fortalecer o sistema de controle fiscal;

e) transmitir ao Tribunal de Contas e ao Poder Legislativo informes

relativos à administração financeira e patrimonial dos entes da Federação;

f) acompanhar os custos globais dos programas setoriais do governo, a fim de alcançar as metas traçadas pelo controle de gastos estipulados pelo legislador complementar.

A harmonização e coordenação do Conselho de Gestão Fiscal deverá ser ampla e independente, sem nenhum tipo de pressão política contrária, haja vista que a exceção à regra não pode ser admitida. Ao governante ou Prefeito que não se adaptar aos moldes do comando legal *sub examine*, o rigor da lei.

Como o Conselho terá em sua formação uma composição a ser elencada pela lei (§ 2º), deverá atuar de forma independente, tendo em vista que a relação dos membros que irão compor o órgão colegiado não é de subordinação[70] ou de superioridade de seus pares, e sim uma participação equitativa de todos, respeitando-se sempre a vontade da maioria.

Já o inciso II do artigo em comento manda o Conselho de Gestão Fiscal disseminar práticas de eficiência na alocação e execução do gasto público, arrecadação, controle do endividamento e transparência.

Assim, compete ao Conselho em questão a tarefa de "espalhar, semear, difundir, propagar..."[71] a prática de eficiência quando se tratar de execução do gasto público, arrecadação, controle do endividamento e transparência.

Eficiência passou a ser novo princípio constitucional introduzido pela reforma administrativa (PEC 41 – inicialmente como princípio da qualidade do serviço prestado), foi alterado na sua redação final, contida na Emenda Constitucional n. 19/98, para o princípio em voga, obrigando a Administração Pública a prestar os seus serviços com esmero e qualidade, com o menor custo possível.

A eficiência na alocação e execução do gasto público é uma das verdadeiras finalidades da Lei de Responsabilidade Fiscal, haja vista que a deficiência na condução do gasto irá contra a essência do enxugamento do déficit público, em rota de total colisão com a Magna Carta.

Nessa vertente, eficiência é a relação entre o conjunto de bens e serviços produzidos, ou outros resultados alcançados por uma entidade pública, e os recursos utilizados para produzi-los ou alcançá-los. Uma operação eficiente produz o máximo de resultados por um determinado conjunto de recursos que não representa o comprometimento total da receita com o custo do pessoal para o funcionamento da máquina administrativa (gastar bem).

Ou, na feliz dicção dos Inspetores de Finanças de Lisboa, A. Carvalhal

Costa e Maria do Rosário Torres[72], eficiência:

> "Pode também ser definida como a forma pela qual os resultados atingidos e os recursos utilizados para os produzir se encontram aprovados de acordo com os critérios ou padrões de desempenho. Em síntese, 'gastar bem'".

Essa política estende-se à arrecadação de receitas no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal.

À guisa de ilustração, segue a estimativa de despesa com pessoal, levando-se em conta a distribuição efetiva atual, limites da Lei Camata II (1999) e limites propostos na Lei de Responsabilidade Fiscal[73]:

ESFERA DE GOVERNO/PODER	Folha efetiva – distribuição em % dos Poderes	Limites	
		Lei Camata II (1999) % receita corrente	LRF % receita tributária disponível
UNIÃO	100%	50,0%	60,0%
Executivo	84,5%		50,0%
MPU (Ministério Público da União)	1,1%		1,0
Distrito Federal e ex-Territórios	4,5%		3,0%
Demais	79,0%		46,0%
Legislativo	3,9%		3,0%
Judiciário	11,6%		7,0%
ESTADOS	100%	60,0%	80,0%
Executivo	82,8%		69,0%

Executivo	83,8%		68,0%
Ministério Público	2,7%		2,0%
Legislativo	4,1%		3,0%
Judiciário	9,4%		7,0%
MUNICÍPIOS	100,0%	60,0%	70,0%
Executivo	90,0%		65,0%
Legislativo	10,0%		5,0%

O inciso III, visando uniformizar a prestação de contas, mesmo não sendo explícito, confere ao Conselho poder de normatização, como já dito alhures, para que haja “padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social”.

A ação administrativa do Conselho não se resume só ao acompanhamento e à avaliação da gestão fiscal, visto que, para obter os resultados esperados, adotará normas e condutas que deverão ser observadas, atuando pedagogicamente junto aos entes de direito público inspecionados.

Assim, cabe-lhe orientar e dirigir a elaboração do programa de normatização das contas, sempre com a finalidade de que as metas traçadas sejam cumpridas de maneira uniforme por todos.

Não basta o controle financeiro público limitar-se apenas à verificação da mera legalidade e regularidade formais da atividade financeira desenvolvida pelas chamadas pessoas coletivas de direito público, pois, a partir do momento em que a gestão financeira pública passa a ser eficiente, somente a orientação e avaliação dos políticos, ações, programas e organizações e metas de trabalho podem combater o excesso de gasto público.

A divulgação de análises, estudos e diagnósticos contidos no inciso IV é, também, uma das obrigações do Conselho de Gestão Fiscal e possui como foco a transformação do controle, que evoluiu, transcendendo o exame formal da legalidade e da regularidade orçamental e contabilista da despesa, para um

controle global da gestão financeira, no intuito de gastar o mínimo possível, obtendo o máximo no resultado da prestação do serviço público.

Tal imposição deriva da sua condição de órgão responsável pelo acompanhamento e avaliação permanentes da política e da operacionalidade da gestão fiscal.

A divulgação dos estudos e demais atos do Conselho atende também o princípio da publicidade, que vem estatuído no *caput* do art. 37 da CF e possui o objetivo de apurar o melhor critério de controle do gasto público.

Por esse princípio, a atuação administrativa terá de ser transparente, sem ocultações[74] de atos e muito menos sigilo em relação a eles. Não se admite mais, nos dias de hoje, que a Administração Pública, que é imbuída da finalidade de atingir o bem comum, utilize-se de normas e metas que tenham o silêncio como a sua marca registrada de atuação.

A transparência, com plena divulgação dos atos administrativos, é requisito da própria moralidade, visto que atos irregulares somente são combatidos quando conhecidos.

Não se podem atacar atos ilegais se estes estão camuflados, sem a ciência do interessado ou da coletividade, que com a plena ciência dos atos públicos tem a possibilidade de exercer o controle e a fiscalização necessária para carrilhar qualquer desvio interno.

A publicidade, como princípio da Administração Pública, abrange todos os atos que a lei não declarar sigilosos, devendo os pareceres[75], despachos e providências tomadas nos procedimentos administrativos, licitatórios, orientações normativas, enfim, todos os atos publicados, ser divulgados, para que surtam os devidos efeitos jurídicos de cada caso.

Hely Lopes Meirelles[76] corrobora o que foi anteriormente dito:

> "A publicidade, como princípio da administração pública (Const. Rep., art. 37, *caput*), abrange toda a atuação estatal, não só sob o aspecto de divulgação oficial de seus atos como também de apropriação de conhecimento da consulta interna de seus agentes. Essa publicidade atinge, assim, os atos concluídos e em formação, os processos em andamento, os pareceres dos órgãos técnicos e jurídicos, os despachos intermediários e finais, as atas de julgamento das licitações e os contratos com quaisquer interessados, bem como os comprovantes de despesas e as prestações de contas submetidas aos órgãos competentes".

Coube também ao ilustre e citado mestre deixar consignado[77] em sua imperdível obra que a publicação dos atos administrativos, no nosso país, tornou-se obrigatória, desde 1890, pelo Decreto n. 572, de 7 de setembro.

Antes da inserção do princípio *sub oculis* no texto constitucional, o Decreto n. 84.555, de 13 de março de 1980, já impunha a obrigação de se cultuar a publicidade dos atos públicos.

Nunca é demais, também, sublinhar o contido no art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil, que destaca que as leis só começam a radiar seus efeitos depois de oficialmente publicadas.

Assim sendo, deverá o Conselho Fiscal tornar público os seus diagnósticos e estudos, sempre voltados para o atingimento do estatuído pela LRF.

Com o intuito de premiar e enaltecer publicamente os titulares do Poder que alcançarem resultados meritórios em suas políticas de desenvolvimento social, conjugados com a prática de uma gestão fiscal pautada pelos dispositivos legais elencados na LRF, o § 1º estipulou claramente o dever de se reconhecer o bom gestor público.

Todo incentivo e reconhecimento do Conselho aos titulares do Poder que comungarem com a hóstia da lei complementar *sub examine* terão como objetivo maior dar credibilidade política e social ao homem público, no intuito sempre de disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público e demais exigências contidas nesta lei.

Os resultados que serão considerados meritórios deverão vir estipulados, após análise, estudos, diagnósticos (inciso IV), pelo Conselho, como uma forma de possibilitar que o detentor do Poder possa atingir a *performance* eleita como meritória.

Dessa forma, caberá ao Conselho conferir maior publicidade e clareza quanto aos resultados que serão tidos como meritórios e, consequentemente, premiar todos aqueles que se encaixem no perfil a ser fixado.

Já o § 2º manda a lei dispor sobre a composição e a forma de funcionamento do Conselho.

Caberá ao legislador aparar as arestas da vaga redação do art. 67, que deixa em aberto algumas dúvidas. Isso porque, ao fixar poderes e competência, utilizando-se de expressões como acompanhar, avaliar, harmonizar, coordenar, disseminar, adotar normas, dentre outras, no intuito de demonstrar um poder central, responsável pelas decisões técnicas necessárias ao fiel cumprimento da LRF, deixa de estipular um poder mais efetivo, ou seja, deveria estar

consignada, de forma clara e objetiva, a acessibilidade ampla do Conselho aos resultados consolidados dos entes públicos, podendo, inclusive, ajudar na fiscalização.

Dessarte, caberá à lei a tarefa de explicitar não só a composição e a forma de funcionamento do Conselho como também conferir a este órgão colegiado poderes suficientes para que lhe garanta o fiel cumprimento da sua missão.

Como o § 2º não fixou prazo para a edição da lei regulamentadora, o art. 67 e seus incisos e parágrafos não são autoaplicáveis. Sensível a esse problema, o § 2º do art. 50 reserva ao órgão central de contabilidade da União a tarefa de editar normas gerais para a consolidação das contas públicas, até que seja implantado o aludido Conselho de que trata o art. 67.

Como se vê, até que haja a citada regulamentação do Conselho pela lei ordinária, será feito, de forma precária, o controle das contas por meio de edição de normas gerais, sem que o órgão central de contabilidade da União exerça o acompanhamento, a avaliação, a harmonização e demais tarefas.

Sobre a vulnerabilidade desse comando legal, Carlos Pinto Coelho Motta e outros[78] escrevem:

> "Um dos aspectos mais vulneráveis exsurge na leitura conjunta do art. 67 e do § 2º do art. 50 desta Lei, que atribui a 'edição de normas gerais para a consolidação das contas públicas' ao 'órgão central de contabilidade da União', enquanto não implantado o Conselho de Gestão Fiscal. Significa que, no caso de demora ou falha na edição da Lei que deverá implantar o Conselho, prevalece uma delegação igualmente discutível.
>
> Acrescente-se, à série de questionamentos, e receios suscitados pela invasiva ordenação legal, a teor do art. 19 da Lei Complementar n. 95, de 26 de fevereiro de 1998:
>
> 'Eventual inexatidão formal e norma elaborada mediante processo legislativo regular não constituem excusa válida para o seu descumprimento'.
>
> Entretanto, as 'inexatidões' verificadas no texto em comentário não possuem apenas o caráter formal, mas também o de conteúdo".

Entendem os eminentes doutrinadores citados que, com a criação do Conselho, opera-se uma invasão de competência dos entes políticos.

Concordamos com essa assertiva, pois o inciso III do § 1º do art. 68 da

Constituição Federal veda a delegação de competência em matéria de direitos orçamentários:

> "Art. 68. As leis delegadas serão elaboradas pelo Presidente da República, que deverá solicitar a delegação ao Congresso Nacional.
>
> § 1º Não serão objeto de delegação os atos de competência exclusiva do Congresso Nacional, os de competência privativa da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, a matéria reservada à lei complementar, nem a legislação sobre:
>
> (...)
>
> III – planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamentos".

Comentando o artigo susomencionado, o eminente José Cretella Júnior[79] explicita:

> "A delegabilidade é limitada, há, assim, limites constitucionais à delegação. O art. 52 da EC n. 1, de 1969, em seu parágrafo único, enumera todos os atos legislativos em que a delegação é proibida, a saber: (1) os atos da competência exclusiva do Congresso Nacional (arts. 44 e 52, parágrafo único); (2) atos da competência privativa da Câmara dos Deputados (arts. 40 e 52, parágrafo único); (3) atos da competência privativa do Senado Federal (arts. 42 e 52, parágrafo único). Essas três hipóteses foram conservadas na Constituição de 1988, art. 68, § 1º. Matéria reservada à lei complementar igualmente não poderá ser objeto de delegação. Nacionalidade, cidadania, direitos políticos e direito eleitoral também não podem ser delegados (art. 52, II, da Constituição de 1969 e art. 68, II, da Constituição de 1988). A Constituição de 1969 alude à organização dos juízes e tribunais e às garantias da magistratura (art. 52, I), a de 1988 fala em 'organização do Poder Judiciário e do Ministério Público, a carreira e a garantia de seus membros'. A EC n. 1, de 1969, art. 52, II, alude ao sistema monetário. A Constituição de 1988 fala em planos plurianuais, diretrizes orçamentárias e orçamentos".

A Lei de Responsabilidade Fiscal é constitucional (art. 169), sendo certo que a lei ordinária que irá regulamentar o art. 67 em comento deverá respeitar os contornos constitucionais para não ter a sua validade contestada sobre a criação e atuação do Conselho de Gestão Fiscal.

Não somos contra a criação do Conselho *sub oculis*, pelo contrário, apenas se adverte que o poder que lhe será outorgado pela lei deverá estar em consonância com a *Lex Maior*.

Art. 68. Na forma do art. 250 da Constituição, é criado o Fundo de Regime Geral de Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social.

§ 1º O Fundo será constituído de:

I – bens móveis e imóveis, valores e rendas do Instituto Nacional do Seguro Social não utilizados na operacionalização deste;

II – bens e direitos que, a qualquer título, lhe sejam adjudicados ou que vierem a ser vinculados por força de lei;

III – receita das contribuições sociais para a seguridade social, previstas na alínea *a* do inciso I e do inciso II do art. 195 da Constituição;

IV – produto da liquidação de bens e ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a Previdência Social;

V – resultado da aplicação financeira de seus ativos;

VI – recursos provenientes do orçamento da União.

§ 2º O Fundo será gerido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, na forma da lei.

COMENTÁRIO

1. A EMENDA CONSTITUCIONAL N. 20/98

O presente artigo cria o Fundo de Regime Geral da Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, com a finalidade de prover recursos para o pagamento do regime geral da previdência social.

Como de sabença, o legislador constituinte derivado promulgou, em 15 de dezembro de 1998, a Emenda Constitucional n. 20 (*DOU*, 16 dez. 1998), a qual modificou o sistema de previdência social, estabelecendo normas de transição e dando outras providências, dentre as quais a introdução, nas disposições constitucionais gerais – Título IX –, dos arts. 249 e 250 até então

inexistentes.

Deveras, os referidos artigos outorgam competência aos entes políticos que compõem a República Federativa do Brasil (CF, art. 1º) para criar, mediante *lei*, fundos objetivando assegurar o pagamento de aposentadoria e pensões aos servidores/dependentes (art. 249), bem como dos benefícios concedidos pelo regime geral de previdência social (art. 250).

Nesse contexto, atendendo à outorga constitucional, veio à baila o presente art. 68, o qual, "na forma do art. 250 da Constituição", criou o chamado Fundo de Regime Geral de Previdência Social, despido de personalidade jurídica.

É bem verdade que fundos públicos, segundo o dicionário da Academia Brasileira de Letras Jurídicas, significa um "conjunto de obrigações assumidas pelo Estado em forma de títulos de dívida e outros papéis emitidos e garantidos pelo governo"[80]. Todavia, como se intui da leitura do dispositivo em comento, o referido Fundo enquadra-se melhor como um conjunto de bens, direitos e ativos de qualquer natureza.

Aliás, foram desses e somente desses os recursos que o legislador constituinte autorizou fosse composto o Fundo de Regime Geral de Previdência Social.

Preliminarmente, impende consignar que o legislador constituinte de 1988 conceitua a chamada seguridade social como um conjunto integrado de ações relativas à saúde, à previdência e à assistência social (art. 194), sendo certo que o seu financiamento decorre, no âmbito tributário, das contribuições sociais previstas no art. 195 da Carta Magna.

Em outras palavras, possui a seguridade social orçamento próprio, o qual vem previsto na lei orçamentária anual, distinguindo-se do *fiscal* e do relativo a *investimentos* de empresas em que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto, *ex vi* do art. 165, § 5º, da CF.

Pois bem, como dito alhures, a EC n. 20/98 acresceu ao texto *Mater* os multicitados arts. 249 e 250, os quais merecem ser transcritos para a correta análise da *quaestio*:

> "Art. 249. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento de proventos de aposentadoria e pensões concedidas aos respectivos servidores e seus dependentes, em adição aos recursos dos respectivos tesouros, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão

constituir fundos integrados pelos *recursos provenientes de contribuições* e por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desses fundos.

Art. 250. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos benefícios concedidos pelo regime geral de previdência social, em adição aos recursos de sua arrecadação, a União poderá *constituir fundo integrado por bens, direitos e ativos* de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desse fundo".

Como se vê, o Fundo de Regime Geral de Previdência Social criado pelo presente art. 68, na forma outorgada pelo art. 250 da CF, poderá (ou poderia) ser constituído por "bens, direitos e ativos de qualquer natureza", ao contrário daquele previsto no art. 249, que poderia ser composto por "recursos provenientes de contribuições".

Isso significa dizer que o inciso III do § 1º do art. 68, ao dispor que o Fundo será constituído de "receita das contribuições sociais para a seguridade social, previstas na alínea *a* do inciso I e do inciso II do art. 195 da Constituição", extrapolou o limite constitucionalmente autorizado pelo art. 250.

Com efeito, dispõe o art. 195, I, *a*, e II, da Carta Política, com redação dada pela EC n. 20/98:

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201".

Não é preciso ser financista para concluir que o montante a ser destinado ao

Fundo, relativamente à arrecadação de contribuições sociais, representa vultosa importância, mormente quando as demais, previstas nas alíneas *b* e *c* do supratranscrito artigo – Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –, são administradas pela Secretaria da Receita Federal – SRF, merecendo, pois, uma análise mais criteriosa da problemática legislativa que envolve a sua criação.

2. A LRF (VIGÊNCIA)

Preliminarmente, insta consignar que ambos diplomas legais (EC n. 20/98 e LRF) entraram em vigor na data da sua publicação, consoante os arts. 16 e 74, respectivamente neles previstos.

Em outras palavras, observa-se que a vigência da LRF operou-se sob a égide da EC n. 20/98, cujo art. 250 não autorizava a destinação da receita de quaisquer contribuições a Fundo a ser criado.

Ao contrário, a EC n. 20/98 é o próprio verdugo do Fundo, uma vez que ela própria faz a afetação de contribuições no art. 249.

Vigência, leciona Bernardo Ribeiro de Moraes[81], "é palavra que designa o momento em que a norma passa a fazer parte do ordenamento jurídico, integrando-se neste (a lei, publicada, entra em vigência); designa também o momento em que a norma se converte em regra de conduta obrigatória, com sua entrada em vigor (a lei é publicada hoje mas entra em vigor somente no dia nela fixado). A vigência, portanto, exprime o momento em que uma lei (existente) se integra na ordem jurídica com aptidão para ser eficaz. Vigência da legislação tributária é expressão indicativa de quando, a partir de um momento no tempo e nos limites de um espaço geográfico, a norma jurídica se torna obrigatória, vinculado aos seus termos os fatos previstos".

Ora, fica fácil perceber que o legislador constituinte não autorizou que o referido Fundo fosse composto, nos termos do § 1º, III, do presente art. 68, pela "receita das contribuições sociais para a seguridade social previstas na alínea *a* do inciso I e do inciso II do art. 195 da Constituição", tornando-se, pois, de constitucionalidade duvidosa a sua complementação.

Em outras palavras, ao tempo da entrada em vigor do dispositivo legal *in quaestio*, não havia autorização constitucional para a afetação de receita tributária ao Fundo então criado. Daí o vício de inconstitucionalidade, o qual não há como ser convalidado, nem por emenda constitucional superveniente.

Nesse preciso sentido já se pronunciou o E. Supremo Tribunal Federal, na sessão plenária do julgamento da ADIn n. 2-1/DF, na qual se acordou que o vício de inconstitucionalidade deve ser apurado em face da Constituição vigente à época da edição da lei que a desrespeita, *verbis*:

> "A lei é constitucional ou não é lei. Lei inconstitucional é uma contradição em si. A lei é constitucional quando fiel à Constituição; inconstitucional, na medida em que a desrespeita, dispondo sobre o que lhe era vedado. *O vício da inconstitucionalidade é congênito à lei e há de ser apurado em face da Constituição, vigente ao tempo de sua elaboração*" (grifamos)[82].

Portanto, uma vez findo o processo legislativo, tendo sido promulgada e publicada a lei, a presunção que ora se pretende infirmar é de que haveria forma válida e cogente, possível de exame acerca de sua constitucionalidade:

> "Para obedecer à lei, para atendê-la, não basta reverenciar-lhe a forma, não basta homenagear-lhe a aparência, é de mister atender sua finalidade. Norma jurídica alguma, relação jurídica alguma, se entende, a não ser a partir de sua finalidade, tal como sucede com todos os produtos da cultura humana"[83].

Entendemos que o vício supra-apontado é insuperável, entretanto, para não colocar um ponto final no debate, abram-se parênteses para registrar que nossos Tribunais Superiores ainda não se pronunciaram acerca da problemática do desvio de finalidade da receita das contribuições.

Tema polêmico, e que poderá merecer destaque, uma vez que, destinadas as contribuições previstas no art. 195, I, *a*, II, da CF ao Fundo de Regime Geral de Previdência Social, poderá o legislador ordinário, ou, principalmente, o Chefe do Poder Executivo, via medida provisória, afetar determinada parcela a finalidade outra que não o "pagamento dos benefícios do Regime Geral da Previdência Social".

Werther Botelho assevera que é direito do contribuinte exigir a restituição quando haja desvio de finalidade, *verbis*:

> "Qualquer desvio dos fins legais e constitucionais do produto da arrecadação torna írrita, insubsistente e inconstitucional a exação tributária,

visto que a mesma colhe sua legitimidade dentro da finalidade a qualquer destino”[84].

Entendemos, s. m. j., que as contribuições, mormente aquelas previstas no Título VIII, “Da Ordem Social”, revelam-se num pacto que a sociedade faz no sentido de se elegerem as prioridades fundamentais da nação, para as quais há de se destinar receita específica para exclusivo atendimento *in concreto* de tais desideratos, sob pena de, não o fazendo, tornar-se inconstitucional.

No mais, o § 1º do art. 68 estipula que o Fundo será constituído de: a) bens móveis e imóveis, valores e rendas do INSS não utilizados na operacionalização deste; b) bens e direitos que lhe sejam adjudicados ou que vierem a ser vinculados por força de lei; c) receita das contribuições sociais para a seguridade social, elencadas na alínea *a* do inciso I e do inciso II do art. 195 da CF; d) produto da renda de ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a previdência social; e) resultado da aplicação financeira de seus ativos; f) recursos provenientes do orçamento da União.

Em seguida, o § 2º confere a gestão do Fundo ao Instituto Nacional do Seguro Social, em consonância com a lei a ser confeccionada.

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

COMENTÁRIO

1. A CRISE DA PREVIDÊNCIA SOCIAL

A Lei Eloy Chaves, de 1923, criou o primeiro marco de um sistema de seguro social, instituído com a finalidade de possibilitar à sociedade a chamada “Caixa de Aposentadorias e Pensões” (CAPs). O texto legal, especificamente, versava sobre o amparo dos empregados das empresas ferroviárias ao se inativarem. No percurso das ferrovias, nos anos posteriores, foram criadas CAPs semelhantes por parte dos portuários (1926), dos serviços

telegráficos e radiotelegráficos (1930), de força, luz e bondes (1930) e dos demais serviços públicos explorados ou concedidos pelo Poder Público (1931).

A proliferação desse sistema de aposentadoria foi tão grande que, até 1937, havia 183 CAPs instaladas no Brasil.

A Lei Orgânica da Previdência Social – LOPS, após catorze anos de debate parlamentar, foi aprovada em 1960, uniformizando as contribuições e os planos de previdência dos diversos institutos. Com a aprovação desse novo sistema, os empregados e trabalhadores autônomos em geral foram beneficiados pela cobertura previdenciária.

Em 1966 foi criado o Instituto Nacional de Previdência Social – INPS, que evoluiu a ponto de ampliar a abrangência previdenciária a trabalhadores inicialmente não contemplados pelas regras existentes. Nessa nova filosofia, a previdência social foi estendida, entre outros, aos trabalhadores rurais (1971) e às empregadas domésticas (1972).

Foi instituído, em 1974, o Ministério de Previdência e Assistência Social, sendo o Instituto Nacional de Previdência Social – INPS desmembrado em três órgãos: INPS, IAPAS e INAMPS.

Várias fórmulas foram estabelecidas no intuito de tentar aquecer o sistema previdenciário nacional, todavia, desvios, fraudes e equações financeiras foram desaguando em verdadeiro rombo orçamentário, com a necessidade de o Tesouro aportar recursos para que o caixa suportasse os encargos contratuais devidos.

No caso do sistema previdenciário, a Constituição de 1988 fixou várias regras gerais que visaram recompor a defasagem das aposentadorias, possuindo, contudo, o condão de agravar os problemas de recursos, visto que as despesas cresceram desproporcionalmente ao fluxo das contribuições.

Posteriormente, as Leis n. 8.212/91 e 8.213/91 vieram regulamentar pontos necessários do sistema da previdência, duplicando as despesas, como foi o caso do piso de um salário mínimo para todos os benefícios, desaparecendo a diferenciação entre o piso da população urbana e o da rural. Nessa hipótese, a despesa duplicou com o estoque de benefícios rurais em manutenção, tendo em vista que o valor unitário deles, na sua maioria, era de meio salário mínimo.

Outras medidas trazidas pelos citados textos legislativos foram:

a) correção de todos os salários de contribuição para o cômputo do salário

de benefício;

b) extensão da aposentadoria proporcional para as mulheres;

c) redução de cinco anos de idade mínima para a concessão de aposentadoria por velhice dos trabalhadores rurais.

Todos esses fatores somam-se à má administração previdenciária, em que as fraudes e falcatruas foram os traços marcantes nas décadas de 80 e 90, com a formação de várias quadrilhas.

Nessa vertente, a incoerência é bem grande, pois, de um lado, milhares de aposentados que acreditaram no sistema estão minguando com as suas aposentadorias, que mal dão para cobrir os custos da velhice. E, de outro, encontra-se o Poder Público falido, com a prestação de um dos piores serviços para a população carente, com filas e mais filas para atender os idosos e os infortunados.

Esse quadro negro e doloroso é que vêm enfrentando os aposentados e o próprio governo, recaindo, mais uma vez, a conta no bolso dos sofridos contribuintes, que a cada ano são obrigados a se submeter ao apetite da pesada carga fiscal.

Para alcançar a dimensão do déficit da previdência social, basta ater-se ao resultado divulgado pela Secretaria Econômica – IPEA do Ministério da Fazenda, que elencou o resultado fiscal previdenciário em US$ milhões no ano de 1998, seguindo o comentário analítico dos ilustres Fábio Giambigi e Ana Cláudia Além[85].

> “O déficit previdenciário federal
>
> Brasil: resultado fiscal previdenciário – US$ milhões equivalentes – 1998

Rubrica	*Valor*
INSS	
Receita (A)	40.188
Despesa (B)	47.643
Benefícios	46.356
Outras Despesas	1.287
Déficit (C) = (B) – (A)	7.455
SERVIDORES PÚBLICOS FEDERAIS	
Contribuição sobre o salário (D)	2.140
Aposentadorias e Pensões (E)	19.128
Déficit (F) = (E) – (D)	16.988
Déficit Federal Total (G) = (C) + (F)	24.443

Fontes: Ministério da Fazenda – Secretaria de Política Econômica, IPEA.

O que se denominava ‘resultado da previdência’, nas contas do governo central, até meados da década de 1990, era associado ao saldo de receitas e despesas do INSS. Entretanto, na segunda metade dos anos 1990 com o aperfeiçoamento do sistema de acompanhamento das contas ‘acima da linha’, foi possível incorporar àquele conceito as contas de receita e despesa previdenciária dos servidores federais. Com isso, o desequilíbrio associado especificamente à situação previdenciária revelou-se muito superior ao déficit do INSS, já que mais de 40% da despesa com pessoal do governo federal era relativamente pequena. A soma desses dois déficits – INSS e funcionalismo federal –, em 1998, foi superior a US$ 24,4 bilhões. A estes números deve ser somada a diferença entre o gasto com

aposentados e pensionistas, de um lado; e a receita de contribuições dos tesouros respectivos, de outro, de estados e municípios. Em 1998, em valores equivalentes a US$, o Ministério da Fazenda estimou, com muita precisão, que as necessidades de financiamentos ligados à previdência social foram de aproximadamente US$ 11,7 bilhões nos estados e, com menor precisão, da ordem de US$ 2,2 bilhões nos 1.360 municípios que criaram regimes previdenciários próprios. Nesse caso, o déficit previdenciário de caixa de todo o governo e do INSS teria sido de US$ 38,3 bilhões – ou 4,9% do PIB – em 1998".

Após esse relato, para que não se atingisse o fundo do poço, medidas foram tomadas, no intuito de estancar o déficit previdenciário e possibilitar que o aposentado contemporâneo possa ter um final de vida condigno com o seu passado.

2. DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA

O legislador constituinte de 1988 outorgou competência à União, no art. 149, *caput*, para "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".

Especificamente no que tange ao custeio da seguridade social (saúde, assistência, previdência), o art. 195 da Carta Política possibilita a tributação sobre folha de salários, receita, faturamento, lucro, dentre outras bases de cálculo.

No particular, o parágrafo único do art. 149 permite aos demais entes da Federação a criação de contribuição visando a garantia de regime próprio de previdência e assistência social ao seu respectivo servidor. Senão vejamos:

> "Art. 149. (...)
>
> Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social".

Tal possibilidade é ratificada no art. 40 da CF, já com a nova redação

conferida pela Emenda n. 20/98[86].

Nesse contexto, houve a criação de vários institutos Brasil afora, conforme assevera Ioshiaki Ichihara na sua obra *Direito tributário na nova Constituição*, citando como exemplo aquelas destinadas ao IPESP (Instituto de Previdência do Estado de São Paulo) ou IPREM (Instituto de Previdência do Município de São Paulo)[87].

Acontece que de nada adiantaria a referida autorização constitucional se os demais entes legitimados não ficassem obrigados à preservação do seu equilíbrio financeiro e atuarial, passando as aposentadorias a ser regidas pelo tempo de contribuição conjugado com o de serviço.

No que concerne aos novos requisitos a serem observados, tanto no regime previdenciário dos servidores públicos civis quanto no dos trabalhadores da iniciativa privada, destaca-se como ponto central a alteração das aposentadorias por tempo de serviço, que passou a ser devida para quem atinge trinta e cinco anos de contribuição e sessenta de idade, se homem, e trinta anos de contribuição e cinquenta e cinco de idade, se mulher. Para os professores que exercem efetivamente as funções de magistério no ensino fundamental, a lei poderá reduzir em cinco anos cada um desses requisitos e critérios diferenciados para a concessão de aposentadoria aos diversos segurados e aos servidores públicos, ressalvando-se, tão somente, os que exercem atividades sob condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

Assim, uma das alterações mais efetivas e marcantes dos regimes previdenciários dos servidores públicos e dos trabalhadores em geral refere-se à substituição da expressão “tempo de serviço” por “tempo de contribuição”, como condição *sine qua non* para efeito de habilitação aos respectivos benefícios.

Com reflexos benéficos sobre o equilíbrio financeiro e atuarial desses regimes, essa inovação traz, como ideia subjacente, o resgate do caráter efetivamente contributivo que deve permear esses regimes, evitando-se que períodos em que não foram feitas contribuições gerem direitos à percepção de benefícios.

3. EQUILÍBRIO FINANCEIRO E ATUARIAL

O equilíbrio atuarial passou a ser o traço marcante na nova conjuntura

previdenciária. Para viabilizar a aplicação efetiva desse dispositivo, a nova regra constitucional explicita que os servidores públicos civis e os seus pensionistas e o respectivo ente estatal devem contribuir para custear o seu regime próprio de previdência. A justificativa para tal mudança cinge-se ao fato de que as aposentadorias e pensões superam as remunerações na ativa e estavam, até recentemente, isentas de qualquer recolhimento previdenciário, sendo certo que a cobrança retroativa aos servidores que já estão aposentados de 11% foi abolida pelo Poder Judiciário.

A partir do momento em que a previdência social é custeada por toda a sociedade brasileira, devem participar também do seu custeio aqueles diretamente interessados em sua solvência e viabilidade financeira. Nesse diapasão, com a definição clara de fontes de financiamento adequadas, será possível estabelecer critérios precisos para a preservação do desejado equilíbrio financeiro e atuarial.

Dispõe o art. 195, § 5º, da CF:

> "§ 5º Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total".

Na presente Lei de Responsabilidade Fiscal, tal mandamento constitucional é repetido no art. 24, ao dispor que:

> "Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17".

Acontece que, como de curial sabença, o sistema de seguridade social da União está "quebrado", exatamente pela ausência de equilíbrio financeiro e atuarial.

Para Silva e Medici, tal situação decorre "da vontade dos... constituintes de 'presentear' a sociedade brasileira com uma ampla estrutura de proteção social, sem que fossem realizados estudos consistentes que mostrassem os limites técnicos e as restrições de ordem fiscal e financeira que um país como o Brasil inevitavelmente teria que enfrentar em tal empreendimento"[88].

O eterno Deputado Roberto Campos é mais enfático ao analisar a *quaestio*. Entende o articulado político que o legislador constituinte universalizou a

cobertura, sem, no entanto, equilibrar a correspondente contribuição, causando um desequilíbrio: “Em outras palavras, quisemos ter uma seguridade social sueca, com recursos moçambicanos”[89].

Ives Gandra Martins ressalta a relação custo/benefício, obrigatória em sede de contribuições:

> “... o custo das despesas e serem estas destinadas exclusivamente ao benefício dos servidores públicos, não podendo ter qualquer outra destinação.
>
> Tais contribuições, por outro lado, só podem ser retiradas dos servidores, de resto os únicos beneficiários de tais serviços”[90].

Havendo, pois, a referida e necessária relação supratranscrita, torna-se oportuna a disposição introduzida no artigo em comento.

Sobre o tema, o Pleno do Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de se pronunciar, através do eminente Rel. Min. Marco Aurélio, *verbis*:

> “Contribuição social – Majoração percentual – Causa suficiente – Desaparecimento – Consequência – Servidores públicos federais. O disposto no art. 195, par. 5º, da Constituição Federal, segundo o qual ‘nenhum benefício ou serviço de seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio’, homenageia o equilíbrio atuarial, revelando princípio indicador da correlação entre, de um lado, contribuições e, de outro, benefícios e serviços”[91].

Na realidade, a previdência tem que ser encarada como uma espécie do gênero seguro. É inconcebível o contribuinte que foi coagido a recolher determinada quantia aos cofres da seguridade social não ter a certeza de que o sistema poderá retribuir-lhe quando vier a preencher os requisitos legais que ensejam o benefício. Por essa órbita é que se torna necessário o devido equilíbrio financeiro e atuarial.

Atuário, aliás, na terminologia técnico-comercial, designa o contador especializado na contabilidade e na técnica dos seguros[92].

Daí por que foi feliz o legislador da lei em comento ao exigir dos demais entes legitimados a criação de contribuição destinada ao custeio da previdência social dos seus servidores, obrigando-os quanto à preservação do equilíbrio financeiro e atuarial, sob pena de inviabilizar o objetivo do sistema.

Aliás, sobre esse aspecto, coube ao constituinte revisor derivado instituir o atual art. 249 da CF:

> "Art. 249. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento de proventos de aposentadoria e pensões concedidas aos respectivos servidores e seus dependentes, em adição aos recursos dos respectivos tesouros, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão constituir fundos integrados pelos recursos provenientes de contribuições e por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desses fundos".

O artigo citado abre possibilidade para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios estabelecerem um fundo alimentado por ativos, bens e direitos do ente público, que terá o reforço da contribuição previdenciária dos servidores, além do auxílio dos aludidos Tesouros, para fazer o pagamento de seus respectivos encargos previdenciários. Na prática, essa nova filosofia consistirá em uma melhoria da gestão pública, pois se tornará mais cristalino o vulto dos passivos previdenciários das diversas instâncias da Federação (federal, estadual e municipal).

Para obter uma boa administração previdenciária, mister se faz que o seu passivo seja de conhecimento público, com a mesma dimensão com que é divulgada a dívida mobiliária para a imprensa, pois somente com essa transparência é que se chegará a um debate amadurecido, com o fim de se alcançarem as formas corretas para atender a segurança dos servidores quanto à previdência social.

Por outro lado, no art. 250 da CF, busca-se criar mecanismo de participação do INSS na repartição das receitas derivadas da privatização das estatais, para cuja implantação, em grande parte dos casos, foram utilizadas reservas técnicas da previdência social:

> "Art. 250. Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos benefícios concedidos pelo regime geral de previdência social, em adição aos recursos de sua arrecadação, a União poderá constituir fundo integrado por bens, direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei que disporá sobre a natureza e administração desse fundo".

A melhoria da gestão dos passivos do Tesouro Nacional possibilitará ao

Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, em um futuro próximo, adimplir alguns direitos e vantagens dos servidores ativos da União, visando a criação de reservas técnicas, com o impacto direto no equilíbrio atuarial da previdência social.

Visando regular a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal, foi baixada a Lei n. 9.717, de 27 de novembro de 1998[93].

No seu artigo inaugural, é estipulado que a previdência social dos servidores públicos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, abrangidos também os militares do Distrito Federal e dos Estados, deverá organizar-se em sintonia com as normas gerais de contabilidade, mantendo acesso ao seu equilíbrio financeiro e atuarial, nos termos que se seguem:

> "Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuarial, observados os seguintes critérios:
>
> I – realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço, bem como de auditoria, por entidades independentes legalmente habilitadas, utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios;
>
> II – financiamento mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes;
>
> III – as contribuições e os recursos vinculados ao Fundo Previdenciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo, e dos pensionistas poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvadas as despesas administrativas estabelecidas no art. 6º, VIII, desta Lei, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais;
>
> (*Inciso III com redação dada pela MP n. 2.129-6, de 23-2-2001*.)
>
> IV – cobertura de um número mínimo de segurados, de modo que os

regimes possam garantir diretamente a totalidade dos riscos cobertos no plano de benefícios, preservando o equilíbrio atuarial sem necessidade de resseguro, conforme parâmetros gerais;

V – cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios;

VI – pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime e participação de representantes dos servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação;

VII – registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, conforme diretrizes gerais;

VIII – identificação e consolidação em demonstrativos financeiros e orçamentários de todas as despesas fixas e variáveis com pessoal inativo civil, militar e pensionistas, bem como dos encargos incidentes sobre os proventos e pensões pagos;

IX – sujeição às inspeções e auditorias de natureza atuarial, contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos de controle interno e externo;

X – vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de cálculo e percepção destes, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência de função de confiança, de cargo em comissão ou do local de trabalho.

(*Inciso X acrescentado pela MP n. 2.129-5, de 26-1-2001*.)

§ 1º Fica vedada a constituição e manutenção de regime próprio de previdência social pelos Municípios que não tenham receita diretamente arrecadada ampliada, na forma estabelecida por parâmetros gerais, superior à receita proveniente de transferências constitucionais da União.

(*§ 1º com redação dada pela MP n. 2.129-6, de 23-2-2001*.)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica aos Municípios que tenham constituído regime próprio de previdência social destinado a atender servidor público titular de cargo efetivo até a data anterior à publicação desta Lei.

(*§ 2º acrescentado pela MP n. 2.129-6, de 23-2-2001*.)".

A constituição pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios dos

respectivos regimes próprios de previdência social dos seus servidores não poderá exceder o dobro da contribuição do segurado (art. 2º da Lei n. 9.717/98).

A despesa líquida com pessoal inativo e pensionistas dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos não poderá exceder a 12% de sua receita líquida em cada exercício financeiro (§ 1º do art. 2º), entendendo-se por despesa líquida a diferença entre a despesa total com pessoal inativo e pensionistas dos regimes próprios de Previdência Social e a contribuição dos segurados (§ 2º do art. 2º).

E, quanto aos fundos integrados a que alude o art. 249 da CF, entendemos que o art. 6º da Lei n. 9.717/98 foi recepcionado:

> "Art. 6º Fica facultada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com finalidade previdenciária, desde que observados os critérios de que trata o art. 1º e, adicionalmente, os seguintes preceitos:
>
> I – (*Revogado pela MP n. 2.129-6, de 23-2-2001*.);
>
> II – existência de conta do fundo distinta da conta do Tesouro da unidade federativa;
>
> III – aporte de capital inicial em valor a ser definido conforme diretrizes gerais;
>
> IV – aplicação de recursos, conforme estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional;
>
> V – vedação da utilização de recursos do fundo de bens, direitos e ativos para empréstimos de qualquer natureza, inclusive à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a entidades da administração indireta e aos respectivos segurados;
>
> VI – vedação à aplicação de recursos em títulos públicos, com exceção de títulos do Governo Federal;
>
> VII – avaliação de bens, direitos e ativos de qualquer natureza integrados ao fundo, em conformidade com a Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964 e alterações subsequentes;
>
> VIII – estabelecimento de limites para a taxa de administração, conforme parâmetros gerais;
>
> IX – constituição e extinção do fundo mediante lei".

O descumprimento dos dispositivos contidos na lei *sub oculis*, inclusive pelos Municípios e respectivos fundos, implicará as seguintes penalidades:

a) suspensão das transferências voluntárias de recursos da União[94];

b) impedimento para celebrar acordos, convênios ou ajustes, além do recebimento de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;

c) suspensão de empréstimos por instituições financeiras federais.

Deverão ser seguidos fielmente os novos dispositivos legais elencados pela Lei n. 9.717/98, com a finalidade de possibilitar o devido equilíbrio financeiro e atuarial, sob pena de responsabilidade direta dos dirigentes do órgão ou da entidade gestora do regime próprio de previdência social dos já nominados entes públicos, sujeitando-se os infratores, em especial, ao sistema repressivo da Lei n. 6.435, de 15 de julho de 1977. A apuração será feita inicialmente, por regular processo administrativo, com ampla chance de defesa, em homenagem à regra do *due process of law* (art. 5º, LV, da CF).

Compete à União, por intermédio do Ministério da Previdência Social, orientar, supervisionar e estabelecer os parâmetros e as diretrizes gerais dos regimes próprios da previdência social dos Municípios e entes citados, bem como dos fundos.

Todavia, caso haja insucesso no regime próprio da previdência social, para não deixar os regulados ao talante do próprio destino, a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios assumirão integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos.

Após todo o presente relato, constata-se que o art. 69 da LRF manteve-se fiel à nova filosofia de regime próprio de previdência social para seus servidores, conferindo caráter contributivo, que o organizará com base nas normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Art. 70. O Poder ou órgão referido no art. 20 cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao da publicação desta Lei Complementar estiver acima dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 deverá enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% a.a. (cinquenta por cento ao ano), mediante a adoção, entre outras, das medidas previstas

nos arts. 22 e 23.

Parágrafo único. A inobservância do disposto no *caput*, no prazo fixado, sujeita o ente às sanções previstas no § 3º do art. 23.

COMENTÁRIO

1. O ORÇAMENTO DO SETOR PÚBLICO

O orçamento do setor público é composto das receitas e dos gastos, devendo ser equilibrado e racional.

Roberto Luiz Troster e Francisco Mochón[95] definem o tema da seguinte forma: "Orçamento do setor público é uma descrição de seus planos de gasto e financiamento".

Ricardo Lobo Torres[96], ao discorrer sobre planejamento e orçamento, conceitua o Estado Orçamentário da seguinte forma:

> "O Estado Orçamentário, que pelo orçamento fixa a receita fiscal e a patrimonial, autoriza a entrega de prestações de educação, saúde, seguridade e transportes e orienta a promoção do desenvolvimento econômico, o equilíbrio da economia e a redistribuição de renda, é um Estado de Planejamento".

Assim, as atividades do setor público em relação aos gastos públicos e aos impostos estão embutidas no orçamento, que pode ficar assim esquematizado:

Orçamento do setor público	= receitas públicas	– gastos públicos

Nessa vertente, se as receitas públicas superam os gastos, haverá um *superávit* orçamentário. *A contrario sensu*, ocorrerá um *déficit* no orçamento

pelo fato de as receitas públicas serem menores que os gastos públicos.

O equilíbrio do orçamento, todavia, configura-se quando a receita pública é igual ao gasto público.

As receitas públicas são obtidas basicamente por meio de impostos, que são criados por lei, possuindo o cunho obrigatório para o sujeito passivo da obrigação tributária.

Pelos impostos, o governo pode atuar sobre a economia, pois, quando o desemprego encontra-se em níveis altos, o Poder Público pode diminuir a carga fiscal, com o objetivo de o consumo aumentar e, consequentemente, estancar a queda da falta de emprego. Inversamente, quando a demanda agregada está superior à capacidade produtiva do País, uma das possíveis estratégias é elevar os impostos, com a finalidade de contenção do consumo.

Logicamente, o governo deverá usar o “freio de mão” nas suas despesas, evitando que com isso sejam cometidos os excessos que certamente influenciarão negativamente no orçamento do setor público, levando-o ao *déficit*.

O legislador, preocupado com a demasia do gasto público, elencou no art. 70 da presente lei que o Poder ou órgão referido no art. 20, cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao da publicação desta lei complementar estiver acima dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20, deverá enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% ao ano, mediante a adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23.

E para se enquadrar nos arts. 19 e 20, respectivamente, a União, Estados e Municípios não poderão exceder os percentuais da receita corrente líquida, em cada período de apuração, da despesa total com pessoal, a seguir discriminadas:

a) União: 50%;

b) Estados: 60%;

c) Municípios: 60%.

O art. 19 regulamenta o art. 169 da Constituição Federal, estipulando limites de gastos, sob a forma de percentuais sobre a receita corrente líquida, em cada período de apuração para a União, Estados e Municípios.

Anteriormente à LRF, a chamada Lei Camata, cujas disposições de conteúdo eram análogas às presentes, explicitava os limites percentuais sobre a receita líquida de cada ente público abrangido pelo seu raio de atuação.

Pois bem, na verificação do atendimento dos limites definidos no art. 19, o seu §1º estipula que, para atingir a redução de despesa inerente aos quadros de pessoal, serão excetuadas do cômputo de despesas desta rubrica as correspondentes a:

a) indenização por demissão de servidores estatutários celetistas (I);

b) demissão voluntária (II);

c) convocação extraordinária do Congresso Nacional em caso de urgência ou de interesse público relevante (III);

d) decisão judicial de competência de período anterior ao da apuração (IV);

e) pessoal do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União, na forma da Constituição Federal: a) ao Poder Judiciário, Ministério Público e Defensoria Pública do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima (art. 21, XIII, da CF); b) à polícia civil e militar e ao corpo de bombeiros militar do Distrito Federal (art. 21, XIV, da CF); c) ao Distrito Federal para a execução de serviços públicos, por fundo próprio (art. 21, XIV, da CF), bem como a quadro “em extinção” dos Territórios do Amapá e Roraima compostos de: servidores municipais e policiais militares em exercício na data em que foram transformados em Estados, policiais militares admitidos por lei federal que sejam custeados pela União e servidores civis nesses Estados com vínculo funcional reconhecido pela União (art. 31 da EC n. 19/98);

f) inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes: da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira proveniente da contagem recíproca, para fins de aposentadoria, do tempo de contribuição na Administração Pública e na atividade rural e urbana (art. 201, § 9º, da CF) e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Todas essas exceções subtraídas ao teto percentual da receita corrente líquida evidenciam uma preocupação do legislador em conferir maior elasticidade ao órgão ou ente público responsável pela despesa de pessoal, para que atinja o percentual tolerado pelo art. 19, sem que sejam esmagados os direitos e garantias dos servidores públicos, pois não seria salutar que, de um hora para outra, os entes públicos respectivos fossem compelidos a aniquilar direitos e garantias de seus servidores. Tem de haver o devido

equilíbrio, levando-se em conta que eles não são os responsáveis pelo mau planejamento do orçamento que reinava em tempos passados.

