

SINOPSES JURÍDICAS

RICARDO CUNHA CHIMENTI

Juiz de Direito da 6ª Vara da Fazenda em São Paulo. Juiz Presidente do Primeiro Colégio Recursal dos Juizados Especiais da Capital de São Paulo. Ex-Presidente do Fórum Permanente de Juízes Coordenadores de Juizados Especiais do Brasil. Professor do Complexo Jurídico Damásio de Jesus, do *Ductor* — Centro de Estudos Jurídicos de Campinas-SP e da Universidade Paulista.

Volume 16

DIREITO TRIBUTÁRIO

Com anotações sobre
DIREITO FINANCEIRO
DIREITO ORÇAMENTÁRIO e
LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

11ª edição
revista e atualizada

2007

 **Editora
Saraiva**

TEMAS DE DIREITO FINANCEIRO E ORÇAMENTÁRIO

O tributo, conceituado no item 3 desta Sinopse, é uma espécie do gênero receita pública, razão por que utilizaremos esta fase introdutória para expor conceitos de direito financeiro, de direito orçamentário e da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Finanças públicas é a ciência que estuda a atividade fiscal, ou seja, a atividade desempenhada pelos poderes públicos na obtenção e aplicação dos recursos necessários ao cumprimento de suas finalidades.

A. Receitas públicas

Para a ciência das finanças, a receita pública é formada pelo ingresso definitivo de recursos ou bens no patrimônio público. Eduardo Marcial Ferreira Jardim, contudo, leciona que a ordem jurídica vigente, em especial os §§ 1º a 4º da Lei n. 4.320/64, não recepcionou a definição teorizada pela ciência das finanças, já que para o direito financeiro receita é o ingresso de recursos financeiros aos cofres públicos, a qualquer título, independentemente de acrescer o ativo do patrimônio público (*Manual de direito financeiro e tributário*, 7. ed., São Paulo, Saraiva, 2005, p. 67).

De acordo com o art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n. 101/2000), 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, e 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.

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.

Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício tiver por base medidas de compensação, a renúncia só entrará em vigor quando aquelas estiverem implementadas.

As cautelas demonstram que a Lei de Responsabilidade Fiscal equipara a renúncia de receita à criação de uma despesa.

O disposto no art. 14 dessa lei não se aplica às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição (impostos de função extrafiscal, cf. itens 1.5 e 2.2.1), e tampouco ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

A.1. Receitas correntes e receitas de capital

O art. 11 da Lei n. 4.320/64, quanto ao aspecto contábil (ou categoria econômica), classifica as receitas entre correntes e de capital.

São receitas correntes as decorrentes dos tributos, das multas, da execução fiscal, da exploração dos bens próprios do Estado (receitas patrimoniais) e aquelas transferidas de outras pessoas jurídicas de direito público ou privado para atender as despesas classificáveis como correntes.

Já as receitas de capital são provenientes da constituição de dívidas, da conversão em espécie de bens e direitos (em especial pela alienação de bens), do recebimento de recursos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender as despesas de capital e, ainda, o superávit do orçamento.

Para a apuração da receita corrente líquida devem ser desconsiderados os valores que um ente transfere para outro (a exemplo do art. 158, III, da CF — item 4 desta Sinopse), a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e outras previstas no art. 2º, IV, da LC n. 101/2000.

A.2. Receitas originárias, derivadas e transferidas

Quanto à sua origem, hoje, as receitas são divididas em originárias, derivadas e transferidas.

As receitas originárias têm natureza dominial, ou seja, são decorrentes da exploração de uma atividade econômica pelo próprio Estado, das rendas decorrentes do patrimônio público imobiliário, das tarifas (item 3.5) dos ingressos comerciais (a exemplo da receita oriunda dos concursos de prognósticos como a Sena, a Loto etc.).

As receitas derivadas são extraídas do patrimônio dos particulares pelo Estado, no exercício do seu poder de império. São compulsórias, a exemplo dos tributos, das multas e do confisco decorrente do tráfico de entorpecentes.

As receitas transferidas são as repassadas de um ente político a outro, a exemplo da repartição de impostos prevista nos arts. 157 a 159 da Constituição Federal (item 4).

A.3. Receitas ordinárias e extraordinárias

Quanto à sua periodicidade, as receitas costumam ser divididas em ordinárias e extraordinárias.