Pergunta-se: até que ponto a quantidade de exceções irá deturpar os limites percentuais para a despesa com o pessoal?

As exceções sempre são perigosas.

Todavia, *in casu*, elas são tidas como imperiosas para que a gordura que contamina e asfixia o orçamento público, com gasto de pessoal, possa ser reduzida de forma gradual e coerente, até que fique em correspondência com os valores percentuais traçados, pois é impossível que de uma hora para outra resolvam-se problemas crônicos que sempre afligiram o País.

E, para atingir os limites globais do art. 19, os entes da Federação não poderão exceder os seguintes percentuais, segundo o art. 20 da presente lei complementar:

DISCRIMINAÇÃO DOS LIMITES DE DESPESA DE PESSOAL

Esfera	Poder Legislativo	Poder Judiciário	Poder Executivo	Poder Público
Federal	2,5%	6%	40,9%	0,6%
Estadual	3%	6%	49%	2%
Municipal	6%	—	54%	—

Mas, como alerta Tomasko[97], no reajustamento da dimensão dos limites de despesa de pessoal, “há que ter cuidado para cortar a gordura e não o músculo”. Isso porque, na missão de garantir a qualidade e eficiência do serviço público, o poder político não pode esquecer que o servidor público sem estímulo e mal remunerado representa um problema na nova administração gerencial.

“As avaliações de desempenho que não estejam ligadas a sistemas de

recompensa, tendo em vista estimular os funcionários, são perfeitamente desmotivantes. Considera-se, aliás, que sem este tipo de instrumento dificilmente se implementarão com sucesso estratégias de mudança no setor público”[98].

Os servidores públicos sempre foram vítimas da instabilidade endêmica da vida econômica brasileira, com sérios reflexos na política salarial. Sempre foram rotulados como os culpados pelo déficit público e pelos sucessivos insucessos verificados no curso da história.

Esse estigma é irreal e enganoso, levando-se em conta que o gasto público em excesso, sem critérios e métodos, é gerado por vários fatores, sendo ilegítimo apenas enaltecer um de seus tentáculos.

Necessário se faz combater todos os excessos de gastos, sem discriminações e limites individuais, devendo-se focar os problemas na mesma ordem de grandeza, para que não ocorram mais sangrias desatadas.

Assim, deverá o Poder Público encontrar o equilíbrio dos seus gastos, sem que com isso esmague os direitos e garantias remuneratórias conquistadas pelos seus servidores.

Deverão ser utilizadas as seguintes medidas ou indicadores para que os entes públicos atinjam as suas finalidades:

a) economia de recursos;

b) eficiência;

c) *performances* financeiras; e

d) qualidade do serviço prestado.

Sem esses elementos o responsável pelo Poder Executivo não extrairá das origens públicas um bom serviço.

Partindo-se do pressuposto de que o cidadão é quem financia parte da receita pública, pagando os seus impostos, merece um serviço colocado a seu dispor no mínimo com qualidade e eficiência, com custo baixo (“gastar bem”).

Dito isso, os arts. 22 e 23 desta lei elencam uma série de medidas que possuem como objetivo eliminar os possíveis excessos de gastos com o pessoal, sendo certo que, se não for alcançada a redução *sub examine* no prazo estabelecido, enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá (parágrafo único do artigo em comento):

a) receber transferências voluntárias (§ 3º, I, do art. 23);

b) obter garantia direta ou indireta, de outro ente (§ 3º, II, do art. 23); e

c) contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem a redução das despesas com pessoal (§ 3º, III, do art. 23).

É de se abrirem parênteses para registrar que o inciso I do § 3º do art. 23, que, como visto, estipula vedação ao recebimento de transferências voluntárias, terá de ser interpretado em conjunto com o § 3º do art. 25 da mesma lei, haja vista que este último comando excetua as transferências relativas a ações de educação, saúde e assistência social, deixando-os fora desse cotejo.

Essas excessões são totalmente pertinentes, visto que educação, saúde e assistência social pertencem ao rol de garantias da sociedade, que são indissolúveis, sendo dever do Estado zelar pela manutenção e melhoria desses serviços.

O art. 196 da CF elenca que “saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação”.

Por sua vez, o art. 205 da *Lex Legum* indica também que a “educação” é “direito de todos e dever do Estado e da família” e “será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”.

A assistência social possui a mesma envergadura de tratamento (art. 203 da CF), devendo ser prestada independentemente de contribuição à seguridade social.

Por essas razões é que o inciso I do § 3º do art. 23 desta lei complementar deverá ser interpretado sistematicamente com o § 3º do seu art. 25, para que não ocorra a indesejada inconstitucionalidade na retenção das transferências voluntárias para o ente infrator concernentes à saúde, educação e assistência social.

2. DA ELIMINAÇÃO DO EXCESSO

Um dos objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal é tornar a gestão orçamentária aperfeiçoada e responsável.

Por essa razão, o § 1º do seu artigo inaugural estipula alto e bom som: “A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o compromisso de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”; sendo que o controle das despesas com pessoal é um dos elos mais importantes da gestão orçamentária.

Nesse diapasão, o professor Ricardo Lobo Torres[99] discorre sobre a importância do controle de despesa com o pessoal, enfocando os seguintes aspectos legais:

> “Um dos aspectos mais importantes da gestão orçamentária é o do controle das despesas com pessoal. Inúmeros textos legislativos surgiram nos últimos anos para regular a matéria.
>
> O art. 169 da CF, como já vimos, foi inteiramente reformulado pela EC 19/98 e exibe diversas regras para a limitação das despesas com o funcionalismo.
>
> A Lei Complementar 96/99, ao regulamentar o art. 169 da CF, estabeleceu limites para os gastos com pessoal. A Lei de Responsabilidade Fiscal substituiu tais regras e revogou a LC 96/99.
>
> A EC 25/00 trouxe várias inovações para o controle das despesas com vereadores e funcionários das câmaras municipais.
>
> A EC 19/98, que cuidou da reforma administrativa, regulou diversos aspectos da remuneração dos servidores públicos que influem também sobre os gastos com pessoal”.

Dada a sua importância, o art. 70, preocupado com o excesso de despesa total com pessoal existente antes da publicação da atual LRF, tomando como parâmetro os limites estabelecidos nos seus arts. 19 e 20, conferiu aos entes referidos no art. 20 o prazo de dois exercícios para a eliminação gradual do excesso, à razão de pelo menos 50% ao ano.

A despesa de pessoal é um problema crônico em nosso país, notadamente nos Estados e Municípios, que aumentavam as suas folhas de pagamento sem

atrelá-las à arrecadação dos seus recursos.

Para se ter ideia da dimensão do problema, o governo federal, ao constatar que o seu quadro também não era dos mais favoráveis, congelou em 1995 os vencimentos dos seus servidores, que somente obtiveram acréscimo remuneratório após a vitória no STF da reposição do percentual de 28%, paga ao maior soldo militar em 1991. E, assim mesmo, esse aumento não foi integral para todas as categorias, variando de caso a caso, sendo pagos os atrasados parceladamente em até oito anos.

Essa medida austera da União Federal levou aos tribunais inúmeros servidores, que postulam o reajustamento do período congelado.

Não vai aí um elogio nosso ao grande sofrimento imposto aos servidores públicos, pois eles não são culpados pelo descontrole das contas públicas.

Apenas citamos como exemplo essa passagem para registrar a medida de força utilizada pela União Federal.

Ainda sobre esse fato, Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além[100] averbam que, mesmo ocorrendo o congelamento, entre 1995 e 1998 a despesa nominal de pessoal teve um aumento de 8% a. a., em face das aposentadorias concedidas no período e do acréscimo denominado “negativo” do gasto:

> “O aumento real do gasto com pessoal foi um fenômeno particularmente notável, considerando que a partir de 1995, o salário do funcionalismo ficou congelado. Apesar disso, entre 1995 e 1998 a despesa nominal de pessoal teve um aumento de 8% ao ano, devido em boa parte a fatores automáticos como aposentadorias – com substituição de parte do contingente por novos funcionários –, incorporação de anuênios etc., elementos esses que conformam o denominado ‘crescimento negativo’ do gasto”.

A seguir, os citados doutrinadores[101] construíram a presente tabela de fatores, baseada nos dados fornecidos pelo IPEA, que estimularam o gasto com pessoal civil e militar da União:

"Fatores de Aumento do Gasto com Pessoal – Governo Central (%) (a)			
	Composição do Gasto (%)		
Gasto com pessoal	1995	1998	Crescimento real (%) ao ano
Civis (A)	74,7	70,7	-0,6
Ativos (B)	44,2	39,0	-3,0
Inativos (C) (b)	30,5	31,7	2,6
Militares (D)	25,3	29,3	6,2
Ativos (E)	11,8	10,3	-3,2
Inativos (F) (c)	13,5	19,0	13,2
Total (G)	100,0	100,0	1,2
Ativos (H)	56,0	49,3	-3,0
Inativos (I) (c)	44,0	50,7	6,1
C/A (%)	40,8	44,8	
F/D (%)	53,4	64,8	
F/I (%)	30,7	37,5	

(a) Exclui transferências a Estados para pagamento de pessoal, bem como as obrigações patronais.

(b) Inclui pensões.

(c) Inclui reformas e pensões.

Fonte: IPEA. Deflator IGP-DI.

A tabela mostra o crescente peso assumido pelo pagamento dos inativos, na composição da folha de pagamento do funcionalismo, em função das questões mencionadas. Adicionalmente, mostra-se o aumento da importância relativa, no universo das despesas com inativos, das despesas com aposentadorias, reformas e pensões dos militares, que passaram a representar 38% da despesa total com inativos em 1998. Enquanto em 1995 essa participação era de 31%. Observe-se que o fato da metade da despesa de pessoal da tabela ter sido com inativos, em 1998, deveu-se ao fato de que a despesa com inativos em relação à soma de ativos e inativos era de 65% no caso dos militares, percentagem essa muito superior à dos servidores civis (45%). O dado é reflexo das regras previdenciárias mais favoráveis aplicadas à época aos militares".

Outra exemplificação bem interessante, trazida a lume também pelos

ilustres autores[102], é a composição da despesa com pessoal ativo e inativo da União Federal tirando como média 1990/1995:

"A composição da despesa com pessoal (ativos e inativos)

Composição da Despesa com pessoal – Governo Federal – Média 1990/1995 (%)

Item	Participação no total (%)
Poder Legislativo	3,6
Poder Judiciário	8,9
Poder Executivo	87,5
Ministérios Militares (a)	25,4
Ministério da Educação	15,5
Ministério da Economia (b)	15,4
Ministério da Saúde	8,0
Ministério da Previdência Social (c)	7,7
Outros	15,5
Total	100,0

(a) Inclui o EMFA e os Ministérios do Exército, da Marinha e da Aeronáutica.

(b) Inclui os Ministérios da Fazenda, do Planejamento e da Indústria e Comércio.

(c) Inclui o Ministério do Trabalho.

Fonte: Giambiagi (1996a), com base em dados da Secretaria do Tesouro Nacional.

Embora o fato de ser um dos principais itens do gasto público possa dar ao leigo a impressão de ser um dos candidatos naturais a sofrer cortes, o gasto com pessoal do governo federal é relativamente rígido. Tomemos como referência uma despesa com essa rubrica da ordem de 5,0% do PIB. Como vimos na Tabela 5.3, 50% dessa despesa está comprometida com o pagamento de inativos, que é rígida por definição. Da parcela restante, algo em torno de 25% é composto de gastos com pessoal militar, dificilmente passível de demissão. Portanto, mesmo que o governo federal tivesse o direito legal de demitir parte do funcionalismo se não estivesse sujeito aos ditames da figura jurídica da estabilidade deste e, por exemplo, demitisse 10% dos funcionários ativos civis – o que é um corte não desprezível –, a despesa não cairia 10% de

5,0% e sim apenas 0,10 x 0,50 x 0,75 x 5,0 = 0,2% do PIB. Conclui-se que a única forma de reduzir consistentemente a relação gasto com pessoal/PIB, em uma situação de inflação muito pequena – ou seja, não sendo através da redução do salário real – é através do crescimento real da economia".

Portanto, deverão os entes da Federação eliminar os seus excessos na forma padronizada pelos arts. 19 e 20, no prazo improrrogável de até dois exercícios, podendo exercer, dentre outras, as medidas previstas nos arts. 22 e 23.

Objetivamente, o art. 22 direciona o seu foco de ação para o Poder ou órgão referido no art. 20 que despenda na sua despesa total com o pessoal acima de 95%, devendo tomar as seguintes medidas emergenciais:

a) ressalvadas a decisão judicial, previsão legal ou contratual e a previsão contida no inciso X do art. 37 da CF, não poderá haver concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título;

b) criação de cargo, emprego ou função;

c) alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

d) provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

e) contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do art. 37 da CF e das situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Essas vedações citadas são praticamente iguais à da legislação passada, notadamente no art. 3º da revogada Lei Complementar n. 96/99.

Fixou, também, o legislador, adicionalmente, sem prejuízo das medidas já declinadas no art. 22, a eliminação do percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo obrigatoriamente no primeiro um terço, a teor da norma encartada no art. 23.

Dentre outras providências, o art. 23 manda adotar as normas contidas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da CF, que são as seguintes:

a) redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

b) exoneração dos servidores não estáveis;

c) exoneração dos servidores estáveis a título de redução de pessoal.

Essas medidas arrochantes são endereçadas aos órgãos dos Poderes que ultrapassem os limites da despesa de seu pessoal, que não farão mais jus, até a

volta da normalidade, ao recebimento das transferências voluntárias.

Deverá ocorrer a recondução da despesa de pessoal aos limites impostos pela presente lei, sob pena das drásticas medidas previstas. Não é mais concebível que ocorra o descontrole reinante antes da vigência da LRF. Dessa forma, o órgão ou Poder que no exercício anterior ao da publicação desta lei estiver enquadrado na radiação imediata das hipóteses elencadas no art. 70 deverá sair da CTI em até dois exercícios seguintes, sob pena de entrar em coma, com grave risco de vida, pois os controles e cobranças do homem público hoje em dia são mais efetivos e criteriosos.

Critérios e seriedade deverão compor a gestão do homem público, que, para não incorrer em sérios problemas, terá de comungar da hóstia da LRF.

Art. 71. Ressalvada a hipótese do inciso X do art. 37 da Constituição, até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor desta Lei Complementar, a despesa total com pessoal dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não ultrapassará, em percentual da receita corrente líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de 10% (dez por cento), se esta for inferior ao limite definido na forma do art. 20.

COMENTÁRIO

1. DA HIPÓTESE DO INCISO X DO ART. 37 DA CONSTITUIÇÃO

A redação inaugural do inciso X do art. 37 da CF tomou assento no direito constitucional para permitir que a revisão geral da remuneração dos servidores públicos fosse feita sem distinção de índices para civis e militares, sempre na mesma data:

> "X – a revisão geral da remuneração dos servidores públicos, sem distinção de índices entre servidores públicos civis e militares, far-se-á sempre na mesma data".

No julgamento do RMS 22.307-7/DF, o Supremo Tribunal Federal, seguindo o voto condutor do eminente Min. Marco Aurélio, concedeu o

percentual de 28,86% para os servidores públicos federais, tomando como lastro exatamente a redação inicial do inciso X do art. 37 da Constituição Federal[103]:

> "...Revisão de Vencimentos – Isonomia: 'a revisão geral de remuneração dos servidores públicos, sem distinção de índices entre servidores públicos civis e militares, far-se-á sempre na mesma data' – inciso X – sendo irredutíveis, sob o ângulo não simplesmente da forma (valor nominal), mas real (poder aquisitivo) os vencimentos dos servidores públicos civis e militares – inc. XV, ambos do art. 37 da Constituição Federal".

Ficou assim patenteado pela Colenda Corte que os vencimentos dos servidores públicos representam a contraprestação do serviço prestado, constituindo dívida de valor, e, como tal, terá de ser corrigida pelo valor real, e não somente nominalmente.

Mantendo-se a vertente da preservação do valor real da remuneração do servidor, a Emenda Constitucional n. 19, de 4 de junho de 1998, alterou a redação do inciso X do art. 37 da Magna Carta, que ficou assim redigido:

> "X – a remuneração dos servidores públicos e o subsídio de que trata o § 4º do art. 39 somente poderão ser fixados ou alterados por lei específica, observada a iniciativa privativa em cada caso, assegurada revisão geral anual, sempre na mesma data e sem distinção de índices".

Qualquer reforma administrativa que se preze não pode desqualificar a remuneração do servidor público, em razão de ela ser o termômetro de sua atuação.

Nessa vertente, a preocupação da reforma, antes de mais nada, foi preconizar a qualidade dos serviços públicos, que correspondem ao próprio processo de reinventar a Administração, com a promoção de melhoria e eficiência, vencendo as patologias e disfunções burocráticas que emperram o normal funcionamento da máquina administrativa.

Desmotivando o servidor público, com a estagnação da sua remuneração, não haverá a satisfação de quem necessita do recebimento dos serviços: "A problemática da 'satisfação dos funcionários' está, por sua vez, directamente vinculada ao objectivo estratégico de potenciar e valorizar os recursos da

Administração”[104].

Pela nova redação do inciso X do art. 37, o servidor público federal, estadual e municipal passou a ter uma data-base, exatamente para que não fique muitos e muitos anos com estagnação remuneratória, capaz de apagar a chama da eficiência e da qualidade da prestação do serviço.

É necessário que ocorra o fiel cumprimento desse ordenamento constitucional citado, para que a recomposição anual da remuneração do servidor público acompanhe a manutenção do seu valor real comparado com o índice da inflação. Em tempos de inflação baixa, como a do Plano Real, essa fórmula permitirá sempre reajustes razoáveis, nada que seja expressivo do ponto de vista percentual, se comparado com os percentuais existentes na época em que a inflação era galopante.

Não deverão os Poderes e órgãos desrespeitar essa regra constitucional, como foi sentido no caso do art. 1º da Lei n. 7.706, de 21 de dezembro de 1988, que fixava o mês de janeiro como data-base para os servidores públicos federais:

> “Art. 1º A partir de 1989, o mês de janeiro será considerado data-base das revisões dos vencimentos, salários, soldos e proventos dos servidores, civis e militares, da Administração Federal, Direta, das Autarquias, dos extintos Territórios Federais e das fundações públicas”.

Como a revisão geral da remuneração do servidor público possui o condão de colocá-lo na posição de melhoria estipendial, o legislador deverá preocupar-se com a recomposição de sua data-base, para que o novo preceito constitucional contido no inciso X do art. 37 não caia no vazio.

2. DA DESPESA EXCEDENTE COM O PESSOAL DOS PODERES E ÓRGÃOS REFERIDOS NO ART. 20

A redação do art. 71 não é das mais recomendadas, pecando pela falta de clareza.

Todavia, ultrapassada a dificuldade inicial, o artigo em comento faz um divisor de águas, pois ressalva a hipótese do inciso X do art. 37 da CF (data-base de aumento geral para os servidores públicos), para, após, impor que, até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor desta lei, a despesa total dos órgãos e Poderes referidos no art. 20 não poderá

ultrapassar, em percentual da receita corrente líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10%, se esta for inferior ao limite definido na forma do citado art. 20. Preliminarmente, impende ressaltar que a vigência desse dispositivo transitório terá a duração de até três exercícios financeiros seguintes à entrada em vigor desta lei complementar.

A recondução de despesa de pessoal imposta pelo aludido artigo toma como base a não ultrapassagem, em percentual, da receita corrente líquida, que vem definida no inciso IV do art. 2º como somatório das receitas tributárias, de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios, por determinação legal ou constitucional, e as contribuições patrimoniais e dos trabalhadores e demais segurados da previdência social para o PIS/Pasep;

b) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores públicos para o custeio de seu sistema de previdência e assistência social para a contagem recíproca do tempo de contribuição para efeito de aposentadoria. Serão computados no cálculo da RCL os valores recebidos em decorrência da Lei Kandir (Lei Complementar n. 87/96) e do FUNDEF. Não serão considerados na RCL do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para o atendimento das despesas com pessoal ligado às áreas de segurança, saúde e educação, bem como com os integrantes do quadro em extinção da Administração Federal naqueles Estados. A RCL será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze restantes, excluídas as duplicidades[105].

Esse dispositivo legal foi inserido na LRF não como uma forma de possibilitar a burla do controle das despesas por dois exercícios. A intenção do legislador foi criar uma condição extra ao administrador público despreparado para a nova política de “gestão fiscal responsável”, concedendo-lhe um período maior para a adoção de medidas necessárias ao fiel cumprimento da lei.

Essa preocupação do legislador é salutar, pois a nova visão do setor público para os anos vindouros é assemelhar com a lógica da empresa privada, onde a contenção de despesas desnecessárias impera, e a qualidade da prestação do serviço é fator fundamental para a satisfação da sociedade.

Afigura-se como de curial importância a preocupação, ao nível da gestão

pública, com a economia de recursos e a eficiência da prestação do serviço público. Ou, em outras palavras, obter com o menor custo a boa e eficaz qualidade de serviço.

E nada mais eloquente para traduzir a nova fase da gestão pública que a seguinte interrogação do Presidente Bill Clinton[106]:

> "...como muitas grandes organizações, a nossa é em primeiro lugar denominada por considerações selecionadas com o que gastamos (*inputs*) – quanto dinheiro despendemos num programa, quantos funcionários temos no respectivo quadro de pessoal, que tipo de regulamentos e regras lhe são aplicáveis – e muito menor por considerações respeitantes aos resultados (*outputs*): esse esquema funciona, está a melhorar a vida das pessoas?".

Assim, discorrer sobre a prestação de serviços, ponderando a satisfação dos administrados, é uma mudança de mentalidade relativamente à anterior visão, na qual eram predominantes as funções de autoridade e de produção normativa, em que a única preocupação era a simples contenção de custos.

Entende-se que o equilíbrio deve existir para que os cidadãos não sejam prejudicados pelo emperramento burocrático da máquina administrativa, além do baixo nível de qualidade do serviço público ofertado, não podendo ser descartado o *custo-performa*.

Confere o art. 71, portanto, maior elasticidade, sempre com a ressalva do inciso X do art. 37 da CF, para que os Poderes e órgãos referidos no art. 20 se encaixem nos precisos termos e condições da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Visa, por via de consequência, esse dispositivo reconduzir a despesa de pessoal sem colidir com o reajuste anual dos servidores públicos, criando mecanismo de resgate, sem abdicar das sanções do art. 22 e "a espada de Dâmocles do art. 23 sobre os servidores"[107].

Nesse percurso, nos três exercícios seguintes à entrada em vigor da presente lei complementar, deverá a despesa de pessoal dos órgãos ou entes públicos para a qual esta lei se direciona estar estabilizada e contida, permitindo-se acréscimo de 10%, se inferior ao limite definido no art. 20[108].

Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita

corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor desta Lei Complementar, até o término do terceiro exercício seguinte.

COMENTÁRIO

1. EXCESSO DE DESPESA COM SERVIÇOS DE TERCEIROS DOS PODERES E ÓRGÃOS REFERIDOS NO ART. 20

O dispositivo do art. 72 traz consigo a preocupação de possibilitar que o titular de Poder ou órgão que não estiver preparado para enquadrar-se imediatamente na vedação de despesas com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20, excedentes ao percentual da respectiva corrente líquida, tomado como base anterior à entrada em vigor desta lei, terá como prazo fatal o término do terceiro exercício seguinte para preencher os requisitos legais da LRF.

Por esse dispositivo, o ente público ganha um tempo maior para não desestabilizar os seus serviços prestados por terceiros, e, via de consequência, continuar servindo à sociedade com eficiência e continuidade.

A abrupta redução da prestação de serviços de terceiros, no caso de excesso, poderia colocar em risco setores estratégicos dos entes que se recorrem de contratações emergenciais ou terceirizadas.

Por essa razão é que o legislador complementar conferiu uma elasticidade de três exercícios seguintes ao da entrada em vigor desta lei para que haja o devido acatamento da presente norma.

O crescimento da despesa pública ocorreu sobretudo no período entre as duas Grandes Guerras, quando se verificou o grande salto quantitativo e qualitativo.

Vários foram os fatores, tais como: aumento da população e do seu nível de vida e a consequente maior e mais exigente procura de serviços coletivos, crises econômicas, habitação, cultura, saúde, folha de pessoal, desemprego etc.

No setor público, houve uma desenfreada contratação de servidores pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, no qual o contratado não necessitava submeter-se ao democrático processo do concurso público, pelo fato de a Constituição Federal de 1969 não exigir essa norma de admissão,

sendo admitidos os que ostentavam relacionamento mais estreito com pessoas influentes no Poder Executivo, haja vista que o poder discricionário imperava na escolha.

Os anos se passaram, e o inchaço da máquina administrativa foi um dos traços marcantes da Administração Pública burocrática, colocando-a inoperante e sem preparo para desempenhar o seu papel diante da sociedade.

Exposta essa doença crônica, o constituinte moderno criou fórmula hábil para curar as feridas, submetendo o ingresso dos servidores públicos a concurso de títulos e provas como condição *sine qua non* para admissão (art. 37, II, da CF), o que significa dizer que houve uma inibição das antigas contratações, nas quais imperava a vontade política dos "padrinhos".

Feito o controle de ingresso, cabe a abertura de concursos quando o estoque de servidores está deficitário para determinadas áreas.

Após essa breve digressão, constata-se que o controle dos gastos da Administração Pública também teve que se adaptar à nova realidade, na qual ele se serviria de uma fiscalização formal da legalidade e da regularidade dos atos que originavam a despesa pública, enquanto a gestão financeira se consubstanciava numa típica gestão burocrática e hierarquizada, que conduzia à total desresponsabilização dos gestores financeiros públicos, cuja ação era permanentemente condicionada por leis, normas, circulares, instruções e demais comandos normativos, sem um controle mais efetivo.

A partir do momento em que a gestão financeira pública passa a tecnocratizar-se, importando sucessivamente ingredientes próprios da gestão autoritária, para ser guiada por critérios técnicos e preocupada com determinada filosofia e certa lógica de objetivos, logo o controle se transforma.

Quando a gestão financeira pública procura identificar-se com a gestão pelos recursos, ancorada nos *inputs*, e cujo objetivo ou preocupação maior é obter os meios ao menor custo e conseguir o melhor sócio possível entre as prestações que fornece e os recursos que despende, é pelos custos da gestão que o controle mais se interessa.

Ao analisar os tipos de gestão, Carlos Moreno[109] define-os como eficaz, econômico e eficiente, como se infere:

> "Diz-se que uma *gestão é eficaz* quando os objetivos, as finalidades das políticas, das ações, dos programas, dos projectos, das organizações foram

alcançados; a análise da eficácia mede o *índice de sucesso da gestão*, ou seja, da realização dos objectivos.

Uma *gestão é econômica* quando escolheu os melhores meios, que lhe permitam alcançar os objectivos, ao custo mais baixo; a análise da economia é o exame das alternativas, ou seja, das *opções menos onerosas*.

Uma *gestão é eficiente* quando os meios escolhidos foram aplicados de forma a obter o rendimento máximo; a análise da eficiência examina a relação existente entre resultados e meios e *aprecia o rendimento e a produtividade* das políticas, das acções, dos programas, dos projectos, das organizações".

Com arrimo nessa lição, as despesas relativas a pessoal (art. 71) e a serviços de terceiros dos Poderes e órgãos capitulados no art. 20 (art. 72) deverão adaptar-se à nova prescrição legal de contenção dos excessos, eliminando-os de forma gradual e responsável.

Por outro lado, o inciso IX do art. 37 da CF estipula que a lei estabelecerá os casos de contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público.

Por esse comando constitucional, a Administração Pública pode contratar mão de obra prestada por terceiros, sempre com o espírito de atender as necessidades temporárias e excepcionais.

Todavia, para evitar excessos ou desmandos nessas contratações, o artigo *sub examine* impede que haja o comprometimento da receita líquida dos órgãos referidos no art. 20 com a despesa com serviços de terceiros.

A Lei n. 8.745, de 9 de dezembro de 1993, dispõe sobre a contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, sendo que seu art. 2º assim a considera:

"Art. 2º Considera-se necessidade temporária de excepcional interesse público:

I – assistência a situações de calamidade pública;

II – combate a surtos endêmicos;

III – realização de recenseamentos e outras pesquisas de natureza estatística efetuadas pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE;

IV – admissão de professor substituto e professor visitante;

V – admissão de professor e pesquisador visitante estrangeiro;

VI – atividades:

a) especiais nas organizações das Forças Armadas para atender à área industrial ou a encargos temporários de obras e serviços de engenharia.

(...)".

O recrutamento do pessoal a ser contratado pela citada lei é feito através de processo seletivo simplificado, sujeito a ampla divulgação (art. 3º), com duração de 6 meses a 4 anos (art. 4º).

Assim, o art. 72 em comento visa conter o excesso de despesa com serviço de terceiros, exatamente para coibir atropelos e gastos efetuados em desconformidade com o espírito norteador desta lei.

2. CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA ATRAVÉS DE EMPRESAS TERCEIRIZADAS

Apesar de a Lei de Responsabilidade Fiscal prever a contratação de empresas pelo Poder Público para fornecimento de mão de obra terceirizada, deverá ser interpretado o § 1º do art. 18 com temperamentos, visto que "a verdadeira terceirização é contratação de serviços e não locação de trabalhadores"[110].

Necessário se faz a interpretação sistemática desse comando legal com a CLT e a Lei n. 8.666/93, para aferir se a contratação de mão de obra terceirizada é lícita ou não.

O inciso II do art. 6º da Lei n. 8.666/93 define serviços como:

"toda atividade destinada a obter determinada utilidade de interesse para a Administração, tais como: demolição, conserto, instalação, montagem, operação, conservação, reparação, adaptação, manutenção, transporte, locação de bens, publicidade, seguro ou trabalhos técnico-profissionais".

As obras e serviços poderão ser executados indiretamente nos seguintes regimes elencados no inciso II do art. 10 da Lei de Licitações:

"a) empreitada por preço global;

b) empreitada por preço unitário;

c) (*Vetado*);

d) tarefa;

e) empreitada integral".

E, para que não paire dúvida sobre os serviços técnicos profissionais especializados, o art. 13 da Lei n. 8.666/93 fixa os trabalhos relativos a:

"I – estudos técnicos, planejamentos e projetos básicos ou executivos;

II – pareceres, perícias e avaliações em geral;

III – assessorias ou consultorias técnicas e auditorias financeiras ou tributárias;

IV – fiscalização, supervisão ou gerenciamento de obras ou serviços;

V – patrocínio ou defesa de causas judiciais ou administrativas;

VI – treinamento e aperfeiçoamento de pessoal;

VII – restauração de obras de arte e bens de valor histórico;

VIII – (*Vetado*)".

Para evitar a figura do *marchandage*[111] trabalhista, em que o tomador do serviço substitui o seu quadro de pessoal por empregados locados às empresas terceirizadas, foi baixada a Súmula 331 do TST, com o seguinte teor:

"Súmula 331. I – A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei n. 6.019, de 3-1-1974). II – A contratação irregular do trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública Direta, Indireta ou Fundacional (art. 37, II, da CF/1988). III – Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei n. 7.102, de 20-6-1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta. IV – O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas e das sociedades de

economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei n. 8.666, de 21-6-1993). (Alterado pela Res. 96/2000, *DJ*, 18-9-2000)".

A fundamentação legal para obstar a fraude trabalhista que inviabilize direitos laborais ancora-se nos arts. 2º e 9º da CLT e nos princípios do direito do trabalho que preservam a integração do trabalhador na empresa.

Feito o registro legal sob a ótica do direito administrativo (Lei n. 8.666/93) e também sob o pálio da legislação laboral, torna-se imperioso deixar consignado que o trabalho temporário é regulado pelas hipóteses elencadas na Lei n. 6.019/74, e o de vigilante bancário pela Lei n. 7.102/83, sendo certo que a terceirização consiste no ato pelo qual a empresa produtora, através de contrato, fornece a outra empresa ou ente público certa tarefa que se realize habitualmente, sem que se confunda com a atividade-fim da tomadora dos serviços. É o caso específico de fornecimento de alimentação, limpeza, transporte etc.

Colocada a hipótese sob o prisma legal, é de se sublinhar que a contratação de serviços é lícita, já a locação de mão de obra não. Para se distinguir uma da outra basta ater-se à atividade-fim da empresa ou ente público que se beneficia da prestação dos serviços. Exemplo: na hipótese de um hospital universitário público contratar uma cooperativa de médicos para atendimento dos seus pacientes, "salta aos olhos" que está configurada a locação de trabalhadores.

Por outro lado, quando um ente público contrata determinada empresa de informação forense, com o objetivo específico de leitura e recorte do *Diário Oficial* nos casos que interessem à repartição pública *sub oculis*, como a natureza do serviço é diversa da atividade do tomador, configura-se verdadeira a terceirização.

O TCU[112] (Processo TC n. 4.908/95), ao se deparar com o presente problema, deixou registrado que a terceirização consiste na contratação de determinado serviço que não possa ser enquadrado como locação de trabalhadores.

Em seu voto âncora, o eminente Ministro Paulo Affonso Martins de Oliveira, relator do Processo TC n. 4.908/95, fez o seguinte alerta:

"Note-se que, apesar da não formação do vínculo laboral, os órgãos e entidades da Administração Pública podem ser condenados a responder por obrigações trabalhistas não adimplidas pelo empregador (item IV, do

Enunciado n. 331 do TST), ou seja, o Erário ou os cofres das entidades da Administração Pública Indireta podem, eventualmente, sofrer prejuízos vultosos em decorrência desses contratos. Mais uma forte razão para que a Corte de Contas se posicione firmemente contra essa modalidade nociva de contratação".

Com o mesmo teor, segue a decisão do TCU no Processo n. 500.088.95-0, ficando assim ementada:

"Contratação de mão de obra. Tarefas inerentes à atividade da contratante, ilicitude do objeto da concorrência. É pacífico o entendimento neste tribunal acerca da ilegalidade de mão de obra contratada sem prévia habilitação em concurso público no âmbito do sistema Telebrás, a partir de 6.6.90, haja vista o teor da Decisão Plenária 008/94, proferida em 19.1.94, posteriormente ratificada pela de n. 185/94, de 23.3.94".

Feitos os devidos esclarecimentos, o art. 72 da LRF estabelece que a despesa com serviços de terceiros, a contar da vigência da presente lei, não poderá ter acréscimo em percentual durante os três exercícios subsequentes, tomada como base a receita corrente líquida.

Art. 73. As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei n. 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.

COMENTÁRIO

1. PENALIDADES PARA O DESCUMPRIMENTO DA PRESENTE LEI

Para evitar que a presente lei caia no vazio, o art. 73 estipula que as infrações cometidas aos seus dispositivos serão punidas em consonância com o Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei n. 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei n. 201, de 27 de fevereiro de

1967; a Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.

O direito penal é uma das espécies jurídicas que controla o convívio social, penalizando as infrações capituladas pela norma legal. De que adiantaria um sistema jurídico se não houvesse freio aos abusos ou ilícitos perpetrados contra a própria norma jurídica?

Ficaria, assim, o texto legal em desuso, pois o direito penal fixa princípios e regras que definem e classificam os crimes ou delitos, assinalando a punição, que é consolidada através das penas impostas a quem pratica ato comissivo ou omissivo capitulado como ilícito.

Tivemos a oportunidade de deixar registrado sobre a infração penal, em outra oportunidade, que[113]:

> "A infração penal pertence à categoria do fato jurídico *lato sensu*, em sentido amplo (acontecimentos voluntários, ou não, em virtude dos quais as relações jurídicas nascem, se modificam e se extinguem). Abrange o fato *stricto sensu*, que as subdivide em fatos involuntários (são fatos da natureza, como p. ex.: o nascimento, a morte, o decurso do tempo, etc. e fatos do homem, ou seja, fatos jurídicos voluntários (aquele que depende da vontade humana), originando daí o ato jurídico, que se constitui sempre de ações humanas lícitas, conforme o direito.
>
> Os atos ilícitos são fatos do homem, contrários ao direito, que produzem efeitos jurídicos, por força da lei. Este efeito é a sanção que impende da vontade humana.
>
> Colocada esta introdução, podemos conceituar infração penal como atos ilícitos, fatos jurídicos contrários ao direito, que produzem efeitos *ex vi legis*, e, esses efeitos, são as sanções".

Não resta dúvida que esta parte penal da LRF possui como foco de mira o controle social formal dos dispositivos que deverão ser seguidos como uma bússola pelo responsável ou representante do Poder ou órgão, evitando que haja desvios de finalidade no controle do gasto público, com o cometimento de atos capitulados como ilícitos.

Por outro lado, a decisão proferida no processo criminal, se for absolutória, sempre que o mérito estiver apreciado, repercutirá *erga omnes*, alcançando a instância administrativa, e fazendo com que o enfoque jurídico no que toca à

responsabilização do agente (autoria) seja negado na esfera criminal, acarretando a própria revisão do procedimento administrativo, se nele diferente for a conclusão[114].

Nessa esteira, o art. 126 da Lei n. 8.112/90 impõe: "A responsabilidade administrativa do servidor será afastada no caso de absolvição criminal que negue a existência do fato ou sua autoria".

Comentando esse artigo, externamos as seguintes considerações[115]:

> "Trata-se de importante princípio regulador da responsabilidade do servidor público, pois, apesar das instâncias serem independentes, não resta dúvida de que na órbita penal existe maior rigor técnico na apuração do cometimento de atos capitulados no código repressivo, tendo o Ministério Público como titular da ação e um Juiz de Direito para proferir o veredicto, além de ser esgotado o contraditório. Por si só, se verifica o avanço do legislador administrativo, pois o processo interno é formado por comissão de 3 (três) servidores, que necessariamente não precisam dominar a ciência jurídica, além de não possuírem a devida especialização profissional de julgar, não se verificando nesta esfera função jurisdicional ampla".

A influência da coisa julgada material criminal sobre o litígio civil que versa sobre o mesmo fato e autoria possui assento também no art. 1.525 do Código Civil:

> "Art. 1.525. A responsabilidade civil é independente da criminal; não se poderá, porém, questionar mais sobre a existência do fato, ou quem seja o seu autor, quando estas questões se acharem decididas no crime".

O art. 73 da LRF elenca as punições para os administradores públicos que infrinjam as normas básicas capituladas na lei, arrolando os principais comandos legais reguladores: Código Penal (Decreto-Lei n. 2.848/40), Lei n. 1.079/50, Decreto-Lei n. 201/67, Lei n. 8.429/92 e demais normas que sejam pertinentes.

Os crimes praticados por funcionários públicos contra a Administração em geral foram capitulados nos arts. 312 a 327 do Código Repressivo, sendo que os perpetrados por particular contra aquela estão contidos nos arts. 328 a 337-A.

À guisa de ilustração, o art. 315[116] do Código Penal prevê detenção, de um

a três meses, ou multa, para quem desvie verba ou rendas públicas, aplicando-as diversamente ao estabelecido em lei.

Já a Lei n. 1.079/50 define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento. O Capítulo VI tipifica, no seu art. 10, os delitos contra a lei orçamentária:

> "Art. 10. São crimes de responsabilidade contra a lei orçamentária:
>
> 1) não apresentar ao Congresso Nacional a proposta do orçamento da República dentro dos primeiros dois meses de cada sessão legislativa;
>
> 2) exceder ou transportar, sem autorização legal, as verbas do orçamento;
>
> 3) realizar o estorno de verbas;
>
> 4) infringir, patentemente, e de qualquer modo, dispositivo da lei orçamentária;
>
> 5) deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado Federal;
>
> 6) ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na lei orçamentária ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal;
>
> 7) deixar de promover ou de ordenar na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei;
>
> 8) deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro;
>
> 9) ordenar ou autorizar, em desacordo com a lei, a realização de operação de crédito com qualquer um dos demais entes da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que na forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente;
>
> 10) captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;

11) ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidade diversa da prevista na lei que a autorizou;

12) realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei".

Já o Decreto-Lei n. 201/67, no seu artigo inaugural, inciso V, especifica a responsabilidade dos Prefeitos Municipais:

"Art. 1º São crimes de responsabilidade dos prefeitos municipais, sujeitos ao julgamento do Poder Judiciário, independentemente do pronunciamento da Câmara dos Vereadores:

(...)

V – ordenar ou efetuar despesas não autorizadas por lei, ou realizá-las em desacordo com as normas financeiras pertinentes".

A Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992, dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função da Administração Pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências.

A radiologia legal da citada lei é a seguinte:

a) Capítulo I – Das Disposições Gerais (arts. 1º a 8º);

b) Capítulo II – Dos Atos de Improbidade Administrativa (arts. 9º a 11); Seção I – Dos atos de improbidade administrativa que importam enriquecimento ilícito (art. 9º); Seção II – Dos atos de improbidade administrativa que causam prejuízo ao erário (art. 10); Seção III – Dos atos de improbidade administrativa que atentam contra os princípios da Administração Pública (art. 11);

c) Capítulo III – Das Penas (art. 12);

d) Capítulo IV – Da Declaração de Bens (art. 13);

e) Capítulo V – Do Procedimento Administrativo e do Processo Judicial (arts. 14 a 18);

f) Capítulo VI – Das Disposições Penais (arts. 19 a 22);

g) Capítulo VII – Da Prescrição (art. 23);

h) Capítulo VIII – Das Disposições Finais (arts. 24 e 25).

Sucede que a Lei n. 8.429/92 estipula, no seu art. 6º, que no caso de

enriquecimento ilícito o agente perderá os valores *acrescidos* ao seu patrimônio: "Art. 6º No caso de enriquecimento ilícito, perderá o agente público ou terceiro beneficiário os bens ou valores acrescidos ao seu patrimônio".

Nessa esteira, constata-se que, como a Lei n. 8.429/92 possui caráter geral, não poderá ser aplicada retroativamente para alcançar os bens adquiridos antes do evento tido como ilícito, limitando-se a atingir apenas os acréscimos patrimoniais.

Corroborando o que foi dito, o parágrafo único do art. 7º da lei *sub oculis* impede que haja pedido de indisponibilidade amplo, geral e irrestrito, uma vez que vincula sempre o sequestro ao acréscimo patrimonial (novos bens) do enriquecido ilicitamente, *litteris*:

> "Parágrafo único. A indisponibilidade a que se refere o *caput* deste artigo recairá sobre bens que assegurem o integral ressarcimento do dano, ou sobre o acréscimo patrimonial resultante do enriquecimento ilícito".

Aliás, esse é o entendimento consolidado pelo STJ em todos os casos que foram submetidos ao seu crivo:

> "Administrativo – Processual civil – Dano ao erário – Legitimidade – MP – Aresto – Lei n. 8.429/92.
>
> Tem o Ministério Público legitimidade para propor ação civil pública visando ao ressarcimento de dano ao erário.
>
> A Lei n. 8.429/92 não pode ser aplicada retroativamente para alcançar bens adquiridos antes de sua vigência.
>
> Recurso parcialmente provido"[117].
>
> "Ação civil pública – Ministério Público – Legitimidade – Ressarcimento de dano ao erário – Sequestro de bem adquirido antes do ato ilícito – Impossibilidade.
>
> Tem o Ministério Público legitimidade para propor ação civil pública visando ao ressarcimento de dano ao erário.
>
> A Lei n. 8.429/92, que tem caráter geral, não pode ser aplicada retroativamente para alcançar bens adquiridos antes de sua vigência, e a indisponibilidade dos bens só pode atingir os bens adquiridos após o ato tido como criminoso.

Recurso parcialmente provido”[118].

“Ação civil pública – Ministério Público – Legitimidade de ressarcimento de dano ao erário – Sequestro de bem adquirido antes do ato ilícito – Impossibilidade.

Tem o Ministério Público legitimidade para propor ação civil pública visando ao ressarcimento de dano ao erário.

A Lei n. 8.429/92, que tem caráter geral, não pode ser aplicada retroativamente para alcançar bens adquiridos antes de sua vigência, e a indisponibilidade dos bens só pode atingir os bens adquiridos após o ato tido como criminoso.

Recurso parcialmente provido”[119].

“Processual civil. CPI do orçamento. Improbidade administrativa (Constituição, art. 37, § 4º; Lei n. 8.429/92, arts. 9º, VII, e 12, I). Indisponibilidade de bens do impetrante anteriormente já decretada, recurso provido em parte.

I – O Ministério Público Federal ajuizou ação de improbidade administrativa contra o impetrante. Dias depois, aforou ação cautelar, instando na indisponibilidade dos bens constantes da declaração de rendas. O juiz decretou *in limine* a indisponibilidade de todos os bens. O ato judicial foi atacado por meio de mandado de segurança.

II – Como ficou decidido no RMS n. 6.182-DF, somente os bens adquiridos após os fatos criminosos é que podem ser objeto de sequestro, não os anteriores. Decidiu-se, ainda, permitir ao impetrante administrar seus bens, com a prestação de contas ao juiz.

III – Recurso provido, uma vez que a situação fática em relação a J. A. A. é a mesma da contemplada no RMS n. 6.182/DF”[120].

Esse destaque foi feito em virtude de se constatar que, no curso dos anos, a falta de observância aos citados dispositivos legais (arts. 6º e 7º) da Lei n. 8.429/92, por parte do Ministério Público, mereceu repúdio das Cortes Revisoras, notadamente do STJ, que, de forma uníssona, mantém intacta a regra encartada naqueles artigos e pune o acréscimo patrimonial do servidor enriquecido de forma ilícita.

Por fim, o art. 73 determina também que sejam aplicadas as demais normas da legislação pertinente, com o fito de não excluir as radiações legais aplicáveis à matéria.

2. LEI N. 10.028/2000

A Lei n. 10.028/2000 alterou e acresceu dispositivos ao Decreto-Lei n. 2.848/40 (Código Penal), à Lei n. 1.079/50 e ao Decreto-Lei n. 201/67.

Quanto ao Código Penal, os acréscimos mais expressivos foram os seguintes:

"Capítulo IV

DOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

Contratação de operação de crédito

Art. 359-A. Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 2 (dois) anos.

Parágrafo único. Incide na mesma pena quem ordena, autoriza ou realiza operação de crédito, interno ou externo:

I – com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em resolução do Senado Federal;

II – quando o montante da dívida consolidada ultrapassa o limite máximo autorizado por lei.

Inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar

Art. 359-B. Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

Assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura

Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Ordenação de despesa não autorizada

Art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Prestação de garantia graciosa

Art. 359-E. Prestar garantia em operação de crédito sem que tenha sido constituída contragarantia em valor igual ou superior ao valor da garantia prestada, na forma da lei:

Pena – detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano.

Não cancelamento de restos a pagar

Art. 359-F. Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

Aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura

Art. 359-G. Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

Oferta pública ou colocação de títulos no mercado

Art. 359-H. Ordenar, autorizar ou promover a oferta pública ou a colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública sem que tenham sido criados por lei ou sem que estejam registrados em sistema centralizado de liquidação e de custódia:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos".

No que concerne à Lei n. 1.079/50, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 10. (...)

(...)

5) deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado Federal;

6) ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na lei orçamentária ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal;

7) deixar de promover ou de ordenar na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância do limite, condição ou montante estabelecido em lei;

8) deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro;

9) ordenar ou autorizar, em desacordo com a lei, a realização de operação de crédito com qualquer um dos demais entes da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que na forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente;

10) captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;

11) ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidade diversa da prevista na lei que a autorizou;

12) realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei.

(...)

Art. 39-A. Constituem, também, crimes de responsabilidade do Presidente do Supremo Tribunal Federal ou de seu substituto quando no exercício da Presidência, as condutas previstas no art. 10 desta Lei, quando por eles ordenadas ou praticadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos Presidentes, e respectivos substitutos quando no exercício da Presidência, dos Tribunais Superiores, dos Tribunais de Contas, dos Tribunais Regionais

Federais, do Trabalho e Eleitorais, dos Tribunais de Justiça e de Alçada dos Estados e do Distrito Federal, e aos Juízes Diretores de Foro ou função equivalente no primeiro grau de jurisdição.

(...)

Art. 40-A. Constituem, também, crimes de responsabilidade do Procurador-Geral da República, ou de seu substituto quando no exercício da chefia do Ministério Público da União, as condutas previstas no art. 10 desta Lei, quando por eles ordenadas ou praticadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se:

I – ao Advogado-Geral da União;

II – aos Procuradores-Gerais do Trabalho, Eleitoral e Militar, aos Procuradores-Gerais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal, e aos membros do Ministério Público da União e dos Estados, da Advocacia-Geral da União, das Procuradorias dos Estados e do Distrito Federal, quando no exercício de função de chefia das unidades regionais ou locais das respectivas instituições.

Art. 41-A. Respeitada a prerrogativa de foro que assiste às autoridades a que se referem o parágrafo único do art. 39-A e o inciso II do parágrafo único do art. 40-A, as ações penais contra elas ajuizadas pela prática dos crimes de responsabilidade previstos no art. 10 desta Lei serão processadas e julgadas de acordo com o rito instituído pela Lei n. 8.038, de 28 de maio de 1990, permitido, a todo cidadão, o oferecimento da denúncia".

Por sua vez, o Decreto-Lei n. 201/67 sofreu os seguintes acréscimos:

"Art. 1º (...)

(...)

XVI – deixar de ordenar a redução do montante da dívida consolidada, nos prazos estabelecidos em lei, quando o montante ultrapassar o valor resultante da aplicação do limite máximo fixado pelo Senado Federal;

XVII – ordenar ou autorizar a abertura de crédito em desacordo com os limites estabelecidos pelo Senado Federal, sem fundamento na lei orçamentária ou na de crédito adicional ou com inobservância de prescrição legal;

XVIII – deixar de promover ou de ordenar, na forma da lei, o cancelamento, a amortização ou a constituição de reserva para anular os efeitos de operação de crédito realizada com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei;

XIX – deixar de promover ou de ordenar a liquidação integral de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária, inclusive os respectivos juros e demais encargos, até o encerramento do exercício financeiro;

XX – ordenar ou autorizar, em desacordo com a lei, a realização de operação de crédito com qualquer um dos demais entes da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que na forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente;

XXI – captar recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido;

XXII – ordenar ou autorizar a destinação de recursos provenientes da emissão de títulos para finalidade diversa da prevista na lei que a autorizou;

XXIII – realizar ou receber transferência voluntária em desacordo com limite ou condição estabelecida em lei".

3. CONCLUSÃO

"(...) o réu tem o direito de não ser denunciado, de não ser julgado e de não ser condenado com base em elementos instrutórios obtidos ou produzidos com desrespeito aos limites impostos pelo ordenamento jurídico, ao poder persecutório e ao poder investigatório do Estado" (Min. Celso de Mello).

O art. 73 da Lei de Responsabilidade Fiscal pune as infrações aos seus dispositivos, caso sejam capituladas como crime e tenham sido cometidas de forma ilícita.

Como o serviço público é atividade assumida por uma coletividade pública, com o intuito de satisfazer o interesse da sociedade, compete ao servidor ou agente, previamente eleito ou designado, a responsabilidade de tocar a máquina administrativa.

A penalização do infrator aos dispositivos da presente lei visa inibir o cometimento dos ilícitos, fixando as respectivas penas e tipificando as infrações.

Cabe ao legislador, tendo em vista a valoração jurídica dos interesses da sociedade, estabelecer se a sanção, que pode ser administrativa ou civil, se apresenta eficaz para a proteção da ordem legal, surgindo, por conseguinte, a necessidade ou não de determinação da sanção penal.

Ora, tal critério não significa dizer que a sanção penal possa ser elaborada pelo acaso, ou por vontade do legislador, dependendo, outrossim, de vários fatores, como repercussão social e o dano efetivo provocado pela conduta humana. Seguindo a lição de Hungria, podemos afirmar que o ilícito penal "é a violação do ordenamento jurídico, contra a qual, pela sua intensidade ou gravidade, a única sanção adequada é a penal"[121].

Com muita propriedade Malatesta afirma:

> "Não se deve esquecer que, no juízo penal, o interesse da sociedade não é o caso de fazer recair a pena do crime sobre um campo qualquer, mas o de que só seja punido o verdadeiro delinquente... Não se deve esquecer que é mil vezes preferível a absolvição de um réu que a condenação de um inocente. Bastará uma só condenação de inocente, todo cidadão honesto sentir-se-ia ameaçado, em vez de protegido pelas leis sociais"[122].

Nesse enredo, tivemos a preocupação de tecer algumas considerações sobre o enquadramento penal *sub oculis*, transcrevendo as alterações legislativas para que o leitor tenha maior abrangência sobre o tema narrado pelo art. 73 da LRF, pois houve uma grande falha, tendo em vista que as aludidas alterações deveriam vir à tona para o mundo jurídico conjuntamente com a lei complementar em questão.

Isso porque a LRF já se encontrava em vigor, e a atual lei penal não estava preparada para punir todas as infrações cometidas aos novos comandos legais, merecendo, por esta razão, as alterações, para se adaptar à nova realidade.

Contudo, a tramitação legislativa das alterações das leis penais citadas foi mais lenta do que a atual LRF.

Esse descompasso deixará de punir alguns infratores dos comandos legais da LRF, tendo em vista que "a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu" (inciso XL do art. 5º da CF)[123].

Luiz Vicente Cernicchiaro[124] faz a seguinte observação sobre o princípio *sub oculis*:

> "O delito, como fato histórico, é causa de relação jurídica que se forma (constitui) entre o Estado e o delinquente...
>
> Dado o princípio da reserva legal, a relação jurídica é definida pela lei vigente à data do fato. *Tempus regit actum*.
>
> Enquanto não desconstituída a relação, poderá ser modificada, caso uma lei (mais favorável ao réu) passe a disciplinar a matéria.
>
> Essa lei, porém, não retroage...
>
> Acontece o seguinte: Por imperativo constitucional, a lei penal mais benigna se aplica incondicionalmente. Alcança, porém, a relação jurídica como é. A partir de então, a lei anterior, porque mais severa cede lugar à mais benigna. Os direitos e deveres contrapostos são modificativos. Logicamente, altera-se aquela relação.
>
> A modificação inicia-se com a nova lei, a partir da respectiva vigência, apesar do fato histórico (causa ser anterior)...
>
> Dessa forma, a lei não tem efeito retroativo, nem alcance ultrativo.
>
> ...Respectivamente, em sendo mais favorável, afasta a incidência da anterior ou impede que a posterior a afaste...".

Essa lamentável falha do legislador deixará muitos infratores livres da punição merecida, tendo em vista que é defesa a retroatividade da norma penal.

Assim, os crimes cometidos à LRF, até que houvesse a aprovação e publicação das já declinadas, seriam punidos pela atual legislação, que se demonstrava arcaica e despreparada para as inovações surgidas.

Cabe ressaltar que "não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal" (inciso XXXIX do art. 5º da CF)[125].

O princípio da legalidade ou reserva legal é uma das garantias fundamentais do homem, sendo inclusive enaltecido por Damásio E. de Jesus[126] que:

> "O princípio da legalidade (ou de reserva legal) tem significado político, no sentido de ser uma garantia constitucional dos direitos do homem. Constitui a garantia fundamental da liberdade civil, que não consiste em

fazer tudo o que se quer, mas somente aquilo que a lei permite. À lei e somente a ela, compete fixar as limitações que destacam a atividade criminosa da legítima. Esta é a condição de segurança e liberdade individual...".

E o Poder Judiciário, fiel à Carta Magna e ao Código Penal, rejeitava denúncias contra Prefeito Municipal, na hipótese de falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, em virtude de a legislação previdenciária não arrolar o Chefe do Executivo do Município como sujeito ativo do delito previsto na alínea *d* do art. 95 da Lei n. 8.212/91 (revogada pela Lei n. 9.983/2000, art. 3º):

"Penal. Não recolhimento de contribuições previdenciárias. Prefeito Municipal. Crime próprio de particular.

I – É vedada a interpretação integrativa de norma penal em prejuízo do acusado.

II – Princípio constitucional da legalidade (art. 5º, XXXIX, CF/88), insculpido no art. 1º do CP/40: Não há crime sem que a lei anterior o defina, nem pena sem prévia cominação legal.

III – A falta de recolhimento de contribuição previdenciária por Prefeito Municipal no exercício do cargo é figura atípica penalmente irrelevante.

IV – A legislação previdenciária não arrola o Chefe do Executivo Municipal como sujeito ativo do delito previsto no art. 95, letra *d*, da Lei n. 8.212/91.

V – Denúncia rejeitada pelo art. 43, I, do CPP/41"[127].

Portanto, nos casos em que não houver a descrição específica e individualizada do comportamento delituoso do agente não ocorrerá enquadramento penal.

Por essa razão, pecou o legislador em desatrelar a tramitação dos projetos legislativos da LRF e das alterações das normas penais já declinadas.

Por certo, quem sairá perdendo, mais uma vez, será a sociedade, que não terá condições de ver punido o administrador ou agente público que violasse, antes da aprovação e entrada em vigor das aludidas alterações penais, preceitos que deveriam vir em conjunto, exatamente por descrever e individualizar o comportamento ilícito dos responsáveis pela gestão pública.

Art. 73-A. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar.

COMENTÁRIO

A Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009, introduziu o presente art. 73-A, com a finalidade de possibilitar um melhor controle por parte da sociedade do cumprimento dos gastos públicos.

Ou seja, qualquer violação aos dispositivos da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, pode ser comunicada/denunciada pelo cidadão, partido político, associação ou sindicato, ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público.

O objetivo da presente norma é dotar a sociedade de um controle mais efetivo no combate ao cumprimento das prescrições estabelecidas na Lei de Responsabilidade Civil.

Devem ser investigadas mediante a instauração de procedimento próprio, no Tribunal de Contas ou no órgão competente do Ministério Público, as irregularidades praticadas pelos gestores públicos.

Irregularidade, no presente contexto, seria a demonstração, mesmo que em tese, de que houve violação à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Derivado do latim *irregularitas*, irregularidade representa o modo contrário aos deveres que o servidor público/agente político deve exercer em sua função, infringindo o que está previsto em lei como sua obrigação comportamental.

Essa transgressão na relação jurídica com o Poder Público configura o modo irregular com que o servidor público/agente político desempenha a sua função, gerando, por conseguinte, a sua responsabilidade.

Por isso, a responsabilidade advém da violação dos deveres funcionais por parte do agente político e objetiva a recomposição do normal funcionamento dos serviços, através do respeito e sujeição às regras legais previamente estabelecidas em lei.

Somente a infringência de deveres funcionais gera a ocorrência das infrações, sendo que a autoria e a materialidade destas serão investigadas, devendo para tanto ser instaurado o procedimento correto, assegurada a ampla defesa e o devido processo legal.

Por outro lado, a manifestação do pensamento é livre e protegida pela Constituição Federal, sendo, contudo, obrigatória a identificação do denunciante para que surta o devido efeito jurídico.

E coube ao inciso IV, do art. 5º, da CF, determinar esse preceito: “é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato”. Essa exigência constitucional, se não atendida, possui o condão de inviabilizar denúncias ou representações anônimas, ou seja, sem a respectiva identificação do denunciante. Não basta a sua assinatura, pois, sob pena de invalidade, a qualificação do subscritor deverá vir contida na peça vestibular.

O segundo pressuposto legal é a verificação da formalidade essencial do ato, qual seja, o processamento da representação ou denúncia, sob a forma escrita ou reduzida a termo, contendo a assinatura do denunciante ou representante.

Essa exigência é plenamente lógica, decorrendo do princípio do formalismo que rege a atividade pública. O art. 14, § 1º, da Lei de Improbidade Administrativa (Lei n. 8.429/92), seguindo a presente orientação, veda também o denuncismo anônimo e irresponsável.

O anonimato revela uma prova ilícita, sem valor (STF, Rel. Min. Ilmar Galvão, HC 73.351/SP, 1ª T., *DJ*, 19 mar. 1999, p. 9), não dando azo, via de consequência, à ação de improbidade administrativa, bem como a instauração de sindicância ou de processo administrativo disciplinar.

A denúncia não se presta à resolução de intrigas pessoais, de vinganças, tratando-se de via séria, que deverá ser utilizada para apurar irregularidades comprovadas e não disputas pessoais. O bem maior é a probidade, através da prática de atos lícitos, morais e, sobretudo, dignos.

Levar a efeito contra determinado agente público/político uma denúncia, pelo único fato de o denunciante não gostar do denunciado, é revoltante, sendo necessária a demonstração inequívoca da prática de uma violação a um dever funcional em tese, sob pena de faltar justa causa para a instauração do procedimento correto.

Falta de objeto é sinônimo de ausência de justa causa. Sendo certo que somente a irregularidade funcional, precedida de elementos concretos e de

convicção, é que poderá ser investigada, sem que haja constrangimento ilegal da honra e da intimidade do denunciado.

Isso porque, mesmo o Estado tendo supremacia especial sobre os seus agentes públicos/políticos, não pode dar início ao processo punitivo sem que se vislumbre uma justa causa, consubstanciada em fatos verídicos e provas diretas que indiquem com certeza e segurança a prática de uma infração disciplinar ou penal.

E o STF, através do MS 24.405/DF, deferiu *writ* que julgou inconstitucional a manutenção do anonimato de uma denúncias: "Constitucional. Administrativo. Servidor Público. Tribunal de Contas da União. Denúncia. Anonimato. Lei 8.443, de 1992. Lei 8.112/90, art. 144. C.F., art. 5º, IV, V, X, XXXIII e XXXV. I – A Lei 8.443, de 1992, estabelece que qualquer cidadão, partido político ou sindicato é parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o TCU. A apuração será em caráter sigiloso, até decisão definitiva sobre a matéria. Decidindo, o Tribunal manterá ou não o sigilo quanto ao objeto e à autoria da denúncia (§ 1º do art. 55). Estabeleceu o TCU, então, no seu Regimento Interno, que, quanto à autoria da denúncia, será mantido o sigilo: inconstitucionalidade diante do disposto no art. 5º, incisos V, X, XXXIII e XXXV, da Constituição Federal. II – Mandado de Segurança deferido".

No mesmo sentido, a maioria dos Ministros do STF já se pronunciaram quanto à ilegalidade e ilegitimidade do denuncismo anônimo, no caso concreto do HC 84.827/TO.

Para melhor análise, o Informativo n. 376/STF noticiou o início do julgamento do HC 84.827/TO, no qual os Ministros Marco Aurélio e Eros Grau declaram a inidoneidade da denúncia anônima em nosso ordenamento jurídico: "A Turma iniciou julgamento de *habeas corpus* em que se pretende o trancamento, por falta de justa causa, de notícia-crime, instaurada no STJ, por requisição do Ministério Público Federal, contra juiz estadual e dois desembargadores do Tribunal de Justiça do Estado de Tocantins, pela suposta prática do delito de tráfico de influência (CP, art. 332). Sustenta o impetrante que a atuação do *parquet* se fez com base unicamente em denúncia anônima, o que violaria o inciso IV do art. 5º da CF ('IV – é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato') e o disposto nos arts. 144 da Lei 8.112/90 e 14, § 1º, da Lei 8.429/92, no que versam sobre a inidoneidade da denúncia anônima para os fins quer de instauração de processo administrativo, quer de ação concernente à improbidade administrativa. O Min. Marco

Aurélio, relator, concedeu a ordem por entender que a instauração de procedimento criminal originada, unicamente, de documento apócrifo seria contrária à ordem jurídica constitucional, que veda expressamente o anonimato. Salientando a necessidade de se preservar a dignidade da pessoa humana, afirmou que o acolhimento da delação anônima permitiria a prática do denuncismo inescrupuloso, voltado a prejudicar desafetos, impossibilitando eventual indenização por danos morais ou materiais, o que ofenderia os princípios consagrados nos incisos V e X do art. 5º da CF. Ressaltou, ainda, a existência da Resolução 290/2004, que criou a Ouvidoria do STF, cujo inciso II do art. 4º impede o recebimento de reclamações, críticas ou denúncias anônimas. Acompanhou o voto do relator o Min. Eros Grau. Após, pediu vista dos autos o Min. Carlos Britto".

Reiniciando o julgamento do HC 84.827/TO, o Ministro Carlos Ayres Britto indeferiu o *writ* e o Ministro César Peluso endossou os votos anteriores dos Ministros Marco Aurélio e Eros Grau, consoante se verifica no Informativo n. 385/STF: "A Turma retomou julgamento de *habeas corpus* em que se pretende o trancamento, por falta de justa causa, de notícia-crime, instaurada no STJ, por requisição do Ministério Público Federal, contra juiz estadual e dois desembargadores do Tribunal de Justiça do Estado de Tocantins, pela suposta prática do delito de tráfico de influência (CP, art. 332). Sustenta o impetrante que a atuação do *parquet* se fez com base unicamente em denúncia anônima, o que violaria o inciso IV do art. 5º da CF ('IV – é livre a manifestação do pensamento, sendo vedado o anonimato') e o disposto nos artigos 144 da Lei 8.112/90 e 14, § 1º, da Lei 8.429/92, no que versam sobre a inidoneidade da denúncia anônima para os fins quer de instauração de processo administrativo, quer de ação concernente à improbidade administrativa – v. Informativo 376. O Min. Carlos Britto, em voto-vista, indeferiu o *habeas corpus* por entender que a requisição assentara-se não apenas no documento apócrifo, mas, também, na análise de decisões proferidas pela Justiça do Estado do Tocantins, valendo-se, portanto, de outros elementos para chegar à conclusão no sentido da necessidade de melhor esclarecimento dos fatos. Considerou que os indícios de irregularidades constatados nas referidas decisões judiciais, dado o caráter público destas, poderiam ter chegado ao conhecimento do *parquet* independentemente da existência da denúncia anônima, não havendo se falar, por isso, em ofensa a direitos à honra, vida privada, imagem ou intimidade do paciente como consequência da atuação da Procuradoria-Geral da República. Em seguida, os

Ministros Eros Grau, que ratificou seu voto anterior, e César Peluso acompanharam o voto do Min. Marco Aurélio, relator, deferindo o *writ*. O julgamento foi suspenso com o pedido de vista do Min. Sepúlveda Pertence".

Em conclusão de julgamento do HC 84.827/TO, a Turma em votação majoritária deferiu a ordem de *habeas corpus* para trancar, por falta de justa causa, a notícia-crime, instaurada no STJ com base unicamente em denúncia anônima. O Ministro Sepúlveda Pertence, com ressalvas no tocante à tese de imprestabilidade abstrata de toda e qualquer notícia-crime anônima, asseverou que, no caso, os vícios da inicial seriam de duas ordens: a vagueza da própria notícia anônima e a ausência de base empírica mínima. Dessa forma foi deferido o *writ* para trancar a ação penal.

Essa formalidade legal é o mínimo que se exige de uma apuração séria e confiável, haja vista que não interessa à Administração Pública atuar de modo inoperante e despender recursos para investigar questões somenas ou a vida pessoal de seus servidores, sem que haja o necessário nexo de causalidade com a respectiva irregularidade praticada pelo agente público, no exercício de sua função.

Ao se identificar o responsável por uma denúncia/representação objetiva, a lei conferiu uma certa credibilidade ao seu subscritor, para que o denunciante ou representante não se utilize de uma faculdade/dever legal de forma indevida.

Em muitas situações a Administração Pública tem admitido a representação anônima, sem a qualificação de seu subscritor, pois ela só contém informações sobre os fatos a serem apurados e sua possível autoria.

Ora, não basta a simples constatação preliminar de que existem indícios da prática de uma infração disciplinar, pois sem a devida formalidade legal de identificação do responsável pela denúncia ou representação, a lei expurga, desde a sua origem, atos apócrifos e sem a qualificação do denunciante ou do representante.

Preenchendo a denúncia ou a representação os requisitos de admissibilidade formal, e os fatos narrados comprovarem a existência da prática de uma infração, ela será encaminhada pela via hierárquica e apreciada pela autoridade competente. Caso não seja constatada a prática infracional, a representação/denúncia será arquivada por falta de objeto.

Todavia, se a representação/denúncia preencher os requisitos de admissibilidade, a autoridade competente ordenará a imediata apuração dos

fatos, determinando a instauração dos procedimentos legais. Para atender a esses requisitos legais, deve a representação ou a denúncia funcional que indigita a ilegalidade, omissão, abuso de poder, ou qualquer outra infração à Lei de Responsabilidade Fiscal, conter: 1) identificação do representante/denunciante e do representado/denunciado; 2) indicação precisa da infração praticada pelo agente público, acompanhada de provas diretas; 3) o fato narrado deve estar vinculado ao cargo ou à função pública do agente/denunciado; e 4) indicação de testemunhas, se houver.

Nessas condições, para preservar o interesse público, ao mesmo tempo em que se protege a inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem do agente público, somente o exercício irregular de suas atividades funcionais, que acarrete em descumprimento a deveres ou inobservância a proibições elencadas na Lei de Responsabilidade Fiscal, devidamente comprovado, é que deverá ser apurado, através do Ministério Público ou do Tribunal de Contas.

Somente com a existência de uma justa causa, devidamente revestida das formalidades legais, é que será lícita a instauração de uma apuração a que alude o presente artigo.

Essa é a nova filosofia jurídica que rege a apuração de infrações, influenciada pelos preceitos do Estado Democrático de Direito, instituído constitucionalmente em nosso País.

Por isso, o Poder Judiciário vem fiscalizando, em ordem crescente, não só a legalidade da instauração de uma apuração disciplinar como o seu regular desenvolvimento para que a Administração Pública não se transforme em aviltadora de pessoas, em decorrência da lei que traça as balizas de atuação do Poder Público. Na atualidade, de prepotente, o poder disciplinar se humanizou, influenciado pela constitucionalização do direito público, a fim de trazer paz, estabilidade e segurança jurídica para todos os cidadãos.

A relação jurídica do servidor público com o Estado é de submissão aos seus deveres, legalmente estabelecidos em lei.

Ou seja, somente a infringência de dispositivos legais que regem essa relação é que dará azo a uma investigação.

Com isto, não se defende a dificuldade no ato de representação do cidadão e sim o cumprimento das formalidades legais, para que a denúncia seja devidamente apurada, na melhor forma de direito e de justiça.

Art. 73-B. Ficam estabelecidos os seguintes prazos para o cumprimento das determinações dispostas nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e do art. 48-A:

I – 1 (um) ano para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes;

II – 2 (dois) anos para os Municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes;

III – 4 (quatro) anos para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes.

Parágrafo único. Os prazos estabelecidos neste artigo serão contados a partir da data da publicação da lei complementar que introduziu os dispositivos referidos no *caput* deste artigo.

COMENTÁRIO

1. DOS PRAZOS PARA O CUMPRIMENTO DOS INSTRUMENTOS DE TRANSPARÊNCIA DA GESTÃO FISCAL

Os arts. 48 e 48-A versam sobre os instrumentos de transparência da gestão fiscal, sem, contudo, estabelecer prazos para o seu fiel cumprimento.

Ou seja, o legislador ao mesmo tempo em que fixou critérios objetivos para tornar mais transparente o princípio da gestão orçamentária responsável (arts. 48 e 48-A, da LC 131/2009) viu-se na obrigação de controlar o efetivo cumprimento dessas novas diretrizes legais, com o estabelecimento de prazos, para que elas não caiam no ostracismo.

Por essa razão, a Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009, introduziu na Lei de Responsabilidade Fiscal o art. 73-B, justamente para controlar eficazmente a boa gestão orçamentária dos entes de direito público, fazendo com que os gestores públicos cumpram suas obrigações no prazo estabelecido como regular, pelo presente artigo.

Ao aparelhar melhor os instrumentos de transparência da gestão fiscal, a citada LC 131/2009 introduziu também novo parágrafo único e incisos ao art. 48 da presente Lei de Responsabilidade Fiscal.

A transparência fiscal será assegurada também mediante as seguintes práticas (parágrafo único, do art. 48, da LC 101/2000):

– incentivo à participação popular e à realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

– informação em tempo real, da execução orçamentária e financeira, nos meios eletrônicos de acesso público;

– adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenta a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União Federal ao disposto no art. 48-A, da presente Lei Complementar.

Destarte, com objetivo de controlar a fiel execução dessas diretrizes de boa gestão fiscal, o presente art. 73-B concede o seguinte prazo para os entes públicos seguirem o que vem estabelecido no art. 48 da LC 101/2000: 1(um) ano para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes; 2 (dois) anos para os municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes; e 4 (quatro) anos para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes.

Os prazos estabelecidos no artigo em comento serão contados a partir da data da publicação da Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009.

Nessa vertente, o descumprimento doloso de tais procedimentos legais poderá subsumir a conduta do agente público responsável na tipologia do art. 11, da Lei de Improbidade Administrativa, pois é dever do homem público velar pelo princípio da legalidade, eficiência, economicidade etc.

Cabendo ressaltar que a nova redação do art. 48-A, da lei *sub oculis*, enfatiza o exato cumprimento da liberação do pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público, a que alude o inciso II, do art. 48, da citada Lei.

Para tanto, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso:

– *quanto à despesa*: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização referente ao processo administrativo, o serviço prestado, dados sobre o contrato, bem como informações sobre o procedimento licitatório;

– *quanto à receita*: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recusas extraordinárias.

Esse também é o desdobramento do princípio da publicidade e da

transparência, em que toda a sociedade deve receber dos poderes públicos as informações necessárias, capazes de possibilitar a devida fiscalização.

Não se admite mais a ocultação de fatos ou da gestão financeira dos entes de direito público, que deve ter a divulgação mais ampla possível.

O gestor público possui metas de responsabilidade fiscal a cumprir, no prazo fixado em lei.

O descumprimento de suas obrigações dolosamente, em algumas situações, poderá acarretar a subsunção de sua conduta na Lei de Improbidade Administrativa.

Art. 73-C. O não atendimento, até o encerramento dos prazos previstos no art. 73-B, das determinações contidas nos incisos II e III do parágrafo único do art. 48 e no art. 48-A sujeita o ente à sanção prevista no inciso I do § 3º do art. 23.

COMENTÁRIO

Visando dar efetividade aos prazos elencados no artigo anterior (art. 73-B), o atual dispositivo legal (art. 73-C), inserido pela Lei Complementar n. 131/2009, comina o ente público infrator, que não atender aos respectivos prazos, a sanção prevista no inciso I, do § 3º, do art. 23, da mesma Lei de Responsabilidade Fiscal.

Essa sanção consiste no não recebimento de transferências voluntárias, enquanto perdurar o excesso.

Cumprindo esta obrigação legal, cessa o impedimento do recebimento de transferências voluntárias.

A presente sanção guarda pertinência temática com o que vem estipulado no art. 169, § 2º, da CF.

Muitos municípios deixam de receber transferências voluntárias (convênios, contratos etc.) por não estarem com suas obrigações legais cumpridas.

Deve o ente de direito público estar em dia com:

– pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos;

– a prestação de contas;

– atendimento aos limites constitucionais em educação e saúde;

– observação dos limites da dívida consolidada e mobiliária, inclusive ARO, inscrição de restos a pagar, despesa total com pessoal e previsão orçamentária de contrapartida;

— pendência no Cadastro Único de Convênios – CAUC.

Transferências voluntárias são os recursos financeiros repassados pela União aos Estados, Distrito Federal e Municípios em decorrência da celebração de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares, cuja finalidade é a realização de obras ou de outros serviços de interesse público.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que por transferência voluntária entende-se "a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou destinados ao Sistema Único de Saúde".

Por outro lado, o Tesouro Nacional instituiu o Cadastro Único de Convênio – CAUC, pela Instrução Normativa n. 1, de 4 de maio de 2001, sucedida pela Instrução Normativa n. 1, de 17 de outubro de 2005, ambas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com a finalidade de desenvolvimento do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI, disponibilizando em rede na internet todas as informações necessárias, visando verificar se o gestor público do órgão ou a entidade concedente estão cumprindo os ditames legais.

Assim, para que não sofra a sanção prevista no inciso I, § 3º, do art. 23 da presente Lei, devem ser atendidos os prazos elencados no art. 73-B, das determinações contidas nos incisos II e III, parágrafo único, do art. 48 e do art. 48-A, ambos da Lei de Responsabilidade Fiscal, pois, do contrário, perderá o ente público imediatamente o recebimento de transferências voluntárias, enquanto perdurar o excesso.

Art. 74. Esta Lei Complementar entra em vigor na data da sua publicação.

Art. 75. Revoga-se a Lei Complementar n. 96, de 31 de maio de 1999.

COMENTÁRIO

1. DA VIGÊNCIA E REVOGAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR N. 96/99

O art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil estipula expressamente que, salvo disposição contrária, a lei começa a vigorar em todo o País quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada.

Por essa razão, o art. 74, em foco, é cristalino ao determinar que esta lei complementar entra em vigor na data da sua publicação, revogando-se a Lei Complementar n. 96, de 31 de maio de 1999 (art. 75).

A revogação pode ser expressa ou tácita.

No primeiro caso (expressa), o legislador declara a lei anterior ou a parte dela que se revoga; no segundo, a lei nova dispõe sobre toda a matéria regulada pela anterior ou contém princípios evidentemente incompatíveis com os desta[128].

O art. 75 revoga expressamente, como já dito, a lei complementar anterior que versava sobre o mesmo objeto da presente.

Eduardo Espínola[129] manifesta o seu posicionamento sobre o tema "expressamente":

> "quando uma nova lei declara a lei anterior ou a sua parte, que deixa de vigorar (...) e a ab-rogação expressa pode fazer-se em termos gerais, declarando revogadas as disposições em contrário".

Os princípios contidos nos art. 74 e 75 são de curial importância, pois determinam os limites dentre os quais deve ser absoluta a autoridade da lei nova em relação à antiga.

E sobre a fórmula "revogam-se as disposições em contrário" Vicente Ráo[130] aduz:

> "A necessidade de se imprimir a maior segurança possível às relações jurídicas aconselha, sempre que for possível, a indicação, discriminada e expressa, pela nova lei, das disposições anteriores por ela revogadas.
>
> Comumente, porém, o legislador emprega a fórmula geral 'revogam-se as disposições em contrário' – e muitos autores se perdem em debate

> estéril, indagando se esta forma de revogação é expressa ou tácita. Mas, neste particular, procede a opinião sensata dos que, como Paulo de Lacerda, assim pensam: 'Que é que significa revogar disposições em contrário, senão revogar as disposições das leis anteriores e inconciliáveis com a lei posterior? Ora, a revogação tácita não é outra coisa; resulta da incompatibilidade entre a lei antiga e a lei nova. Aquilo que a fórmula diz é, efetivamente, isso e nada mais. Se o não dissesse, o efeito seria idêntico; porque, ainda assim, estariam, na verdade, revogadas todas as disposições em contrário. Em suma, há uma revogação, mas é preciso ir procurar, segundo o critério da incompatibilidade, as disposições revogadas. Por isso, Planiol reputa inteiramente inútil a precaução usual de declarar revogadas as disposições em contrário: *c'est parler pour rien dire*'".

A revogação *sub oculis* é geral, pois suprime todo o texto da Lei Complementar n. 96/99, sendo certo que, a partir da entrada em vigor na data da publicação da LRF, cessaram os efeitos da anterior, mantendo-se eficaz, contudo, a Lei n. 4.320/64 no que não conflitar com os novos dispositivos legais.

Não resta dúvida que o Executivo, o Legislativo e o Judiciário deverão observar a irretroatividade desta lei (art. 5º, XXXVI, da CF), haja vista que, no afã de punir ou ingressar com algum procedimento em geral, o titular da ação não se apercebe do raio de incidência do novo comando legal, utilizando-se de preceitos novos para regular a situação anterior.

Exemplo claro que foi explicitado nos comentários ao art. 73 da LRF foram algumas ações ingressadas pelo Ministério Público visando indisponibilizar bens de servidores ou agentes públicos, utilizando como supedâneo legal ao seu pleito os efeitos da Lei n. 8.429/92, mesmo que o ato ou fato tenha sido concretizado antes da vigência do aludido diploma legal.

Expurgando qualquer dúvida e evitando a irretroatividade da Lei n. 8.429/92, o STJ[131] pacificou o entendimento de não ser possível a aplicação retroativa desse comando legal para alcançar bens adquiridos antes da sua vigência e, consequentemente, mandou liberar todos os bens adquiridos antes do raio de ação da citada lei.

A doutrina também faz referência expressa à impossibilidade de se conferir efeito retroativo à Lei de Improbidade[132]:

> “Nem o constituinte previu retroatividade, nem a lei de improbidade tratou do assunto, presumindo-se, pois, pelo princípio da reserva legal, que as disposições da Lei n. 8.429/92 não poderiam, em tese, retroagir para alcançar fatos pretéritos, ou seja, anteriores à sua vigência, sob pena de se criar a regra, no plano material, da retroatividade e a exceção da irretroatividade, o que seria francamente inadmissível”.

Sobre a irretroatividade nunca é demais trazer a lume a autorizada visão do Des. Alberto Nogueira, do TRF-2ª Região, que em laço de extrema felicidade aduz[133]:

> “(...)
> 2 – A Lei nova se aplica para frente, e não retroativamente. Desta forma, não há que se aplicar a nova lei a situações antigas.
> 3 – Por unanimidade, negado provimento aos embargos”.

A irretroatividade das leis é um dos pilares de sustentação da segurança jurídica que deve nortear um Estado que hasteia a sua bandeira sob o manto da democracia.

Vicente Ráo[134], sempre de forma lúcida, deixou entranhada em nossas memórias feliz colocação sobre o princípio em voga, quando averbou:

> “Nenhuma dúvida existe, nem pode existir, sobre as relações anteriormente e totalmente consumadas, isto é, as que extinguiram duramente a vigência da norma anterior, produzindo todos os efeitos que lhes eram próprios: A nova norma jurídica jamais poderia alcançar, para alterá-los ou destruí-los, os fatos, os atos, os direitos deles resultantes e seus efeitos praticados e esgotados sob o império da norma antiga, e nem mesmo as controvérsias que deles advierem e resolvidas foram por arbitramento, transação, ou sentença, passada em julgado, porque o que foi feito, feito está para sempre e por não feito não pode ser havido”.

Esse problema da irretroatividade da lei revela tema de curial importância, como anotado, mas importante destacar novamente, pois a própria LRF poderá ensejar inúmeras discussões sobre o seu marco inicial de vigência e a impossibilidade de retroagir os seus efeitos com o objetivo de regular as situações jurídicas que lhe antecederam.

Por igual, também no campo penal, em que o art. 73 desta lei remete a vários ordenamentos legais, que, como já visto, estão sofrendo alterações ou inserções na esfera criminal.

Por essa razão, para que não ocorram desmandos ou desvio de finalidade, que deságuem no desvio de poder, mister se faz que nos futuros enquadramentos jurídicos sejam respeitados o marco de vigência de cada comando legal, para que não se punam pessoas ou infrinjam seus direitos com base em norma inexistente na época da consumação do fato.

Pascuale Fiore[135], no início do século, discorria sobre a autoridade da lei nova e da antiga em geral, esclarecendo que:

> "Como principio general, hay que admitir que la ley dicta reglas o disposiciones para lo provenir, y por tanto, el legislador no puede establecerlas para lo pasado, y disponer sobre derechos adquiridos según leyes anteriores. (...) todos los legisladores han reconocido este principio, que en el Derecho romano encontramos consagrado por la ley 7: Cód. de legibus, que así se expresa: Leges et constitutiones futuris certum est dave formam negotius, non ad facta praeterita revocari".

Clóvis Beviláqua[136], pai do Código Civil brasileiro, com seu proverbial bom senso, deixou vivos em nossa memória os seguintes casos concretos de direito intertemporal:

> "a) Os direitos realizados ou apenas dependentes de um prazo para que se possam exercer, não podem ser prejudicados por uma lei que lhes altere as condições de existência.
>
> b) O direito subordinado a uma condição, inalterável a arbítrio de terceiro, merece o mesmo respeito que o já efetuado.
>
> c) Os direitos adquiridos, que as leis devem respeitar, são vantagens individuais, ainda que ligadas ao exercício de funções públicas.
>
> d) As leis relativas ao estado e à capacidade pessoais, desde que se tornam obrigatórias, aplicam-se aos que se acham nas condições, a que elas se referem.
>
> e) As leis extinguem uma instituição, aplicam-se também, desde logo, sem atenuações.
>
> f) As condições de validade, as formas dos atos e os meios de prova

dos atos jurídicos devem ser apreciados de acordo com a lei em vigor, no tempo em que eles se realizaram.

g) As leis políticas, as de jurisdição, de competência e processo regulam todos os atos que são do seu domínio, ainda que iniciados sob o império da lei anterior. Por outras palavras: estabelecem uma ordem jurídica, que será inflexível, se o legislador, por meio de disposições transitórias, não lhes atenuar os efeitos.

h) Atenuações semelhantes aparecem ordinariamente nas leis penais, quando decretam penas mais brandas do que a anterior ou inocentam atos considerados, até então, passíveis de penas".

E o não menos ilustre R. Limongi França[137], em verdadeiro clássico sobre a matéria, articula as seguintes considerações:

"As máximas que defluem do Sistema Ordinário podem ser articuladas da maneira que segue:

1. Em princípio, além de não retroagir, o efeito da lei nova é imediato, isto é, ao mesmo passo que não atinge os fatos anteriores, nem os efeitos anteriores desses fatos, atua no momento mesmo em que se torna obrigatória.

2. A Lei nova se aplica, assim, aos *facta futura*.

3. Quanto aos *facta pendentia*, uma vez que atua no presente, a lei nova lhes abrange as *partes posteriores.*

4. Não obstante, o *limite do efeito imediato* é o *Direito Adquirido.*

5. De acordo com a Lei vigente, Direito Adquirido é aquele que o seu titular possa exercer. Essa noção, excessivamente sucinta, assim deve ser interpretada: Direito Adquirido é a consequência de uma lei, por via direta ou por intermédio de fato idôneo; consequência que, tendo passado a integrar o patrimônio material ou moral do sujeito, não se fez valer antes da vigência de lei nova sobre o mesmo objeto.

6. A Lei nova se aplica às Expectativas de Direito, isto é, às faculdades jurídicas abstratas ou em vias de se concretizarem, cuja perfeição está na dependência de um requisito legal ou de um fato aquisitivo específico.

7. As Faculdades Concretas, isto é, aquelas que já passaram para o patrimônio moral ou material do suspeito estão incluídas no conceito

fundamental de Direito Adquirido.

8. As Faculdades de Direito Natural não colhem em matéria de Direito Intertemporal, por isso este respeita tão somente a ciência do Conflito das Leis Positivas.

9. O Direito Adquirido abrange os direitos a termo, seja final (*dies ad quem*), seja inicial (*dies a quo*).

10. O Direito Adquirido se estende aos direitos sob condições, quer resolutiva, quer suspensiva.

11. O Direito Adquirido abarca os direitos sob condição mista, isto é, aqueles em que a condição é um produto da vontade humana combinada a um fato casual.

12. No caso de Direitos de Aquisição Sucessiva, isto é, aqueles que se auferem mediante o decurso de certo tempo, se existe prazo em andamento quando da promulgação da lei nova, é válido o tempo, já decorrido de acordo com a lei antiga. Entretanto, se a lei nova encurta o prazo, deve estabelecer-se uma proporção entre o lapso desta e do antigo diploma.

13. Na hipótese de Direito de Aquisição por Partes, isto é, aqueles que se adquirem mediante a perfeição autônoma de vários fatos anexos, a lei nova não atinge os elementos validamente realizados de acordo com a lei anterior.

14. Em se tratando de Direitos de Aquisição Plural, isto é, daqueles que se incorporam ao nosso patrimônio em virtude de causas diversas de valor suficiente, aplica-se a lei do tempo da perfeição de cada fato aquisitivo.

15. As Leis de Direito Público ou de Ordem Pública, para serem retroativas, devem igualmente ser expressas.

16. As leis desta natureza têm, em princípio, efeito imediato, mesmo em relação às consequências de lei ou fato pretérito, dos quais só não atinge a partes anteriores.

17. Essas mesmas leis, a despeito da sua natureza, não podem, ainda que expressamente, ter efeito retroativo, ou desconhecer as partes posteriores do Direito Adquirido, quando esse efeito ou desconhecimento, dada a importância das faculdades atingidas, gerar desequilíbrio jurídico ou social”.

A jurisprudência não discrepa do entendimento doutrinário declinado:

"EMENTA: Administrativo, Pensão. Lei n. 3.373/58. Modificação. Lei 8.112/90. Impossibilidade. Direito adquirido. Art. 5º, XXXVI, da CF/88.

I – Lei nova que institui causa de extinção de benefício não prevista na legislação anterior não pode retroagir para alcançar situação consolidada, de benefício em vigor, concedido de acordo com a legislação vigente, sob pena de grave ofensa ao disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal de 1988.

II – Não se pode confundir expectativa de direito, que ocorre quando o interessado não preenche os requisitos necessários ao seu exercício, com direito adquirido, que se caracteriza como um bem jurídico, criado por um fato capaz de produzi-lo, segundo as prescrições da lei então vigente, e que, de acordo com os preceitos da mesma lei, entrou para o patrimônio do titular.

III – Apelação Provida"[138].

"EMENTA: Compromisso de compra e venda. Rescisão. Perda das prestações pagas. Admissibilidade. Contrato celebrado antes do Código de Defesa do Consumidor. Princípio constitucional da intangibilidade do ato jurídico perfeito. Art. 5º, XXXVI, da Constituição da República. Sentença confirmada.

As normas de intervencionismo contratual aplicam-se aos contratos celebrados a partir da sua vigência.

Compromisso de Compra e Venda. Rescisão. Celebração anterior ao Código de Defesa do Consumidor. Perda das prestações pagas que atingem 95% do preço ajustado. Providência do art. 924 do Código Civil não pleiteada a excessividade da pena não demonstrada. Cláusula leonina não configurada. Ação procedente. Sentença confirmada.

Honorários de Advogado. Rescisão contratual. Perda das quantias pagas. Correção Monetária da verba honorária a partir do ajuizamento da ação. Súmula 14 do Superior Tribunal de Justiça. Recurso Provido"[139].

2. DOS EFEITOS DOS ARTS. 74 E 75

Os arts. 74 e 75 possuem o condão de impor a LRF ao nosso cenário jurídico a partir da sua publicação no órgão oficial de imprensa.

Como a presente lei é datada de 4 de maio de 2000, tendo a sua publicação ocorrido no dia seguinte, “salta aos olhos” que a sua eficácia deu-se a partir do dia 5 de maio de 2000, até que ocorra modificação ou, até mesmo, revogação.

Nesse percurso, a Lei Complementar n. 96, de 31 de maio de 1999, deixou de existir com a publicação da atual LRF, radiando os seus efeitos até a respectiva publicação.

É certo que as normas contidas na Lei n. 4.320/64 que não conflitem com a presente lei complementar permanecem eficazes, por não terem sido revogadas expressamente.

Esse marco inicial de vigência da LRF é importante para carrilhar os atos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, quando instados a se pronunciar sobre matérias inclusas na presente lei e que, porventura, também figuravam no texto da anterior lei complementar.

Por essa razão é que tivemos a devida preocupação de deixar bem claro o raio de vigência das aludidas leis, para que, no futuro, não sejam repetidos os atos verificados até então, em que os órgãos de controle da legalidade, no afã de punir, não fazem o devido divisor de águas.

1 Cf. *Cartilha sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal*, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Glossário, p. 26.

2 Cf. *Cartilha*, cit., p. 13.

3 *Cartilha*, cit., p. 14.

4 *Vocabulário jurídico*, 17. ed., Forense, 2000, p. 817.

5 *DOU*, 7 fev. 2001.

6 Art. 1º da Lei n. 10.179, de 6-2-2001.

7 Art. 6º da Lei n. 10.179, de 6-2-2001.

8 *Introdução à economia*, Makron Books, 1994, p. 261.

9 Na esfera federal, os títulos deverão ser registrados no Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic.

10 Mauro Roberto Gomes de Mattos, Títulos da dívida pública do início do século – a sua utilização para pagamento de tributos federais, *RDDT*, *49*:69, out. 1999.

11 Antônio Roque Citadini, *Comentários e jurisprudência sobre a lei de licitações públicas*, 3. ed., Max Limonad, 1999, p. 401.

12 Aprofundar em Márcio Oliveira, O papel do Senado Federal no controle do endividamento público no Brasil, *RIL*, *123*:129, e Fabiana de Menezes Soares, Controle do endividamento municipal pelo Senado Federal: breve ensaio, *RF*, *327*:285.

13 Cf. Hely Lopes Meirelles, *Direito municipal brasileiro*, 11. ed., Malheiros Ed., p. 218.

14 Cf. José Cretella Júnior, *Comentários à Constituição de 1988*, Forense Universitária, v. 2, p. 3784.

15 Ver Lei n. 9.293/96 – Lei de Diretrizes Orçamentárias.

16 Pontes de Miranda, *Comentários à Constituição de 1969*, 3. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1987, v. 3, p. 193.

17 Manoel Gonçalves Ferreira Filho, *Comentários à Constituição brasileira de 1969*, 6. ed., p. 321.

18 Nelson Nery Costa, *Curso de direito municipal brasileiro*, Forense, 1999, p. 259.

19 Hely Lopes Meirelles, *Direito municipal brasileiro*, cit., p. 221-2.

20 Cf. Hely Lopes Meirelles, *Direito municipal brasileiro*, cit., p. 222.

21 Carlos Pinto Motta e outros, *Responsabilidade fiscal – Lei Complementar 101, de 4/5/2000*, Del Rey, p. 464.

22 *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 464.

23 O art. 212 da Constituição Federal tornou obrigatória a aplicação anual de pelo menos 25% da receita resultante de impostos na manutenção e desenvolvimento do ensino.

24 J. Teixeira Machado Júnior, *Teoria e prática do orçamento municipal*, Fundação Getúlio Vargas, 1962, p. 35-6.

25 Hely Lopes Meirelles, A receita e a despesa no orçamento municipal, *Folha de S. Paulo*, 9 out. 1960.

26 Vicente Celso Quaglia, *Fundamentos de administração municipal*, 4. ed., Forense, 1976, p. 267.

27 "A Lei de Diretrizes Orçamentárias possui destinação constitucional específica e veicula conteúdo material próprio, que, definido pelo art. 165, § 2º, da Carta Federal, compreende as metas e prioridades da Administração Pública inclusive as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente. Mais do que isso, este ato estatal tem por objetivo orientar a elaboração da lei orçamentária anual e dispor sobre as alterações na legislação tributária, além de estabelecer a política de aplicação das agências financeiras de fomento" (STF, *RTJ*, *154*:397).

28 A receita..., *Folha de S. Paulo*, 9 out. 1960, p. 350.

29 "Contrato Administrativo. Convênio. Prazo. Não há que se confundir Contrato Administrativo celebrado pela União com particulares, com convênios que são ajustes celebrados entre pessoas jurídicas de direito público" (TCU, TC 17.479/85-1, Rel. Min. Lincoln Magalhães da Rocha, 23-9-1986, *RDA*, *166*:201, out./dez. 1986).