São ordinárias as periódicas, previstas no orçamento.

São extraordinárias as receitas que não são permanentes, a exemplo das doações (receita gratuita porque não impõe qualquer contraprestação) e dos impostos extraordinários.

B. Despesas públicas

Despesas públicas são os gastos da Administração Pública para a realização das funções estatais, incluídos os decorrentes das obras e dos serviços públicos.

A criação, a expansão ou o aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa serão acompanhados de estimativa do impacto orçamentário financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, além de declaração do ordenador de que o aumento tem adequação com a Lei Orçamentária Anual (LOA) e compatibilidade com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e com o Plano Plurianual (PPA). A restrição quanto ao aumento de despesa se aplica inclusive para o empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras e, também, para o ato de desapropriação de imóvel urbano, que será nulo se não houver prévia e justa indenização em dinheiro, ou prévio depósito judicial do valor da indenização (art. 182, § 3º, da CF, c/c os arts. 16, § 4º, e 46 da LC n. 101/2000).

Nos termos do art. 15 da LC n. 101/2000, são consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam ao disposto nos arts. 16 e 17 da mesma lei.

A despesa considerada irrelevante, nos termos do que dispuser a LDO, não está sujeita às regras do art. 16 da LRF, conforme estipula o seu § 3º.

B.1. Despesas ordinárias e extraordinárias

Quanto à sua periodicidade (duração), as despesas costumam ser divididas em ordinárias e extraordinárias.

São ordinárias as que têm autorização orçamentária e atendem a gastos rotineiros, a exemplo do pagamento dos precatórios e dos servidores públicos.

São extraordinárias as despesas pertinentes a ocorrências inesperadas, urgentes e inadiáveis, a exemplo daquelas decorrentes de calamidade pública.

B.2. Despesas correntes e de capital

O art. 12 da Lei n. 4.320/64 estabelece que as despesas serão classificadas entre correntes e de capital quanto ao aspecto contábil.

Despesas correntes são as de custeio (assim entendidas a manutenção dos serviços já criados pela administração pública direta ou indireta e do seu pessoal civil e militar, obras de conservação e adaptação dos bens imóveis, material de consumo, serviços de terceiros e encargos diversos) e as relativas às transferências correntes (que não trazem contraprestação, a exemplo das subvenções, dos pagamentos a inativos e pensionistas e dos juros da dívida pública).

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 de sua execução por um período superior a dois exercícios (art. 17 da LRF), a exemplo dos programas de renda mínima.

Despesas de capital são as de investimentos (que têm por contraprestação o crescimento do patrimônio público, a exemplo da execução de obras e aquisição de imóveis necessários à sua realização, compra de equipamentos e material permanente — § 4º do art. 12 da Lei n. 4.320/64), as pertinentes a inversões financeiras (a exemplo da aquisição de bens imóveis, ou de bens de capital já em utilização — § 5º do art. 12 da Lei n. 4.320/64) e as relativas às transferências de capital (dotações para que outras pessoas de direito público ou priva-

do realizem investimentos ou inversões financeiras — art. 12, § 6º, da Lei n. 4.320/64).

Considera-se material permanente (aquisição que será computada no elemento “despesas de capital”) o de duração superior a dois anos.

B.3. Despesas com pessoal

Fundada nos arts. 163 e 169 da Constituição Federal, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n. 101/2000) também estabelece normas relacionadas à gestão fiscal das despesas com pessoal, limitando-as a 50% da receita líquida para a União. Para os Estados e Municípios o limite é de 60% da receita líquida.

Entende-se como despesas com pessoal o somatório dos gastos com os ativos, inativos e pensionistas, bem como os encargos sociais e contribuições recolhidos pelo ente às entidades de previdência.

Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos devem ser contabilizados como “outras despesas com pessoal”, somando-se aos gastos com ativos, inativos e pensionistas.

Os limites, de acordo com o art. 20 da Lei Complementar n. 101/2000 (dispositivo questionado em diversas ADIns, que apontam violação do princípio federativo — já que Estados, Distrito Federal e Municípios ficam sujeitos a metas estabelecidas pela União — e do princípio da separação dos poderes), são os seguintes:

I — na esfera federal:

- a) 2,5% para o Poder Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União;
- b) 6% para o Poder Judiciário;
- c) 40,9% para o Poder Executivo;

d) 0,6% para o Ministério Público da União.