30 STF, Pleno, Representação n. 1.024, Rel. Min. Rafael Mayer, *RDA*, *140*:63.

31 TCU, TC 20.069/93-6, Min. Iram Saraiva, 25-5-1996, *BLC*, *11*:563, nov. 1997.

32 TCE/PR, TC 296.273/97, Cons. Rel. Rafael Iatauro, 19-3-1998, *RTCE/PR*, *125*:74, jan./mar. 1998.

33 Cf. *Cartilha*, cit., p. 24.

34 Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário – orçamento na Constituição*, 2. ed., Renovar, v. 5, p. 239.

35 Ricardo Lobo Torres, *Tratado*, cit., p. 240-1.

36 Carlos Moreno, *Finanças públicas, gestão e controlo dos dinheiros públicos*, Lisboa: UAL – Universidade Autónoma de Lisboa, p. 97.

37 Carlos Moreno, *Finanças públicas*, cit., p. 98.

38 Jessé Torres Pereira Júnior, *Da reforma administrativa constitucional*, Renovar, 1999, p. 208-9.

39 Barbosa da Silva, *Management público, reforma da administração financeira do Estado*, Lisboa: Rei dos Livros, 1994, p. 67.

40 José Roberto Rodrigues Afonso, Cristóvão Anacleto Correia, Érika Amorim Araújo, Júlio César Maciel Raimundo, Maurício Dias David e Rômulo Martins dos Santos, Municípios, arrecadação e administração tributária: quebrando tabus, *site do BNDES*, p. 19.

41 José Roberto Rodrigues Afonso e outros, Municípios..., *site do BNDES*, cit., p. 22.

42 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., 15. ed., atualizado por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, Forense, p. 141.

43 *RDA*, *11*:224.

44 *Relatório do Ministro da Justiça e Negócios Interiores*, Imprensa Nacional, 1987, p. 271.

45 "Os atos de imprevidência não caracterizam a calamidade pública; para que se justifique a abertura de crédito extraordinário, sob a invocação de tal motivo, é necessário um evento que produza dano ou possibilidade concreta de dano" (TCU, Processo n. 107.639-51, Rel. Min. João Lyra Filho, j. 12-4-1951, *RDA*, *27*:307).

46 STF, 1ª T., RE 118.842, Rel. Min. Celso de Mello, j. 28-4-1995, *RDA*, *203*:71.

47 *Código Civil dos Estados Unidos do Brasil*, Ed. Rio, 1958, v. 2, p. 173.

48 José Afonso da Silva, *Curso de direito constitucional positivo*, 4. ed., 1987, p. 634.

49 Da defesa do Estado e das instituições democráticas na revisão constitucional de 1993, *RIL*, Brasília/DF, v. 28, n. 111, p. 63, 1991.

50 Cf. Pinto Ferreira, *Comentários à Constituição Federal de 1988*, Saraiva, 1999, v. 5, p. 193.

51 *Curso*, cit., p. 641.

52 Cf. Roberto Luiz Troster e Francisco Mochón, *Introdução à economia*, cit., p. 390.

53 *Introdução à economia*, cit., p. 300.

54 Um imposto é transferido quando o contribuinte inicial transfere parte ou totalidade dele a terceiros. Assim, uma empresa que é tributada pode aumentar o preço de seus produtos transferindo o imposto aos consumidores, por exemplo, ICMS, IPI, em que se observam o contribuinte de direito e o contribuinte de fato.

55 José Paschoal Rossetti, *Introdução à economia*, Atlas, 2000, p. 594.

56 *Introdução à economia*, cit., p. 616.

57 Cf. matéria publicada no jornal *O Globo*, 20 jun. 2000, p. 26.

58 Jean Carbonier, *Droit et monnaie, Etat et espace monétaire transnational*, Coord. Philippe Kolm, Paris, 1988, p. 220.

59 Cavaco Silva, *Portugal e a moeda única*, 5. ed., Lisboa: Verbo, 1997, p. 32.

60 Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além, *Finanças públicas: teoria e prática*, Campus, 1999, p. 56-7.

61 "Na terminologia jurídica, conselho é, com efeito, um órgão colegial que pode ter funções ativas ou funções consultivas ou ambas cumulativamente" (*Dicionário jurídico da Administração Pública*, Coord. José Pedro Fernandes, Lisboa: Livr. Almedina, 1990, v. 2, p. 575).

62 Cf. *Dicionário Latim-português*, segundo Quicherat e Devaluy, Ed. Aillaud e Bertrand, p. 351.

63 Atualmente o Conselho de Segurança Nacional foi substituído pelo Conselho de Defesa Nacional (arts. 91 da CF e 17 do Dec. n. 99.180/90).

64 *Direito administrativo brasileiro*, 20. ed., atualizado por Eurico de Andrade Azevedo e outros, Malheiros Ed., p. 653.

65 "É certo que são inerentes ao Estado pós-social ideias e práticas neoliberais e, por isso, não só se fala, mas também sustenta concretizar o Estado mínimo (e não o máximo), o Estado garante da prestação (e não prestador), o Estado regulador (e não interventor), o Estado árbitro (e não jogador), o Estado privatizador (e não nacionalizador), enfim o *small is beautiful* e, sem dúvida, do outro lado um cidadão cliente e consumidor e não utente permanente" (Carlos Moreno, *O sistema nacional de controlo financeiro*, Lisboa: UAL – Universidade Autónoma de Lisboa, 1997, p. 19).

66 "Enquanto a administração pública burocrática concentra-se no processo; em definir procedimentos para a concentração de pessoal, para compra de bens e serviços; e em satisfazer as demandas dos cidadãos, a administração pública gerencial orienta-se para os resultados" (Luiz Carlos Bresser Pereira, Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um novo Estado, in *Reforma do Estado e administração pública gerencial*, 2. ed., Fundação Getúlio Vargas Ed., 1998, p. 28).

67 *The federalist*, p. 51.

68 "Entretanto, embora não visível no *caput*, parece-me explícito no inciso III o caráter de órgão central normativo de um presumível sistema único de gestão fiscal" (Carlos Pinto Coelho Motta e outros,

Responsabilidade fiscal, cit., p. 475).

69 Sobre a coordenação da Administração Federal, o § 1º do art. 8º do Decreto-Lei n. 200/67 já dispunha: "§ 1º A coordenação será exercida em todos os níveis da administração, mediante a atuação das chefias individuais, a realização sistemática de reuniões com a participação das chefias subordinadas e a instituição e funcionamento de comissões de coordenação em cada nível administrativo".

70 "Não se compreende, entre pares, as relações de subordinação ou de superioridade, reservando-se, a todos, a participação equitativa nos hemisférios e nos encargos do colegiado, na forma segundo a qual este se venha a organizar" (STF, Representação n. 1.075, Rel. Min. Néri da Silveira, *RTJ*, *103*:55).

71 Cf. *Lisa – grande dicionário da língua portuguesa*, v. 1, p. 904.

72 A. Carvalhal Costa e Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação da gestão pública*, Lisboa: Rei dos Livros, 1996, p. 224.

73 Fontes: União – SRF, Balanço Geral da União e STN; Estados – dados enviados pelas Secretarias de Fazenda de dezesseis Estados; Municípios – STN/SIAFI (Balanços dos Municípios).

74 José dos Santos Carvalho Filho aduz que: "Só com transparência dessa conduta é que poderão os indivíduos aquilatar legalidade ou não dos atos e o grau de eficiência de que se revestem" (*Manual de direito administrativo*, Freitas Bastos, 1997, p. 13).

75 O § 2º do art. 22 do Decreto n. 58.693 confere ao parecer da Consultoria-Geral da República, após a aprovação pelo Presidente da República e publicado no *Diário Oficial*, a obrigatoriedade de a Administração dar-lhe fiel cumprimento. Tal imposição legal estende-se pela lei que criou a Advocacia-Geral da União – AGU para os pareceres aprovados e publicados por este órgão.

76 *Direito administrativo brasileiro*, cit., p. 83.

77 Hely Lopes Meirelles, *Direito administrativo brasileiro*, cit., p. 82 (nota de rodapé).

78 *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 477-8.

79 *Comentários*, cit., v. 5, p. 2779-80.

80 J. M. Othon Sidou, *Dicionário jurídico da Academia Brasileira de Letras Jurídicas*, 4. ed., Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1991, p. 372.

81 Bernardo Ribeiro de Moraes, *Compêndio de direito tributário*, Rio de Janeiro: Forense, 1997, v. 2, p. 148.

82 ADIn 2-1/DF, Rel. Min. Paulo Brossard, *DJ*, 21 nov. 1997.

83 Celso Bandeira de Mello, Princípios fundamentais do direito administrativo, *Curso de direito administrativo*, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1986, p. 17.

84 *Da tributação e sua destinação*, Belo Horizonte: Del Rey, 1994, p. 60. O autor traz a lume o pensamento de alguns autores espanhóis, como Miguel Llamas: "constituen un 'ingreso especialmente obtenido para financiar un gasto, influyendo éste sobre aquél, hasta el punto de comunicarle, por ejemplo, su posible ilegalidad, o bien dar origen a que su falta ejecución – o ilegalidad de la misma – comporte la devolución del correspondiente ingreso tributario por faltar los presupuestos legales del mismo" (p. 88). "Sem a devida e efetiva aplicação dos recursos, caem por terra os pressupostos normativos necessários para o estabelecimento e aplicação do tributo, o que não pode encontrar mais remédio jurídico que a devolução dos ingressos obtidos com as prestações patrimoniais correspondentes" (p. 90).

85 *Finanças públicas*, cit., p. 225.

86 "Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo."

87 Ioshiaki Ichihara, *Direito tributário na nova Constituição*, São Paulo: Atlas, p. 111.

88 André Cezar Medici e Pedro Luiz Barros Silva, Seguridade social no Brasil: bases operacionais para uma reforma, *Revista de Administração Pública*, *28*(2):114-36, abr./jun. 1994.

89 Roberto Campos, *Lanterna na popa*, Rio de Janeiro: Topbooks, 1994, p. 1206.

90 Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra Martins, *Comentários à Constituição do Brasil*, São Paulo:

Saraiva, v. 6, t. 1, p. 137.

91 STF, ADIn 790/DF, Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ*, 23 abr. 1993.

92 De Plácido e Silva, *Vocabulário jurídico*, cit., p. 99.

93 *DOU*, 28 nov. 1998.

94 O Estado de Minas Gerais descumpriu o contrato de rolagem de dívida com a União, por entender que ele feria o pacto federativo e a autonomia dos Estados-Membros. Instado a se pronunciar, o STF negou a medida liminar na Petição n. 665-3, mantendo a retenção de recursos: "Denegação de medida liminar suspensiva da execução de contrato entre a União e Estado-Membro no tocante a retenção da transferência de recursos" (STF, Rel. Min. Moreira Alves, Petição n. 1.665-3, *RDA*, *215*:235, jan./mar. 1999).

95 *Introdução à economia*, cit., p. 217.

96 Ricardo Lobo Torres, *Tratado*, cit., p. 59-60.

97 Robert Tomasko, *Rethinking the corporation downsizing*, apud Carlos Alberto Mendes Lopes, *Estratégias de gestão empresarial na Administração Pública*, Fórum 2000, Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa, p. 135.

98 A. Carvalho Costa e Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação da gestão pública*, cit., p. 37-8.

99 Ricardo Lobo Torres, *Tratado*, cit., p. 326.

100 Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além, *Finanças públicas*, cit., p. 140.

101 Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além, *Finanças públicas*, cit., p. 140-1.

102 Fábio Giambiagi e Ana Cláudia Além, *Finanças públicas*, cit., p. 142.

103 STF, Pleno, RMS 22.307-7/DF, Rel. Min. Marco Aurélio, *DJ*, 13 jun. 1997, Ementário 18703-03.

104 Arnaldo Silva, *Reformar a Administração Pública: um imperativo*, Fórum 2000, Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas da Universidade Técnica de Lisboa, p. 12.

105 Cf. *Cartilha*, cit., p. 26.

106 Declarações por ocasião da assinatura do *Governement Performance and Results Act*, apud A. Carvalho Costa e Maria do Rosário Torres, *Controlo e avaliação da gestão pública*, cit., p. 20.

107 Cf. Carlos Pinto Coelho Motta e outros, *Responsabilidade fiscal*, cit., p. 483.

108 Os limites do art. 20 são: 1 – União: 50% da receita corrente líquida, assim distribuídos: 2,5% para o Poder Legislativo, incluindo o TCU; 6% para o Poder Judiciário; 0,6% para o MPF; 3% para o custeio de despesa do DF e ex-Territórios; 37,9% para o Poder Executivo.

2 – Estados: 60% da receita corrente líquida: 3% para o Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas; 6% para o Poder Judiciário; 2% para o MPE; 49% para o Poder Executivo.

3 – Municípios: 60% da receita corrente líquida: 6% para o Poder Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas; 54% para o Poder Executivo.

109 Carlos Moreno, *O sistema nacional de controlo financeiro*, cit., p. 91.

110 TCU, Processo TC n. 4.908/95, Rel. Min. Paulo Affonso Martins de Oliveira, j. 11-9-1996, *RDA*, *206*:362.

111 "É a figura do *marchandage*, com suas características mais ou menos nítidas e que é proibida em vários países (França, México, etc.) e até punida criminalmente (art. 43 da L. 8/80, Estatuto de los Trabajadores, da Espanha). A caracterização dessa anomalia depende das circunstâncias: menor atuação do locador e o longo tempo da locação, sua constância, habitualidade e exclusividade" (Valentin Carrion, *Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho*, 19. ed., Saraiva, 1995, p. 292).

112 *RDA*, *206*:359.

113 Mauro Roberto Gomes de Mattos, Direito administrativo e penal, in *Compêndio de direito administrativo – servidor público*, Forense, 1998, p. 421.

114 Mauro Roberto Gomes de Mattos, Do reflexo da decisão penal no âmbito do direito administrativo, *RDA*, *217*:45.

115 Direito administrativo e direito penal, in *Compêndio*, cit., p. 424-5.

116 "O art. 315 não foi revogado pelo art. 1º da Lei n. 6.397/76, que deu redação diversa ao art. 59 da

Lei n. 4.320/64 (STF, RMC 55.942, DJU, 5 de maio 1978, pág. 2978; RTJ, 86:114)", in Damásio E. de Jesus, *Código Penal anotado*, 6. ed., Saraiva, 1996, p. 829.

117 STJ, 1ª T., REsp 209.487/SP (99/0029532-3), Rel. Min. Garcia Vieira, *DJ*, 27 set. 1999.

118 STJ, 1ª T., REsp 196.932/SP (98/0088843-8), Rel. Min. Garcia Vieira, *DJ*, 10 maio 1999.

119 STJ, 1ª T., REsp 209.491/SP (99/0029542-0), Rel. Min. Garcia Vieira, *DJ*, 27 set. 1999.

120 STJ, 2ª T., RMS 6.197(95.045665-6/DF), Rel. Min. Adhemar Maciel, *DJ*, 18 maio 1998, p. 58.

121 Nélson Hungria, *Comentários ao Código Penal*, Rio de Janeiro: Forense, v. 1, p. 13.

122 Malatesta, *A lógica das provas em matéria criminal*, trad. Augusto Correia, São Paulo, 1960, v. 2, p. 168.

123 Ver art. 2º do Código Penal e "A Constituição e o sistema penal", por Sidnei Agostinho Beneti (*RT*, *704*:296).

124 Luiz Vicente Cernicchiaro, *Direito penal na Constituição*, 2. ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p. 17.

125 Ver art. 1º do Código Penal.

126 Damásio E. de Jesus, *Direito penal*; parte geral, 15. ed., Saraiva, 1991, p. 51.

127 TRF-4ª Região, 1ª Seção, Ap. n. 95.04.13805/PR, Rel. Juíza Tânia Terezinha Cardoso Escobar, *DJ*, 16 nov. 1995, p. 78811.

128 Cf. Eduardo Espínola e Eduardo Espínola Filho, *A Lei de Introdução ao Código Civil brasileiro*, atualizado por Sílvio Pacheco, Renovar, v. 1, p. 61.

129 *Sistema de direito civil brasileiro*, 3. ed., 1938, v. 1, p. 98-9.

130 Vicente Ráo, *O direito e a vida dos direitos*, 3. ed., atualizada por Ovídio Rocha Barros Sandoval, Revista dos Tribunais, 1991, v. 1, p. 300-1.

131 STJ, 1ª T., REsp 209.487/SP (99/0029532-3), Rel. Min. Garcia Vieira, *DJ*, 27 set. 1999; 1ª T., REsp 196.932/SP (98/0088842-8), Rel. Min. Garcia Vieira, *DJ*, 10 maio 1999; 2ª T., RMS 6.197 (95.045665-6/DF), Rel. Min. Adhemar Maciel, *DJ*, 18 maio 1998, p. 58.

132 Fábio Medina Osório, *Improbidade administrativa – observações sobre a Lei n. 8.429/92*, 2. ed., Síntese, p. 68.

133 TRF-2ª Região, 2ª T., AC 91.0209701-0, Rel. Des. Alberto Nogueira, *DJ*, 21 maio 1992, p. 13611.

134 *O direito e a vida dos direitos*, cit., p. 323.

135 Pascuale Fiore, *Interpretación de las Leyes*, 3. ed., Madrid, 1927, p. 42.

136 Clóvis Beviláqua, *Teoria geral do direito civil*, 2. ed., Rio de Janeiro, 1929, p. 500.

137 R. Limongi França, *Direito intertemporal brasileiro*, 2. ed., Revista dos Tribunais, 1968, p. 503-5.

138 TRF-1ª Região, 2ª T., AMS 95.01.33276-4/DF, Rel. Juiz Antônio Sávio, decisão 13-3-1996, *DJ*, 2, 20 maio 1996, p. 32213.

139 TJSP, 9ª Câm. Cív., AC 216.195-2/SP, Rel. Des. Aldo Magalhães, decisão 2-12-1993, *JTJ*, Ed. Lex, *151*:46.

APÊNDICE

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

.....

Título VI
DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO

.....

Capítulo II
DAS FINANÇAS PÚBLICAS

Seção I

Normas Gerais

Art. 163. Lei complementar disporá sobre:

I – finanças públicas;

II – dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;

III – concessão de garantias pelas entidades públicas;

IV – emissão e resgate de títulos da dívida pública;

V – fiscalização das instituições financeiras;

VI – operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

VII – compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Art. 164. A competência da União para emitir moeda será exercida exclusivamente pelo banco central.

§ 1º É vedado ao banco central conceder, direta ou indiretamente, empréstimos ao Tesouro Nacional e a qualquer órgão ou entidade que não seja instituição financeira.

§ 2º O banco central poderá comprar e vender títulos de emissão do Tesouro Nacional, com o objetivo de regular a oferta de moeda ou a taxa de juros.

§ 3º As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em instituições financeiras oficiais, ressalvados os casos previstos em lei.

Seção II
Dos Orçamentos

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I – o plano plurianual;

II – as diretrizes orçamentárias;

III – os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 3º O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos

e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o plano plurianual, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

§ 9º Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

§ 1º Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:

I – examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;

II – examinar e emitir parecer sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.

§ 2º As emendas serão apresentadas na Comissão mista, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas, na forma regimental, pelo Plenário das duas Casas do Congresso Nacional.

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I – sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

II – indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:

a) dotações para pessoal e seus encargos;

b) serviço da dívida;

c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III – sejam relacionadas:

a) com a correção de erros ou omissões; ou

b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

§ 4º As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.

§ 5º O Presidente da República poderá enviar mensagem ao Congresso Nacional para propor modificação nos projetos a que se refere este artigo enquanto não iniciada a votação, na Comissão mista, da parte cuja alteração é proposta.

§ 6º Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

§ 7º Aplicam-se aos projetos mencionados neste artigo, no que não contrariar o disposto nesta seção, as demais normas relativas ao processo legislativo.

§ 8º Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.

Art. 167. São vedados:

I – o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária

anual;

II – a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III – a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

(Redação dada pela EC n. 42, de 19-12-2003.)

V – a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI – a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII – a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII – a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX – a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa;

X – a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

(Inciso X acrescentado pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

XI – a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, *a*, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201.

(Incluído pela EC n. 20, de 15-12-1998.)

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

§ 2º Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

§ 4º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, *a* e *b*, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta.

(§ 4º acrescentado pela EC n. 3, de 17-3-1993.)

Art. 168. Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.

(Redação dada pela EC n. 45, de 8-12-2004.)

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

*(*Caput *com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)*

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas:

I – se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

(§ 1º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites.

(§ 2º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no *caput*, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

I – redução em pelo menos 20% (vinte por cento) das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II – exoneração dos servidores não estáveis.

(§ 3º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

(§ 4º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

§ 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a

indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço.

(§ 5º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de 4 (quatro) anos.

(§ 6º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

§ 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º.

(§ 7º com redação dada pela EC n. 19, de 4-6-1998.)

LEI COMPLEMENTAR N. 101, DE 4 DE MAIO DE 2000

Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

Capítulo I
DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de

crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I – à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II – a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III – a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

I – ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município;

II – empresa controlada: sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação;

III – empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

IV – receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da Constituição;

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da

Constituição.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

Capítulo II
DO PLANEJAMENTO

Seção I
Do Plano Plurianual

Art. 3º (*Vetado.*)

Seção II
Da Lei de Diretrizes Orçamentárias

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I – disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;

c) (*Vetado*);

d) (*Vetado*);

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

II – (*Vetado*);

III – (*Vetado.*)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II – demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III – evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV – avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V – demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

§ 4º A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Seção III

Da Lei Orçamentária Anual

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I – conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II – será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III – conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (*Vetado*);

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

§ 7º (*Vetado.*)

Art. 6º (*Vetado.*)

Art. 7º O resultado do Banco Central do Brasil, apurado após a constituição ou reversão de reservas, constitui receita do Tesouro Nacional, e será transferido até o décimo dia útil subsequente à aprovação dos balanços semestrais.

§ 1º O resultado negativo constituirá obrigação do Tesouro para com o Banco Central do Brasil e será consignado em dotação específica no orçamento.

§ 2º O impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil serão demonstrados trimestralmente, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias da União.

§ 3º Os balanços trimestrais do Banco Central do Brasil conterão notas explicativas sobre os custos da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional e da manutenção das reservas cambiais e a rentabilidade de sua carteira de títulos, destacando os de emissão da União.

Seção IV

Da Execução Orçamentária e do Cumprimento das Metas

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea *c* do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no *caput*, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 5º No prazo de noventa dias após o encerramento de cada semestre, o Banco Central do Brasil apresentará, em reunião conjunta das comissões temáticas pertinentes do Congresso Nacional, avaliação do cumprimento dos objetivos e metas das políticas monetária, creditícia e cambial, evidenciando o impacto e o custo fiscal de suas operações e os resultados demonstrados nos balanços.

Art. 10. A execução orçamentária e financeira identificará os beneficiários de pagamento de sentenças judiciais, por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica determinada no art. 100 da Constituição.

Capítulo III
DA RECEITA PÚBLICA

Seção I
Da Previsão e da Arrecadação

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

§ 1º Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.

§ 2º O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei

orçamentária.

§ 3º O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.

Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

Seção II
Da Renúncia de Receita

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no

mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I – às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II – ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Capítulo IV
DA DESPESA PÚBLICA

Seção I
Da Geração da Despesa

Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17.

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I – estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II – declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I – adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II – compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

§ 2º A estimativa de que trata o inciso I do *caput* será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

§ 3º Ressalva-se do disposto neste artigo a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º As normas do *caput* constituem condição prévia para:

I – empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;

II – desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

Subseção I
Da Despesa Obrigatória de Caráter Continuado

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.

§ 2º Para efeito do atendimento do § 1º, o ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.

§ 3º Para efeito do § 2º, considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 4º A comprovação referida no § 2º, apresentada pelo proponente, conterá as premissas e metodologia de cálculo utilizadas, sem prejuízo do exame de compatibilidade da despesa com as demais normas do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias.

§ 5º A despesa de que trata este artigo não será executada antes da implementação das medidas referidas no § 2º, as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar.

§ 6º O disposto no § 1º não se aplica às despesas destinadas ao serviço da dívida nem ao reajustamento de remuneração de pessoal de que trata o inciso X do art. 37 da Constituição.

§ 7º Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado.

Seção II

Das Despesas com Pessoal

Subseção I
Definições e Limites

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como “Outras Despesas de Pessoal”.

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referência com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I – União: 50% (cinquenta por cento);

II – Estados: 60% (sessenta por cento);

III – Municípios: 60% (sessenta por cento).

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I – de indenização por demissão de servidores ou empregados;

II – relativas a incentivos à demissão voluntária;

III – derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV – decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V – com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e

XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional n. 19;

VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

§ 2º Observado o disposto no inciso IV do § 1º, as despesas com pessoal decorrentes de sentenças judiciais serão incluídas no limite do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I – na esfera federal:

a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional n. 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar;

d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II – na esfera estadual:

a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;

b) 6% (seis por cento) para o Judiciário;

c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo;

d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;

III – na esfera municipal:

a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

§ 1º Nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 2º Para efeito deste artigo entende-se como órgão:

I – o Ministério Público;

II – no Poder Legislativo:

a) Federal, as respectivas Casas e o Tribunal de Contas da União;

b) Estadual, a Assembleia Legislativa e os Tribunais de Contas;

c) do Distrito Federal, a Câmara Legislativa e o Tribunal de Contas do Distrito Federal;

d) Municipal, a Câmara de Vereadores e o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

III – no Poder Judiciário:

a) Federal, os tribunais referidos no art. 92 da Constituição;

b) Estadual, o Tribunal de Justiça e outros, quando houver.

§ 3º Os limites para as despesas com pessoal do Poder Judiciário, a cargo da União por força do inciso XIII do art. 21 da Constituição, serão estabelecidos mediante aplicação da regra do § 1º.

§ 4º Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios, os percentuais definidos nas alíneas *a* e *c* do inciso II do *caput* serão, respectivamente, acrescidos e reduzidos em 0,4% (quatro décimos por cento).

§ 5º Para os fins previstos no art. 168 da Constituição, a entrega dos recursos financeiros correspondentes à despesa total com pessoal por Poder e órgão será a resultante da aplicação dos percentuais definidos neste artigo, ou aqueles fixados na lei de diretrizes orçamentárias.

§ 6º (*Vetado.*)

Subseção II
Do Controle da Despesa Total com Pessoal

Art. 21. É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:

I – as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no

inciso XIII do art. 37 e no § 1º do art. 169 da Constituição;

II – o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.

Parágrafo único. Também é nulo de pleno direito o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II – criação de cargo, emprego ou função;

III – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV – provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V – contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I – receber transferências voluntárias;

II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão referidos no art. 20.

Seção III

Das Despesas com a Seguridade Social

Art. 24. Nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a indicação da fonte de custeio total, nos termos do § 5º do art. 195 da Constituição, atendidas ainda as exigências do art. 17.

§ 1º É dispensada da compensação referida no art. 17 o aumento de despesa decorrente de:

I – concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente;

II – expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;

III – reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas.

Capítulo V
DAS TRANSFERÊNCIAS VOLUNTÁRIAS

Art. 25. Para efeito desta Lei Complementar, entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema

Único de Saúde.

§ 1º São exigências para a realização de transferência voluntária, além das estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias:

I – existência de dotação específica;

II – (*Vetado*);

III – observância do disposto no inciso X do art. 167 da Constituição;

IV – comprovação, por parte do beneficiário, de:

a) que se acha em dia quanto ao pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos devidos ao ente transferidor, bem como quanto à prestação de contas de recursos anteriormente dele recebidos;

b) cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde;

c) observância dos limites das dívidas consolidada e mobiliária, de operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, de inscrição em Restos a Pagar e de despesa total com pessoal;

d) previsão orçamentária de contrapartida.

§ 2º É vedada a utilização de recursos transferidos em finalidade diversa da pactuada.

§ 3º Para fins da aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.

Capítulo VI

DA DESTINAÇÃO DE RECURSOS PÚBLICOS PARA O SETOR PRIVADO

Art. 26. A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas físicas ou déficits de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais.

§ 1º O disposto no *caput* aplica-se a toda a administração indireta, inclusive fundações públicas e empresas estatais, exceto, no exercício de suas atribuições precípuas, as instituições financeiras e o Banco Central do Brasil.

§ 2º Compreende-se incluída a concessão de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, inclusive as respectivas prorrogações e a composição de

dívidas, a concessão de subvenções e a participação em constituição ou aumento de capital.

Art. 27. Na concessão de crédito por ente da Federação a pessoa física, ou jurídica que não esteja sob seu controle direto ou indireto, os encargos financeiros, comissões e despesas congêneres não serão inferiores aos definidos em lei ou ao custo de captação.

Parágrafo único. Dependem de autorização em lei específica as prorrogações e composições de dívidas decorrentes de operações de crédito, bem como a concessão de empréstimos ou financiamentos em desacordo com o *caput*, sendo o subsídio correspondente consignado na lei orçamentária.

Art. 28. Salvo mediante lei específica, não poderão ser utilizados recursos públicos, inclusive de operações de crédito, para socorrer instituições do Sistema Financeiro Nacional, ainda que mediante a concessão de empréstimos de recuperação ou financiamentos para mudança de controle acionário.

§ 1º A prevenção de insolvência e outros riscos ficará a cargo de fundos, e outros mecanismos, constituídos pelas instituições do Sistema Financeiro Nacional, na forma da lei.

§ 2º O disposto no *caput* não proíbe o Banco Central do Brasil de conceder às instituições financeiras operações de redesconto e de empréstimos de prazo inferior a trezentos e sessenta dias.

Capítulo VII
DA DÍVIDA E DO ENDIVIDAMENTO

Seção I
Definições Básicas

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

I – dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;

II – dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios;

III – operação de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros;

IV – concessão de garantia: compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada;

V – refinanciamento da dívida mobiliária: emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária.

§ 1º Equipara-se a operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências dos arts. 15 e 16.

§ 2º Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

§ 3º Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

§ 4º O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizadas, acrescido de atualização monetária.

Seção II

Dos Limites da Dívida Pública e das Operações de Crédito

Art. 30. No prazo de noventa dias após a publicação desta Lei Complementar, o Presidente da República submeterá ao:

I – Senado Federal: proposta de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, Estados e Municípios, cumprindo o que estabelece o inciso VI do art. 52 da Constituição, bem como de limites e condições relativos aos incisos VII, VIII e IX do mesmo artigo;

II – Congresso Nacional: projeto de lei que estabeleça limites para o montante da dívida mobiliária federal a que se refere o inciso XIV do art. 48 da Constituição, acompanhado da demonstração de sua adequação aos limites fixados para a dívida consolidada da União, atendido o disposto no inciso I do § 1º deste artigo.

§ 1º As propostas referidas nos incisos I e II do *caput* e suas alterações

conterão:

I – demonstração de que os limites e condições guardam coerência com as normas estabelecidas nesta Lei Complementar e com os objetivos da política fiscal;

II – estimativas do impacto da aplicação dos limites a cada uma das três esferas de governo;

III – razões de eventual proposição de limites diferenciados por esfera de governo;

IV – metodologia de apuração dos resultados primário e nominal.

§ 2º As propostas mencionadas nos incisos I e II do *caput* também poderão ser apresentadas em termos de dívida líquida, evidenciando a forma e a metodologia de sua apuração.

§ 3º Os limites de que tratam os incisos I e II do *caput* serão fixados em percentual da receita corrente líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos.

§ 4º Para fins de verificação do atendimento do limite, a apuração do montante da dívida consolidada será efetuada ao final de cada quadrimestre.

§ 5º No prazo previsto no art. 5º, o Presidente da República enviará ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional, conforme o caso, proposta de manutenção ou alteração dos limites e condições previstos nos incisos I e II do *caput*.

§ 6º Sempre que alterados os fundamentos das propostas de que trata este artigo, em razão de instabilidade econômica ou alterações nas políticas monetária ou cambial, o Presidente da República poderá encaminhar ao Senado Federal ou ao Congresso Nacional solicitação de revisão dos limites.

§ 7º Os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos integram a dívida consolidada, para fins de aplicação dos limites.

Seção III

Da Recondução da Dívida aos Limites

Art. 31. Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25%

(vinte e cinco por cento) no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

I – estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;

II – obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º.

§ 2º Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

§ 3º As restrições do § 1º aplicam-se imediatamente se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.

§ 4º O Ministério da Fazenda divulgará, mensalmente, a relação dos entes que tenham ultrapassado os limites das dívidas consolidada e mobiliária.

§ 5º As normas deste artigo serão observadas nos casos de descumprimento dos limites da dívida mobiliária e das operações de crédito internas e externas.

Seção IV
Das Operações de Crédito

Subseção I
Da Contratação

Art. 32. O Ministério da Fazenda verificará o cumprimento dos limites e condições relativos à realização de operações de crédito de cada ente da Federação, inclusive das empresas por eles controladas, direta ou indiretamente.

§ 1º O ente interessado formalizará seu pleito fundamentando-o em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos, demonstrando a relação custo-benefício, o interesse econômico e social da operação e o atendimento das seguintes condições:

I – existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica;

II – inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, exceto no caso de operações por antecipação de receita;

III – observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal;

IV – autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;

V – atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição;

VI – observância das demais restrições estabelecidas nesta Lei Complementar.

§ 2º As operações relativas à dívida mobiliária federal autorizadas, no texto da lei orçamentária ou de créditos adicionais, serão objeto de processo simplificado que atenda às suas especificidades.

§ 3º Para fins do disposto no inciso V do § 1º, considerar-se-á, em cada exercício financeiro, o total dos recursos de operações de crédito nele ingressados e o das despesas de capital executadas, observado o seguinte:

I – não serão computadas nas despesas de capital as realizadas sob a forma de empréstimo ou financiamento a contribuinte, com o intuito de promover incentivo fiscal, tendo por base tributo de competência do ente da Federação, se resultar a diminuição, direta ou indireta, do ônus deste;

II – se o empréstimo ou financiamento a que se refere o inciso I for concedido por instituição financeira controlada pelo ente da Federação, o valor da operação será deduzido das despesas de capital;

III – (*Vetado.*)

§ 4º Sem prejuízo das atribuições próprias do Senado Federal e do Banco Central do Brasil, o Ministério da Fazenda efetuará o registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, garantido o acesso público às informações, que incluirão:

I – encargos e condições de contratação;

II – saldos atualizados e limites relativos às dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

§ 5º Os contratos de operação de crédito externo não conterão cláusula que importe na compensação automática de débitos e créditos.

Art. 33. A instituição financeira que contratar operação de crédito com ente da Federação, exceto quando relativa à dívida mobiliária ou à externa, deverá exigir comprovação de que a operação atende às condições e limites estabelecidos.

§ 1º A operação realizada com infração do disposto nesta Lei Complementar será considerada nula, procedendo-se ao seu cancelamento,

mediante a devolução do principal, vedados o pagamento de juros e demais encargos financeiros.

§ 2º Se a devolução não for efetuada no exercício de ingresso dos recursos, será consignada reserva específica na lei orçamentária para o exercício seguinte.

§ 3º Enquanto não efetuado o cancelamento, a amortização, ou constituída a reserva, aplicam-se as sanções previstas nos incisos do § 3º do art. 23.

§ 4º Também se constituirá reserva, no montante equivalente ao excesso, se não atendido o disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, consideradas as disposições do § 3º do art. 32.

Subseção II
Das Vedações

Art. 34. O Banco Central do Brasil não emitirá títulos da dívida pública a partir de dois anos após a publicação desta Lei Complementar.

Art. 35. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.

§ 1º Excetuam-se da vedação a que se refere o *caput* as operações entre instituição financeira estatal e outro ente da Federação, inclusive suas entidades da administração indireta, que não se destinem a:

I – financiar, direta ou indiretamente, despesas correntes;

II – refinanciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente.

§ 2º O disposto no *caput* não impede Estados e Municípios de comprar títulos da dívida da União como aplicação de suas disponibilidades.

Art. 36. É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.

Parágrafo único. O disposto no *caput* não proíbe instituição financeira controlada de adquirir, no mercado, títulos da dívida pública para atender investimento de seus clientes, ou títulos da dívida de emissão da União para aplicação de recursos próprios.

Art. 37. Equiparam-se a operações de crédito e estão vedados:

I – captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição;

II – recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação;

III – assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes;

IV – assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.

Subseção III
Das Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária

Art. 38. A operação de crédito por antecipação de receita destina-se a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e cumprirá as exigências mencionadas no art. 32 e mais as seguintes:

I – realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício;

II – deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano;

III – não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir;

IV – estará proibida:

a) enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada;

b) no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal.

§ 1º As operações de que trata este artigo não serão computadas para efeito do que dispõe o inciso III do art. 167 da Constituição, desde que liquidadas no prazo definido no inciso II do *caput*.

§ 2º As operações de crédito por antecipação de receita realizadas por Estados ou Municípios serão efetuadas mediante abertura de crédito junto à instituição financeira vencedora em processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central do Brasil.

§ 3º O Banco Central do Brasil manterá sistema de acompanhamento e controle do saldo do crédito aberto e, no caso de inobservância dos limites, aplicará as sanções cabíveis à instituição credora.

Subseção IV
Das Operações com o Banco Central do Brasil

Art. 39. Nas suas relações com ente da Federação, o Banco Central do Brasil está sujeito às vedações constantes do art. 35 e mais às seguintes:

I – compra de título da dívida, na data de sua colocação no mercado, ressalvado o disposto no § 2º deste artigo;

II – permuta, ainda que temporária, por intermédio de instituição financeira ou não, de título da dívida de ente da Federação por título da dívida pública federal, bem como a operação de compra e venda, a termo, daquele título, cujo efeito final seja semelhante à permuta;

III – concessão de garantia.

§ 1º O disposto no inciso II, *in fine*, não se aplica ao estoque de Letras do Banco Central do Brasil, Série Especial, existente na carteira das instituições financeiras, que pode ser refinanciado mediante novas operações de venda a termo.

§ 2º O Banco Central do Brasil só poderá comprar diretamente títulos emitidos pela União para refinanciar a dívida mobiliária federal que estiver vencendo na sua carteira.

§ 3º A operação mencionada no § 2º deverá ser realizada à taxa média e condições alcançadas no dia, em leilão público.

§ 4º É vedado ao Tesouro Nacional adquirir títulos da dívida pública federal existentes na carteira do Banco Central do Brasil, ainda que com cláusula de reversão, salvo para reduzir a dívida mobiliária.

Seção V
Da Garantia e da Contragarantia

Art. 40. Os entes poderão conceder garantia em operações de crédito internas ou externas, observados o disposto neste artigo, as normas do art. 32 e, no caso da União, também os limites e as condições estabelecidos pelo Senado Federal.

§ 1º A garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida, e à adimplência da

entidade que a pleitear relativamente a suas obrigações junto ao garantidor e às entidades por este controladas, observado o seguinte:

I – não será exigida contragarantia de órgãos e entidades do próprio ente;

II – a contragarantia exigida pela União a Estado ou Município, ou pelos Estados aos Municípios, poderá consistir na vinculação de receitas tributárias diretamente arrecadadas e provenientes de transferências constitucionais, com outorga de poderes ao garantidor para retê-las e empregar o respectivo valor na liquidação da dívida vencida.

§ 2º No caso de operação de crédito junto a organismo financeiro internacional, ou a instituição federal de crédito e fomento para o repasse de recursos externos, a União só prestará garantia a ente que atenda, além do disposto no § 1º, as exigências legais para o recebimento de transferências voluntárias.

§ 3º (*Vetado.*)

§ 4º (*Vetado.*)

§ 5º É nula a garantia concedida acima dos limites fixados pelo Senado Federal.

§ 6º É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de fundos.

§ 7º O disposto no § 6º não se aplica à concessão de garantia por:

I – empresa controlada a subsidiária ou controlada sua, nem à prestação de contragarantia nas mesmas condições;

II – instituição financeira a empresa nacional, nos termos da lei.

§ 8º Excetua-se do disposto neste artigo a garantia prestada:

I – por instituições financeiras estatais, que se submeterão às normas aplicáveis às instituições financeiras privadas, de acordo com a legislação pertinente;

II – pela União, na forma de lei federal, a empresas de natureza financeira por ela controladas, direta e indiretamente, quanto às operações de seguro de crédito à exportação.

§ 9º Quando honrarem dívida de outro ente, em razão de garantia prestada, a União e os Estados poderão condicionar as transferências constitucionais ao ressarcimento daquele pagamento.

§ 10. O ente da Federação cuja dívida tiver sido honrada pela União ou por

Estado, em decorrência de garantia prestada em operação de crédito, terá suspenso o acesso a novos créditos ou financiamentos até a total liquidação da mencionada dívida.

Seção VI
Dos Restos a Pagar

Art. 41. (*Vetado.*)

Art. 42. É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

Capítulo VIII
DA GESTÃO PATRIMONIAL

Seção I
Das Disponibilidades de Caixa

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§ 2º É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o § 1º em:

I – títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II – empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

Seção II

Da Preservação do Patrimônio Público

Art. 44. É vedada a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.

Art. 45. Observado o disposto no § 5º do art. 5º, a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

Parágrafo único. O Poder Executivo de cada ente encaminhará ao Legislativo, até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, relatório com as informações necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo, ao qual será dada ampla divulgação.

Art. 46. É nulo de pleno direito ato de desapropriação de imóvel urbano expedido sem o atendimento do disposto no § 3º do art. 182 da Constituição, ou prévio depósito judicial do valor da indenização.

Seção III

Das Empresas Controladas pelo Setor Público

Art. 47. A empresa controlada que firmar contrato de gestão em que se estabeleçam objetivos e metas de desempenho, na forma da lei, disporá de autonomia gerencial, orçamentária e financeira, sem prejuízo do disposto no inciso II do § 5º do art. 165 da Constituição.

Parágrafo único. A empresa controlada incluirá em seus balanços trimestrais nota explicativa em que informará:

I – fornecimento de bens e serviços ao controlador, com respectivos preços e condições, comparando-os com os praticados no mercado;

II – recursos recebidos do controlador, a qualquer título, especificando valor, fonte e destinação;

III – venda de bens, prestação de serviços ou concessão de empréstimos e financiamentos com preços, taxas, prazos ou condições diferentes dos vigentes no mercado.

Capítulo IX

DA TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO

Seção I

Da Transparência da Gestão Fiscal

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Parágrafo único. A prestação de contas da União conterá demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, incluído o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social, especificando os empréstimos e financiamentos concedidos com recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

Seção II

Da Escrituração e Consolidação das Contas

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I – a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

II – a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;

III – as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjuntamente,

as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

IV – as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;

V – as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;

VI – a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos.

§ 1º No caso das demonstrações conjuntas, excluir-se-ão as operações intragovernamentais.

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

§ 3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

§ 1º Os Estados e os Municípios encaminharão suas contas ao Poder Executivo da União nos seguintes prazos:

I – Municípios, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado, até trinta de abril;

II – Estados, até trinta e um de maio.

§ 2º O descumprimento dos prazos previstos neste artigo impedirá, até que a situação seja regularizada, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

Seção III

Do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Art. 52. O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre e composto de:

I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:

a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;

b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

II – demonstrativos da execução das:

a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;

c) despesas, por função e subfunção.

§ 1º Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.

§ 2º O descumprimento do prazo previsto neste artigo sujeita o ente às sanções previstas no § 2º do art. 51.

Art. 53. Acompanharão o Relatório Resumido demonstrativos relativos a:

I – apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;

II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;

III – resultados nominal e primário;

IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;

V – Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

§ 1º O relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

I – do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição, conforme o § 3º do art. 32;

II – das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;

III – da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

§ 2º Quando for o caso, serão apresentadas justificativas:

I – da limitação de empenho;

II – da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

Seção IV

Do Relatório de Gestão Fiscal

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

I – Chefe do Poder Executivo;

II – Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III – Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV – Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 55. O relatório conterá:

I – comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;

b) dívidas consolidada e mobiliária;

c) concessão de garantias;

d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;

e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;

II – indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado

qualquer dos limites;

III – demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:

1) liquidadas;

2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;

3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;

4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;

c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea *b* do inciso IV do art. 38.

§ 1º O relatório dos titulares dos órgãos mencionados nos incisos II, III e IV do art. 54 conterá apenas as informações relativas à alínea *a* do inciso I, e os documentos referidos nos incisos II e III.

§ 2º O relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

§ 3º O descumprimento do prazo a que se refere o § 2º sujeita o ente à sanção prevista no § 2º do art. 51.

§ 4º Os relatórios referidos nos arts. 52 e 54 deverão ser elaborados de forma padronizada, segundo modelos que poderão ser atualizados pelo conselho de que trata o art. 67.

Seção V
Das Prestações de Contas

Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.

§ 1º As contas do Poder Judiciário serão apresentadas no âmbito:

I – da União, pelos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, consolidando as dos respectivos tribunais;

II – dos Estados, pelos Presidentes dos Tribunais de Justiça, consolidando

as dos demais tribunais.

§ 2º O parecer sobre as contas dos Tribunais de Contas será proferido no prazo previsto no art. 57 pela comissão mista permanente referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente das Casas Legislativas estaduais e municipais.

§ 3º Será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas.

Art. 57. Os Tribunais de Contas emitirão parecer prévio conclusivo sobre as contas no prazo de sessenta dias do recebimento, se outro não estiver estabelecido nas constituições estaduais ou nas leis orgânicas municipais.

§ 1º No caso de Municípios que não sejam capitais e que tenham menos de duzentos mil habitantes o prazo será de cento e oitenta dias.

§ 2º Os Tribunais de Contas não entrarão em recesso enquanto existirem contas de Poder, ou órgão referido no art. 20, pendentes de parecer prévio.

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Seção VI

Da Fiscalização da Gestão Fiscal

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;

II – limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;

III – medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23;

IV – providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

V – destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em

vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;

VI – cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

§ 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:

I – a possibilidade de ocorrência das situações previstas no inciso II do art. 4º e no art. 9º;

II – que o montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite;

III – que os montantes das dívidas consolidada e mobiliária, das operações de crédito e da concessão de garantia se encontram acima de 90% (noventa por cento) dos respectivos limites;

IV – que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei;

V – fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.

§ 2º Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no art. 20.

§ 3º O Tribunal de Contas da União acompanhará o cumprimento do disposto nos §§ 2º, 3º e 4º do art. 39.

Capítulo X
DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 60. Lei estadual ou municipal poderá fixar limites inferiores àqueles previstos nesta Lei Complementar para as dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito e concessão de garantias.

Art. 61. Os títulos da dívida pública, desde que devidamente escriturados em sistema centralizado de liquidação e custódia, poderão ser oferecidos em caução para garantia de empréstimos, ou em outras transações previstas em lei, pelo seu valor econômico, conforme definido pelo Ministério da Fazenda.

Art. 62. Os Municípios só contribuirão para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação se houver:

I – autorização na lei de diretrizes orçamentárias e na lei orçamentária anual;

II – convênio, acordo, ajuste ou congênere, conforme sua legislação.

Art. 63. É facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por:

I – aplicar o disposto no art. 22 e no § 4º do art. 30 ao final do semestre;

II – divulgar semestralmente:

a) (*Vetado*);

b) o Relatório de Gestão Fiscal;

c) os demonstrativos de que trata o art. 53;

III – elaborar o Anexo de Política Fiscal do plano plurianual, o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da lei de diretrizes orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do art. 5º a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação desta Lei Complementar.

§ 1º A divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre.

§ 2º Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar esta situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.

Art. 64. A União prestará assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, com vistas ao cumprimento das normas desta Lei Complementar.

§ 1º A assistência técnica consistirá no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e na transferência de tecnologia, bem como no apoio à divulgação dos instrumentos de que trata o art. 48 em meio eletrônico de amplo acesso público.

§ 2º A cooperação financeira compreenderá a doação de bens e valores, o financiamento por intermédio das instituições financeiras federais e o repasse de recursos oriundos de operações externas.

Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I – serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;

II – serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de

empenho prevista no art. 9º.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no *caput* no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição.

Art. 66. Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

§ 1º Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

§ 2º A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

§ 3º Na hipótese do *caput*, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.

§ 4º Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no *caput* do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres.

Art. 67. O acompanhamento e a avaliação, de forma permanente, da política e da operacionalidade da gestão fiscal serão realizados por conselho de gestão fiscal, constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e de entidades técnicas representativas da sociedade, visando a:

I – harmonização e coordenação entre os entes da Federação;

II – disseminação de práticas que resultem em maior eficiência na alocação e execução do gasto público, na arrecadação de receitas, no controle do endividamento e na transparência da gestão fiscal;

III – adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal de que trata esta Lei Complementar, normas e padrões mais simples para os pequenos Municípios, bem como outros, necessários ao controle social;

IV – divulgação de análises, estudos e diagnósticos.

§ 1º O conselho a que se refere o *caput* instituirá formas de premiação e reconhecimento público aos titulares de Poder que alcançarem resultados meritórios em suas políticas de desenvolvimento social, conjugados com a

prática de uma gestão fiscal pautada pelas normas desta Lei Complementar.

§ 2º Lei disporá sobre a composição e a forma de funcionamento do conselho.

Art. 68. Na forma do art. 250 da Constituição, é criado o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, com a finalidade de prover recursos para o pagamento dos benefícios do regime geral da previdência social.

§ 1º O Fundo será constituído de:

I – bens móveis e imóveis, valores e rendas do Instituto Nacional do Seguro Social não utilizados na operacionalização deste;

II – bens e direitos que, a qualquer título, lhe sejam adjudicados ou que lhe vierem a ser vinculados por força de lei;

III – receita das contribuições sociais para a seguridade social, previstas na alínea *a* do inciso I e no inciso II do art. 195 da Constituição;

IV – produto da liquidação de bens e ativos de pessoa física ou jurídica em débito com a Previdência Social;

V – resultado da aplicação financeira de seus ativos;

VI – recursos provenientes do orçamento da União.

§ 2º O Fundo será gerido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, na forma da lei.

Art. 69. O ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferir-lhe-á caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial.

Art. 70. O Poder ou órgão referido no art. 20 cuja despesa total com pessoal no exercício anterior ao da publicação desta Lei Complementar estiver acima dos limites estabelecidos nos arts. 19 e 20 deverá enquadrar-se no respectivo limite em até dois exercícios, eliminando o excesso, gradualmente, à razão de, pelo menos, 50% a.a. (cinquenta por cento ao ano), mediante a adoção, entre outras, das medidas previstas nos arts. 22 e 23.

Parágrafo único. A inobservância do disposto no *caput*, no prazo fixado, sujeita o ente às sanções previstas no § 3º do art. 23.

Art. 71. Ressalvada a hipótese do inciso X do art. 37 da Constituição, até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor desta Lei Complementar, a despesa total com pessoal dos Poderes e órgãos referidos no

art. 20 não ultrapassará, em percentual da receita corrente líquida, a despesa verificada no exercício imediatamente anterior, acrescida de até 10% (dez por cento), se esta for inferior ao limite definido na forma do art. 20.

Art. 72. A despesa com serviços de terceiros dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 não poderá exceder, em percentual da receita corrente líquida, a do exercício anterior à entrada em vigor desta Lei Complementar, até o término do terceiro exercício seguinte.

Art. 73. As infrações dos dispositivos desta Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei n. 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992; e demais normas da legislação pertinente.

Art. 74. Esta Lei Complementar entra em vigor na data da sua publicação.

Art. 75. Revoga-se a Lei Complementar n. 96, de 31 de maio de 1999.

Brasília, 4 de maio de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Fernando Henrique Cardoso
Pedro Malan
Martus Tavares

LEI N. 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964

Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1º Esta Lei estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, de acordo com o disposto no art. 5º, XV, *b*, da Constituição Federal.

Título I
DA LEI DE ORÇAMENTO

Capítulo I
DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 2º A Lei de Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

§ 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

I – sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;

II – quadro demonstrativo da receita e despesa segundo as categorias econômicas, na forma do Anexo n. 1;

III – quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;

IV – quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I – quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;

II – quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos n. 6 e 9;

III – quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Art. 3º A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

Art. 4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da Administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no art. 2º.

Art. 5º A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o disposto no art. 20 e seu

parágrafo único.

Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

§ 1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada à transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

§ 2º Para cumprimento do disposto no parágrafo anterior, o cálculo das cotas terá por base os dados apurados no balanço do exercício anterior àquele em que se elaborar a proposta orçamentária do Governo obrigado à transferência.

Art. 7º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:

I – abrir créditos suplementares até determinada importância, obedecidas as disposições do art. 43;

II – realizar, em qualquer mês do exercício financeiro, operações de crédito por antecipação da receita, para atender a insuficiências de caixa.

§ 1º Em casos de *deficit*, a Lei de Orçamento indicará as fontes de recursos que o Poder Executivo fica autorizado a utilizar para atender a sua cobertura.

§ 2º O produto estimado de operações de crédito e de alienação de bens imóveis somente se incluirá na receita quando umas e outras forem especificamente autorizadas pelo Poder Legislativo em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las no exercício.

§ 3º A autorização legislativa a que se refere o parágrafo anterior, no tocante a operações de crédito, poderá constar da própria Lei de Orçamento.

Art. 8º A discriminação da receita geral e da despesa de cada órgão do Governo ou unidade administrativa, a que se refere o art. 2º, § 1º, III e IV, obedecerá a forma do Anexo n. 2.

§ 1º Os itens da discriminação da receita e da despesa, mencionados nos arts. 11, § 4º, e 13, serão identificados por números de código decimal, na forma dos Anexos n. 3 e 4.

§ 2º Completarão os números do código decimal referido no parágrafo anterior os algarismos caracterizadores da classificação funcional da despesa conforme estabelece o Anexo n. 5.

§ 3º O código geral estabelecido nesta Lei não prejudicará a adoção de códigos locais.

Capítulo II
DA RECEITA

Art. 9º Tributo é a receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições, nos termos da Constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.

Art. 10. (*Vetado*.)

Art. 11. A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

(Artigo com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.939, de 20-5-1982.)

§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

(§ 1º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.939, de 20-5-1982.)

§ 2º São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

(§ 2º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.939, de 20-5-1982.)

§ 3º O superávit do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo n. 1, não constituirá item de receita orçamentária.

(§ 3º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.939, de 20-5-1982.)

§ 4º A classificação da receita obedecerá ao seguinte esquema:

Receitas Correntes:

Receita Tributária:
Impostos;
Taxas;
Contribuições de Melhoria;
Receita de Contribuições;
Receita Patrimonial;
Receita Agropecuária;
Receita Industrial;
Receita de Serviços;
Transferências Correntes.
Receitas de Capital:
Operações de Crédito;
Alienação de Bens;
Amortização de Empréstimos;
Transferências de Capital;
Outras Receitas de Capital.

(§ 4º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.939, de 20-5-1982.)

Capítulo III
DA DESPESA

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio.
Transferências Correntes.

DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos.
Inversões Financeiras.
Transferências de Capital.

§ 1º Classificam-se como Despesas de Custeio as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a

atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

§ 2º Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

§ 3º Consideram-se subvenções, para os efeitos desta Lei, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:

I – subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

II – subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:

I – aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II – aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III – constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

Art. 13. Observadas as categorias econômicas do art. 12, a discriminação ou especificação da despesa por elementos, em cada unidade administrativa ou órgão de governo, obedecerá ao seguinte esquema:

DESPESAS CORRENTES

Despesas de Custeio

Pessoal Civil.

Pessoal Militar.

Material de Consumo.

Serviços de Terceiros.

Encargos Diversos.

Transferências Correntes

Subvenções Sociais.

Subvenções Econômicas.

Inativos.

Pensionistas.

Salário-Família e Abono Familiar.

Juros da Dívida Pública.

Contribuições de Previdência Social.

Diversas Transferências Correntes.

DESPESAS DE CAPITAL

Investimentos

Obras Públicas.

Serviços em Regime de Programação Especial.

Equipamentos e Instalações.

Material Permanente.

Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Industriais ou Agrícolas.

Inversões Financeiras

Aquisição de Imóveis.

Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras.

Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento.

Constituição de Fundos Rotativos.

Concessão de Empréstimos.

Diversas Inversões Financeiras.

Transferência de Capital

Amortização da Dívida Pública.

Auxílios para Obras Públicas.

Auxílios para Equipamentos e Instalações.

Auxílios para Inversões Financeiras.

Outras Contribuições.

Art. 14. Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

Parágrafo único. Em casos excepcionais, serão consignadas dotações a unidades administrativas subordinadas ao mesmo órgão.

Art. 15. Na Lei de Orçamento a discriminação da despesa far-se-á, no mínimo, por elementos.

§ 1º Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução dos seus fins.

§ 2º Para efeito de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a 2 (dois) anos.

Seção I

Das Despesas Correntes

Subseção Única

Das Transferências Correntes

I) Das Subvenções Sociais

Art. 16. Fundamentalmente e nos limites das possibilidades financeiras a concessão de subvenções sociais visará a prestação de serviços essenciais de assistência social, médica e educacional, sempre que a suplementação de recursos de origem privada aplicados a esses objetivos revelar-se mais econômica.

Parágrafo único. O valor das subvenções, sempre que possível, será calculado com base em unidades de serviços efetivamente prestados ou postos à disposição dos interessados, obedecidos os padrões mínimos de eficiência

previamente fixados.

Art. 17. Somente à instituição cujas condições de funcionamento forem julgadas satisfatórias pelos órgãos oficiais de fiscalização serão concedidas subvenções.

II) Das Subvenções Econômicas

Art. 18. A cobertura dos *déficits* de manutenção das empresas públicas, de natureza autárquica ou não, far-se-á mediante subvenções econômicas expressamente incluídas nas despesas correntes do orçamento da União, do Estado, do Município ou do Distrito Federal.

Parágrafo único. Consideram-se, igualmente, como subvenções econômicas:

a) as dotações destinadas a cobrir a diferença entre os preços de mercado e os preços de revenda, pelo Governo, de gêneros alimentícios ou outros materiais;

b) as dotações destinadas ao pagamento de bonificações a produtores de determinados gêneros ou materiais.

Art. 19. A Lei de Orçamento não consignará ajuda financeira, a qualquer título, a empresa de fins lucrativos, salvo quando se tratar de subvenções cuja concessão tenha sido expressamente autorizada em lei especial.

Seção II

Das Despesas de Capital

Subseção I
Dos Investimentos

Art. 20. Os investimentos serão discriminados na Lei de Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações.

Parágrafo único. Os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam cumprir-se subordinadamente às normas gerais de execução da despesa poderão ser custeados por dotações globais, classificadas entre as Despesas de Capital.

Subseção II
Das Transferências de Capital

Art. 21. A Lei de Orçamento não consignará auxílio para investimentos que se devam incorporar ao patrimônio das empresas privadas de fins lucrativos.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se às transferências de

capital à conta de fundos especiais ou dotações sob regime excepcional de aplicação.

Título II
DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

Capítulo I
CONTEÚDO E FORMA DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

Art. 22. A proposta orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo, nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á de:

I – mensagem, que conterá: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e flutuante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômico-financeira do Governo; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital;

II – projeto de Lei de Orçamento;

III – tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:

a) a receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores àquele em que se elaborou a proposta;

b) a receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;

c) a receita prevista para o exercício a que se refere a proposta;

d) a despesa realizada no exercício imediatamente anterior;

e) a despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e

f) a despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta;

IV – especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

Parágrafo único. Constará da proposta orçamentária, para cada unidade administrativa, descrição sucinta de suas principais finalidades, com indicação

da respectiva legislação.

Capítulo II
DA ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

Seção I
Das Previsões Plurianuais

Art. 23. As receitas e despesas de capital serão objeto de um Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, aprovado por decreto do Poder Executivo, abrangendo, no mínimo, um triênio.

Parágrafo único. O Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital será anualmente reajustado acrescentando-se-lhe as previsões de mais um ano, de modo a assegurar a projeção contínua dos períodos.

Art. 24. O Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital abrangerá:

I – as despesas e, como couber, também as receitas previstas em planos especiais aprovados em lei e destinados a atender a regiões ou a setores da administração ou da economia;

II – as despesas à conta de fundos especiais e, como couber, as receitas que os constituam;

III – em anexos, as despesas de capital das entidades referidas no Título X desta Lei, com indicação das respectivas receitas, para as quais forem previstas transferências de capital.

Art. 25. Os programas constantes do Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital sempre que possível serão correlacionados a metas objetivas em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Parágrafo único. Consideram-se metas os resultados que se pretendem obter com a realização de cada programa.

Art. 26. A proposta orçamentária conterá o programa anual atualizado dos investimentos, inversões financeiras e transferências previstos no Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital.

Seção II
Das Previsões Anuais

Art. 27. As propostas parciais de orçamento guardarão estrita conformidade com a política econômico-financeira, o programa anual de trabalho do

Governo e, quando fixado, o limite global máximo para o orçamento de cada unidade administrativa.

Art. 28. As propostas parciais das unidades administrativas, organizadas em formulário próprio, serão acompanhadas de:

I – tabelas explicativas da despesa, sob a forma estabelecida no art. 22, III, *d*, *e* e *f*;

II – justificação pormenorizada de cada dotação solicitada, com a indicação dos atos de aprovação de projetos e orçamentos de obras públicas, para cujo início ou prosseguimento ela se destina.

Art. 29. Caberá aos órgãos de contabilidade ou de arrecadação organizar demonstrações mensais da receita arrecadada, segundo as rubricas, para servirem de base a estimativa da receita na proposta orçamentária.

Parágrafo único. Quando houver órgão central de orçamento, essas demonstrações ser-lhe-ão remetidas mensalmente.

Art. 30. A estimativa da receita terá por base as demonstrações a que se refere o artigo anterior à arrecadação dos três últimos exercícios, pelo menos, bem como as circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.

Art. 31. As propostas orçamentárias parciais serão revistas e coordenadas na proposta geral, considerando-se a receita estimada e as novas circunstâncias.

Título III
DA ELABORAÇÃO DA LEI DE ORÇAMENTO

Art. 32. Se não receber a proposta orçamentária no prazo fixado nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios, o Poder Legislativo considerará como proposta a Lei de Orçamento vigente.

Art. 33. Não se admitirão emendas ao projeto de Lei de Orçamento que visem a:

a) alterar a dotação solicitada para despesa de custeio, salvo quando provada, nesse ponto, a inexatidão da proposta;

b) conceder dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes;

c) conceder dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não

esteja anteriormente criado;

d) conceder dotação superior aos quantitativos previamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções.

Título IV
DO EXERCÍCIO FINANCEIRO

Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I – as receitas nele arrecadadas;

II – as despesas nele legalmente empenhadas.

Art. 36. Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

Parágrafo único. Os empenhos que correm a conta de créditos com vigência plurianual, que não tenham sido liquidados, só serão computados como Restos a Pagar no último ano de vigência do crédito.

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente poderão ser pagos à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elementos, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

Art. 38. Reverte à dotação a importância de despesa anulada no exercício: quando a anulação ocorrer após o encerramento deste considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

(Artigo com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979.)

§ 1º Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida

Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

(§ 1º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979.)

§ 2º Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa Não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multas de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

(§ 2º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979.)

§ 3º O valor do crédito da Fazenda Nacional em moeda estrangeira será convertido ao correspondente valor na moeda nacional à taxa cambial oficial, para compra, na data da notificação ou intimação do devedor, pela autoridade administrativa, ou, à sua falta, na data da inscrição da Dívida Ativa, incidindo, a partir da conversão, a atualização monetária e os juros de mora, de acordo com preceitos legais pertinentes aos débitos tributários.

(§ 3º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979.)

§ 4º A receita da Dívida Ativa abrange os créditos mencionados nos parágrafos anteriores, bem como os valores correspondentes à respectiva atualização monetária, à multa e juros de mora e ao encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-lei n. 1.025, de 21 de outubro de 1969, e o art. 3º do Decreto-lei n. 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

(§ 4º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979.)

§ 5º A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

(§ 5º com redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.735, de 20-12-1979.)

Título V
DOS CRÉDITOS ADICIONAIS

Art. 40. São créditos adicionais as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:

I – suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;

II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;

III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Art. 42. Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

I – o *superávit* financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;

II – os provenientes de excesso de arrecadação;

III – os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei;

IV – o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.

§ 2º Entende-se por *superávit* financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas.

§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.

§ 4º Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso

de arrecadação, deduzir-se-á a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício.

Art. 44. Os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

Art. 45. Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários.

Art. 46. O ato que abrir crédito adicional indicará a importância, a espécie do mesmo e a classificação da despesa, até onde for possível.

Título VI
DA EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO

Capítulo I
DA PROGRAMAÇÃO DA DESPESA

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;

b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

Art. 49. A programação da despesa orçamentária, para efeito do disposto no artigo anterior, levará em conta os créditos adicionais e as operações extraorçamentárias.

Art. 50. As cotas trimestrais poderão ser alteradas durante o exercício, observados o limite da dotação e o comportamento da execução orçamentária.

Capítulo II
DA RECEITA

Art. 51. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nenhum será cobrado em cada exercício sem prévia autorização orçamentária, ressalvados a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra.

Art. 52. São objeto de lançamento os impostos diretos e quaisquer outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato.

Art. 53. O lançamento da receita é ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.

Art. 54. Não será admitida a compensação da observação de recolher rendas ou receitas com direito creditório contra a Fazenda Pública.

Art. 55. Os agentes da arrecadação devem fornecer recibos das importâncias que arrecadarem.

§ 1º Os recibos devem conter o nome da pessoa que paga a soma arrecadada, proveniência e classificação, bem como a data e assinatura do agente arrecadador.

§ 2º Os recibos serão fornecidos em uma única via.

Art. 56. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do art. 3º desta Lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.

Capítulo III
DA DESPESA

Art. 58. O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Art. 59. O empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos

concedidos.

(Artigo com redação dada pela Lei n. 6.397, de 10-12-1976.)

§ 1º Ressalvado o disposto no art. 67 da Constituição Federal, é vedado aos Municípios empenhar, no último mês do mandato do prefeito, mais do que o duodécimo da despesa prevista no Orçamento vigente.

(§ 1º com redação dada pela Lei n. 6.397, de 10-12-1976.)

§ 2º Fica, também, vedado aos Municípios, no mesmo período, assumir, por qualquer forma, compromissos financeiros para execução depois do término do mandato do prefeito.

(§ 2º com redação dada pela Lei n. 6.397, de 10-12-1976.)

§ 3º As disposições dos parágrafos anteriores não se aplicam nos casos comprovados de calamidade pública.

(§ 3º com redação dada pela Lei n. 6.397, de 10-12-1976.)

§ 4º Reputam-se nulos e de nenhum efeito os empenhos e atos praticados em desacordo com o disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo, sem prejuízo da responsabilidade do prefeito nos termos do art. 1º, V, do Decreto-lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967.

(§ 4º com redação dada pela Lei n. 6.397, de 10-12-1976.)

Art. 60. É vedada a realização de despesa sem prévio empenho.

§ 1º Em casos especiais previstos na legislação específica será dispensada a emissão da nota de empenho.

§ 2º Será feito por estimativa o empenho da despesa cujo montante não se possa determinar.

§ 3º É permitido o empenho global de despesas contratuais e outras, sujeitas a parcelamento.

Art. 61. Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho” que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

Art. 62. O pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação.

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§ 1º Essa verificação tem por fim apurar:

I – a origem e o objeto do que se deve pagar;

II – a importância exata a pagar;

III – a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

§ 2º A liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I – o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II – a nota de empenho;

III – os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.

Parágrafo único. A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade.

Art. 65. O pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento.

Art. 66. As dotações atribuídas às diversas unidades orçamentárias poderão quando expressamente determinado na Lei de Orçamento ser movimentadas por órgãos centrais de administração geral.

Parágrafo único. É permitida a redistribuição de parcelas das dotações de pessoal, de uma para outra unidade orçamentária, quando considerada indispensável à movimentação de pessoal dentro das tabelas ou quadros comuns às unidades interessadas, a que se realize em obediência à legislação específica.

Art. 67. Os pagamentos devidos pela Fazenda Pública, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para esse fim.

Art. 68. O regime de adiantamento é aplicável aos casos de despesas expressamente definidos em lei e consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

Art. 69. Não se fará adiantamento a servidor em alcance nem a responsável por dois adiantamentos.

Art. 70. A aquisição de material, o fornecimento e a adjudicação de obras e serviços serão regulados em lei, respeitado o princípio da concorrência.

Título VII
DOS FUNDOS ESPECIAIS

Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem, de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Título VIII
DO CONTROLE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Capítulo I
DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I – a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;

II – a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III – o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Capítulo II
DO CONTROLE INTERNO

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o art. 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente.

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do art. 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim.

Capítulo III
DO CONTROLE EXTERNO

Art. 81. O controle da execução orçamentária, pelo Poder Legislativo, terá por objetivo verificar a probidade da administração, a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e o cumprimento da Lei de Orçamento.

Art. 82. O Poder Executivo, anualmente, prestará contas ao Poder

Legislativo, no prazo estabelecido nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios.

§ 1º As contas do Poder Executivo serão submetidas ao Poder Legislativo, com parecer prévio do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.

§ 2º Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a Câmara de Vereadores poderá designar peritos-contadores para verificarem as contas do prefeito e sobre elas emitirem parecer.

Título IX
DA CONTABILIDADE

Capítulo I
DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 83. A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

Art. 84. Ressalvada a competência do Tribunal de Contas ou órgão equivalente, a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos será realizada ou superintendida pelos serviços de contabilidade.

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 86. A escrituração sintética das operações financeiras e patrimoniais efetuar-se-á pelo método das partidas dobradas.

Art. 87. Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte.

Art. 88. Os débitos e créditos serão escriturados com individuação do devedor ou do credor e especificação da natureza, importância e data do vencimento, quando fixada.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração

orçamentária, financeira, patrimonial e industrial.

Capítulo II
DA CONTABILIDADE ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA

Art. 90. A contabilidade deverá evidenciar, em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, à conta dos mesmos créditos, e às dotações disponíveis.

Art. 91. O registro contábil da receita e da despesa far-se-á de acordo com as especificações constantes da Lei de Orçamento e dos créditos adicionais.

Art. 92. A dívida flutuante compreende:

I – os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;

II – os serviços da dívida a pagar;

III – os depósitos;

IV – os débitos de tesouraria.

Parágrafo único. O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas.

Art. 93. Todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, serão também objeto de registro, individuação e controle contábil.

Capítulo III
DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL E INDUSTRIAL

Art. 94. Haverá registros analíticos de todos os bens de caráter permanente, com indicação dos elementos necessários para a perfeita caracterização de cada um deles e dos agentes responsáveis pela sua guarda e administração.

Art. 95. A contabilidade manterá registros sintéticos dos bens móveis e imóveis.

Art. 96. O levantamento geral dos bens móveis e imóveis terá por base o inventário analítico de cada unidade administrativa e os elementos da escrituração sintética na contabilidade.

Art. 97. Para fins orçamentários e determinação dos devedores, ter-se-á o registro contábil das receitas patrimoniais, fiscalizando-se sua efetivação.

Art. 98. A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade

superior a 12 (doze) meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos.

Parágrafo único. A dívida fundada será escriturada com individuação e especificações que permitem verificar, a qualquer momento, a posição dos empréstimos, bem como os respectivos serviços de amortização e juros.

Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum.

Art. 100. As alterações da situação líquida patrimonial, que abrangem os resultados da execução orçamentária, bem como as variações independentes dessa execução e as superveniências e insubsistências ativas e passivas, constituirão elementos da conta patrimonial.

Capítulo IV
DOS BALANÇOS

Art. 101. Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais, segundo os Anexos n. 12, 13, 14 e 15 e os quadros demonstrativos constantes dos Anexos n. 1, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17.

Art. 102. O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas.

Art. 103. O Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Parágrafo único. Os Restos a Pagar do exercício serão computados na receita extraorçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

Art. 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

I – o Ativo Financeiro;

II – o Ativo Permanente;

III – o Passivo Financeiro;

IV – o Passivo Permanente;

V – o Saldo Patrimonial;

VI – as Contas de Compensação.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§ 3º O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras, cujo pagamento independa de autorização orçamentária.

§ 4º O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

§ 5º Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações, e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.

Art. 106. A avaliação dos elementos patrimoniais obedecerá às normas seguintes:

I – os débitos e créditos, bem como os títulos de renda, pelo seu valor nominal, feita a conversão, quando em moeda estrangeira, à taxa de câmbio vigente na data do balanço;

II – os bens móveis e imóveis, pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção ou de construção;

III – os bens de almoxarifado, pelo preço médio ponderado das compras.

§ 1º Os valores em espécie, assim como os débitos e créditos, quando em moeda estrangeira, deverão figurar ao lado das correspondentes importâncias em moeda nacional.

§ 2º As variações resultantes da conversão dos débitos, créditos e valores em espécie serão levadas à conta patrimonial.

§ 3º Poderão ser feitas reavaliações dos bens móveis e imóveis.

Título X
DAS AUTARQUIAS E OUTRAS ENTIDADES

Art. 107. As entidades autárquicas ou paraestatais, inclusive de previdência social ou investidas de delegação para arrecadação de contribuições parafiscais da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, terão seus orçamentos aprovados por decreto do Poder Executivo, salvo se disposição legal expressa determinar que o sejam pelo Poder Legislativo.

Parágrafo único. Compreendem-se nesta disposição as empresas com autonomia financeira e administrativa cujo capital pertencer, integralmente, ao Poder Público.

Art. 108. Os orçamentos das entidades referidas no artigo anterior vincular-se-ão ao orçamento da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, pela inclusão:

I – como receita, salvo disposição legal em contrário, de saldo positivo previsto entre os totais das receitas e despesas;

II – como subvenção econômica, na receita do orçamento da beneficiária, salvo disposição legal em contrário, do saldo negativo previsto entre os totais das receitas e despesas.

§ 1º Os investimentos ou inversões financeiras da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, realizados por intermédio das entidades aludidas no artigo anterior, serão classificados como receita de capital destas e despesa de transferência de capital daqueles.

§ 2º As previsões para depreciação serão computadas para efeito de apuração do saldo líquido das mencionadas entidades.

Art. 109. Os orçamentos e balanços das entidades compreendidas no art. 107 serão publicados como complemento dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal a que estejam vinculados.

Art. 110. Os orçamentos e balanços das entidades já referidas obedecerão aos padrões e normas instituídas por esta Lei, ajustados às respectivas peculiaridades.

Parágrafo único. Dentro do prazo que a legislação fixar, os balanços serão remetidos ao órgão central de contabilidade da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, para fins de incorporação dos resultados, salvo disposição legal em contrário.

Título XI

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 111. O Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda, além de outras apurações, para fins estatísticos, de interesse nacional, organizará e publicará o balanço consolidado das contas da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, suas autarquias e outras entidades, bem como um quadro estruturalmente idêntico, baseado em dados orçamentários.

§ 1º Os quadros referidos neste artigo terão a estrutura do Anexo n. 1.

§ 2º O quadro baseado nos orçamentos será publicado até o último dia do primeiro semestre do próprio exercício e o baseado nos balanços, até o último dia do segundo semestre do exercício imediato àquele a que se referirem.

Art. 112. Para cumprimento do disposto no artigo precedente, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal remeterão ao mencionado órgão, até 30 de abril, os orçamentos do exercício, e até 30 de junho, os balanços do exercício anterior.

Parágrafo único. O pagamento, pela União, de auxílio ou contribuição a Estados, Municípios ou Distrito Federal, cuja concessão não decorra de imperativo constitucional, dependerá de prova do atendimento ao que se determina neste artigo.

Art. 113. Para fiel e uniforme aplicação das presentes normas, o Conselho Técnico de Economia e Finanças do Ministério da Fazenda atenderá a consultas, coligirá elementos, promoverá o intercâmbio de dados informativos, expedirá recomendações técnicas, quando solicitadas, e atualizará, sempre que julgar conveniente, os anexos que integram a presente Lei.

Parágrafo único. Para os fins previstos neste artigo, poderão ser promovidas, quando necessário, conferências ou reuniões técnicas, com a participação de representantes das entidades abrangidas por estas normas.

Art. 114. Os efeitos desta Lei são contados a partir de 1º de janeiro de 1964, para o fim da elaboração dos orçamentos, e a partir de 1º de janeiro de 1965, quanto às demais atividades estatuídas.

(Artigo com redação dada pela Lei n. 4.489, de 19-11-1964.)

Art. 115. Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, 17 de março de 1964; 143º da Independência e 76º da República.

João Goulart

LEI N. 9.989, DE 21 DE JULHO DE 2000

Dispõe sobre o Plano Plurianual para o período de 2000/2003.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Esta Lei institui o Plano Plurianual para o quadriênio 2000/2003, em cumprimento ao disposto no art. 165, § 1º, da Constituição Federal, na forma dos Anexos I e II.

Parágrafo único. O Anexo III, que acompanha esta Lei, sem caráter normativo, contém as informações complementares relativas aos valores referenciais dos subtítulos das ações vinculadas aos programas nele relacionados.

Art. 2º O Poder Executivo, no prazo de quarenta e cinco dias, ajustará as metas aos valores aprovados pelo Congresso Nacional para cada ação.

Art. 3º As codificações de programas e ações deste Plano serão observadas nas leis de diretrizes orçamentárias, nas leis orçamentárias anuais e nos projetos que os modifiquem.

Art. 4º As prioridades e metas para o ano de 2000, conforme estabelecido no art. 2º da Lei n. 9.811, de 28 de julho de 1999, estão contidas na programação orçamentária da Lei n. 9.969, de 11 de maio de 2000.

Art. 5º A exclusão ou alteração de programas constantes desta Lei ou a inclusão de novo programa serão propostas pelo Poder Executivo por meio de projeto de lei específico, observado o disposto no art. 7º desta Lei.

Parágrafo único. O projeto conterá, no mínimo, na hipótese de:

I – inclusão de programa:

a) diagnóstico sobre a atual situação do problema que se deseja enfrentar ou sobre a demanda da sociedade que se queira atender com o programa proposto;

b) indicação dos recursos que financiarão o programa proposto;

II – alteração ou exclusão de programa, exposição das razões que motivaram a proposta.

Art. 6º O Poder Executivo enviará ao Congresso Nacional, até o dia 15 de abril de cada exercício, relatório de avaliação do Plano Plurianual.

§ 1º O relatório conterá, no mínimo:

I – avaliação do comportamento das variáveis macroeconômicas que embasaram a elaboração do Plano, explicitando, se for o caso, as razões das discrepâncias verificadas entre os valores previstos e observados;

II – demonstrativo, por programa e por ação, de forma regionalizada, da execução física e financeira do exercício anterior e a acumulada, distinguindo-se as fontes de recursos oriundas:

a) do orçamento fiscal e da seguridade social;

b) do orçamento de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e

c) das demais fontes;

III – demonstrativo, por programa e para cada indicador, do índice alcançado ao término do exercício anterior comparado com o índice final previsto;

IV – avaliação, por programa, da possibilidade de alcance do índice final previsto para cada indicador e de cumprimento das metas físicas e da previsão de custos para cada ação, relacionando, se for o caso, as medidas corretivas necessárias.

§ 2º Para fins do acompanhamento e da fiscalização orçamentária a que se refere o art. 166, § 1º, II, da Constituição Federal, será assegurado, ao órgão responsável, o acesso irrestrito, para fins de consulta, ao Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento do Plano Plurianual – Sigplan – ou ao que vier a substituí-lo.

Art. 7º A inclusão, exclusão ou alteração de ações orçamentárias e de suas metas, quando envolverem recursos dos orçamentos da União, poderão ocorrer por intermédio da lei orçamentária anual ou de seus créditos adicionais, alterando-se na mesma proporção o valor do respectivo programa.

Parágrafo único. Fica o Poder Executivo autorizado a:

I – efetuar a alteração de indicadores de programas;

II – incluir, excluir ou alterar outras ações e respectivas metas, exclusivamente nos casos em que tais modificações não envolvam recursos dos orçamentos da União;

III – adequar as metas físicas de ações orçamentárias para compatibilizá-las

com as alterações nos seus valores, ou produto, ou unidade de medida respectivos, efetivadas pelas leis orçamentárias anuais e seus créditos adicionais ou por leis que alterem o Plano Plurianual.

(Inciso incluído pela Lei n. 10.297, de 26-10-2001.)

Art. 8º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 21 de julho de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Fernando Henrique Cardoso

Martus Tavares

LEI N. 9.969, DE 11 DE MAIO DE 2000

Estima a Receita e fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 2000.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Título I
DAS DISPOSIÇÕES COMUNS

Art. 1º Esta Lei estima a Receita e fixa a Despesa da União para o exercício financeiro de 2000, compreendendo:

I – o Orçamento Fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da Administração Federal direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II – o Orçamento da Seguridade Social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ele vinculados, da Administração Federal direta e indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público;

III – o Orçamento de Investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detém a maioria do capital social com direito a voto.

Título II
DOS ORÇAMENTOS FISCAL E DA

SEGURIDADE SOCIAL

Capítulo I
DA ESTIMATIVA DA RECEITA TOTAL

Art. 2º A Receita Orçamentária é estimada em R$ 1.012.807.272.455,00 (um trilhão, doze bilhões, oitocentos e sete milhões, duzentos e setenta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais), sendo, em observância ao disposto no art. 55, § 1º, da Lei n. 9.811, de 28 de julho de 1999, desdobrada em:

I – R$ 249.257.179.787,00 (duzentos e quarenta e nove bilhões, duzentos e cinquenta e sete milhões, cento e setenta e nove mil, setecentos e oitenta e sete reais) do Orçamento Fiscal, excluídas as receitas de que trata o inciso III e incluída a parcela das contribuições sociais desvinculada por força da Emenda Constitucional n. 27, de 21 de março de 2000, no valor de R$ 15.862.755.197,00 (quinze bilhões, oitocentos e sessenta e dois milhões, setecentos e cinquenta e cinco mil, cento e noventa e sete reais);

II – R$ 119.516.406.317,00 (cento e dezenove bilhões, quinhentos e dezesseis milhões, quatrocentos e seis mil, trezentos e dezessete reais) do Orçamento da Seguridade Social;

III – R$ 644.033.686.351,00 (seiscentos e quarenta e quatro bilhões, trinta e três milhões, seiscentos e oitenta e seis mil, trezentos e cinquenta e um reais), correspondentes à emissão de títulos de responsabilidade do Tesouro Nacional, destinados ao refinanciamento da dívida pública federal, interna e externa, inclusive mobiliária.

Art. 3º As receitas decorrentes da arrecadação de tributos, contribuições e de outras receitas correntes e de capital, previstas na legislação vigente, são estimadas com o desdobramento discriminado no Quadro I em anexo a esta Lei.

Capítulo II
DA FIXAÇÃO DA DESPESA

Seção I
Da Despesa Total

Art. 4º A Despesa Orçamentária, no mesmo valor da Receita Orçamentária, é fixada em R$ 1.012.807.272.455,00 (um trilhão, doze bilhões, oitocentos e sete milhões, duzentos e setenta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais), desdobrada, em observância ao disposto no art. 55, § 1º, da Lei n. 9.811, de 1999, nos seguintes agregados:

I – R$ 246.641.354.706,00 (duzentos e quarenta e seis bilhões, seiscentos e quarenta e um milhões, trezentos e cinquenta e quatro mil, setecentos e seis reais) do Orçamento Fiscal, excluídas as despesas de que trata o inciso III, alínea *a*;

II – R$ 122.132.231.398,00 (cento e vinte e dois bilhões, cento e trinta e dois milhões, duzentos e trinta e um mil, trezentos e noventa e oito reais) do Orçamento da Seguridade Social, excluídas as despesas de que trata o inciso III, alínea *b*;

III – R$ 644.033.686.351,00 (seiscentos e quarenta e quatro bilhões, trinta e três milhões, seiscentos e oitenta e seis mil, trezentos e cinquenta e um reais), correspondentes ao refinanciamento da dívida pública federal, interna e externa, inclusive mobiliária, sendo:

a) R$ 643.892.682.359,00 (seiscentos e quarenta e três bilhões, oitocentos e noventa e dois milhões, seiscentos e oitenta e dois mil, trezentos e cinquenta e nove reais) constantes do Orçamento Fiscal;

b) R$ 141.003.992,00 (cento e quarenta e um milhões, três mil, novecentos e noventa e dois reais) constantes do Orçamento da Seguridade Social.

Parágrafo único. Do montante fixado no inciso II para o Orçamento da Seguridade Social, parcela de R$ 2.756.829.073,00 (dois bilhões, setecentos e cinquenta e seis milhões, oitocentos e vinte e nove mil, setenta e três reais) será custeada com recursos do Orçamento Fiscal.

Seção II

Da Distribuição da Despesa por Órgãos

Art. 5º A despesa fixada à conta dos recursos previstos no presente Título, observada a programação constante do Detalhamento das Ações, em anexo, apresenta, por órgão, o desdobramento de que trata o Quadro II, em anexo a esta Lei.

§ 1º É vedada a execução orçamentária das dotações consignadas nos subtítulos constantes do Quadro III, em anexo, que integra esta Lei, relativos a obras e serviços cuja gestão apresenta indícios de irregularidades apontados pelo Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 92, I e II, da Lei n.

9.811, de 1999, até deliberação em contrário da Comissão Mista prevista no art. 166, § 1º, da Constituição Federal e do Congresso Nacional.

§ 2º A deliberação da Comissão de que trata o parágrafo anterior será tomada com fundamento em informações prestadas, pelo órgão responsável, das medidas saneadoras das irregularidades levantadas, sem prejuízo do disposto no art. 92, § 2º, da Lei n. 9.811, de 1999.

§ 3º As dotações consignadas nos subtítulos e nos valores constantes do Quadro IV, em anexo, que integra esta Lei, somente poderão ser executadas caso seja promulgada até 30 de junho de 2000 a Emenda à Constituição Federal objeto da Proposta de Emenda n. 90, de 1999 (PEC n. 407, de 1996, na Câmara dos Deputados), que altera a redação de seu art. 100.

§ 4º Caso a Emenda de que trata o parágrafo anterior não venha a ser promulgada até 30 de junho de 2000, fica o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares mediante a utilização de recursos provenientes do cancelamento das dotações de que trata o parágrafo anterior, para atender o pagamento de sentenças judiciais transitadas em julgado, até os limites respectivos constantes do PL n. 20, de 1999-CN.

Capítulo III
DA AUTORIZAÇÃO PARA ABERTURA DE CRÉDITOS SUPLEMENTARES

Art. 6º É o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares, de forma a atender a programação estabelecida no quadro de que trata o *caput* do art. 7º e o que dispõe o art. 48, da Lei n. 9.811, de 1999, inciso I, acrescido de cinco por cento, mediante a utilização de recursos provenientes:

I – de excesso de arrecadação de receitas diretamente arrecadadas pelo Fundo Nacional de Saúde ou de receitas do Tesouro Nacional;

II – da Reserva de Contingência;

III – da anulação parcial de dotações orçamentárias, nos termos do inciso I, alínea *a*, do art. 7º.

Art. 7º (*Vetado.*)

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a abrir créditos suplementares à conta de recursos de excesso de arrecadação, nos termos do art. 43, § 1º, II, e §§ 3º e 4º, da Lei n. 4.320, de 1964, destinados:

I – a transferências constitucionais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos casos em que a lei determina a entrega dos recursos de forma automática;

II – aos Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste, nos termos da Lei n. 7.827, de 27 de setembro de 1989;

III – ao Fundo de Amparo ao Trabalhador – FAT, mediante a utilização de recursos originários das contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e o de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP, inclusive da parcela destinada nos termos do § 1º do art. 239, da Constituição Federal;

IV – ao subtítulo 49.201 – INCRA – 21.631.0136.5613.0004 – “Assistência Técnica e Capacitação de Assentamentos – LUMIAR/PRONERA – Capacitação de Agricultores em Assentamentos de Reforma Agrária – Nacional – NA”, até o valor de R$ 14.000.000,00 (quatorze milhões de reais);

V – ao subtítulo 26.101 – Ministério da Educação – 12.364.0041.2117.0004 – “Apoio ao Desenvolvimento do Ensino de Graduação – Apoio a Ações de Desenvolvimento do Ensino Superior”, até o valor de R$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais).

Capítulo IV
DA AUTORIZAÇÃO PARA EMISSÃO DE TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA

Art. 9º É o Poder Executivo autorizado a emitir até 12.729.200 (doze milhões, setecentos e vinte e nove mil e duzentos) Títulos da Dívida Agrária, vedada a emissão com prazos decorridos ou inferiores a cinco anos, para atender ao Programa de Reforma Agrária no exercício, nos termos do que dispõe o art. 184 da Constituição Federal.

Título III
DO ORÇAMENTO DE INVESTIMENTO

Capítulo I
DA FIXAÇÃO DA DESPESA

Art. 10. A despesa do Orçamento de Investimento, observada a programação constante de anexo a esta Lei, não computadas as entidades cuja programação consta integralmente dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, é fixada em R$ 10.240.962.349,00 (dez bilhões, duzentos e quarenta milhões, novecentos e sessenta e dois mil, trezentos e quarenta e nove reais), com os desdobramentos do Quadro VI, em anexo.

Capítulo II
DAS FONTES DE FINANCIAMENTO

Art. 11. As fontes de receita, para cobertura da despesa fixada no artigo anterior, decorrentes da geração de recursos próprios, de recursos destinados ao aumento do patrimônio líquido e de operações de crédito, internas e externas, vedado o endividamento junto a empreiteiras, fornecedores ou instituições financeiras para compensar frustração de receita, são estimadas com o desdobramento do Quadro VII, em anexo.

Capítulo III
DA AUTORIZAÇÃO PARA ABERTURA DE CRÉDITOS SUPLEMENTARES

Art. 12. É o Poder Executivo autorizado a:

I – abrir créditos suplementares para cada subtítulo até o limite:

a) de vinte por cento do respectivo valor, mediante geração adicional de recursos ou anulação parcial de dotações orçamentárias da mesma empresa;

b) do saldo dos recursos transferidos pelo Tesouro Nacional em 1999 e não utilizados pela correspondente empresa, para atender às mesmas ações em execução, aprovadas naquele exercício;

II – realizar as correspondentes alterações no Orçamento de Investimento, quando a abertura de créditos suplementares ou especiais aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social estiver relacionada com empresas estatais, previstas nesta Lei.

Título IV

DAS DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 13. São publicados em anexo a esta Lei, os quadros consolidados a que se referem os incisos I a XIV do § 1º do art. 7º da Lei n. 9.811, de 1999.

Art. 14. (*Vetado.*)

Art. 15. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 11 de maio de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Fernando Henrique Cardoso

Martus Tavares

LEI N. 9.995, DE 25 DE JULHO DE 2000

Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2001 e dá outras providências.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

DISPOSIÇÃO PRELIMINAR

Art. 1º São estabelecidas, em cumprimento ao disposto no art. 165, § 2º, da Constituição, as diretrizes orçamentárias da União para 2001, compreendendo:

I – as prioridades e metas da administração pública federal;

II – a estrutura e organização dos orçamentos;

III – as diretrizes para a elaboração e execução dos orçamentos da União e suas alterações;

IV – as disposições relativas à dívida pública federal;

V – as disposições relativas às despesas da União com pessoal e encargos sociais;

VI – a política de aplicação dos recursos das agências financeiras oficiais de fomento;

VII – as disposições sobre alterações na legislação tributária da União;

VIII – as disposições gerais.

Capítulo I

DAS PRIORIDADES E METAS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL

Art. 2º Em consonância com o art. 165, § 2º, da Constituição, as metas e as prioridades para o exercício financeiro de 2001 são as especificadas no Anexo de Metas e Prioridades que integra esta Lei, as quais terão precedência na alocação de recursos na lei orçamentária de 2001, não se constituindo, todavia, em limite à programação das despesas.

Parágrafo único. Na destinação dos recursos relativos a programas sociais, será conferida prioridade às áreas de menor índice de desenvolvimento humano.

Capítulo II
DA ESTRUTURA E ORGANIZAÇÃO DOS ORÇAMENTOS

Art. 3º Para efeito desta Lei, entende-se por:

I – Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando a concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;

II – Atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;

III – Projeto, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou aperfeiçoamento da ação de governo; e

IV – Operação Especial, as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

§ 1º Cada programa identificará as ações necessárias para atingir os seus objetivos, sob a forma de atividades, projetos e operações especiais, especificando os respectivos valores e metas, bem como as unidades orçamentárias responsáveis pela realização da ação.

§ 2º As atividades, projetos e operações especiais serão desdobrados em subtítulos, especialmente para especificar sua localização física integral ou

parcial, não podendo haver alteração das respectivas finalidades e da denominação das metas estabelecidas.

§ 3º Cada atividade, projeto e operação especial identificará a função e a subfunção às quais se vinculam.

§ 4º As categorias de programação de que trata esta Lei serão identificadas no projeto de lei orçamentária por programas, atividades, projetos ou operações especiais, e respectivos subtítulos com indicação de suas metas físicas.

Art. 4º Os orçamentos fiscal e da seguridade social discriminarão a despesa por unidade orçamentária, detalhada por categoria de programação em seu menor nível com suas respectivas dotações, especificando a esfera orçamentária, a modalidade de aplicação, a fonte de recursos, o identificador de uso, e os grupos de despesa conforme a seguir discriminados:

1 – pessoal e encargos sociais;

2 – juros e encargos da dívida;

3 – outras despesas correntes;

4 – investimentos;

5 – inversões financeiras, incluídas quaisquer despesas referentes à constituição ou aumento de capital de empresas; e

6 – amortização da dívida.

Art. 5º As metas físicas serão indicadas em nível de subtítulo e agregadas segundo os respectivos projetos e atividades e constarão do demonstrativo a que se refere o art. 8º, § 1º, XIV, desta Lei.

Art. 6º Os orçamentos fiscal e da seguridade social compreenderão a programação dos Poderes da União, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como das empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional, devendo a correspondente execução orçamentária e financeira ser registrada na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi.

Parágrafo único. Excluem-se do disposto neste artigo as empresas que recebam recursos da União apenas sob a forma de:

I – participação acionária;

II – pagamento pelo fornecimento de bens e pela prestação de serviços;

III – pagamento de empréstimos e financiamentos concedidos; e

IV – transferências para aplicação em programas de financiamento nos termos do disposto nos arts. 159, I, *c*, e 239, § 1º, da Constituição.

Art. 7º A lei orçamentária discriminará em categorias de programação específicas as dotações destinadas:

I – às ações descentralizadas de saúde e assistência social para cada Estado, para o Distrito Federal e para o conjunto dos Municípios de cada um dos Estados;

II – ao pagamento de benefícios da previdência, para cada categoria de benefício;

III – aos benefícios mensais às pessoas portadoras de deficiência e aos idosos, em cumprimento ao disposto no art. 203, V, da Constituição;

IV – ao conjunto de Municípios de cada Estado e ao Distrito Federal para o atendimento de ações de alimentação escolar;

V – às despesas com auxílio-alimentação/refeição, assistência pré-escolar e assistência médica e odontológica no âmbito dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e do Ministério Público da União, inclusive das entidades da administração indireta que recebam recursos à conta dos orçamentos fiscal e da seguridade social;

VI – à concessão de subvenções econômicas e subsídios;

VII – à participação em constituição ou aumento de capital de empresas;

VIII – ao atendimento das operações realizadas no âmbito da renegociação da dívida dos Estados e Municípios, bem como aquelas relativas à redução da presença do setor público nas atividades bancária e financeira, autorizadas até 15 de abril de 2000;

IX – ao pagamento de precatórios judiciários, que constarão das unidades orçamentárias responsáveis pelos débitos; e

X – as despesas com publicidade, propaganda e divulgação oficial.

§ 1º O disposto no inciso V deste artigo aplica-se, igualmente, aos órgãos e entidades que prestem, total ou parcialmente, os referidos benefícios a seus servidores e dependentes, por intermédio de serviços próprios.

§ 2º A inclusão de recursos na lei orçamentária e em seus créditos adicionais para atender às despesas de que trata o inciso V deste artigo fica condicionada à informação do número de beneficiados nas respectivas metas.