II — na esfera estadual:

a) 3% para o Poder Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado;

b) 6% para o Poder Judiciário;

c) 49% para o Poder Executivo;

d) 2% para o Ministério Público dos Estados.

Nos Estados em que houver Tribunal de Contas dos Municípios o percentual do Poder Legislativo será acrescido de 0,4% e o Poder Executivo reduzido no mesmo percentual (§ 4º do art. 20 da LC n. 101/2000).

III — na esfera municipal:

a) 6% para o Poder Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;

b) 54% para o Poder Executivo.

Observe-se, ainda, o art. 29-A da Constituição Federal.

Ao final de cada quadrimestre, se verificado que a despesa com pessoal excedeu a 95% (limite prudencial), serão vedados reajustes, contratações etc. (art. 22 da LRF). E se ultrapassado o percentual do art. 20, o excedente deve ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, inclusive com a adoção das medidas previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição Federal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n. 101/2000), regulamentadora da norma restritiva, no seu art. 22, parágrafo único, I, e no art. 71, exclui dos limites de gastos com pessoal a revisão geral anual prevista no art. 37, X, da Constituição Federal.

Ao analisar a questão, a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro menciona o seguinte: “Essa revisão não pode ser impedida pelo fato de estar o ente político no limite de despesa de pessoal previsto no artigo 169 da Constituição Federal. Em primeiro lugar, porque seria inaceitável que a aplicação de uma

norma constitucional tivesse o condão de transformar outra, de igual nível, em letra morta. Em segundo lugar, porque a própria Lei de Responsabilidade Fiscal, em pelo menos duas normas, prevê a revisão anual como exceção ao cumprimento do limite de despesa: artigo 22, parágrafo único, I, e artigo 71” (*Direito administrativo*, 15. ed., Atlas, p. 455).

No mesmo sentido o voto proferido pelo Sr. Relator da ADIn por omissão 2.492-STF e as lições de Regis de Oliveira, em seu *Responsabilidade fiscal* (2. ed., Revista dos Tribunais, p. 59).

Correta a conclusão do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul, no parecer coletivo 2/2002, pela qual, diante da repartição de receitas tributárias previstas nos arts. 157, I, e 158, I, ambos da Constituição Federal, “Descabe computar como parte integrante das ‘despesas com pessoal’ dos Estados e Municípios o montante correspondente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, retido na fonte, devido por seus servidores, valor este que pertence aos mesmos Estados e Municípios, por força de regra constitucional expressa”.

O descumprimento das metas pode acarretar a suspensão dos repasses e a punição dos responsáveis com base no Código Penal, na Lei n. 8.249/92, na Lei n. 1.079/50 e no Decreto-Lei n. 201/67, normas acrescidas de novas tipificações pela Lei n. 10.028, de 19-10-2000.

Em relação aos crimes previstos no art. 10 da Lei n. 1.079/50 (crimes contra a lei orçamentária e contra a atual Lei de Responsabilidade Fiscal), também os presidentes de Tribunais, os juízes diretores de Fórum, o advogado-geral da União e os Procuradores-Gerais de Justiça e do Estado estão sujeitos a julgamento por crime de responsabilidade.

Os recursos decorrentes de transferências voluntárias ou empréstimos (inclusive via ARO) não podem ser utilizados para o pagamento de pessoal (art. 167, X, da CF).

São vedados empréstimos ou operações de crédito para suprir gastos com pessoal, conforme estabelece o art. 167, X, da CF, c/c os arts. 35 a 37 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O art. 73, VIII, da Lei n. 9.504/97 (Lei Geral das Eleições) proíbe, na circunscrição do pleito, revisão geral da remuneração dos servidores públicos que exceda a recomposição da perda de seu poder aquisitivo ao longo do ano da eleição, desde cento e oitenta dias antes do pleito até a posse dos eleitos. A conduta pode ser objeto de investigação judicial eleitoral e levar à inelegibilidade daquele que agir com abuso de poder político ou econômico (art. 19 da LC n. 64/90).