Art. 8º O projeto de lei orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional e a respectiva lei serão constituídos de:

I – texto da lei;

II – quadros orçamentários consolidados;

III – anexo dos orçamentos fiscal e da seguridade social, discriminando a receita e a despesa na forma definida nesta Lei;

IV – anexo do orçamento de investimento a que se refere o art. 165, § 5º, II, da Constituição, na forma definida nesta Lei; e

V – discriminação da legislação da receita e da despesa, referente aos orçamentos fiscal e da seguridade social.

§ 1º Os quadros orçamentários a que se refere o inciso II deste artigo, incluindo os complementos referenciados no art. 22, III, da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, são os seguintes:

I – evolução da receita do Tesouro Nacional, segundo as categorias econômicas e seu desdobramento em fontes, discriminando cada imposto e contribuição de que trata o art. 195 da Constituição;

II – evolução da despesa do Tesouro Nacional, segundo as categorias econômicas e grupos de despesa;

III – resumo das receitas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, isolada e conjuntamente, por categoria econômica e origem dos recursos;

IV – resumo das despesas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, isolada e conjuntamente, por categoria econômica e origem dos recursos;

V – receita e despesa, dos orçamentos fiscal e da seguridade social, isolada e conjuntamente, segundo categorias econômicas, conforme o Anexo I da Lei n. 4.320, de 1964, e suas alterações;

VI – receitas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, isolada e conjuntamente, de acordo com a classificação constante do Anexo III da Lei n. 4.320, de 1964, e suas alterações;

VII – despesas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, isolada e conjuntamente, segundo Poder e órgão, por grupo de despesa e fonte de recursos;

VIII – despesas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, isolada e conjuntamente, segundo a função, subfunção, programa, e grupo de despesa;

IX – recursos do Tesouro Nacional, diretamente arrecadados, nos orçamentos fiscal e da seguridade social, por órgão;

X – programação referente à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, nos termos do art. 212 da Constituição, em nível de órgão, detalhando fontes e valores por categoria de programação;

XI – recursos destinados à irrigação, nos termos do art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, por região;

XII – resumo das fontes de financiamento e da despesa do orçamento de investimento, segundo órgão, função, subfunção e programa;

XIII – fontes de recursos por grupos de despesas; e

XIV – despesas dos orçamentos fiscal e da seguridade social segundo os programas de governo, com os seus objetivos e indicadores para aferir os resultados esperados, detalhado por atividades, projetos e operações especiais, com a identificação das metas, se for o caso, e unidades orçamentárias executoras.

§ 2º A mensagem que encaminhar o projeto de lei orçamentária conterá:

I – análise da conjuntura econômica do País, atualizando as informações de que trata o § 4º do art. 4º da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, com indicação do cenário macroeconômico para 2001, e suas implicações sobre a proposta orçamentária;

II – resumo da política econômica e social do Governo;

III – avaliação das necessidades de financiamento do governo central, explicitando receitas e despesas, bem como indicando os resultados primário e nominal implícitos no projeto de lei orçamentária para 2001, os estimados para 2000 e os observados em 1999, evidenciando a metodologia de cálculo de todos os itens computados nas necessidades de financiamento e os parâmetros utilizados;

IV – justificativa da estimativa e da fixação, respectivamente, dos principais agregados da receita e da despesa.

§ 3º O Poder Executivo disponibilizará até quinze dias após o encaminhamento do projeto de lei orçamentária, podendo ser por meios eletrônicos, demonstrativos contendo as seguintes informações complementares:

I – as categorias de programação constantes da proposta orçamentária consideradas como despesa financeira para fins de cálculo do resultado primário;

II – os resultados correntes dos orçamentos fiscal e da seguridade social;

III – os recursos destinados a eliminar o analfabetismo e universalizar o ensino fundamental, de forma a caracterizar o cumprimento do disposto no art. 60 do ADCT, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 14, de 1996, detalhando fontes e valores por categoria de programação;

IV – o detalhamento dos principais custos unitários médios utilizados na elaboração dos orçamentos, para os principais serviços e investimentos, justificando os valores adotados;

V – a programação orçamentária, detalhada por operações especiais, relativa à concessão de quaisquer empréstimos, destacando os respectivos subsídios, quando houver, no âmbito dos orçamentos fiscal e da seguridade social;

VI – o detalhamento, por unidade orçamentária da administração pública federal que destine recursos para entidades de previdência fechada, do valor de suas contribuições a título de patrocinadores;

VII – os gastos, por unidade da Federação, nas áreas de assistência social, educação, desporto, habitação, saúde, saneamento, transportes e irrigação, conforme informações dos órgãos setoriais, com indicação dos critérios utilizados;

VIII – a despesa com pessoal e encargos sociais, por Poder, órgão e total, executada nos últimos três anos, a execução provável em 2000 e o programado para 2001, com a indicação da representatividade percentual do total e por Poder em relação à receita corrente líquida, tal como definida na Lei Complementar n. 101, de 2000, demonstrando a memória de cálculo;

IX – a memória de cálculo das estimativas:

a) do resultado da previdência social geral, especificando receitas e despesas mensais e no exercício, explicitando as hipóteses quanto aos fatores que afetam o crescimento das receitas, o crescimento vegetativo das despesas com benefícios, os índices de reajuste dos benefícios vinculados ao salário mínimo e dos demais;

b) do gasto com pessoal e encargos sociais, por órgão, e no exercício, explicitando as hipóteses quanto ao crescimento vegetativo, concursos públicos, reestruturação de carreiras, reajustes gerais e específicos e ao aumento ou diminuição do número de servidores;

X – a memória de cálculo da estimativa das despesas com amortização e com juros e encargos da dívida pública mobiliária federal interna, separando o pagamento ao Banco Central do Brasil e ao público, e externa em 2001,

indicando os prazos médios de vencimento, considerados para cada tipo e série de títulos e, separadamente, as despesas com juros, e respectivas taxas, com deságios e com outros encargos;

XI – a situação observada no exercício de 1999 em relação aos limites e condições de que trata o art. 167, III, da Constituição;

XII – o efeito, por região, decorrente de isenções e de quaisquer outros benefícios tributários, indicando, por tributo e por modalidade de benefício contido na legislação do tributo, a perda de receita que lhes possa ser atribuída, bem como os subsídios financeiros e creditícios concedidos por órgão ou entidade da administração direta e indireta com os respectivos valores por espécie de benefício, identificada expressamente a legislação autorizativa, em cumprimento ao disposto no art. 165, § 6º, da Constituição, observado o disposto no § 10 deste artigo;

XIII – o demonstrativo da receita nos termos do art. 12 da Lei Complementar n. 101, de 2000, destacando-se os principais itens de:

a) impostos;

b) contribuições sociais;

c) taxas;

d) concessões e permissões; e

e) privatizações;

XIV – a correspondência entre os valores das estimativas de cada item de receita, de acordo com o detalhamento a que se refere o inciso VI do § 1º deste artigo, e os valores das estimativas de cada fonte de recurso a que se refere o art. 41 desta Lei;

XV – a evolução das receitas diretamente arrecadadas nos três últimos anos, por órgão e unidade orçamentária, a execução provável para 2000 e a estimada para 2001, separando-se, para estes dois últimos anos, as de origem financeira das de origem não financeira, utilizadas no cálculo das necessidades de financiamento do setor público federal a que se refere o inciso III do § 2º deste artigo;

XVI – a memória de cálculo das estimativas mês a mês:

a) das receitas brutas administradas pela Secretaria da Receita Federal, destacando os efeitos da variação do índice de preços, das alterações da legislação e dos demais fatores que contribuam para as estimativas; e

b) das receitas administradas pela Secretaria da Receita Federal, segundo as

rubricas da lei orçamentária, calculadas a partir dos montantes estimados na alínea anterior;

XVII – a metodologia e a memória de cálculo da receita corrente líquida prevista na proposta orçamentária;

XVIII – o custo médio por beneficiário, por unidade orçamentária, por órgão e por Poder, dos gastos com:

a) assistência médica e odontológica;

b) auxílio-alimentação/refeição; e

c) assistência pré-escolar;

XIX – os pagamentos, por fonte de recursos, relativos aos Grupos de Despesa “juros e encargos da dívida” e “amortização da dívida”, da dívida interna e externa, realizados nos últimos três anos, sua execução provável em 2000 e o programado para 2001;

XX – o impacto em 1997, 1998 e 1999 e as estimativas para 2000 e 2001, no âmbito do orçamento fiscal, das dívidas de Estados e Municípios assumidas pela União, discriminando por Estado e conjunto de Municípios;

XXI – o estoque da dívida pública federal, interna e externa junto ao mercado, distinguindo a de responsabilidade do Tesouro Nacional daquela do Banco Central do Brasil, bem como a do Tesouro Nacional junto ao Banco Central do Brasil em 31 de dezembro dos três últimos anos e em 30 de junho de 2000, e as previsões do estoque para 31 de dezembro de 2000 e 2001, especificando-se para cada uma delas:

a) mobiliária ou contratual;

b) tipo e série de título, no caso da mobiliária; e

c) prazos de emissão e vencimento;

XXII – o impacto do programa de privatização na receita e na despesa da União de 1997 até 1999, com estimativas para 2000 e 2001, discriminando os custos de reestruturação prévia das empresas privatizadas e empréstimos realizados diretamente pela União ou por meio de instituição financeira pública federal;

XXIII – o resultado do Banco Central do Brasil realizado no exercício de 1999 e o realizado nos dois primeiros trimestres de 2000, especificando os principais elementos que contribuíram para esse resultado;

XXIV – as fontes e a memória de cálculo dos recursos destinados ao Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de

Fiscalização – Fundaf;

XXV – a memória de cálculo da reserva de contingência e das transferências constitucionais para Estados, Distrito Federal e Municípios;

XXVI – a memória de cálculo da complementação da União ao Fundo de Manutenção do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – Fundef, indicando-se o valor mínimo por aluno, nos termos do art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei n. 9.424, de 24 de dezembro de 1996, discriminando-se os recursos por unidade da Federação;

XXVII – a memória de cálculo do montante de recursos para aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, a que se refere o art. 212 da Constituição, e do montante de recursos para aplicação na erradicação do analfabetismo e na manutenção e no desenvolvimento do ensino fundamental, previsto no art. 60 do ADCT;

XXVIII – das despesas do Sistema Único de Saúde – SUS, por Estado e Distrito Federal, indicando os critérios previstos no art. 35 da Lei n. 8.080, de 19 de setembro de 1990, e as respectivas parcelas;

XXIX – os subtítulos de projeto em andamento, cuja execução financeira, até 30 de junho de 2000, ultrapasse vinte por cento do seu custo total estimado, informando o percentual de execução e o custo total, para fins do que estabelece o art. 25 desta Lei;

XXX – o orçamento de investimento, indicando, por subtítulo, as fontes de financiamento, distinguindo os recursos originários da empresa controladora e do Tesouro Nacional;

XXXI – o impacto da assunção das obrigações decorrentes dos empréstimos compulsórios instituídos pelo Decreto-Lei n. 2.288, de 23 de julho de 1986, conforme determinação da Medida Provisória n. 1.980-17, de 6 de abril de 2000;

XXXII – a memória de cálculo do impacto orçamentário das renegociações das dívidas com o setor rural, no período 1997-1999, com estimativas para 2000 e 2001, especificando o impacto de cada ano;

XXXIII – a situação atual dos créditos do Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional – Proer, contendo os recursos utilizados com os respectivos encargos e pagamentos efetuados, por instituição devedora;

XXXIV – os dados relativos ao índice de desenvolvimento humano de que trata o parágrafo único do art. 2º desta Lei, indicando, dentre outros, a

instituição responsável e a abrangência da apuração, bem como os critérios utilizados para a escolha das áreas priorizadas;

XXXV – a relação das ações que constituem despesas obrigatórias de caráter continuado, de que trata o art. 17, da Lei Complementar n. 101, de 2000;

XXXVI – os valores das aplicações das agências financeiras oficiais de fomento nos dois últimos anos, a execução provável para 2000 e as estimativas para 2001, consolidadas e por agência, Região, Estado, setor e fonte de recursos, evidenciando, ainda, a participação dos pequenos, médios e grandes tomadores.

§ 4º Os valores constantes dos demonstrativos previstos no § 3º serão elaborados a preços da proposta orçamentária, explicitada a metodologia utilizada para sua atualização.

§ 5º O Poder Executivo enviará ao Congresso Nacional os projetos de lei orçamentária e dos créditos adicionais em meio eletrônico com sua despesa regionalizada e discriminada, no caso do projeto de lei orçamentária, por elemento de despesa.

§ 6º Os órgãos setoriais do sistema de planejamento e orçamento encaminharão à Comissão de que trata o § 1º do art. 166 da Constituição, no mesmo prazo fixado no § 3º deste artigo, demonstrativo contendo a relação das obras que constaram da proposta orçamentária e cujo valor ultrapasse R$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), contendo:

a) especificação do objeto da obra ou etapa da obra, identificando o respectivo subtítulo orçamentário;

b) estágio em que se encontra;

c) cronograma físico-financeiro para sua conclusão; e

d) etapas a serem executadas com as dotações consignadas no projeto de lei orçamentária.

§ 7º A Comissão Mista Permanente prevista no § 1º do art. 166 da Constituição terá acesso a todos os dados utilizados na elaboração da proposta orçamentária, inclusive através do Sistema Integrado de Dados Orçamentários – Sidor.

§ 8º Os demonstrativos e informações complementares exigidos por esta Lei identificarão, logo abaixo do respectivo título, o dispositivo a que se referem.

§ 9º No demonstrativo de que trata o inciso V do § 1º deste artigo serão

discriminadas, separadamente, as estimativas relativas às contribuições dos empregadores para a seguridade social, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento, os lucros e a contribuição dos trabalhadores, estabelecidas, respectivamente, nos incisos I e II do art. 195 da Constituição.

§ 10. O demonstrativo a que se refere o inciso XII do § 3º deste artigo discriminará os valores referentes à renúncia fiscal do Regime Geral de Previdência Social relativa à contribuição dos empregadores e trabalhadores para a Seguridade Social das entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos do art. 55 da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, do segurado especial, do empregador doméstico, do empregador rural – pessoa física e jurídica –, das associações desportivas que mantêm equipe de futebol profissional e das empresas optantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples, correspondentes à diferença entre o valor que seria devido segundo o disposto nos arts. 21 e 22, I a IV, da mesma Lei e no art. 57, § 6º, da Lei n. 8.213, de 24 de julho de 1991, conforme o caso, e o efetivamente devido.

§ 11. O projeto de lei orçamentária demonstrará a estimativa da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado para 2001, em valores correntes e em termos de percentual da receita corrente líquida, destacando-se pelo menos aquela relativa aos gastos com pessoal e encargos sociais.

Art. 9º Para efeito do disposto no art. 8º, os Poderes Legislativo, Judiciário e o Ministério Público da União encaminharão ao Órgão Central do Sistema de Planejamento Federal e de Orçamento, por meio do Sidor, até 10 de agosto, suas respectivas propostas orçamentárias, para fins de consolidação do projeto de lei orçamentária.

Art. 10. No projeto de lei orçamentária será atribuído a cada subtítulo, para fins de processamento, um código sequencial que não constará da lei orçamentária.

Parágrafo único. As modificações propostas nos termos do art. 166, § 5º, da Constituição, deverão preservar os códigos sequenciais da proposta original.

Art. 11. Cada projeto constará somente de uma esfera orçamentária e de um programa.

Parágrafo único. As atividades com a mesma finalidade de outras já existentes deverão observar o mesmo código, independentemente da unidade executora.

Art. 12. A modalidade de aplicação, referida no art. 4º desta Lei, destina-se a indicar se os recursos serão aplicados diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou transferidos, ainda que na forma de descentralização, a outras esferas de governo, órgãos ou entidades, de acordo com a especificação estabelecida pela Secretaria de Orçamento Federal, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, observando-se, no mínimo, o seguinte detalhamento:

I – governo estadual – 30;

II – administração municipal – 40;

III – entidade privada sem fins lucrativos – 50;

IV – aplicação direta – 90; ou

V – a ser definida – 99.

§ 1º Não se aplica a exigência estabelecida no inciso II do art. 41 desta Lei quando da definição de que trata o inciso V deste artigo.

§ 2º É vedada a execução orçamentária com a modalidade de aplicação “a ser definida – 99”.

Art. 13. O identificador de uso, a que se refere o art. 4º desta Lei, destina-se a indicar se os recursos compõem contrapartida nacional de empréstimos ou de doações, ou destinam-se a outras aplicações, constando da lei orçamentária e de seus créditos adicionais pelos seguintes dígitos, que antecederão o código das fontes de recursos:

I – recursos não destinados à contrapartida – 0;

II – contrapartida de empréstimos do Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento – Bird – 1;

III – contrapartida de empréstimos do Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID – 2; ou

IV – outras contrapartidas – 3.

§ 1º Os identificadores de uso incluídos na lei orçamentária ou nas leis de abertura de créditos adicionais, observado o art. 27 desta Lei, poderão ser modificados exclusivamente pela Secretaria de Orçamento Federal, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, mediante publicação de portaria no Diário Oficial da União, com a devida justificativa, para atender às necessidades de execução.

§ 2º Observado o disposto no art. 27 desta Lei, a modificação a que se refere o § 1º poderá ocorrer, também, quando da abertura de créditos

suplementares autorizados na lei orçamentária.

Art. 14. A lei orçamentária poderá conter código classificador em todas as categorias de programação, que identificará se a despesa é de natureza financeira ou não financeira, de acordo com a metodologia de cálculo das necessidades de financiamento, conforme demonstrativo previsto no art. 8º, § 3º, I, desta Lei.

Art. 15. As fontes de recursos que corresponderem às receitas provenientes da concessão e permissão constarão na lei orçamentária com código próprio que as identifiquem conforme a origem da receita, discriminando-se durante a execução, no mínimo, aquelas decorrentes do ressarcimento pela fiscalização de bens e serviços públicos e concessão ou permissão nas áreas de telecomunicações, transportes, petróleo e eletricidade.

Art. 16. Os fundos de incentivos fiscais não integrarão a lei orçamentária, figurando exclusivamente no projeto de lei, em conformidade com o disposto no art. 165, § 6º, da Constituição.

Capítulo III
DAS DIRETRIZES PARA ELABORAÇÃO DOS ORÇAMENTOS DA UNIÃO E SUAS ALTERAÇÕES

Seção I
Das Diretrizes Gerais

Art. 17. A elaboração do projeto, a aprovação e a execução da lei orçamentária de 2001 deverão ser realizadas de modo a evidenciar a transparência da gestão fiscal, observando-se o princípio da publicidade e permitindo-se o amplo acesso da sociedade a todas as informações relativas a cada uma dessas etapas.

Parágrafo único. Serão divulgados na Internet, ao menos:

I – pelo Poder Executivo, informações relativas à elaboração do projeto de lei orçamentária:

a) as estimativas das receitas de que trata o art. 12, § 3º, da Lei Complementar n. 101, de 2000;

b) os limites inicial e final fixados para cada Poder e órgão;

c) a proposta de lei orçamentária, inclusive em versão simplificada, seus anexos, a programação constante do detalhamento das ações e as informações

complementares;

II – pelo Poder Executivo, a lei orçamentária anual; e

III – pelo Congresso Nacional, o Parecer Preliminar, os relatórios setoriais e final e o Parecer da Comissão, com seus anexos.

Art. 18. A elaboração do projeto, a aprovação e a execução da lei orçamentária de 2001 deverão levar em conta a obtenção de superávit primário conforme discriminado no Anexo de Metas Fiscais, nos orçamentos fiscal e da seguridade social, e de, no mínimo, R$ 1.244.222.000,00 (um bilhão, duzentos e quarenta e quatro milhões e duzentos e vinte e dois mil reais) no programa de que trata o inciso IV do § 2º deste artigo.

§ 1º Durante a execução dos orçamentos mencionados no *caput* deste artigo, poderá haver compensação de eventual frustração da meta dos orçamentos fiscal e da seguridade social por excedente do resultado apurado no programa de que trata o inciso IV do § 2º deste artigo.

§ 2º A mensagem que encaminhar o projeto de lei orçamentária anual ao Congresso Nacional será acompanhada de:

I – memória de cálculo do resultado primário no projeto dos orçamentos fiscal e da seguridade social, que considerará a diferença entre os montantes previstos no *caput* do art. 33 desta Lei e no seu § 1º, como despesa não financeira;

II – demonstrativo numérico, acompanhado das hipóteses quanto às variáveis relevantes para os cálculos, de que o resultado nominal no projeto dos orçamentos fiscal e da seguridade social é compatível com a meta de resultado nominal do governo central fixada no Anexo de Metas Fiscais;

III – indicação dos órgãos que apurarão os resultados primário e nominal, para fins de avaliação do cumprimento das metas;

IV – demonstrativo sintético do Programa de Dispêndios Globais das empresas estatais que não integram os orçamentos fiscal e da seguridade social, onde deverá estar consubstanciado o resultado primário dessas empresas e a metodologia de apuração do resultado.

§ 3º Sem prejuízo do disposto no art. 9º, § 4º, da Lei Complementar n. 101, de 2000, o Poder Executivo encaminhará ao Congresso Nacional, no prazo de trinta dias após o encerramento de cada quadrimestre, e 15 (quinze) dias após o fechamento do Siafi, no encerramento do exercício, relatórios de avaliação do cumprimento da meta de superávit primário dos orçamentos fiscal e da seguridade social e dos resultados de que trata o § 1º deste artigo, bem assim

das justificações de eventuais desvios, com indicação das medidas corretivas.

Art. 19. O projeto de lei orçamentária poderá incluir a programação constante de propostas de alterações do Plano Plurianual 2000-2003, que tenham sido objeto de projetos de lei específicos.

Art. 20. Os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público da União terão como limites de outras despesas correntes e de capital em 2001, para efeito de elaboração de suas respectivas propostas orçamentárias, o conjunto das dotações fixadas na lei orçamentária de 2000.

§ 1º No cálculo dos limites a que se refere o *caput* deste artigo, serão excluídas as dotações destinadas ao pagamento de precatórios, construção ou aquisição de imóveis e modernização e coordenação do processo eleitoral do ano 2000.

§ 2º Aos limites estabelecidos de acordo com o *caput* deste artigo e o § 1º, serão acrescidas as despesas da mesma espécie das mencionadas no referido parágrafo e pertinentes ao exercício de 2001 e as de manutenção de novas instalações em imóveis adquiridos ou concluídos nos exercícios de 2000 e 2001.

Art. 21. A alocação dos créditos orçamentários será feita diretamente à unidade orçamentária responsável pela execução das ações correspondentes, ficando proibida a consignação de recursos a título de transferência para unidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social.

Parágrafo único. Desde que observadas as vedações contidas no art. 167, VI, da Constituição, fica facultada a descentralização de créditos orçamentários para execução de ações de responsabilidade da unidade descentralizadora.

Art. 22. Além de observar as demais diretrizes estabelecidas nesta Lei, a alocação dos recursos na lei orçamentária e em seus créditos adicionais será feita de forma a propiciar o controle dos custos das ações e a avaliação dos resultados dos programas de governo.

Art. 23. O Poder Judiciário, sem prejuízo do envio das relações de dados cadastrais dos precatórios aos órgãos ou entidades devedores, encaminhará à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional e à Secretaria de Orçamento Federal, até sete dias após a publicação desta Lei, inclusive em meio eletrônico, na forma de banco de dados, por intermédio dos seus respectivos órgãos centrais de planejamento e orçamento, ou equivalentes, a relação dos débitos constantes de precatórios judiciários a

serem incluídos na proposta orçamentária de 2001, conforme determina o art. 100, § 1º, da Constituição, discriminada por órgão da administração direta, autarquias e fundações, e por grupo de despesas, conforme detalhamento constante do art. 4º desta Lei, especificando:

a) número da ação originária;

b) número do precatório;

c) tipo de causa julgada;

d) data da autuação do precatório;

e) nome do beneficiário;

f) valor do precatório a ser pago; e

g) data do trânsito em julgado.

§ 1º Os órgãos e entidades devedores, referidos no *caput* deste artigo, comunicarão à Secretaria de Orçamento Federal, no prazo máximo de cinco dias contado do recebimento da relação dos débitos, eventuais divergências verificadas entre a relação e os processos que originaram os precatórios recebidos.

§ 2º A relação dos débitos, de que trata o *caput* deste artigo, somente incluirá precatórios cujos processos contenham certidão de trânsito em julgado da decisão exequenda e atendam a pelo menos uma das seguintes condições:

I – certidão de trânsito em julgado dos embargos à execução; e

II – certidão de que não tenham sido opostos embargos ou qualquer impugnação aos respectivos cálculos.

Art. 24. Na programação da despesa não poderão ser:

I – fixadas despesas sem que estejam definidas as respectivas fontes de recursos e legalmente instituídas as unidades executoras;

II – (*Vetado*);

III – incluídas despesas a título de Investimentos – Regime de Execução Especial, ressalvados os casos de calamidade pública formalmente reconhecidos, na forma do art. 167, § 3º, da Constituição; e

IV – transferidos a outras unidades orçamentárias os recursos recebidos por transferência.

Art. 25. Além da observância das prioridades e metas fixadas nos termos do art. 2º desta Lei, a lei orçamentária e seus créditos adicionais, observado o disposto no art. 45 da Lei Complementar n. 101, de 2000, somente incluirão

projetos ou subtítulos de projetos novos se:

I – tiverem sido adequadamente contemplados todos os projetos e respectivos subtítulos em andamento; e

II – os recursos alocados viabilizarem a conclusão de uma etapa ou a obtenção de uma unidade completa, considerando-se as contrapartidas de que trata o inciso II do *caput* do art. 35 desta Lei.

§ 1º Para fins de aplicação do disposto neste artigo, não serão considerados projetos com títulos genéricos que tenham constado de leis orçamentárias anteriores.

§ 2º Serão entendidos como projetos ou subtítulos de projetos em andamento aqueles cuja execução financeira, até 30 de junho de 2000, ultrapassar vinte por cento do seu custo total estimado, conforme indicado no demonstrativo previsto no inciso XXIX do § 3º do art. 8º desta Lei.

Art. 26. Não poderão ser destinados recursos para atender a despesas com:

I – início de construção, ampliação, reforma voluptuária ou útil, aquisição, novas locações ou arrendamentos de imóveis residenciais;

II – aquisição de mobiliário e equipamento para unidades residenciais de representação funcional;

III – aquisições de automóveis de representação, ressalvadas aquelas referentes a automóveis de uso:

a) do Presidente, Vice-Presidente e ex-Presidentes da República;

b) dos Presidentes da Câmara dos Deputados, do Senado Federal e dos Membros das Mesas Diretoras da Câmara dos Deputados e do Senado Federal;

c) Presidentes dos Tribunais Superiores;

d) dos Ministros de Estado e do Supremo Tribunal Federal;

e) do Procurador-Geral da República;

f) do Advogado-Geral da União e dos Comandantes da Marinha, do Exército e da Aeronáutica;

IV – celebração, renovação e prorrogação de contratos de locação e arrendamento de quaisquer veículos para representação pessoal;

V – ações de caráter sigiloso, salvo quando realizadas por órgãos ou entidades cuja legislação que as criou estabeleça, entre suas competências, o desenvolvimento de atividades relativas à segurança da sociedade e do Estado e que tenham como precondição o sigilo, constando os valores

correspondentes de categorias de programação específicas;

VI – ações que não sejam de competência exclusiva da União, comum à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou com ações em que a Constituição não estabeleça a obrigação da União em cooperar técnica e financeiramente;

VII – clubes e associações de servidores ou quaisquer outras entidades congêneres, excetuadas creches e escolas para o atendimento pré-escolar;

VIII – pagamento, a qualquer título, a servidor da administração pública ou empregado de empresa pública ou de sociedade de economia mista, por serviços de consultoria ou assistência técnica, inclusive custeados com recursos provenientes de convênios, acordos, ajustes ou instrumentos congêneres, firmados com órgãos ou entidades de direito público ou privado, nacionais ou internacionais; e

IX – compra de títulos públicos por parte de órgãos da administração indireta federal, exceto para atividades legalmente atribuídas ao órgão.

§ 1º Desde que as despesas sejam especificamente identificadas na lei orçamentária, excluem-se da vedação prevista:

I – nos incisos I e II do *caput* deste artigo, as destinações para:

a) unidades equipadas, essenciais à ação das organizações militares;

b) as unidades necessárias à instalação de novas representações diplomáticas no exterior;

c) representações diplomáticas no exterior;

d) residências funcionais dos Ministros de Estado e dos membros do Poder Legislativo em Brasília; e

e) as despesas dessa natureza, que sejam relativas às sedes oficiais das representações diplomáticas no exterior e que sejam cobertas com recursos provenientes da renda consular;

II – no inciso III do *caput* deste artigo, as aquisições com recursos oriundos da renda consular para atender às representações diplomáticas no exterior;

III – no inciso VI do *caput* deste artigo, as despesas para atender à assistência técnica aos Tribunais de Contas estaduais, com vistas ao cumprimento das atribuições estipuladas na Lei Complementar n. 101, de 2000, e para ações de segurança pública nos termos do *caput* do art. 144 da Constituição.

§ 2º Os serviços de consultoria somente serão contratados para execução de

atividades que comprovadamente não possam ser desempenhadas por servidores ou empregados da Administração Federal, publicando-se no Diário Oficial da União, além do extrato do contrato, a justificativa e a autorização da contratação, no qual constará, necessariamente, quantitativo médio de consultores, custo total dos serviços, especificação dos serviços e prazo de conclusão.

Art. 27. Os recursos para compor a contrapartida de empréstimos internos e externos e para o pagamento de sinal, amortização, juros e outros encargos, observados os cronogramas financeiros das respectivas operações, não poderão ter destinação diversa das referidas finalidades, exceto se comprovado documentadamente erro na alocação desses recursos.

Parágrafo único. Excetua-se do disposto neste artigo a destinação, mediante a abertura de crédito adicional, com prévia autorização legislativa, de recursos de contrapartida para a cobertura de despesas com pessoal e encargos sociais, sempre que for evidenciada a impossibilidade da sua aplicação original.

Art. 28. Somente poderão ser incluídas no projeto de lei orçamentária dotações relativas às operações de crédito contratadas ou aprovadas pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão ou pelo Ministério da Fazenda, até 15 de junho de 2000.

Parágrafo único. Excetua-se do disposto neste artigo a emissão de títulos da dívida pública federal.

Art. 29. Sem prejuízo do disposto na Lei n. 8.020, de 12 de abril de 1990, somente poderão ser destinados recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social, inclusive de receitas diretamente arrecadadas dos órgãos e entidades da administração pública federal, para entidade de previdência fechada ou congênere legalmente constituída e em funcionamento até 10 de julho de 1989, desde que:

I – não aumente a participação relativa da patrocinadora, em relação à contribuição dos seus participantes, verificada no exercício de 1989;

II – os recursos de cada patrocinadora, destinados a esta finalidade, não sejam superiores àqueles verificados no balanço de 1989, atualizados pelo Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna, da Fundação Getúlio Vargas.

Art. 30. É vedada a inclusão, na lei orçamentária e em seus créditos adicionais, de dotações a título de subvenções sociais, ressalvadas aquelas destinadas a entidades privadas sem fins lucrativos, de atividades de natureza

continuada, que preencham uma das seguintes condições:

I – sejam de atendimento direto ao público, de forma gratuita, nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e estejam registradas no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS;

II – sejam vinculadas a organismos internacionais de natureza filantrópica, institucional ou assistencial;

III – atendam ao disposto no art. 204 da Constituição, no art. 61 do ADCT, bem como na Lei n. 8.742, de 7 de dezembro de 1993; ou

IV – sejam vinculadas a missão diplomática ou repartição consular brasileira no exterior e tenham por objetivo a divulgação da cultura brasileira e do idioma português falado no Brasil.

§ 1º Para habilitar-se ao recebimento de subvenções sociais, a entidade privada sem fins lucrativos deverá apresentar declaração de funcionamento regular nos últimos cinco anos, emitida no exercício de 2001 por três autoridades locais e comprovante de regularidade do mandato de sua diretoria.

§ 2º É vedada, ainda, a inclusão de dotação global a título de subvenções sociais.

Art. 31. É vedada a inclusão de dotações, na lei orçamentária e em seus créditos adicionais, a título de “auxílios” para entidades privadas, ressalvadas as sem fins lucrativos e desde que sejam:

I – de atendimento direto e gratuito ao público e voltadas para o ensino especial, ou representativas da comunidade escolar das escolas públicas estaduais e municipais do ensino fundamental ou, ainda, unidades mantidas pela Campanha Nacional de Escolas da Comunidade – CNEC;

II – cadastradas junto ao Ministério do Meio Ambiente, para recebimento de recursos oriundos de programas ambientais, doados por organismos internacionais ou agências governamentais estrangeiras;

III – voltadas para as ações de saúde e de atendimento direto e gratuito ao público, prestadas pelas Santas Casas de Misericórdia e outras entidades sem fins lucrativos, e que estejam registradas no Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS;

IV – signatárias de contrato de gestão com a administração pública federal, não qualificadas como organizações sociais nos termos da Lei n. 9.637, de 15 de maio de 1998;

V – consórcios intermunicipais de saúde, constituídos exclusivamente por entes públicos, legalmente instituídos e signatários de contrato de gestão com

a administração pública federal, e que participem da execução de programas nacionais de saúde; ou

VI – qualificadas como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, de acordo com a Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999.

Parágrafo único. Sem prejuízo da observância das condições estabelecidas neste artigo, a inclusão de dotações na lei orçamentária e sua execução, dependerão, ainda, de:

I – publicação, pelo Poder Executivo, de normas a serem observadas na concessão de auxílios, prevendo-se cláusula de reversão no caso de desvio de finalidade;

II – destinação dos recursos exclusivamente para a ampliação, aquisição de equipamentos e sua instalação e de material permanente, exceto no caso do inciso IV do *caput* deste artigo; e

III – identificação do beneficiário e do valor transferido no respectivo convênio.

Art. 32. A execução das ações de que tratam os arts. 30 e 31 fica condicionada à autorização específica exigida pelo *caput* do art. 26 da Lei Complementar n. 101, de 2000.

Art. 33. A proposta orçamentária conterá reserva de contingência, constituída exclusivamente com recursos do orçamento fiscal, em montante equivalente a, no mínimo, dois por cento da receita corrente líquida.

Parágrafo único. Na lei orçamentária, o percentual de que trata o *caput* deste artigo não será inferior a um por cento, com recursos do orçamento fiscal.

Art. 34. Os investimentos programados no orçamento fiscal para construção e pavimentação de rodovias não poderão exceder a vinte por cento do total destinado a rodovias federais.

§ 1º Não se incluem no limite fixado no *caput* deste artigo os investimentos em rodovias para eliminação de pontos críticos e adequação de capacidade das vias.

§ 2º (*Vetado.*)

§ 3º (*Vetado.*)

§ 4º (*Vetado.*)

Art. 35. As transferências voluntárias de recursos da União, consignadas na lei orçamentária e em seus créditos adicionais, para Estados, Distrito Federal

ou Municípios, a título de cooperação, auxílios ou assistência financeira, dependerão da comprovação, por parte da unidade beneficiada, no ato da assinatura do instrumento original, de que:

I – instituiu, regulamentou e arrecada todos os tributos previstos nos arts. 155 e 156 da Constituição, ressalvado o imposto previsto no art. 156, inciso III, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993, quando comprovada a ausência do fato gerador; e

II – atende ao disposto no art. 25 da Lei Complementar n. 101, de 2000;

III – existe previsão de contrapartida, que será estabelecida de modo compatível com a capacidade financeira da respectiva unidade beneficiada, tendo como limite mínimo e máximo:

a) no caso dos Municípios:

1. cinco e dez por cento, para Municípios com até 25.000 habitantes;

2. dez e vinte por cento, nos demais Municípios localizados nas áreas da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – Sudene, da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – Sudam e no Centro-Oeste;

3. dez e quarenta por cento, para as transferências no âmbito do Sistema Único de Saúde – SUS, excluídos os Municípios relacionados nos itens anteriores;

4. vinte e quarenta por cento, para os demais; e

b) no caso dos Estados e do Distrito Federal:

1. dez e vinte por cento, se localizados nas áreas da Sudene e da Sudam e no Centro-Oeste; e

2. vinte e quarenta por cento, para os demais.

§ 1º Os limites mínimos de contrapartida fixados no inciso II do *caput* deste artigo, poderão ser reduzidos quando os recursos transferidos pela União:

I – forem oriundos de doações de organismos internacionais ou de governos estrangeiros e de programas de conversão da dívida externa doada para fins ambientais, sociais, culturais e de segurança pública;

II – destinarem-se a Municípios que se encontrem em situação de calamidade pública formalmente reconhecida, durante o período que esta subsistir;

III – beneficiarem os Municípios, incluídos nos bolsões de pobreza

identificados como áreas prioritárias no “Comunidade Solidária” e no Programa “Comunidade Ativa”; ou

IV – destinarem-se ao atendimento dos programas de educação fundamental.

§ 2º Caberá ao órgão transferidor:

I – verificar a implementação das condições previstas neste artigo, exigindo, ainda, do Estado, Distrito Federal ou Município, que ateste o cumprimento dessas disposições, inclusive por intermédio dos balanços contábeis de 2000 e dos exercícios anteriores, da lei orçamentária para 2001 e correspondentes documentos comprobatórios; e

II – acompanhar a execução das atividades, projetos ou operações especiais, e respectivos subtítulos, desenvolvidos com os recursos transferidos.

§ 3º A verificação das condições previstas nos incisos do *caput* deste artigo se dará unicamente no ato da assinatura do convênio, sendo que os documentos comprobatórios exigidos pelos órgãos transferidores terão validade de no mínimo cento e oitenta dias a contar de sua apresentação.

§ 4º Nenhuma liberação de recursos transferidos nos termos deste artigo poderá ser efetuada sem o prévio registro no Subsistema de Convênio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi.

§ 5º Não se consideram como transferências voluntárias para fins do disposto neste artigo as descentralizações de recursos a Estados, Distrito Federal e Municípios para realização de ações cuja competência seja exclusiva da União.

§ 6º As transferências previstas neste artigo poderão ser feitas por intermédio de instituições e agências financeiras oficiais, que atuarão como mandatárias da União para execução e fiscalização, devendo o empenho ocorrer até a data da assinatura do respectivo acordo, convênios, ajuste ou instrumento congênere, e os demais registros próprios no Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, nas datas da ocorrência dos fatos correspondentes.

Art. 36. Os empréstimos, financiamentos e refinanciamentos, com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social, observarão as seguintes condições, e, se for o caso, àqueles definidos em lei específica de que trata o art. 27, parágrafo único, da Lei Complementar n. 101, de 2000:

I – na hipótese de operações com custo de captação identificado, os

encargos financeiros não poderão ser inferiores ao referido custo; e

II – na hipótese de operações com custo de captação não identificado, os encargos financeiros não poderão ser inferiores à Taxa Referencial *pro rata tempore*.

§ 1º Serão de responsabilidade do mutuário, além dos encargos financeiros previstos nos incisos I e II do *caput* deste artigo, eventuais comissões, taxas e outras despesas congêneres cobradas pelo agente financeiro.

§ 2º Nos orçamentos fiscal e da seguridade social, as categorias de programação correspondentes a empréstimos, financiamentos e refinanciamentos indicarão a lei que definiu encargo inferior ao custo de captação.

§ 3º Acompanhará o projeto e a lei orçamentária demonstrativo do montante do subsídio decorrente de operações e prorrogações realizadas no exercício com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social, desdobrando-o, se for o caso, pelos exercícios durante os quais transcorrer a operação.

Art. 37. As prorrogações e composições de dívidas decorrentes de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos concedidos com recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social somente poderão ocorrer se vierem a ser expressamente autorizadas por lei específica.

Art. 38. A destinação de recursos para equalização de encargos financeiros ou de preços, pagamento de bonificações a produtores e vendedores e ajuda financeira, a qualquer título, a empresa com fins lucrativos, observará o disposto no art. 26 da Lei Complementar n. 101, de 2000.

Parágrafo único. Será mencionada na respectiva categoria de programação a legislação que autorizou o benefício.

Art. 39. (*Vetado.*)

Art. 40. A programação a cargo da unidade orçamentária Operações Oficiais de Crédito – Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda conterá exclusivamente as dotações destinadas a atender a despesas com:

I – refinanciamento da dívida externa garantida pela União, reestruturada nos termos das Resoluções do Senado Federal vigentes, e da dívida interna adquirida e refinanciada ao amparo da Lei n. 8.727, de 5 de novembro de 1993;

II – financiamento de programas de custeio e investimento agropecuário e de investimento agroindustrial;

III – financiamento para a comercialização de produtos agropecuários, inclusive os agroecológicos, nos termos previstos no art. 4º do Decreto-lei n. 79, de 1966, financiamento de estoques previstos no art. 31 da Lei n. 8.171, de 1991, e, também, financiamento para aquisição de produtos agropecuários de que trata o art. 5º, § 5º, IV, da Lei n. 9.138, de 29 de novembro de 1995;

IV – financiamento de exportações, desde que tais operações estejam abrangidas pelo Proex;

V – equalização de preços de comercialização de produtos agropecuários e equalização de taxas de juros e outros encargos financeiros, previstos em lei específica;

VI – financiamento no âmbito do Recoop; e

VII – contratos já celebrados relativos:

a) ao Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados e dos Municípios;

b) à redução da presença do setor público nas atividades bancária e financeira;

c) ao financiamento aos Estados e ao Distrito Federal destinado a ações complementares à implantação dos dispositivos da Lei n. 9.424, de 1996.

§ 1º As despesas de que trata este artigo serão financiadas com recursos provenientes de:

I – operações de crédito externas;

II – emissão de títulos públicos federais, destinados ao pagamento integral da equalização de taxas de juros dos financiamentos às exportações de bens e serviços nacionais e dos financiamentos à produção de bens destinados à exportação, nos termos do Proex;

III – retorno de empréstimos, financiamentos e refinanciamentos concedidos, a qualquer tempo, nas modalidades que, a partir de 1988, passaram a integrar as Operações Oficiais de Crédito – Recursos sob Supervisão do Ministério da Fazenda, observando-se que:

a) o retorno do refinanciamento da dívida externa do setor público, reestruturada nos termos das Resoluções do Senado Federal, será aplicado, exclusivamente, no resgate de amortizações, juros e outros encargos dos títulos do Tesouro Nacional emitidos para aquela finalidade; e

b) o retorno dos créditos refinanciados ao amparo da Lei n. 8.727, de 1993, destinar-se-á, exclusivamente, ao pagamento de amortizações, juros e outros

encargos da dívida assumida pela União, nos termos da referida Lei;

IV – prêmio relativo à venda, pelo Governo Federal, de contratos de opção de venda de produtos agropecuários; e

V – emissão de títulos públicos federais, destinados ao pagamento integral da liquidação das operações contratadas no âmbito do Recoop.

§ 2º Os financiamentos de programas de custeio e investimentos agropecuários serão destinados, exclusivamente, aos míni e pequenos produtores rurais e suas cooperativas e associações, ressalvados aqueles financiados por recursos externos.

§ 3º Poderão ser financiados também com recursos não previstos no § 1º deste artigo, obedecidos os limites e condições estabelecidos em lei:

I – os empréstimos e financiamentos decorrentes de programas de custeio e investimentos agropecuários destinados aos míni e pequenos produtores rurais e suas cooperativas e associações e à formação de estoques reguladores e estratégicos, determinados pelo Conselho Monetário Nacional;

II – as despesas com equalização de preços na comercialização de produtos agropecuários e com equalizações de taxas de juros e outros encargos em operações de crédito rural; e

III – contratos já celebrados relativos:

a) ao Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados e dos Municípios;

b) à redução da presença do setor público nas atividades bancária e financeira;

c) ao financiamento aos Estados e ao Distrito Federal destinado a ações complementares à implantação dos dispositivos da Lei n. 9.424, de 1996.

Art. 41. As fontes de recursos e as modalidades de aplicação aprovadas na lei orçamentária e em seus créditos adicionais poderão ser modificadas, justificadamente, para atender às necessidades de execução se publicadas por meio de:

I – portaria do Ministro do Planejamento, Orçamento e Gestão, para as fontes;

(Inciso com redação dada pela Lei n. 10.210, de 23-3-2001.)

II – portaria do dirigente máximo de cada órgão a que estiver subordinada a unidade orçamentária, para as modalidades de aplicação, desde que verificada a inviabilidade técnica, operacional ou econômica da execução do crédito na modalidade prevista na lei orçamentária.

Art. 42. Os projetos de lei relativos a créditos adicionais serão apresentados na forma e com o detalhamento estabelecido na lei orçamentária anual.

§ 1º Acompanharão os projetos de lei relativos a créditos adicionais exposições de motivos circunstanciadas que os justifiquem e que indiquem as consequências dos cancelamentos de dotações propostas sobre a execução das atividades, dos projetos, das operações especiais e dos respectivos subtítulos e metas.

§ 2º Os decretos de abertura de créditos suplementares autorizados na lei orçamentária serão submetidos pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão ao Presidente da República, acompanhados de exposição de motivos que inclua a justificativa e a indicação dos efeitos dos cancelamentos de dotações sobre execução das atividades, dos projetos, das operações especiais e dos respectivos subtítulos e metas.

§ 3º Até cinco dias após a publicação dos decretos de que trata o § 2º deste artigo o Poder Executivo encaminhará à Comissão Mista Permanente prevista no art. 166, § 1º, da Constituição, cópia dos referidos decretos e exposições de motivos.

§ 4º Cada projeto de lei deverá restringir-se a um único tipo de crédito adicional.

§ 5º Os créditos adicionais destinados a despesas com pessoal e encargos sociais serão encaminhados ao Congresso Nacional por intermédio de projetos de lei específicos e exclusivamente para essa finalidade.

§ 6º Os créditos adicionais aprovados pelo Congresso Nacional serão considerados automaticamente abertos com a sanção e publicação da respectiva lei.

§ 7º Nos casos de créditos à conta de recursos de excesso de arrecadação, as exposições de motivos de que tratam os §§ 1º e 2º deste artigo conterão a atualização das estimativas de receitas para o exercício, apresentadas de acordo com a classificação de que trata o art. 8º, § 1º, VI, desta Lei.

§ 8º Quando a abertura de créditos adicionais implicar a alteração das metas constantes do demonstrativo referido no art. 8º, § 1º, XIV, desta Lei, este deverá ser objeto de atualização.

Art. 43. Na lei orçamentária para o exercício de 2001 serão destinados os recursos necessários:

I – à complementação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – Fundef, nos termos do

art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei n. 9.424, de 1996;

II – ao atendimento do disposto no art. 42 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

III – ao programa de renda mínima de que trata a Lei n. 9.533, de 10 de dezembro de 1997.

Art. 44. A destinação de recursos para as ações de alimentação escolar obedecerá ao princípio da descentralização e a distribuição será proporcional ao número de alunos matriculados nas redes públicas de ensino localizadas em cada Município, no ano anterior.

Art. 45. Os recursos alocados na lei orçamentária, com a destinação prevista no inciso IX do art. 7º, desta Lei, somente poderão ser cancelados para a abertura de créditos adicionais com outra finalidade mediante autorização específica do Congresso Nacional.

Art. 46. A programação de investimento das unidades orçamentárias pertencentes à administração indireta do Ministério da Integração Nacional levará em consideração, entre outros critérios, o tamanho da área assistida e a população beneficiada.

Seção II

Das Diretrizes Específicas do Orçamento da Seguridade Social

Art. 47. O orçamento da seguridade social compreenderá as dotações destinadas a atender às ações de saúde, previdência e assistência social, obedecerá ao disposto nos arts. 194, 195, 196, 199, 200, 201, 203, 204 e 212, § 4º, da Constituição, e contará, dentre outros, com recursos provenientes:

I – das contribuições sociais previstas na Constituição, exceto a prevista no art. 212, § 5º, e as destinadas por lei às despesas do orçamento fiscal;

II – da contribuição para o plano de seguridade social do servidor, que será utilizada para despesas com encargos previdenciários da União;

III – do orçamento fiscal; e

IV – das demais receitas diretamente arrecadadas pelos órgãos, fundos e entidades que integram, exclusivamente, este orçamento.

§ 1º A destinação de recursos para atender a despesas com ações e serviços públicos de saúde e de assistência social obedecerá ao princípio da descentralização.

§ 2º Os recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, *a*, e II, no projeto e na lei orçamentária, não se sujeitarão a

desvinculação e terão a destinação prevista no art. 167, XI, da Constituição.

Art. 48. (*Vetado.*)

Art. 49. A proposta orçamentária conterá a previsão de aumento dos benefícios da seguridade social de forma a possibilitar o atendimento do disposto no art. 7º, IV, da Constituição.

Parágrafo único. Os recursos necessários ao atendimento do aumento real do salário mínimo, caso as dotações da lei orçamentária sejam insuficientes, serão objeto de crédito suplementar a ser aberto no exercício 2001.

Seção III

Das Diretrizes Específicas do Orçamento de Investimento

Art. 50. O orçamento de investimento, previsto no art. 165, § 5º, II, da Constituição, será apresentado, para cada empresa em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

§ 1º Para efeito de compatibilidade da programação orçamentária a que se refere este artigo com a Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, serão considerados investimentos as despesas com aquisição do ativo imobilizado, excetuadas as relativas à aquisição de bens para arrendamento mercantil.

§ 2º A despesa será discriminada nos termos do art. 4º desta Lei, segundo a classificação funcional, expressa por categoria de programação em seu menor nível, inclusive com as fontes previstas no § 3º.

§ 3º O detalhamento das fontes de financiamento do investimento de cada entidade referida neste artigo será feito de forma a evidenciar os recursos:

I – gerados pela empresa;

II – decorrentes de participação acionária da União, diretamente ou por intermédio de empresa controladora;

III – oriundos de transferências da União, sob outras formas que não as compreendidas no inciso II;

IV – oriundos de empréstimos da empresa controladora;

V – oriundos da empresa controladora, não compreendidos naqueles referidos nos incisos II e IV deste parágrafo;

VI – decorrentes de participação acionária de outras entidades controladas, direta ou indiretamente, pela União;

VII – oriundos de operações de crédito externas;

VIII – oriundos de operações de crédito internas, exclusive as referidas no

inciso IV deste parágrafo; e

IX – de outras origens.

§ 4º A programação dos investimentos à conta de recursos oriundos dos orçamentos fiscal e da seguridade social, inclusive mediante participação acionária, observará o valor e a destinação constantes do orçamento original.

§ 5º As empresas cuja programação conste integralmente no orçamento fiscal ou no orçamento da seguridade social não integrarão o orçamento de investimento das estatais.

Art. 51. A mensagem que encaminhar o projeto de lei orçamentária ao Congresso Nacional será acompanhada de demonstrativo sintético, por empresa, do Programa de Dispêndios Globais, informando a origem dos recursos, com o detalhamento mínimo igual ao estabelecido no § 3º do art. 50, bem como a previsão da sua respectiva aplicação, por grupo de despesa.

Capítulo IV
DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À DÍVIDA PÚBLICA FEDERAL

Art. 52. A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada da União não poderá superar, no exercício de 2001, a variação do Índice Geral de Preços – Mercado (IGP-M), da Fundação Getúlio Vargas.

Art. 53. As despesas com o refinanciamento da dívida pública federal serão incluídas, na lei e em seus anexos, separadamente das demais despesas com o serviço da dívida e constarão de unidade orçamentária distinta da que contemple os encargos financeiros da União.

Parágrafo único. Entende-se por refinanciamento o pagamento do principal, acrescido da atualização monetária da dívida pública federal, realizado com receita proveniente da emissão de títulos.

Art. 54. A lei orçamentária não poderá incluir estimativa de receita decorrente da emissão de títulos da dívida pública federal superior à necessidade de atendimento das despesas com:

I – o refinanciamento, os juros e outros encargos da dívida, interna e externa, de responsabilidade direta ou indireta do Tesouro Nacional ou que venha a ser de responsabilidade da União nos termos de Resolução do Senado Federal;

II – o aumento do capital de empresas e sociedades em que a União detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto e que não estejam incluídas no programa de desestatização, devendo os títulos conter cláusula de inalienabilidade até o seu vencimento;

III – a desapropriação de imóveis rurais, para fins de reforma agrária, nos termos do art. 184, § 4º, da Constituição, no caso dos Títulos da Dívida Agrária, e para assentamentos de trabalhadores rurais, com outras modalidades de títulos;

IV – a equalização de taxas de juros dos financiamentos às exportações de bens ou serviços nacionais e dos financiamentos à produção de bens destinados à exportação, no âmbito do Proex, devendo os títulos conter cláusulas de atualização cambial até o vencimento;

V – a aquisição de garantias complementares aceitas no exterior, necessárias à renegociação da dívida externa, de médio e longo prazos;

VI – a entrega de recursos a unidades federadas e seus Municípios, na forma e condições detalhadas no anexo da Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996;

VII – contratos já celebrados no âmbito do Programa de Apoio à Reestruturação e ao Ajuste Fiscal dos Estados e dos Municípios, bem como aqueles relativos à redução da presença do setor público nas atividades bancária e financeira, e ao financiamento aos Estados e ao Distrito Federal destinado a ações complementares à implantação dos dispositivos da Lei n. 9.424, de 1996;

VIII – financiamentos no âmbito do Recoop; e

IX – a cobertura de resultados negativos do Banco Central do Brasil.

Parágrafo único. No caso de amortização, juros e encargos da dívida decorrente da extinção ou dissolução de entidades da administração pública federal, de acordo com a Lei n. 8.029, de 12 de abril de 1990, os títulos serão emitidos com prazo mínimo de resgate de dois anos, para o principal e juros.

Art. 55. A receita decorrente da liberação das garantias prestadas pela União, na forma do disposto no Plano Brasileiro de Financiamento 1992, aprovados pelas Resoluções do Senado Federal n. 98, de 23 de dezembro de 1992, e 90, de 4 de novembro de 1993, será destinada, exclusivamente, à amortização, juros e outros encargos da dívida pública mobiliária federal, de responsabilidade do Tesouro Nacional.

Capítulo V

DAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS ÀS DESPESAS DA UNIÃO COM PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS

Art. 56. O Poder Executivo, por intermédio do órgão central do Sistema de Pessoal Civil – Sipec, publicará, até 31 de agosto de 2000, a tabela de cargos efetivos e comissionados integrantes do quadro geral de pessoal civil, demonstrando os quantitativos de cargos ocupados por servidores estáveis e não estáveis e de cargos vagos.

§ 1º Os Poderes Legislativo e Judiciário, assim como o Ministério Público da União, observarão o cumprimento do disposto neste artigo, bem como no art. 8º, § 3º, VI, desta Lei, mediante atos próprios dos dirigentes máximos de cada órgão, destacando-se, inclusive, as entidades vinculadas da administração indireta.

§ 2º Os cargos transformados após 31 de agosto de 2000, em decorrência de processo de racionalização de planos de carreiras dos servidores públicos, serão incorporados à tabela referida neste artigo.

Art. 57. Os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e o Ministério Público da União terão como limites na elaboração de suas propostas orçamentárias, para pessoal e encargos sociais, observado o art. 71 da Lei Complementar n. 101, de 2000, a despesa da folha de pagamento de abril de 2000, projetada para o exercício, considerando os eventuais acréscimos legais, alterações de planos de carreira, admissões para preenchimento de cargos e revisão geral sem distinção de índices a serem concedidos aos servidores públicos federais, sem prejuízo do disposto no art. 62 desta Lei.

Parágrafo único. Os valores correspondentes ao reajuste geral de pessoal referido no *caput* constarão de previsão orçamentária específica, observado o limite do art. 71 da Lei Complementar n. 101, de 2000.

Art. 58. Para efeito de cálculo dos limites de despesa total com pessoal, por Poder e órgão, previstos na Lei Complementar n. 101, de 2000, o Poder Executivo colocará à disposição do Tribunal de Contas da União, conforme previsto no § 2º do art. 59 da citada Lei Complementar, até vinte e dois dias do encerramento de cada bimestre, a metodologia e a memória de cálculo da evolução da receita corrente líquida.

Parágrafo único. O Tribunal de Contas da União remeterá à Comissão Mista permanente prevista no § 1º do art. 166, da Constituição, relatório

quadrimestral com as informações mencionadas no *caput*.

Art. 59. No exercício de 2001, observado o disposto no art. 169 da Constituição, somente poderão ser admitidos servidores se:

I – existirem cargos vagos a preencher, demonstrados na tabela a que se refere o art. 56 desta Lei, considerados os cargos transformados, previstos no § 2º do mesmo artigo;

II – houver vacância, após 31 de agosto de 2000, dos cargos ocupados constantes da referida tabela;

III – houver prévia dotação orçamentária suficiente para o atendimento da despesa; e

IV – for observado o limite previsto no art. 58.

Art. 60. Os projetos de lei sobre transformação de cargos, a que se refere o § 2º do art. 56 desta Lei, bem como os relacionados a aumento de gastos com pessoal e encargos sociais, no âmbito do Poder Executivo, deverão ser acompanhados de manifestações da Secretaria de Recursos Humanos e da Secretaria de Orçamento Federal, ambas do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, em suas respectivas áreas de competência.

Parágrafo único. Os órgãos próprios do Poder Legislativo, do Poder Judiciário e do Ministério Público da União assumirão em seus âmbitos as atribuições necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Art. 61. Aplicam-se aos militares das Forças Armadas, no que couber, as exigências estabelecidas neste Capítulo.

Art. 62. Para fins de atendimento ao disposto no art. 169, § 1º, II, da Constituição, ficam autorizadas as concessões de quaisquer vantagens, aumentos de remuneração, criação de cargos, empregos e funções, alterações de estrutura de carreiras, bem como admissões ou contratações de pessoal a qualquer título, constantes de anexo específico do projeto de lei orçamentária, observado o disposto no art. 71 da Lei Complementar n. 101, de 2000.

Parágrafo único. Para fins de elaboração do anexo específico, os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público informarão, e os órgãos setoriais do Poder Executivo submeterão, a relação das alterações de que trata o *caput* deste artigo ao órgão central de planejamento, orçamento e gestão do Poder Executivo, junto com suas respectivas propostas orçamentárias, demonstrando sua compatibilidade com o disposto na Lei Complementar citada e com o projeto de lei orçamentária.

Art. 63. No exercício de 2001, a realização de serviço extraordinário,

quando a despesa houver extrapolado noventa e cinco por cento dos limites referidos no art. 57 desta Lei, exceto no caso previsto no art. 57, § 6º, II, da Constituição, somente poderá ocorrer quando destinada ao atendimento de relevantes interesses públicos que ensejam situações emergenciais de risco ou de prejuízo para a sociedade.

Parágrafo único. A autorização para a realização de serviço extraordinário, no âmbito do Poder Executivo, nas condições estabelecidas no *caput* deste artigo, é de exclusiva competência do Ministro de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão.

Art. 64. O disposto no § 1º do art. 18 da Lei Complementar n. 101, de 2000, aplica-se exclusivamente para fins de cálculo do limite da despesa total com pessoal, independentemente da legalidade ou validade dos contratos.

Parágrafo único. Não se considera como substituição de servidores e empregados públicos, para efeito do *caput*, os contratos de terceirização relativos a execução indireta de atividades que, simultaneamente:

I – sejam acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade;

II – não sejam inerentes a categorias funcionais abrangidas por plano de cargos do quadro de pessoal do órgão ou entidade, salvo expressa disposição legal em contrário, ou quando se tratar de cargo ou categoria extinto, total ou parcialmente.

Capítulo VI

DA POLÍTICA DE APLICAÇÃO DOS RECURSOS DAS AGÊNCIAS FINANCEIRAS OFICIAIS DE FOMENTO

Art. 65. As agências financeiras oficiais de fomento, respeitadas suas especificidades, observarão as seguintes prioridades:

I – para a Caixa Econômica Federal, redução do déficit habitacional e melhoria nas condições de vida das populações mais carentes, via financiamentos a projetos de investimentos em saneamento básico e desenvolvimento da infraestrutura urbana;

II – para o Banco do Brasil S.A., aumento da oferta de alimentos para o mercado interno e da oferta de produtos agrícolas para exportação e intensificação das trocas internacionais do Brasil com seus parceiros comerciais;

III – para o Banco do Nordeste do Brasil S.A., Banco da Amazônia S.A., Banco do Brasil S.A. e Caixa Econômica Federal estímulo à criação de empregos e ampliação da oferta de produtos de consumo popular, mediante apoio à expansão e ao desenvolvimento das micro, pequenas e médias empresas;

IV – para o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES:

a) desenvolvimento das micro, pequenas e médias empresas direta e indiretamente, com recursos próprios ou repassados; como forma de ampliar a oferta de postos de trabalho e fortalecer sua capacidade de exportação;

b) financiamento dos projetos estruturantes definidos no Plano Plurianual;

c) reestruturação produtiva, com vistas a estimular a competitividade interna e externa das empresas nacionais;

d) financiamento nas áreas de saúde, educação e infraestrutura, incluindo o transporte urbano e os projetos do setor público, em complementação aos gastos de custeio;

V – para a Financiadora de Estudos e Projetos e o BNDES, promoção do desenvolvimento da infraestrutura e da indústria, da agricultura e da agroindústria, com ênfase no fomento à capacitação científica e tecnológica, à melhoria da competitividade da economia, à estruturação de unidades e sistemas produtivos orientados para o fortalecimento do Mercosul e à geração de empregos;

VI – para o Banco da Amazônia S.A., Banco do Nordeste do Brasil S.A. e Banco do Brasil S.A., redução das desigualdades sociais nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste do País, mediante apoio a projetos voltados para o melhor aproveitamento das oportunidades de desenvolvimento econômico-social e maior eficiência dos instrumentos gerenciais dos Fundos Constitucionais de Financiamento do Norte – FNO, do Nordeste – FNE e do Centro-Oeste – FCO.

§ 1º Os encargos dos empréstimos e financiamentos concedidos pelas agências não poderão ser inferiores aos respectivos custos de captação e de administração, ressalvado o previsto na Lei n. 7.827, de 27 de setembro de 1989.

§ 2º É vedada a concessão ou renovação de quaisquer empréstimos ou financiamentos pelas agências financeiras oficiais de fomento a:

I – empresas e entidades do setor privado ou público, inclusive aos Estados,

ao Distrito Federal e aos Municípios, bem como às suas entidades da administração indireta, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista e demais empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital com direito a voto, que estejam inadimplentes com a União, seus órgãos e entidades das administrações direta e indireta e com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;

II – empresas, com a finalidade de financiar a aquisição de ativos públicos incluídos no Plano Nacional de Desestatização.

§ 3º Em casos excepcionais, devidamente justificados, o BNDES poderá, no processo de privatização, financiar o comprador, desde que para promover a isonomia entre as entidades participantes.

§ 4º Integrará o relatório de que trata o § 3º do art. 165, da Constituição, demonstrativo dos empréstimos e financiamentos concedidos pelas agências oficiais de fomento, por região, setor de atividade e fonte de recursos.

§ 5º O Poder Executivo demonstrará, em audiência pública perante a Comissão de que trata o art. 166, § 1º, da Constituição, em abril e setembro, a aderência das aplicações dos recursos das agências financeiras oficiais de fomento de que trata este artigo à política estipulada nesta Lei.

Capítulo VII
DAS DISPOSIÇÕES SOBRE ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 66. A lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza tributária só será aprovada ou editada se atendidas as exigências do art. 14 da Lei Complementar n. 101, de 2000.

Parágrafo único. Aplicam-se à lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza financeira as mesmas exigências referidas no *caput*, podendo a compensação, alternativamente, dar-se mediante o cancelamento, pelo mesmo período, de despesas em valor equivalente.

Art. 67. Na estimativa das receitas do projeto de lei orçamentária poderão ser considerados os efeitos de propostas de alterações na legislação tributária e das contribuições que sejam objeto de projeto de lei ou de medida provisória que esteja em tramitação no Congresso Nacional.

§ 1º Se estimada a receita, na forma deste artigo, no projeto de lei orçamentária:

I – serão identificadas as proposições de alterações na legislação e especificada a receita adicional esperada, em decorrência de cada uma das propostas e seus dispositivos;

II – será apresentada programação especial de despesas condicionadas à aprovação das respectivas alterações na legislação.

§ 2º Caso as alterações propostas não sejam aprovadas, ou o sejam parcialmente, até noventa dias após a sanção da lei orçamentária anual, de forma a não permitir a integralização dos recursos esperados, as dotações à conta dos referidos recursos serão canceladas, mediante decreto, observados os critérios a seguir relacionados, para aplicação sequencial obrigatória e cancelamento linear, até ser completado o valor necessário para cada fonte de receita.

(§ 2º com redação dada pela Lei n. 10.210, de 23-3-2001.)

I – de até cem por cento das dotações relativas aos novos subtítulos de projetos;

II – de até sessenta por cento das dotações relativas aos subtítulos de projetos em andamento;

III – de até vinte e cinco por cento das dotações relativas às ações de manutenção;

IV – dos restantes quarenta por cento das dotações relativas aos subtítulos de projetos em andamento; e

V – dos restantes setenta e cinco por cento das dotações relativas às ações de manutenção.

§ 3º O Poder Executivo procederá, mediante decreto, a ser publicado no prazo de até noventa dias após a sanção da lei referida no § 2º ou da aprovação das alterações de que trata este artigo, à troca das fontes de recursos condicionadas constantes da lei orçamentária sancionada, pelas respectivas fontes definitivas.

(§ 3º com redação dada pela Lei n. 10.210, de 23-3-2001.)

§ 4º Aplica-se o disposto neste artigo às propostas de alteração na vinculação das receitas.

Capítulo VIII
DAS DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 68. Os custos unitários de obras executadas com recursos dos orçamentos da União, relativas à construção de prédios públicos, saneamento básico e pavimentação, não poderão ser superiores ao valor do Custo Unitário Básico – CUB, por m², divulgado pelo Sindicato da Indústria da Construção, por Unidade da Federação, acrescido de até trinta por cento para cobrir custos não previstos no CUB.

Parágrafo único. Somente em condições especiais, devidamente justificadas, poderão os respectivos custos ultrapassar os limites fixados no *caput* deste artigo, sem prejuízo da avaliação dos órgãos de controle interno e externo.

Art. 69. O Poder Executivo deverá desenvolver sistema gerencial de apropriação de despesas, com o objetivo de demonstrar o custo de cada ação orçamentária.

Parágrafo único. O Poder Executivo, até 30 de junho de 2001, encaminhará à Comissão de que trata o § 1º do art. 166, da Constituição, relatório circunstanciado sobre o desenvolvimento e perspectivas de implementação do sistema referido no *caput* deste artigo.

Art. 70. Caso seja necessária limitação do empenho das dotações orçamentárias e da movimentação financeira para atingir a meta de resultado primário, nos termos do art. 9º da Lei Complementar n. 101, de 2000, prevista no art. 18 desta Lei, será fixado, separadamente, percentual de limitação para o conjunto de “projetos”, e de “atividades e operações especiais”, calculado de forma proporcional à participação dos Poderes e do Ministério Público da União no total das dotações iniciais constantes da lei orçamentária de 2001, em cada um dos dois conjuntos citados, excluídas as despesas que constituem obrigação constitucional ou legal de execução.

§ 1º Na hipótese da ocorrência do disposto no *caput* deste artigo, o Poder Executivo comunicará aos demais Poderes e ao Ministério Público da União, acompanhado da memória de cálculo, das premissas, dos parâmetros e da justificação do ato, o montante que caberá a cada um na limitação do empenho e da movimentação financeira.

§ 2º Os Poderes e o Ministério Público, com base na comunicação de que trata o § 1º, publicarão ato estabelecendo os montantes que, calculados na forma do *caput*, caberão aos respectivos órgãos na limitação do empenho e movimentação financeira.

§ 3º O Poder Executivo demonstrará, em até quinze dias, perante o

Congresso Nacional, em relatório que será apreciado pela Comissão Mista de que trata o art. 166, § 1º, da Constituição, a necessidade da limitação de empenho e movimentação financeira nos percentuais e montantes decretados.

Art. 71. Todas as receitas realizadas pelos órgãos, fundos e entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, inclusive as diretamente arrecadadas, serão devidamente classificadas e contabilizadas no Siafi no mês em que ocorrer o respectivo ingresso.

Art. 72. Todos os atos e fatos relativos a pagamento ou transferência de recursos financeiros para outra esfera de governo ou entidade privada, registrados no Siafi, conterão obrigatoriamente referência ao programa de trabalho correspondente ao respectivo crédito orçamentário no detalhamento existente na lei orçamentária.

Art. 73. Para os efeitos do art. 16 da Lei Complementar n. 101, de 2000:

I – as especificações nele contidas integrarão o processo administrativo de que trata o art. 38 da Lei n. 8.666, de 21 de junho de 1993, bem como os procedimentos de desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição;

II – entende-se como despesas irrelevantes, para fins do § 3º, aquelas cujo valor não ultrapasse, para bens e serviços, os limites dos incisos I e II do art. 24 da Lei n. 8.666, de 1993.

Art. 74. Para efeito do disposto no art. 42 da Lei Complementar n. 101, de 2000:

I – considera-se contraída a obrigação no momento da formalização do contrato administrativo ou instrumento congênere;

II – no caso de despesas relativas a prestação de serviços já existentes e destinados a manutenção da administração pública, considera-se como compromissadas apenas as prestações cujo pagamento deva se verificar no exercício financeiro, observado o cronograma pactuado.

Parágrafo único. (*Vetado*.)

Art. 75. Os Poderes deverão elaborar e publicar até trinta dias após a publicação da Lei Orçamentária de 2001, cronograma anual de desembolso mensal, por órgão, nos termos do art. 8º da Lei Complementar n. 101, de 2000, com vistas ao cumprimento da meta de resultado primário estabelecida nesta Lei.

§ 1º Os atos de que trata o *caput* conterão cronogramas de pagamentos mensais à conta de recursos do Tesouro e de outras fontes, por órgão,

contemplando limites para a execução de despesas não financeiras.

§ 2º No caso do Poder Executivo, o ato referido no *caput* e os que o modificarem conterão:

I – metas bimestrais de realização de receitas, conforme disposto no art. 13 da Lei Complementar n. 101, de 2000, incluindo seu desdobramento por fonte de receita e por fonte de recursos;

II – metas quadrimestrais para o resultado primário dos orçamentos fiscal e da seguridade social;

III – demonstrativo de que a programação atende a essas metas.

§ 3º Excetuadas as despesas com pessoal e encargos sociais, os cronogramas anuais de desembolso mensal dos Poderes Legislativo e Judiciário e para o Ministério Público, terão como referencial o repasse previsto no art. 168 da Constituição, na forma de duodécimos.

Art. 76. À exceção do pagamento de eventuais reajustes gerais concedidos aos servidores públicos federais, despesas decorrentes de convocação extraordinária do Congresso Nacional, ou de vantagens autorizadas por atos previstos no art. 59 da Constituição a partir de 1º de julho de 2000, a execução de despesas não previstas nos limites estabelecidos na forma do art. 57 desta Lei somente poderá ocorrer após a abertura de créditos adicionais para fazer face a tais despesas.

Art. 77. Os projetos de lei de créditos adicionais terão como prazo para encaminhamento ao Congresso Nacional a data, improrrogável, de 31 de outubro de 2001.

Art. 78. São vedados quaisquer procedimentos pelos ordenadores de despesa que viabilizem a execução de despesas sem comprovada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária.

Parágrafo único. A contabilidade registrará os atos e fatos relativos à gestão orçamentário-financeira efetivamente ocorridos, sem prejuízo das responsabilidades e providências derivadas da inobservância do *caput* deste artigo.

Art. 79. Para fins de apreciação da proposta orçamentária, do acompanhamento e da fiscalização orçamentária a que se refere o art. 166, § 1º, II, da Constituição, será assegurado, ao órgão responsável, o acesso irrestrito, para fins de consulta, ao:

I – Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – Siafi;

II – Sistema Integrado de Dados Orçamentários – Sidor;

III – Sistema de Análise Gerencial de Arrecadação – Angela, respeitado o sigilo fiscal do contribuinte;

IV – Sistemas de Gerenciamento da Receita e Despesa da Previdência Social;

V – Sistema de Informação das Estatais – Siest; e

VI – Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento do Plano Plurianual – Sigplan.

Art. 80. O Poder Executivo, por intermédio do seu órgão central do Sistema de Planejamento e de Orçamento, deverá atender, no prazo máximo de dez dias úteis, contados da data de recebimento, as solicitações de informações encaminhadas pelo Presidente da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, relativas a aspectos quantitativos e qualitativos de qualquer categoria de programação ou item de receita, incluindo eventuais desvios em relação aos valores da proposta que venham a ser identificados posteriormente ao encaminhamento do projeto de lei.

Art. 81. Se o projeto de lei orçamentária não for sancionado pelo Presidente da República até 31 de dezembro de 2000, a programação dele constante poderá ser executada para o atendimento das seguintes despesas:

I – pessoal e encargos sociais;

II – pagamento de benefícios previdenciários e prestações de duração continuada a cargo do Ministério da Previdência e Assistência Social;

III – pagamento do serviço da dívida; e

IV – transferências constitucionais e legais por repartição de receitas a Estados, Distrito Federal e Municípios.

Art. 82. Até vinte e quatro horas após o encaminhamento à sanção presidencial dos autógrafos do projeto de lei orçamentária e dos projetos de lei de créditos adicionais, o Poder Legislativo enviará ao Poder Executivo, em meio magnético de processamento eletrônico, os dados e informações relativos aos autógrafos, indicando:

I – em relação a cada categoria de programação e grupo de despesa dos projetos originais, o total dos acréscimos e o total dos decréscimos, por fonte, realizados pelo Congresso Nacional; e

II – as novas categorias de programação e, em relação a estas, os

detalhamentos fixados no art. 4º desta Lei, as fontes e as denominações atribuídas.

Art. 83. As unidades responsáveis pela execução dos créditos orçamentários e adicionais aprovados processarão o empenho da despesa, observados os limites fixados para cada categoria de programação e respectivos grupos de despesa, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso, especificando o elemento de despesa.

Art. 84. A reabertura dos créditos especiais e extraordinários, conforme disposto no art. 167, § 2º, da Constituição, será efetivada mediante decreto do Presidente da República.

Parágrafo único. Na reabertura a que se refere o *caput* deste artigo, a fonte de recurso deverá ser identificada como saldos de exercícios anteriores, independentemente da receita à conta da qual os créditos foram abertos.

Art. 85. Para fins de acompanhamento, controle e centralização, os órgãos da Administração pública federal direta e indireta submeterão os processos referentes ao pagamento de precatórios à apreciação da Advocacia-Geral da União, antes do atendimento da requisição judicial, observadas as normas e orientações a serem baixadas por aquela unidade.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no *caput* deste artigo, o Advogado-Geral da União poderá incumbir os órgãos jurídicos das autarquias e fundações públicas, que lhe são vinculados, do exame dos processos pertinentes aos precatórios devidos por essas entidades.

Art. 86. O Tribunal de Contas da União enviará à Comissão Mista Permanente prevista no art. 166, § 1º, da Constituição, até 30 dias após o encaminhamento da proposta orçamentária pelo Poder Executivo, informações recentes sobre a execução físico-financeira das obras constantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, inclusive em meio magnético.

§ 1º Das informações referidas no *caput* constarão, para cada obra fiscalizada:

I – a classificação institucional, funcional e programática, atualizada conforme o constante na proposta orçamentária para 2001;

II – sua localização e especificação, com as etapas, os subtrechos ou as parcelas e seus respectivos contratos, conforme o caso, nos quais foram identificadas irregularidades;

III – a classificação dos eventuais indícios de irregularidades identificados, de acordo com sua gravidade;

IV – as providências já adotadas pelo Tribunal quanto às irregularidades;

V – o percentual de execução físico-financeira;

VI – a estimativa do valor necessário para conclusão;

VII – outros dados considerados relevantes pelo Tribunal.

§ 2º Quando não houver dotação consignada na proposta de lei orçamentária para a obra, o Tribunal poderá apresentar a classificação funcional e programática utilizada em exercícios anteriores, fazendo menção expressa ao fato.

§ 3º No cumprimento do disposto no *caput*, o Tribunal envidará esforços no sentido de incrementar o universo objeto de procedimentos fiscalizatórios específicos para subsidiar a apreciação da proposta orçamentária pelo Congresso Nacional, se possível, acrescendo o número de obras em vinte por cento em relação ao exercício de 2000.

§ 4º A seleção das obras a serem fiscalizadas deve considerar, dentre outros fatores, o valor liquidado no exercício de 1999 e o fixado para 2000, a regionalização do gasto e o histórico de irregularidades pendentes obtido a partir de fiscalizações anteriores do Tribunal, devendo dela fazer parte todas as obras contidas no Quadro III anexo da Lei n. 9.969, de 2000, que não foram objeto de deliberação do Tribunal pela regularidade durante os doze meses anteriores à data da publicação desta Lei.

§ 5º O Tribunal deverá, adicionalmente, no mesmo prazo previsto no *caput*, enviar informações sobre outras obras, nas quais tenham sido constatados indícios de irregularidades graves em outros procedimentos fiscalizatórios realizados nos últimos doze meses contados da publicação desta Lei, com o mesmo grau de detalhamento definido no §1º deste artigo.

§ 6º O Tribunal encaminhará à Comissão referida no *caput*, sempre que necessário, relatórios de atualização das informações fornecidas.

§ 7º A lei orçamentária anual poderá contemplar subtítulos relativos a obras com indícios de irregularidades graves informados pelo Tribunal, cujas execuções orçamentárias ficarão condicionadas à adoção de medidas saneadoras pelo órgão responsável, sujeitas à prévia deliberação do Congresso Nacional e da Comissão referida no *caput*.

Art. 87. As entidades privadas beneficiadas com recursos públicos a qualquer título submeter-se-ão à fiscalização do Poder concedente com a finalidade de verificar o cumprimento de metas e objetivos para os quais receberam os recursos.

Art. 88. O impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil serão demonstrados nas notas explicativas dos respectivos balanços e balancetes.

Art. 89. (*Vetado.*)

Art. 90. (*Vetado.*)

Art. 91. Na elaboração da proposta orçamentária, a Justiça do Distrito Federal e dos Territórios dará prioridade à implantação e descentralização dos Juizados Especiais.

Art. 92. O Poder Executivo enviará, no prazo de 90 dias a contar da publicação desta lei, projeto de lei criando o Conselho de que trata o art. 67 da Lei Complementar n. 101, de 2000.

Art. 93. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 25 de julho de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

Fernando Henrique Cardoso
Martus Tavares

ADENDO ESPECIAL

Damásio de Jesus

LEI N. 10.028, DE 19 DE OUTUBRO DE 2000

Altera o Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei n. 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei n. 201, de 27 de fevereiro de 1967.

O Presidente da República

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º O art. 339 do Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 339. Dar causa à instauração de investigação policial, de processo judicial, instauração de investigação administrativa, inquérito civil ou ação de improbidade administrativa contra alguém, imputando-lhe crime de que o sabe inocente.

COMENTÁRIO

1. TIPO FUNDAMENTAL ORIGINAL E NOVA REDAÇÃO

Denunciação caluniosa

Art. 339, *caput*, do CP, na redação anterior:

"Dar causa à instauração de investigação policial ou de processo judicial contra alguém, imputando-lhe crime de que o sabe inocente".

Art. 339, *caput*, do CP, com a redação do art. 1º da Lei n. 10.028/2000:

"Dar causa à instauração de investigação policial, de processo judicial, instauração de investigação administrativa, inquérito civil ou ação de improbidade administrativa contra alguém, imputando-lhe crime de que o sabe

inocente”.

2. PENAS

Reclusão, de 2 (dois) a 8 (oito) anos, e multa.

3. CAUSA DE AUMENTO DE PENA

A pena é aumentada de sexta parte se o agente se serve de anonimato ou de nome suposto (§ 1º).

4. CAUSA DE DIMINUIÇÃO DE PENA

A pena é diminuída de metade se a imputação é de prática de contravenção (§ 2º).

5. FUNDAMENTO POLÍTICO DA ALTERAÇÃO LEGISLATIVA

A Lei n. 10.028/2000 trouxe proteção criminal à Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000), cominando penas aos maus gestores da coisa pública. Mas o legislador preocupou-se também com as falsas denunciações cometidas visando a instauração de investigações administrativas, inquéritos civis e ações de improbidade administrativa contra agentes públicos, que a jurisprudência vinha entendendo não constituírem o delito do art. 339 do CP. Ocorre que a antiga redação do dispositivo somente mencionava “investigação policial” e “processo judicial”, pelo que eram atípicos os fatos em que se inseriam aquelas formas agora introduzidas na incriminação. Por isso, ampliou o tipo penal.

6. OBJETO JURÍDICO

É a administração da justiça, no que concerne ao interesse que tem o Estado em que não seja inutilmente acionada em face de comunicação falsa da prática de crime. Há uma objetividade jurídica mediata, consistente na honra da pessoa atingida.

7. SUJEITOS DO CRIME

Delito comum, pode ser cometido por qualquer pessoa, inclusive por funcionário público. Assim, também podem ser sujeito ativo o Promotor de Justiça e o Delegado de Polícia, desde que estejam presentes as elementares do tipo (salvo quando movimentam a máquina policial ou judiciária em face da falsa denunciação). Na hipótese de o crime imputado ser de ação penal privada ou pública condicionada à representação, somente pode ser sujeito ativo quem tem legitimidade para exercer o direito de queixa ou de representação, não porque estas constituam elementos do tipo ou condições objetivas de punibilidade, mas sim porque naquelas hipóteses não pode haver investigação policial ou processo penal sem a representação ou a queixa. Desse modo, sem essas condições de procedibilidade, não pode a autoridade dar início às investigações policiais, nem haver ação penal. Assim, é impossível qualquer sujeito dar causa a instauração de investigação policial ou de processo judicial, como reclama o tipo.

Há dois sujeitos passivos:

1º) o Estado; e

2º) a pessoa atingida em sua honra pela denunciação caluniosa.

8. DENUNCIAÇÃO POR ATO DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA CONTRA "AGENTE DO PODER PÚBLICO OU TERCEIRO BENEFICIÁRIO"

Tendo conhecimento o autor da representação de que a vítima é inocente, aplica-se o art. 19 da Lei n. 8.429, de 2 de junho de 1992. A Lei n. 10.028/2000, que deu nova redação ao art. 339 do CP, não revogou aquele artigo. As duas disposições podem coexistir pacificamente de acordo com duas regras: 1ª) quando o denunciante atribui falsamente à vítima ato de improbidade que constitui infração administrativa, mas não configura crime, aplica-se o art. 19 da Lei n. 8.429/92. Ex.: ato praticado com desvio de finalidade (art. 11, I, da Lei n. 8.429/92); 2ª) quando a denunciação incide sobre ato que, além de atentar contra a probidade administrativa, constitui também delito, aplica-se o art. 339 do CP. Ex.: art. 10, VIII, da Lei n. 8.429/92, em que a fraude em arrematação judicial, além de configurar ato de improbidade administrativa, constitui também crime (CP, art. 358). De ver-se que o fato da denunciação é atípico quando seu objeto configura somente ato

meramente infracional, não possuindo natureza ímproba nem criminosa. Ex.: denunciar à autoridade que o funcionário, durante o expediente, afasta-se da repartição pública.

Por fim, distingue-se a denunciação caluniosa da autoacusação falsa. Nesta, o denunciado é o próprio denunciante; naquela, é terceira pessoa.

9. TIPO OBJETIVO

A materialidade do delito consiste em o sujeito dar causa a instauração de investigação policial, processo judicial etc. contra alguém, imputando-lhe a prática de crime.

Dar causa significa provocar, originar. A causação pode ser:

a) direta; ou

b) indireta.

Na primeira hipótese, o autor, diretamente, apresenta a notícia criminal à autoridade policial, judiciária ou administrativa, verbalmente ou por escrito; na segunda, dá causa à iniciativa da autoridade por qualquer outro meio, como carta e telefonema anônimos, gestos, rádio, telegrama, televisão, colocação de entorpecente ou objeto furtado na bolsa de alguém, recado à autoridade etc.

A ação da autoridade pública deve ter sido causada por conduta espontânea do sujeito, i. e., a iniciativa de movimentar a autoridade deve ser ato próprio do autor e não de terceiro. Assim, não há denunciação caluniosa no caso de um réu ou uma testemunha acusar alguém da prática de crime durante o interrogatório ou o depoimento. Nessas hipóteses, subsiste a responsabilidade do réu a título de calúnia; da testemunha, a título de falso testemunho.

A imputação diz respeito à prática de um crime (*caput* da disposição) ou contravenção, caso em que a pena é reduzida (§ 2º).

Havendo emprego de nome suposto ou de anonimato, a pena é agravada (§ 1º).

A imputação deve visar a uma pessoa determinada. A denunciação caluniosa pode ser realizada por duas formas:

a) indicando-se a vítima por seu nome e atributos pessoais; e

b) por meio que permita sua identificação.

A imputação pode ser:

1º) de fato infracional verdadeiro, dirigida a quem não o realizou ou dele

participou;

2º) de fato que não aconteceu.

A imputação de fato de gravidade objetiva mais grave constitui delito. Assim, existe crime nas hipóteses de o sujeito atribuir à vítima a prática de um homicídio quando ocorreu lesão corporal seguida de morte; roubo quando praticou furto; estupro a quem cometeu atentado violento ao pudor etc.

O fato imputado deve ser determinado e típico. Além disso, precisa ser antijurídico, não afastada a ilicitude por qualquer das causas do art. 23 do CP (legítima defesa, estado de necessidade etc.). É também necessário que não esteja extinta a punibilidade e não incida uma escusa absolutória (ex.: furto praticado pelo filho contra o pai). De modo que não subsiste a denunciação caluniosa quando o fato não é típico ou incide uma causa excludente da ilicitude, extintiva da punibilidade ou uma escusa absolutória. Isso porque, nessas hipóteses, a autoridade não pode agir, estando impedida de iniciar a investigação policial ou o processo penal.

A ação do sujeito deve causar investigação policial, processo judicial etc. contra o sujeito passivo.

10. TIPO SUBJETIVO

O elemento subjetivo do tipo é o dolo, vontade livre e consciente de denunciar caluniosamente a vítima, tendo conhecimento de que está dando causa a investigação policial, processo penal, investigação administrativa, inquérito civil ou ação de improbidade administrativa. Exige-se um segundo elemento subjetivo, contido na expressão “de que o sabe inocente”.

Não há delito quando o sujeito apenas tem dúvida a respeito da existência do crime ou de sua autoria. A figura típica requer que tenha plena certeza da inocência da vítima.

O dolo superveniente não integra o tipo. Dessa maneira, inexiste crime quando o agente, no momento da denunciação, tem certeza da ocorrência do delito, vindo a saber, mais tarde, que este realmente não ocorreu.

11. CONSUMAÇÃO E TENTATIVA

Consuma-se o delito com a instauração da investigação policial, do processo penal etc. Quanto à autoridade policial, não se exige a instauração do

inquérito, bastando, para o delito alcançar o momento consumativo, que dê início à coleta de elementos no sentido de apurar o objeto da denunciação (buscas, oitiva de testemunhas etc.). Admite-se a tentativa. Ex.: a autoridade policial, diante da narrativa do sujeito, não leva a sério a falsa denunciação.

12. FIGURAS TÍPICAS QUALIFICADA E PRIVILEGIADA

Se o sujeito serve-se de anonimato ou de nome suposto, o crime é qualificado (art. 339, § 1º). Se a imputação falsa diz respeito a fato contravencional, o crime é privilegiado (§ 2º).

13. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Art. 2º O Título XI do Decreto-Lei n. 2.848, de 1940, passa a vigorar acrescido do seguinte capítulo e artigos:

Capítulo IV
DOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS

COMENTÁRIO

1. INTRODUÇÃO

A Lei n. 10.028, de 19 de outubro de 2000, que entrou em vigor no dia 20 do mesmo mês e ano, introduziu no Título XI do CP, que prevê delitos contra a Administração Pública, um Capítulo IV, definindo crimes contra as finanças públicas, em seguida ao art. 359, com numerações de 359-A a 359-H.

Pretendemos, de maneira prática, sucinta e objetiva, analisar os novos tipos penais, interpretando-os sob os aspectos mais relevantes que interessam aos aplicadores do Direito Penal, como a objetividade jurídica, sujeitos ativo e passivo, tipo objetivo e subjetivo, consumação e tentativa.

A descrição dos novos crimes representa o tratamento penal para o

descumprimento das disposições da Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, a denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabeleceu normas sobre finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal. Ilícitos administrativos praticados no exercício da função pública, no que tange ao controle, aplicação e disponibilidade do erário, ganham agora, na nova lei, *status* de crime. Não se tolera mais o desrespeito às exigências legais por parte dos agentes responsáveis pelos atos de gestão financeira do Estado.

Contratação de operação de crédito

Art. 359-A. Ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo, sem prévia autorização legislativa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 2 (dois) anos.

Parágrafo único. Incide na mesma pena quem ordena, autoriza ou realiza operação de crédito, interno ou externo:

I – com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em resolução do Senado Federal;

II – quando o montante da dívida consolidada ultrapassa o limite máximo autorizado por lei.

COMENTÁRIO

1. PROTEÇÃO PENAL

O objeto da tutela penal é a probidade da Administração, no que diz respeito às operações realizadas no âmbito das finanças públicas do Estado. Pune-se o desrespeito ao princípio da legalidade administrativa, quando realizadas condutas de contratação sem prévia autorização legislativa.

2. QUALIFICAÇÃO ESPECIAL DO SUJEITO ATIVO

Trata-se de crime próprio, pois se exige uma condição especial do sujeito ativo. A Lei Complementar n. 101/2000, em seu art. 1º, "estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal", vinculando a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Incluiu, ainda, o Poder Executivo, o Poder Legislativo (abrangidos os Tribunais de

Contas), o Poder Judiciário e o Ministério Público, além das fundações públicas, autarquias etc. De ver-se, entretanto, que as operações de crédito, constituindo atividade de gestão financeira do Estado, são de atribuição do Poder Executivo, excluindo os demais entes enumerados pelo dispositivo citado em relação à qualificação especial do sujeito ativo. Por isso, o autor do crime será sempre um agente público. Não, porém, qualquer um. Só pode cometer o crime quem possui atribuição, conferida por lei, para emitir o ato administrativo, seja ordem, autorização para operação de crédito ou competência para a sua realização. Se o ato administrativo de ordem, p. ex., for emanado de agente incompetente, estará eivado de vício e será passível de anulação pelo Poder Público, tornando atípico o fato.

Tratando-se do Presidente da República, de ver-se o disposto no art. 10 da Lei n. 1.079/50, alterada pela Lei n. 10.028/2000. Se o autor for Prefeito Municipal, de observar-se o art. 1º, XX, do Decreto-Lei n. 201/67, modificado pela mesma lei.

3. SUJEITOS PASSIVOS

São a União, os Estados, os Municípios etc.

4. TIPO OBJETIVO

A figura típica incriminadora descreve três condutas: ordenar, autorizar e realizar. Trata-se de crime de conduta múltipla alternativa, ou de conteúdo variado.

Ordenar é dar ordem, determinar, mandar que se faça algo. O administrador toma a atitude, determina que se realize operação de crédito, sem anterior autorização legislativa. A iniciativa é do mandante.

Autorizar significa dar permissão, corroborar, validar. O agente não tem a iniciativa na contratação de operação de crédito, mas concede-lhe validade: o ato impulsionador é de outrem. De observar-se que pode ocorrer, nos atos administrativos complexos, a necessidade de atos preparatórios ou acessórios como condição de validade do ato principal.

Realizar é efetivar, pôr em ação ou em prática, efetuar.

O legislador descreveu no tipo três condutas a fim de abranger tanto o agente público que emite o ato administrativo como o que realiza a operação

de crédito. Comportamento único daria margem à inaplicabilidade do tipo: quem realizasse a operação argumentaria sempre estar agindo em nome alheio, de quem emitiu a ordem. Este, por sua vez, nunca estaria "realizando" a operação de crédito.

Operação de crédito é o "compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros" (art. 29, III, da LC n. 101/2000, ampliando o tipo).

5. TIPO SUBJETIVO

O crime só é punível a título de dolo, que consiste na vontade livre e consciente de ordenar, autorizar ou realizar operação de crédito, interno ou externo. Abrange o conhecimento da inexistência de prévia autorização legislativa (dolo abrangente). O tipo subjetivo não exige nenhuma finalidade especial (favorecimento de outrem, lucro etc.).

6. ELEMENTO NORMATIVO DO TIPO

A conduta só é incriminada quando realizada "sem prévia autorização legislativa". A falta de autorização anterior constitui elemento normativo do tipo. Se presente, o fato é atípico. Se o agente tem a autorização legislativa anterior e contrata, mas ultrapassa os limites nela previstos, a tipificação é outra (parágrafo único, I, do art. 359-A do CP).

7. ELEMENTO MODAL DO TIPO

A figura típica contém a expressão "interno ou externo", constituindo elemento espacial. Independe para a ocorrência do delito a circunstância de o ente federativo efetivar operação de crédito nacional ou internacional. Sendo dentro do território nacional ou relacionado com Estado estrangeiro, caberá a reprimenda do art. 359-A.

8. EXCLUSÃO DA ILICITUDE

É possível a incidência das causas de exclusão da antijuridicidade previstas no art. 23 do Código Penal, pelo que desaparece o delito, não só o descrito no art. 359-A, como qualquer outro contra as finanças públicas. Ex.: estado de necessidade (CP, art. 24), que pode ser desdobrado em: a) situação de perigo (ou de necessidade); b) conduta lesiva (ou fato necessitado). São requisitos da situação de perigo: a) perigo atual; b) ameaça a direito próprio ou alheio; c) situação não causada voluntariamente pelo sujeito. A realização da conduta lesiva, excludente da ilicitude, exige: a) inevitabilidade do comportamento lesivo; b) inexigibilidade de sacrifício do interesse ameaçado; c) conhecimento da situação de fato justificante.

9. ESTADO DE NECESSIDADE JUSTIFICANTE DA CONDUTA DO AGENTE PÚBLICO (CP, ART. 24)

Tem como fundamento um estado de perigo para certo interesse jurídico inerente à Administração Pública, que somente pode ser resguardado mediante a lesão de outro. Há uma colisão de bens juridicamente tutelados causada por forças diversas, independentes da vontade do servidor público. Em tais casos, para proteger interesse legítimo, o Direito permite a lesão de outro bem, desde que seu sacrifício seja imprescindível para a sobrevivência daquele. Se há dois bens em perigo de lesão, o Estado admite que seja sacrificado um deles, pois, diante do caso concreto, a tutela penal não pode salvaguardar ambos. Por isso, o CP prevê encontrar-se em estado de necessidade quem pratica o fato para salvar de perigo atual, que não provocou por sua vontade, “nem podia de outro modo evitar, direito próprio ou alheio...” (art. 24). Significa que o agente não tem outro meio de evitar o perigo ao bem jurídico que não praticar o fato necessitado. Torna-se imprescindível a realização do comportamento lesivo em face da inevitabilidade do perigo por forma diversa. É preciso que o único meio que se apresente ao sujeito para impedir a lesão do bem jurídico seja o cometimento do fato lesivo.

10. MOMENTO CONSUMATIVO E TENTATIVA

O crime atinge a consumação com a ordem, autorização ou realização da operação de crédito. Nas três modalidades de comportamento, cuida-se de crime de mera conduta, uma vez que os tipos não exigem resultado naturalístico. Emitida a ordem ou autorização para a contratação de operação

de crédito sem a anterior permissão, estão preenchidos todos os elementos da definição legal. A operação de crédito, qualquer que seja, não precisa ser efetivada. A manifestação de vontade do ente público, unilateral, seja advinda de uma ordem ou autorização, é suficiente para a consumação do crime.