Por fim há que se observar que é nulo/ato que resulte aumento de despesas com pessoal expedido nos 180 dias anteriores ao término do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão referido no art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Executivo, Legislativo, Judiciário, Ministério Público ou Tribunal de Contas). O desrespeito da regra pode caracterizar o crime tipificado no art. 359-G do Código Penal, sem prejuízo de sanções nas esferas cível, administrativa e eleitoral.

B.4. As fases da realização das despesas

A realização das despesas públicas passa por diversas fases.

1) A primeira fase é de natureza legislativa. A despesa deve estar autorizada por lei ou, extraordinariamente, por medida provisória. Ordenar despesa não autorizada por lei pode implicar o crime previsto no art. 359-D do Código Penal.

Conforme lecionam Regis Fernandes de Oliveira e Estevão Horvath, “nenhuma despesa pode ser efetuada sem prévia autorização do Poder Legislativo” (*Manual de direito financeiro*, 5. ed., Revista dos Tribunais, 2002, p. 76). Quando inexistente a autorização prévia (na LOA) devem ser observadas as regras pertinentes aos créditos adicionais (v. item D.2.1).

2) Na fase administrativa há que se observar, em primeiro lugar, a necessidade ou não de licitação, procedimento em regra exigido quando se trata de obras públicas, serviços e compras (art. 37, XXI, da CF, c/c a Lei n. 8.666/93) da administração pública direta ou indireta. Compete privativamente à União legislar sobre normas gerais de licitação (art. 22, XXVII, da CF).

B.4.1. O empenho, a liquidação e a ordem de pagamento

3) Superada a questão pertinente à licitação, a realização das despesas se desenvolve por meio do empenho, liquidação e ordem de pagamento.

4) **Empenho** é o ato administrativo emanado da autoridade competente que antecede a despesa e confirma as obrigações da administração em relação ao contratado. Com o empenho se faz a reserva no orçamento do montante necessário ao pagamento. Para cada empenho, em regra, é extraída a “nota de empenho”, que será entregue ao contratante e consignará os principais elementos da contratação (art. 61 da Lei n. 4.320/64).

É vedado aos municípios, no último mês do mandato do Prefeito, empenhar mais do que o duodécimo (1/12) da despesa prevista no orçamento vigente.

No último ano do mandato do Chefe do Executivo também é vedada a realização de operação de crédito por antecipação de receita orçamentária (art. 38, IV, b, da LRF).

Quanto aos restos a pagar (despesas já empenhadas mas que não foram pagas no último dia do exercício), a Lei de Responsabilidade Fiscal também veda ao titular de Poder ou órgão referido no seu 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 (art. 42 da LC n. 101/2000).

A inobservância das regras expostas nos três últimos parágrafos pode implicar os crimes previstos nos arts. 359-A, C, D e F do Código Penal, sem prejuízo de outras sanções.

Liquidação é o procedimento pelo qual se verifica o direito adquirido pelo credor, que tem por base os títulos e documentos comprobatórios do implemento de sua obrigação.

Efetivada a liquidação segue a ordem de pagamento do ordenador da despesa e, por fim, é efetivado o pagamento, normalmente mediante cheque nominal ou ordem bancária de pagamento (art. 74 do Dec.-Lei n. 200/67).

Excepcionalmente, nos casos previstos em lei, admite-se o adiantamento, pelo qual é entregue numerário ao servidor para a realização de despesas que não se subordinam ao processo normal de aplicação. Servidor em alcance (que não prestou contas de despesas diversas no prazo estabelecido ou não as teve aprovadas) não pode receber adiantamento.

B.5. Os precatórios

Os pagamentos devidos pela Fazenda Federal, Estadual e Municipal (e suas autarquias e fundações públicas — pessoas jurídicas de direito público), em virtude de sentença judicial transitada em julgado (excluindo-se os casos de acordos, que poderão não se sujeitar a precatórios desde que presente o interesse público e observada a moralidade administrativa, não podendo ser utilizada a verba reservada para o pagamento dos precatórios), far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos (arts. 100 da CF e 33 e 78 do ADCT).

O precatório, conforme explicita a Constituição Federal, é decorrente de sentença judicial, executada na forma do art. 730 do Código de Processo Civil; ao ser executada a pessoa jurídica de direito público (entes políticos, autarquias e fundações públicas) é citada para opor embargos no prazo de trinta dias e não para pagar.