O verbo *realizar* exige mais do que a manifestação de vontade unilateral do administrador. É necessário que se materialize a contratação de operação de crédito, consumando o delito.

Nas modalidades *ordenar* e *autorizar*, a tentativa é inadmissível pela impossibilidade de fracionar-se a conduta. O tipo requer que o sujeito ativo só possa ser o administrador responsável, competente para *ordenar* ou *autorizar* a operação de crédito. Pertencendo o autor à Administração Pública, sua atividade se exterioriza por intermédio de atos administrativos. Então, ou o ato administrativo de ordem, p. ex., foi praticado, e o crime está consumado, ou faltam requisitos legais para sua validade, tornando o fato atípico. É necessário, contudo, que o ato administrativo, formalmente perfeito, seja exteriorizado. Na hipótese de *realizar*, a tentativa é admissível.

11. OPERAÇÃO DE CRÉDITO IRREGULAR

De acordo com o parágrafo único do art. 359-A do CP, incorre na mesma pena do *caput* do dispositivo "quem ordena, autoriza ou realiza operação de crédito, interno ou externo: I – com inobservância de limite, condição ou montante estabelecido em lei ou em resolução do Senado Federal; II – quando o montante da dívida consolidada ultrapassa o limite máximo autorizado por lei".

No primeiro caso, o agente público tem autorização legislativa para a contratação de operação de crédito. Ele, entretanto, exorbita os poderes nela inseridos. A questão é quantitativa, tendo em vista que o administrador deve obediência aos limites estabelecidos na autorização, seja oriunda de lei ou de resolução do Senado Federal.

O inciso II refere-se ao "montante da dívida consolidada". Se a contratação de operação de crédito resulta em desrespeito ao limite máximo do montante, previamente autorizado por lei, há adequação típica. A Lei Complementar n. 101/2000 define, em seu art. 29, I, dívida consolidada como o "montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados *e da realização*

de operação de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses" (destaque nosso).

12. RESPONSABILIDADES CIVIL, ADMINISTRATIVA E PENAL

Nos termos do art. 73 da Lei Complementar n. 101/2000, as infrações nele previstas devem ser punidas de acordo com o Código Penal, a Lei n. 1.079/50, o Decreto-Lei n. 201/67, a Lei de Improbidade Administrativa e as demais normas pertinentes. Com isso, será comum a coexistência, para o mesmo fato, da apuração de responsabilidade civil, administrativa e penal.

13. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar

Art. 359-B. Ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

COMENTÁRIO

1. ORIGEM DA DISPOSIÇÃO PENAL

A Lei Complementar n. 101/2000 trata do assunto em seu art. 42, que configura o fundamento da incriminação. Não se permite ao administrador assumir obrigações financeiras sem que haja recursos disponíveis para, posteriormente, efetuar o pagamento. Evita-se que obrigações de despesas sejam passadas às próximas gestões, prejudicando o bom andamento da administração fiscal do Estado.

2. TUTELA CRIMINAL

Protegem-se a probidade e a regularidade na administração das finanças

públicas.

3. SUJEITOS DO DELITO

Crime próprio, só pode ser cometido por agente público. É sujeito ativo do crime o administrador competente para assumir a obrigação de despesa, incluindo-a em restos a pagar. A Lei Complementar n. 101/2000, no art. 42, esclarece quais as pessoas proibidas de contrair essa espécie de obrigação: titular de Poder Público ou órgão referido em seu art. 20. Admite-se, entretanto, a participação de terceiro não qualificado.

Sujeito passivo é o Estado.

4. ELEMENTOS OBJETIVOS DO TIPO

Há dois núcleos no tipo incriminador: ordenar e autorizar. Ordena quem determina, quem faz prevalecer sua vontade. No verbo *autorizar*, da mesma maneira, apesar de a permissão ser emitida complementando a vontade de outrem, prevalece o princípio da legalidade administrativa para a admissão de inscrição em restos a pagar, i. e., previsão expressa para o ato do administrador.

A conduta típica pode apresentar-se sob duas formas:

1ª) ordem ou autorização de inscrição em restos a pagar de despesa que não tenha sido previamente empenhada;

2ª) ordem ou autorização de inscrição de despesa que exceda o limite estabelecido em lei.

Na primeira hipótese, o administrador assume despesa que passará à próxima gestão e não efetua o resguardo necessário, o empenho de recursos para saldar, cumprir a obrigação. Ele não pode, pois, inscrever despesas que não serão cumpridas integralmente em seu mandato ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte. Para isso, deve separar os recursos que ensejaram o cumprimento da obrigação. Com isso, há segurança nas relações jurídicas das diferentes gestões fiscais.

Amoldam-se ao tipo, também, a ordem ou autorização de inscrição, em restos a pagar, de despesa que ultrapassa limite estabelecido em lei. Para manter a regularidade da gestão fiscal do Estado, o administrador deve respeitar o limite dos encargos financeiros passados ao próximo exercício.

5. ELEMENTO SUBJETIVO DA FIGURA TÍPICA

É o dolo, consistente na vontade livre e consciente de ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar de despesa que não foi previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei. Não se exige finalidade específica por parte do agente (p. ex.: prejudicar o sucessor, rival político etc.).

6. ELEMENTO NORMATIVO DO TIPO

Encontra-se na expressão "que exceda limite estabelecido em lei". É lícita e comum a inscrição de despesas em restos a pagar, passando-se encargos financeiros de uma gestão à outra. Por isso, se o agente realizou a conduta nos limites estabelecidos em lei, o fato é atípico.

7. CONSUMAÇÃO E TENTATIVA

Consuma-se o delito com a vigência da ordem ou autorização para inscrição de despesa em restos a pagar. O meio usado pelo autor é o ato administrativo, ordem ou autorização, o que torna a conduta unissubsistente e, por isso, consequentemente, impossível a figura tentada.

E se o agente emite a ordem ou autorização e, depois de vigente, o ato administrativo vem a ser revogado ou anulado?

A alteração administrativa da essência do ato emanado pelo agente competente, seja anulação ou revogação, não tem o condão de retirar a tipicidade do fato. Tratando-se de crime de mera conduta, o crime já está consumado. Se o próprio agente, entretanto, invalidar ou revogar sua ordem ou autorização, incidirão os benefícios da lei penal, como a atenuação genérica da pena (art. 65, III, *b*, do CP).

8. PROCEDIMENTO CRIMINAL

A ação penal é pública incondicionada.

Assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura

Art. 359-C. Ordenar ou autorizar a assunção de obrigação, nos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, cuja

despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso reste parcela a ser paga no exercício seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

COMENTÁRIO

1. ORIGEM DA DISPOSIÇÃO

A Lei Complementar n. 101/2000, que estabeleceu as normas regulamentadoras da responsabilidade na gestão fiscal com relação às finanças públicas, demonstrou preocupação com a transparência e o equilíbrio das contas estatais. Por isso, diversos dispositivos visam impedir atos de gestores do dinheiro público que resultem em prejuízo para seus sucessores e para a regularidade da gestão fiscal do Estado. Seguindo o mesmo caminho, a Lei n. 10.028/2000, que incluiu no CP o capítulo referente aos crimes contra as finanças públicas, criou mais de um tipo penal que pune atos funcionais irregulares de final de mandato geradores de despesas a serem cumpridas pelas próximas gestões.

2. TUTELA PENAL

Protegem-se a regularidade e o equilíbrio das contas públicas em relação à sucessão de administradores titulares de mandato.

3. SUJEITO ATIVO

É o titular de mandato com atribuição para assumir obrigação em nome do ente público que representa. Por isso, cuida-se de crime próprio. É importante notar que a qualidade especial do sujeito ativo encontra-se no fato de ocupar o cargo com atribuição legal para a assunção de obrigação prevista no tipo. Tratando-se de mandato, poderá ocorrer substituição da pessoa inicialmente competente para assumir a obrigação no respectivo período típico. Com isso, poderá ser autor do crime pessoa que está apenas temporariamente no cargo, como, p. ex., o Vice-Presidente, o Vice-Governador etc., desde que no efetivo exercício de cargo com atribuição legal para assumir a obrigação típica.

4. SUJEITO PASSIVO

É o ente da Federação a que pertence o sujeito ativo (ex.: União, Estado, Município etc.).

5. FIGURA TÍPICA OBJETIVA

Pune-se a ilegal assunção de obrigação por meio da descrição de duas espécies de ato administrativo: ordem e autorização. No primeiro caso, a iniciativa é do autor, que emite a ordem para criar o vínculo obrigacional. No segundo, por sua vez, a iniciativa é de outrem, e o autor anui, concorda, emite o ato de autorização imprescindível para gerar a obrigação.

Assunção, do latim *assumptione*, é a ação ou resultado de assumir. A obrigação oriunda da ordem ou autorização, descrita no tipo, está diretamente ligada à criação de despesa que acaba por ser transmitida à próxima gestão. A conduta pode ser realizada sob duas formas:

1ª) assunção de obrigação cuja despesa não possa ser paga no mesmo exercício financeiro;

2ª) assunção de obrigação que resulte em parcela a ser paga no exercício seguinte e que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa.

O administrador, no lapso temporal descrito no tipo, deve assumir obrigação para inteiro cumprimento dentro de seu mandato, ou seja, é permitido e não há crime se o gestor das finanças públicas assume obrigação que será inteiramente cumprida até o final de seu exercício. A lei, implicitamente, permite que da obrigação nascida no período descrito resultem parcelas para cumprimento no exercício seguinte, pelo próximo administrador, desde que haja disponibilidade de caixa. A tipicidade do fato nasce quando a ordem ou autorização cria obrigação, gerando despesa que será passada ao próximo exercício, sem a necessária disponibilidade de caixa.

Para não haver dúvida quanto à abrangência do tipo incriminador, o legislador inseriu na descrição os termos *mandato*, referente ao Executivo e Judiciário, e *legislatura*, concernente aos membros do Poder Legislativo.

6. TIPO SUBJETIVO

O crime só é punível a título de dolo, vontade livre e consciente de assumir

obrigação geradora de despesa que acarrete cumprimento total ou parcial no exercício próximo. Deve abranger o conhecimento de que a despesa não pode ser paga no mesmo exercício financeiro ou, caso haja parcela a ser saldada no seguinte, que não tenha contrapartida suficiente de disponibilidade de caixa.

7. ELEMENTO MODAL DO TIPO

A figura típica descreve como delito a assunção de obrigação nos "últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura". A inclusão do elemento temporal no tipo deve-se ao fato da objetividade jurídica do crime: tutela-se o equilíbrio das contas públicas no tocante à rotatividade dos administradores titulares de mandato.

8. MOMENTO CONSUMATIVO E TENTATIVA

Consuma-se o delito com a ordem ou autorização de indevida assunção de obrigação dentro do período previsto no tipo. Atente-se para o seguinte: é a assunção de obrigação que deve encontrar-se dentro do prazo e não o ato administrativo de ordem ou autorização. De lembrar-se que a ameaça de punição penal visa a proteger o equilíbrio das contas públicas em relação à sucessão de agentes públicos no exercício do poder de gestão financeira do Estado (rotatividade de administradores titulares de mandato). Por isso, para a consumação do crime, o ato pode ser anterior aos dois últimos quadrimestres do último ano do mandato ou legislatura, desde que a obrigação faça referência a esse prazo.

A conduta manifesta-se por meio de ato administrativo. Assim, ou o ato de ordem ou autorização foi emitido, realizado, ou ainda se encontra em fase de preparação. Tratando-se de crime unissubsistente, a tentativa é inadmissível.

9. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Ordenação de despesa não autorizada

Art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

COMENTÁRIO

1. FUNDAMENTO LEGAL DA DISPOSIÇÃO INCRIMINADORA

A Lei Complementar n. 101/2000 regulamenta, no Capítulo IV, a geração de despesas (Seção I) e a despesa com pessoal (Seção II). Não se tolera mais do administrador o gasto irregular na gestão das verbas públicas. Dessa maneira, a infração administrativa de determinar despesas não autorizadas transforma-se em fato típico criminal.

2. OBJETIVIDADE JURÍDICA

Tutelam-se a probidade e a normal regularidade financeira do Estado no que diz respeito ao equilíbrio e à transparência das contas públicas.

3. SUJEITOS DO FATO TÍPICO

Exigindo uma qualidade especial do sujeito ativo, trata-se de crime próprio. Somente podem cometê-lo os agentes públicos legalmente investidos na atribuição de gerar despesa pública.

Sujeito passivo é a entidade pública a que pertence o autor da ordem. Ex.: a União, se o Presidente da República figurar como autor da ordem geradora da despesa.

4. TIPO OBJETIVO

A conduta incriminada consiste em o agente competente ordenar, determinar a geração de despesa, contrariando a lei.

É imprescindível que haja lei disciplinando a gestão financeira no tocante à criação de despesa. Trata-se da lei orçamentária. O fundamento para a alteração do CP, nele sendo inserido o art. 359-D, encontra-se na Lei Complementar n. 101/2000. Esta, nas disposições sobre a geração de despesa, prevê que a ação governamental que resulte no aumento de despesa deve ser acompanhada de declaração de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a *lei orçamentária anual* e compatibilidade com o plano

plurianual e a *lei de diretrizes orçamentárias*. Cumprindo respeitar a legalidade administrativa, o gestor das finanças públicas, mesmo competente, não pode ordenar despesa senão de acordo com autorização da lei orçamentária.

Ressalte-se que o autor do crime não é beneficiado com a criação de despesa, e nem sempre a Administração Pública será prejudicada com a ordem. A falta de requisitos exigidos pela lei orçamentária para a criação da despesa resulta no crime, mesmo que não decorra consequência danosa ao Poder Público.

5. TIPO SUBJETIVO

O elemento subjetivo do tipo é o dolo, vontade livre e consciente de ordenar a geração de despesa, contrariando a lei orçamentária respectiva. Não se exige nenhuma finalidade específica, mas é preciso que o sujeito tenha conhecimento de que a despesa não se encontra autorizada em lei (dolo abrangente).

6. CONSUMAÇÃO E FIGURA TENTADA

Emitido o ato administrativo de ordem (ex.: decreto do Presidente da República), está consumado o delito. Trata-se de crime de mera conduta. Pouco importa, para a consumação, que a ordem seja posteriormente revogada, anulada etc.

A conduta se perfaz com um único ato administrativo, tornando inadmissível a tentativa. Ou o agente emite a ordem, e o crime está consumado, ou realiza atos preparatórios impuníveis.

7. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Prestação de garantia graciosa

Art. 359-E. Prestar garantia em operação de crédito sem que tenha sido constituída contragarantia em valor igual ou superior ao valor da garantia prestada, na forma da lei:

Pena – detenção, de 3 (três) meses a 1 (um) ano.

COMENTÁRIO

1. SUPORTE LEGAL DA INCRIMINAÇÃO

A Lei Complementar n. 101/2000 dispensa, no Capítulo VII, uma seção para regulamentar as garantias e contragarantias concedidas pelas pessoas que se submetem às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal. Os dispositivos referentes à matéria condicionam a validade da garantia à contragarantia em valor igual ou superior. A importância dada pela lei ao assunto, visando impedir que as ações de gestores sejam graciosas, "gentis", confiantes na adimplência daqueles que contratam com o Poder Público, resultou na inclusão do crime previsto no art. 359-E do CP. Pune-se, assim, o agente público que concede garantia em operação de crédito desrespeitando a imposição de constituir contragarantia em valor igual ou superior.

2. OBJETO JURÍDICO

É a probidade na gestão fiscal do Estado.

3. SUJEITOS DO CRIME

Sujeito ativo é o agente público competente para prestar garantia em operação de crédito. Por exigir essa qualidade especial do autor, cuida-se de crime próprio.

Sujeito passivo é o ente público onde o sujeito ativo exerce suas funções. Ex.: o Município, se o sujeito ativo for o Prefeito, Vice-Prefeito etc.

4. ELEMENTOS OBJETIVOS DO TIPO

O núcleo do tipo é o verbo *prestar*, que significa conceder, dar ou fazer sob certas condições. O agente público responsável pela concessão de garantia incorre no crime se a conceder sem prevenção de possíveis riscos que a operação de crédito pode trazer, ou seja, é inafastável a contragarantia para a

regular gestão fiscal do Estado. O art. 40 da Lei Complementar n. 101/2000 determina que “os entes poderão conceder garantia em operações de crédito...”. De ver-se, entretanto, que, de acordo com o § 1º do mesmo dispositivo, “a garantia estará condicionada ao oferecimento de contragarantia, em valor igual ou superior ao da garantia a ser concedida...”. Assim, o fato somente é considerado típico se o agente prestar garantia sem constituir contragarantia ou se esta for em valor menor que a concedida. A finalidade da norma reside em impedir as garantias graciosas, impondo o dever de constituição de contragarantia. A punição seria inócua se não houvesse a obrigatoriedade de haver o mesmo valor, ou maior, da contragarantia.

5. ELEMENTO SUBJETIVO DO TIPO

É o dolo, consistente na vontade livre e consciente de prestar garantia sem constituir contragarantia em valor no mínimo igual àquela. Não se exige finalidade específica (p. ex.: favorecer terceiro, sabendo que se encontra inadimplente). Note-se que, mesmo provando-se que a contragarantia era dispensável na operação de crédito, o fato permanece típico.

6. MOMENTO CONSUMATIVO E TENTATIVA

O crime atinge a consumação quando o agente público concede a garantia em operação de crédito sem constituir a contragarantia nos moldes típicos exigidos. A expressão “sem que tenha sido constituída” pode dar a ideia de anterioridade. De observar-se, contudo, mostrar-se comum a circunstância de a contragarantia, em contrato administrativo, ser constituída no mesmo momento da garantia. Anterior ou concomitante à não constituição da contragarantia, o crime está consumado. A tentativa é inadmissível.

7. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Não cancelamento de restos a pagar

Art. 359-F. Deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o

cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei:

Pena – detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos.

COMENTÁRIO

1. FUNDAMENTO POLÍTICO DA INCRIMINAÇÃO

O tipo criminal demonstra a preocupação do Estado na administração das finanças públicas, regulamentando a transição dos agentes públicos. Exige-se que o gestor mantenha as contas públicas dentro da regularidade, evitando-se o efeito "bola de neve" nas sucessivas administrações. Essa intenção vem expressamente prevista no § 1º do art. 1º da Lei Complementar n. 101/2000, quando menciona que "a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas...".

2. TUTELA PENAL

A objetividade jurídica é a regularidade na administração das finanças públicas, no que diz respeito à inércia diante de encargos financeiros passados à próxima gestão fiscal.

3. SUJEITOS DO CRIME

Sujeito ativo é o agente público com atribuição legal de corrigir o desvio no montante de restos a pagar. Trata-se de crime próprio. Deve ter a atribuição legal de cancelar a inscrição irregular de restos a pagar. Não é imprescindível, porém, que o autor inerte seja o mesmo que ordenou a inscrição superior ao permitido em lei. A obrigação de cancelamento da inscrição irregular pode recair em pessoa diversa da que havia ordenado ou autorizado esse procedimento.

Sujeitos passivos são a União, os Estados, os Municípios etc.

4. TIPO OBJETIVO

O crime é omissivo próprio, i. e., a simples conduta negativa do autor, deixando de tomar as providências exigidas para corrigir a irregularidade de inscrição de restos a pagar em valor superior ao permitido em lei, já constitui delito, independentemente de ulterior dano ao patrimônio público.

Deixar de é abster-se, não cumprir a obrigação. A conduta apresenta-se sob três formas:

1ª) *deixar de ordenar*: o autor deve tomar a iniciativa do cancelamento, porém não emite a ordem. Não é o administrador que efetiva o cancelamento, mas terceira pessoa a seu comando. A ordem, que não foi emitida, tornaria sem efeito o montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei;

2ª) *deixar de autorizar*: já há iniciativa de corrigir o desvio por parte de terceira pessoa, porém, o autor, que possui a atribuição legal de corroborar com o cancelamento, fica inerte, não impedindo que se cancele o montante inscrito em valor superior ao previsto em lei. A autorização deve ser imprescindível para a correção da ilegalidade;

3ª) *deixar de promover*: o sujeito tem atribuição de corrigir o desvio, cancelando o montante inscrito em valor superior ao descrito na lei. Apesar de ser a pessoa indicada para o encargo, não efetua o cancelamento.

Como se observa, a Lei n. 10.028/2000, para dar maior efetividade à Lei Complementar n. 101/2000, pune a irregularidade e o deixar de corrigi-la em dois tipos autônomos. O agente público não pode ultrapassar os limites legais na inscrição de restos a pagar e, se ocorrer excesso, deve cancelar a inscrição. A criação de dois tipos justifica-se, pois nem sempre há identidade entre quem faz a inscrição e quem tem a obrigação legal de ordenar, autorizar ou promover seu cancelamento.

5. ELEMENTO SUBJETIVO DO TIPO

É o dolo, consistente na vontade livre e consciente de abster-se, não ordenar, não autorizar ou não promover o cancelamento de restos a pagar, cujo valor excede o permitido em lei.

6. ELEMENTO NORMATIVO DA FIGURA TÍPICA

O fato só é punível se o autor permanece inerte em relação ao

cancelamento do montante inscrito em valor superior ao “permitido em lei”. O não cancelamento de inscrição de restos a pagar regular é atípico. Se há irregularidade por outro motivo que não seja o valor maior previsto no tipo penal, o fato é atípico, podendo ensejar responsabilidade administrativa.

7. CONSUMAÇÃO E TENTATIVA

Crime omissivo próprio, atinge a consumação com a simples conduta negativa. Presente a atribuição legal de ordenar, autorizar ou promover o cancelamento, o crime se consuma com a inércia do autor. A tentativa é inadmissível.

8. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura

Art. 359-G. Ordenar, autorizar ou executar ato que acarrete aumento de despesa total com pessoal, nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato ou da legislatura:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

COMENTÁRIO

1. FUNDAMENTO POLÍTICO-CRIMINAL DO DISPOSITIVO INCRIMINADOR

Com a mesma base legal dos demais tipos penais de crimes contra as finanças públicas, qual seja, a Lei Complementar n. 101/2000, cria-se, por intermédio da presente figura, tratamento penal para o fato de o autor aumentar a remuneração de agentes públicos no final do mandato. O costume político de conceder aumento a funcionários públicos quando se caminha para o final do mandato, deixando o encargo financeiro resultante ao sucessor, não é mais penalmente tolerado. Essa irregularidade, já prevista na Lei de

Responsabilidade Fiscal, resulta num tipo penal a fim de coibir os desvios capazes de alterar a regularidade e equilíbrio das contas públicas.

Tutela-se, pois, a regularidade das contas públicas, no tocante à rotatividade dos gestores das finanças públicas, titulares de mandato.

2. SUJEITOS DO FATO TÍPICO

Apenas os titulares de mandato com competência para aumentar a despesa total com pessoal podem ser sujeitos ativos do crime, que é próprio. O conceito engloba os três Poderes. Todos os agentes públicos com poder legal de aumentar o gasto do ente da Federação, com relação a quaisquer espécies remuneratórias (art. 18 da LC n. 101/2000), enquadram-se no conceito de sujeito ativo.

Sujeito passivo é a entidade pública da Federação onde o autor exerce o mandato.

3. ELEMENTOS OBJETIVOS DO TIPO

A figura típica menciona três núcleos: ordenar, autorizar e executar.

Ordenar é determinar, mandar que se faça algo. *Autoriza*, por sua vez, quem concorda, dá validade, avaliza a ideia de outrem. Na ordem, a iniciativa é do autor. Na autorização, o sujeito apenas complementa a intenção já manifestada, corroborando. O último verbo é *executar*, que significa levar a efeito, fazer, efetuar.

A análise dos núcleos do art. 359-G do CP, à vista da Lei n. 10.028/2000, demonstra a preocupação do legislador em subsumir a conduta funcional irregular nas várias figuras acrescentadas à legislação criminal, não deixando margem para dúvida quanto à adequação típica de qualquer deslize administrativo. Sendo o autor agente público, inquestionável a natureza jurídica do alvo de suas manifestações: o ato administrativo. Com isso, não é demais englobar o mandante, o autorizador e o executor. Essas figuras poderão misturar-se, i. e., o mesmo agente pode ser competente para ordenar e executar. A previsão de um só verbo, *executar*, p. ex., ensejaria a discussão da espécie de ato administrativo criador do aumento de despesa com pessoal. O executor alegaria cumprir ordem manifestamente legal, e o mandante, mais uma vez, não estaria “executando”. Por isso, o crime é de conduta múltipla

alternativa, ou de conteúdo variado.

O ato deve acarretar aumento de *despesa total com pessoal*. A Lei Complementar n. 101/2000, em seu art. 18, define-o como a soma dos gastos do ente da Federação com quaisquer espécies de servidor público (ativos, inativos, pensionistas etc.) e referentes a quaisquer modalidades remuneratórias (vencimentos, vantagens, subsídios, proventos de aposentadoria etc.). Note-se, ainda, que a incriminação da conduta também se apoia no art. 21, parágrafo único, da mesma lei, ao declarar nulo de pleno direito o ato que aumente despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato.

Apesar de o termo *mandato*, por si só, abranger os três Poderes, o legislador achou por bem se precaver, incluindo a expressão *legislatura*. Assim, esta identifica-se com os membros do Legislativo, enquanto *mandato*, elemento do tipo, refere-se aos demais Poderes (Presidente da República, Presidente do Tribunal de Justiça etc.).

4. DOLO TÍPICO

O crime só é punível a título de dolo, que consiste na vontade livre e consciente de, por intermédio de ato administrativo, aumentar a despesa total com pessoal no período de tempo previsto no tipo.

5. PERÍODO TEMPORAL DE REALIZAÇÃO DO CRIME

Aumentar despesa total com pessoal só é crime se o ato for praticado “nos cento e oitenta dias” que antecedem o final do mandato ou legislatura. Esse é o período previsto em lei para tornar típica a conduta do agente público. A previsão do elemento temporal deve-se ao fato de se pretender proteger o equilíbrio das contas públicas, impedindo que a atitude “altruísta” do administrador de hoje transforme-se, para os cofres públicos, na desgraça de amanhã. O aumento de despesa total com pessoal fora do período descrito não é interpretado pela lei penal como manobra que prejudica o sucessor político e o equilíbrio das finanças públicas e sim como poder discricionário na gestão fiscal do Estado.

6. MOMENTO CONSUMATIVO E TENTATIVA

O crime consuma-se com o ato que resulta em aumento de despesa total com pessoal, seja na modalidade de ordem, autorização ou execução. É importante salientar que o ato deve ter sua vigência dentro do limite temporal previsto no tipo incriminador, ou seja, nos últimos cento e oitenta dias de mandato ou legislatura. Trata-se de crime de mera conduta, pois não há previsão de resultado típico naturalístico.

A tentativa é inadmissível nas modalidades *ordenar* e *autorizar*. Emitida a ordem ou autorização, o crime está consumado. Antes da vigência dos respectivos atos administrativos há apenas condutas preparatórias impuníveis. Na modalidade *executar*, é possível a ocorrência de crime tentado.

7. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

Oferta pública ou colocação de títulos no mercado

Art. 359-H. Ordenar, autorizar ou promover a oferta pública ou a colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública sem que tenham sido criados por lei ou sem que estejam registrados em sistema centralizado de liquidação e de custódia:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

COMENTÁRIO

1. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL COMO FUNDAMENTO POLÍTICO-CRIMINAL DA DISPOSIÇÃO INCRIMINADORA

A descrição do crime de oferta pública ou colocação de títulos no mercado foi acrescida ao CP pela Lei n. 10.028/2000 como tratamento criminal à regulamentação da gestão fiscal já inserida no ordenamento jurídico pela Lei Complementar n. 101/2000. Assim, torna-se crime a ação irregular de administradores na movimentação do mercado financeiro por intermédio da emissão de títulos da dívida pública. Dessa maneira, a falta de lei criadora dos respectivos títulos, ou mesmo a ausência do devido registro, constitui crime

contra as finanças públicas.

2. TUTELA CRIMINAL

O objeto jurídico-penal é a probidade administrativa e a regularidade da gestão fiscal em relação à oferta etc. de títulos da dívida pública.

3. SUJEITOS DO DELITO

Sujeito ativo é o agente público responsável por ordenar, autorizar ou promover as condutas descritas no tipo. Por exigir-se qualidade especial do sujeito ativo, trata-se de crime próprio. Em respeito ao princípio da legalidade administrativa, torna-se imprescindível a previsão legal de competência do agente em relação à oferta e à colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública.

Sujeitos passivos são a União, os Estados, os Municípios etc.

4. TIPO OBJETIVO INCRIMINADOR

Há três núcleos na figura típica: ordenar, autorizar e promover. Confirmando a intenção demonstrada na definição de outros delitos contra as finanças públicas, o legislador separou o agente que ordena do que autoriza. Com isso, procurou evitar a atipicidade por falta de perfeita adequação da conduta ao verbo típico. *Ordenar* significa determinar, fazer valer sua vontade, sua iniciativa. *Autorizar* é dar o aval, corroborar, concordar com a ideia de outrem. A iniciativa é diversa em cada núcleo. De observar-se, contudo, que em ambos os casos a finalidade é a mesma: oferta pública ou inclusão no mercado de títulos da dívida pública. *Promover*, do latim *promovere*, é realizar, ser a causa de, levar a efeito. Dessa forma, o agente pode ordenar, autorizar ou promover:

1º) a oferta pública;

2º) a colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública:

a) sem que tenham sido criados por lei; ou

b) sem que estejam registrados em sistema centralizado de liquidação e de custódia.

5. DOLO DO TIPO

Consiste na vontade livre e consciente de ordenar, autorizar ou promover a oferta pública ou a colocação no mercado financeiro de títulos da dívida pública nas condições descritas na norma. Trata-se de crime punível somente na forma dolosa. Não requer finalidade específica ulterior, exigindo-se, porém, que o dolo alcance o conhecimento de que os títulos da dívida pública não foram criados por lei ou não se acham devidamente registrados.

6. CONSUMAÇÃO E TENTATIVA

Nas modalidades de ordem ou autorização, o crime consuma-se com o aperfeiçoamento do ato administrativo. Ou o ato existe, e o crime está consumado, ou ainda está prestes a nascer, permanecendo o agente na realização de atos preparatórios impuníveis. Não se admite tentativa.

Na terceira modalidade (execução), consuma-se o delito no momento em que o agente promove a oferta pública ou a colocação de títulos da dívida pública no mercado financeiro. A tentativa é admissível.

7. AÇÃO PENAL

É pública incondicionada.

BIBLIOGRAFIA

Afonso, José Roberto Rodrigues et al. Municípios, arrecadação e administração tributária: quebrando tabus. *Site do BNDES.*

AHUMADA, G. *Tratado de finanzas públicas*. 4. ed. Buenos Aires: Plus Ultra, 1969.

Aja, Eliseo. Estudio preliminar a Ferdinand Lassale. In: *¿Qué és una Constitución?* Barcelona: Ed. Ariel, 1989.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. *Competências na Constituição de 1988*. São Paulo: Atlas, 1991.

Ataliba, Geraldo. O direito tributário e a autonomia dos Estados-Membros e Municípios. *RDP*, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 20.

_____. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

_____. *Instituições de direito público e república*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1984.

Baleeiro, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1977.

_____. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

_____. *Direito tributário brasileiro*. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

Bastos, Celso Ribeiro. *Dicionário de direito constitucional*. São Paulo: Saraiva, 1994.

Bastos, Celso Ribeiro & MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1999. v. 9.

BATISTA JUNIOR, Paulo Nogueira. Estado e empresários: aspectos da questão tributária. *Novos Estudos*, São Paulo: Ed. Brasileira de Ciências, v. 41, mar. 1995.

BERCHIELLI, Francisco O. *Economia monetária*. São Paulo: Saraiva, 2000.

Beviláqua, Clóvis. *Teoria geral do direito civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Rio, 1929.

BITTENCOURT, Sidney. *A nova Lei de Responsabilidade Fiscal*. Rio de Janeiro: Temas & Idéias, 2000.

Borges, José Souto Maior. *Lei complementar tributária*. São Paulo: Revista dos

Tribunais, 1975.

BRASIL. Ministério do Planejamento e Orçamento. Secretaria de Orçamento Federal. *Manual Técnico do Orçamento*. Brasília, 1997.

Brito, Edvaldo. *Constituições econômicas e sociais. Natureza jurídica e prescrição*. São Paulo: Resenha Tributária, 1976.

CAMPOS, Dejalma de. *Direito financeiro e orçamentário*. São Paulo: Atlas, 1995.

CAMPOS, Roberto. *Lanterna na popa*. Rio de Janeiro: Topbooks, 1994.

Carbonier, Jean. *Droit et monnaie, Etat et espace monétaire transnational*. Coord. Philippe Kolm. Paris, 1988.

CARRION, Valentin. *Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho*. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

Carvalho, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1985.

Carvalho Filho, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1997.

Cassone, Vitório. Estudos jurídicos. VII Simpósio Nacional de Direito Tributário. *Informativo Dinâmico IOB*, 10 dez. 1982.

CASTRO, José Nilo de. *Curso de direito municipal*. 5. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

CENEVIVA, Walter. *Direito constitucional brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1991.

Cernicchiaro, Luiz Vicente. *Direito penal na Constituição*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

Citadini, Antônio Roque. *Comentários e jurisprudência sobre a Lei de Licitações Públicas*. 3. ed. São Paulo: Max Limonad, 1999.

CoÊlho, Sacha Calmon Navarro. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

_____. *Teoria geral do tributo e da exoneração tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

Conti, José Maurício. *Direito financeiro na Constituição de 1988*. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

_____. *Repartição de receitas tributárias: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal e o Fundo de Participação dos Municípios*. Tese de Doutoramento/ USP (no prelo).

Costa, A. Carvalho & TORRES, Maria do Rosário. *Controlo e avaliação da*

gestão pública. Lisboa: Rei dos Livros, 1996.

Costa, Nelson Nery. *Curso de direito municipal brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

Cretella Júnior, José. *Comentários à Constituição de 1988*. São Paulo: Forense Universitária, 1999. v. 2.

DERZI, Misabel Abreu Machado & COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana*. São Paulo: Saraiva, 1982.

Dias, Maria Tereza Fonseca. Os novos entes estatais: a reforma do Estado e as organizações sociais. *Revista da Faculdade de Direito de Ouro Preto*, Ouro Preto, jan./jun. 2000.

Diniz, Maria Helena. *Dicionário jurídico*. São Paulo: Saraiva, 1998. v. 2.

Dória, Antônio Roberto Sampaio. *Elisão e evasão fiscal*. 2. ed. São Paulo: Bushatsky, 1977.

Espínola, Eduardo & ESPÍNOLA FILHO, Eduardo. *A Lei de Introdução ao Código Civil brasileiro*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999. v. 1.

Fagundes, Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

Falcão, Amílcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Contratação direta sem licitação*. 4. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1999.

Ferreira, Pinto. *Comentários à Constituição Federal de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1999. v. 5.

Ferreira Filho, Manoel Gonçalves. *Comentários à Constituição brasileira de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1994. v. 3.

_____. *Comentários à Constituição Federal. Fórum Nacional sobre Reforma Fiscal*. Unafisco Nacional, 1992.

Figueiredo, Lúcia Valle. *Curso de direito administrativo*. 2. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 1995.

Fiore, Pascuale. *Interpretación de las leyes*. 3. ed. Madrid, 1927.

FONROUGE, Giuliani. *Derecho financiero*. 3. ed. Buenos Aires: Depalma, 1978. v. 1.

Fortuna, Eduardo. *Mercado financeiro: produtos e serviços*. Rio de Janeiro: Ed. Qualitymark, 1999.

Fraga, Armínio. *Reformas constitucionais*. São Paulo: Instituto Brasileiro de

Ciência Bancária, 1999.

França, R. Limongi. *Direito intertemporal brasileiro*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

Franciulli Netto, Domingos. Da inconstitucionalidade da taxa Selic para correção de débitos tributários. *RDDT*, São Paulo: Dialética, v. 58, jul. 2000.

Franco, Antonio Luciano de Sousa. *Manual de finanças públicas e direito financeiro*. Lisboa: Edições Manuais da Faculdade de Direito de Lisboa, 1974.

Franco Sobrinho, Manoel de Oliveira. *Comentários à reforma administrativa federal: exegese do Decreto-Lei n. 200, de 25-2-67*. São Paulo: Saraiva, 1975.

_____. *Desapropriação*. São Paulo: Saraiva, 1989.

FREITAS, Vladimir Passos (Coord.). *Código Tributário Nacional comentado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

Galvêas, Ernane. *Sistema financeiro e mercado de capitais*. Rio de Janeiro: IBMEC, 1985.

Garcia, José Carlos Cal. *Linhas mestras da Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 1989.

Garza, Francisco De La. *Derecho financiero mexicano*. México: Porrúa, 1982.

GASPARINI, Diogenes. *Direito administrativo*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GIAMBIAGI, Fábio & ALÉM, Ana Cláudia Duarte de. *Finanças públicas: teoria e prática*. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1998*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

Guimarães, Ylves José de Miranda. *A situação atual da parafiscalidade no direito tributário*. São Paulo: Bushatsky, 1977.

Haller, Hans. *Política financiera*. Madrid: Ed. de Derecho Financiero, 1963.

Horta, Raul Machado. *Estudos de direito constitucional*. Belo Horizonte: Del Rey, 1995.

_____. *Perspectiva do federalismo brasileiro*. Belo Horizonte: UFMG, 1958.

Huck, Hermes Marcelo. *Evasão e elisão fiscal: rotas nacionais e internacionais*. São Paulo: Saraiva, 1997.

Hungria, Nélson. *Comentários ao Código Penal*. Rio de Janeiro: Forense. v. 1.

ICHIHARA, Ioshiaki. *Direito tributário na nova Constituição*. São Paulo: Atlas, 1989.

JARACH, Dino. *Finanzas públicas y derecho tributario*. 2. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1996.

Jesus, Damásio E. de. *Código Penal anotado*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

_____. *Direito penal*; parte geral. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 1991. v. 1.

Juano, Manuel de. *Curso de finanzas y derecho tributario*. Rosário: Molachino, 1972. t. 3.

Justen Filho, Marçal. *Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos*. 5. ed. São Paulo: Dialética, 1998.

Kelsen, Hans. *Teoría general del derecho y del Estado*. Trad. Eduardo García Maynes. 2. ed. México: Imprensa Universitária, 1958.

Kohama, Hélio. *Contabilidade pública*. São Paulo: Atlas, 1998.

Kommers, Donald P. Der Geichheitssatz: Neuere Entwicklungen in Verfassungsrecht der USA und der Bundesrepublik Deutschland. In: *Der Gleichheitssatz im modernen Verfassungsstaat. Symposium zum 80. Geburtstag von Gerhard Leibholz*. Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft, 1981.

Lapatza, Ferreiro. *Curso de derecho financiero español*. 12. ed. Madrid: Marcial Pons, 1990.

Lara, J. Mesquita. *As normas gerais de direito financeiro e de direito tributário, sua natureza e função*. Belo Horizonte. Inédito.

Laubé, Vitor. Aspectos do regime constitucional da desapropriação. *RDP, Cadernos de Direito Municipal*, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 99, jul./set. 1991.

Laufer, Heinz. O ordenamento financeiro no Estado federativo alemão. In: *O federalismo na Alemanha*. Trad. Konrad, Adenauer e Stiftung. São Paulo: Fundação Konrad/Adenauer, 1995.

LIMA NETO, Roberto Procópio de. *Curso básico de finanças: aplicado à empresa brasileira*. São Paulo: Saraiva, 1978.

LUCIO, Levi. Governo. In: BOBBIO, Norberto et al. *Dicionário de política*. Brasília: UnB, 1986.

Machado JUNIOR, J. Teixeira & Reis, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 comentada*. 21. ed. Rio de Janeiro: Ed. IBAM, 1989.

_____. *Teoria e prática do orçamento municipal*. Rio de Janeiro: FGV, 1962.

_____. O orçamento plurianual de investimento. *RF*, v. 271, ago./set. 1980.

Malatesta. *A lógica das provas em matéria criminal*. Trad. Augusto Correia. São Paulo: 1960. v. 2.

MARCIAL, Carlos. *Fórum Nacional sobre Reforma Fiscal*. Unafisco Nacional, 1992.

MARTINEZ, Pedro Soares. *Esboço de uma teoria das despesas públicas*. Lisboa: Ministério das Finanças, 1967.

Martins, Fran. *Contratos e obrigações comerciais*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. *A Constituição brasileira de 1988 – interpretações*. 2. ed. São Paulo: Forense Universitária, 1990.

_____. *A era das contradições*. São Paulo: Siciliano/Futura, 2000.

_____. *Direito administrativo e empresarial*. Belém: Cejup, 1989.

_____. *Plano Collor – avaliações e perspectivas*. São Paulo: Livros Técnicos e Científicos, 1990.

_____. *Uma visão do mundo contemporâneo*. São Paulo: Pioneira, 1996.

MARTINS, Ives Gandra da Silva & BASTOS, Celso Ribeiro. *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1993. v. 3. t. 1.

MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *Compêndio de direito administrativo – servidor púbico*. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

_____. Do reflexo da decisão penal no âmbito do direito administrativo. *RDA*, Rio de Janeiro: Renovar/FGV, v. 217.

_____. Títulos da dívida pública do início do século – a sua utilização para pagamento de tributos federais. *RDT*, São Paulo: Malheiros Ed., v. 49, out. 1999.

Maximiliano, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

Medici, André Cezar & SILVA, Pedro Luiz Barros. Seguridade social no Brasil: bases operacionais para uma reforma. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro: FGV, v. 28, abr./jun. 1994.

MeireLles, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 21. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 1999.

_____. A receita e a despesa no orçamento municipal. *Folha de S. Paulo*, 9 out. 1960.

_____. *Direito municipal brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Malheiros Ed.,

2000.

MelLo, Celso Antônio Bandeira de. Apontamentos sobre a desapropriação no direito brasileiro. *RDP*, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 23, jan./mar. 1973.

_____. *Curso de direito administrativo*. 11. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 1999.

MENDES, Gilmar Ferreira. *Controle de constitucionalidade: aspectos jurídicos e políticos*. São Paulo: Saraiva, 1990.

Mendonça, Carvalho de. *Tratado de direito comercial brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Freitas Bastos.

Miranda, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda n. 1, de 1969*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

Moraes, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997. v. 2.

Morais, Alexandre de. *Reforma administrativa*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Competência concorrente limitada – o problema da conceituação das normas gerais. *RIL*, Brasília: Senado Federal, ano 25, v. 100, out./dez. 1988.

_____. Coordenação gerencial na Administração Pública. *RDA*, São Paulo, v. 214, 1998.

Moreno, Carlos. *Finanças públicas, gestão e controlo dos dinheiros públicos*. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa.

_____. *O sistema nacional de controlo financeiro*. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 1997.

MORSELLI, Emanuele. *Curso de ciências das finanças públicas – introdução e princípios gerais*. Rio de Janeiro: Ed. Financeiras, 1959.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho et al. *Responsabilidade fiscal – Lei Complementar 101, de 4/5/2000*. Belo Horizonte: Del Rey, 2000.

MUSGRAVE, Richard. *Teoria das finanças públicas: um estudo da economia governamental*. São Paulo: Atlas, 1973.

Nascimento, Carlos Valder do et al. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

_____. *Curso de direito financeiro*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

_____. *Curso de direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

NASCIMENTO, Fernando Rios do. *Cooperativismo como alternativa de mudanças: uma abordagem alternativa*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

NUNES, Selene Peres & NUNES, Ricardo da Costa. Relacionamento entre Tesouro Nacional e Banco Central: aspecto da coordenação entre as políticas fiscal e monetária no Brasil. In: *Finanças públicas: IV prêmio Tesouro Nacional*. Brasília: ESAF, 2000.

Osório, Fábio Medina. *Improbidade administrativa – observações sobre a Lei n. 8.429/92*. 2. ed. Porto Alegre: Síntese.

Pelayo, Garcia. *Derecho constitucional comparado*. Madrid: Alianza, 1993.

Pereira, Caio Mário da Silva. *Instituições de direito civil*. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990. v. 3.

Pereira, Freitas. *A periodização do lucro tributável*. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1988.

Pereira, José Matias. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas, 1999.

Pereira, Luiz Carlos Bresser. Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um novo Estado. In: *Reforma do Estado e administração pública gerencial*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1998.

Pereira Júnior, Jessé Torres. *Da reforma administrativa constitucional*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

Pietro, Maria Sylvia Zanella Di. *Direito administrativo*. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Pinto, Carvalho. *Normas gerais de direito financeiro. Finanças em debate I*. Rio de Janeiro: Ed. Financeiras.

Pinto e Netto, Luísa Cristina. Federalismo e autonomia dos entes políticos – uma reflexão a propósito do PASEP. Direito público. *Revista da Procuradoria-Geral do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte: Del Rey, ano 2, v. 3, jan./jun. 2000.

Quaglia, Vicente Celso. *Fundamentos de administração municipal*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1976.

Ráo, Vicente. *O direito e a vida dos direitos*. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991. v. 1.

Reis, Maria Lúcia Américo dos & Borges, José Cassiano. *O IPI ao alcance de todos*. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

REZENDE, Fernando. *Finanças públicas*. São Paulo: Atlas, 1981.

Riani, Flávio. *Economia do setor público: uma abordagem introdutória*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

RIGOLIN, Ivan Barbosa & BOTTINO, Marco Tullio. *Manual prático das*

licitações. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

ROSAS, Roberto. Aspectos dos Tribunais de Contas. *RIL*, Brasília: Senado Federal, v. 24, out./ dez. 1969.

Rossetti, José Paschoal. *Introdução à economia*. São Paulo: Atlas, 2000.

SADDI, Jairo. *O poder e o cofre: repensando o Banco Central*. São Paulo: Textonovo, 1997.

Sandroni, Paulo. *Dicionário de economia*. São Paulo: Best Seller, 1994.

_____. *Traduzindo o economês*. São Paulo: Best Seller, 2000.

SANTANA, Jair Eduardo. *Competências legislativas municipais*. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

Santos, Luiz Alberto dos & Holanda, Fábio Chaves. *Notas sobre o Projeto de Lei Complementar n. 18/99 (Lei de Responsabilidade Fiscal)*. Brasília: Câmara dos Deputados, 1999.

SIDOU, J. M. Othon. *Dicionário jurídico da Academia Brasileira de Letras Jurídicas*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1991.

Silva, Barbosa da. *Management público, reforma da administração financeira do Estado*. Lisboa: Rei dos Livros, 1994.

Silva, Cavaco. *Portugal e a moeda única*. 5. ed. Lisboa: Verbo, 1997.

Silva, De Plácido e. *Vocabulário jurídico*. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

Silva, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 16. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 1999.

_____. *Orçamento-programa no Brasil*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

SILVA, Mário Tinoco da. *O sistema tributário na nova Constituição: da crise financeira às perspectivas como novo sistema*. 2. ed. Brasília: UnB, 1989.

SINGER, Paul. *Para entender o mundo financeiro*. São Paulo: Contexto, 2000.

SOUTO, João Carlos. *A União Federal em juízo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

StéPhanes, Oswald & Ferreira, Otto. *Planejamento, orçamento e programação financeira*. Rio de Janeiro: Interciência, 1978.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Medidas provisórias*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

Tenório, Igor & Maia, José Motta. *Dicionário de direito tributário: direito financeiro, direito fiscal, ciências das finanças, economia financeira*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

TOLOSA FILHO, Benedicto. *Comentários à nova Lei de Responsabilidade Fiscal*. Rio de Janeiro: Temas & Ideias, 2000.

Tomasko, Robert. *Rethinking the corporation downsizing, estratégias de gestão empresarial na Administração Pública, Fórum 2000*. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

_____. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário; o orçamento na Constituição*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. v. 5.

Troster, Roberto Luiz & MOCHÓN, Francisco. *Introdução à economia*. Makron Books, 1999.

Vaz, Carlos. *Evasão tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

VILLEGAS, Héctor B. *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. 3. ed. Buenos Aires: Depalma, 1980. t. 1.