A Súmula 279 do Superior Tribunal de Justiça, contudo, orienta que “É cabível execução por título extrajudicial contra a Fazenda Pública”. O rito é o do art. 730 do Código de Processo Civil, inclusive quanto à necessidade de precatório.

Para alguns o prazo de trinta dias para a oposição de embargos é exclusivo do INSS, subsistindo o de dez dias para os demais executados (RSTJ, 135/264).

Decorrido o prazo sem a apresentação dos embargos, ou no caso de os embargos opostos serem julgados improcedentes, o juiz da causa expede o chamado ofício requisitório ao presidente do seu respectivo Tribunal, órgão competente para a expedição do precatório.

A execução contra as empresas públicas e as sociedades de economia mista (pessoas jurídicas de direito privado), em regra, faz-se na forma processual comum, inclusive com a penhora de bens, quando necessária a medida.

Observe, porém, que o C. Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário n. 220.906-DF (*Informativo STF 213*, de 8-12-2000), estabeleceu distinções entre as paraestatais que exercem ou não atividades típicas do Estado (primeira parte do art. 173 da CF). Com isso, reconheceu a impenhorabilidade de bens da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, empresa pública federal, determinando que a execução seguisse mediante precatório (art. 100 da CF).

Exceção expressa à ordem dos precatórios são os créditos de natureza alimentícia (os desta natureza compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou invalidez, fundadas na responsabilidade civil, em virtude de sentença transitada em julgado), que têm preferência sobre os demais e entram em lista cronológica própria (não dispensam os precatórios, mas estes terão uma ordem própria e mais célere elaborada em separado, nos termos do pará-

grafo único do art. 4º da Lei n. 8.197/91 e da Lei n. 9.467/97). Nesse sentido a Súmula 655 do C. Supremo Tribunal Federal.

É obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária ao pagamento de seus débitos constantes de precatórios judiciais, apresentados até 1º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente. Antes da Emenda Constitucional n. 30/2000 a atualização era feita em 1º de julho do exercício anterior ao do efetivo pagamento.

Exemplo: os precatórios apresentados até 1º-7-2006 devem ser pagos até o final de 2007, quando terão seus valores atualizados monetariamente.

Há grandes divergências quanto ao critério a ser adotado caso o pagamento seja feito a menor, sobretudo quanto à atualização monetária do crédito. Desde a Emenda Constitucional n. 37 muitos devedores (em especial os Estados e os Municípios) sustentam, com apoio em parte da jurisprudência (REsp 212.360-RJ, REsp 267.742-SC e REsp 327.719-SP) e de recente julgado do Supremo Tribunal Federal, que não é possível a simples expedição de precatório complementar, devendo eventual diferença ser executada com observância de nova citação (art. 730 do CPC e AgI/STF 489.208-0, DJU de 21-3-2005), oportunidade para a oposição de novos embargos e, se for o caso, expedição de novo precatório (que faz com que o credor da diferença volte para o final da fila dos precatórios).

Parece-me que a Emenda Constitucional n. 37 veda apenas o fracionamento que visa o recebimento de parte da dívida sem precatório e parte mediante precatório.

Creio, portanto, que a decisão mais correta é aquela tomada pela Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça para dirimir a controvérsia, ou seja, “na execução de sentença não é necessária a citação da Fazenda Pública para opor embargos a cada atualização do cálculo, bastando a intimação da mesma

para se manifestar sobre a conta de liquidação, e que havendo impugnação, o juiz decide a lide” (REsp 354.357-RS, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. de 26-9-2002). No mesmo sentido a clara ementa do acórdão proferido pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça ao julgar o AgRg no AgI 505.611-SP, Rel. Min. Luiz Fux, j. de 16-12-2003. De qualquer forma, apurada diferença, será necessária a expedição de novo precatório (excetuada a hipótese de a diferença ser de pequeno valor), a fim de que o valor seja inserido no orçamento do ano do pagamento.

Os pagamentos serão determinados pelo Presidente do Tribunal responsável pelo precatório, segundo as possibilidades do depósito. O Presidente de Tribunal que por ato omissivo ou comissivo retardar ou tentar frustrar a liquidação regular do precatório responderá por crime de responsabilidade.

As obrigações definidas em lei como de *pequeno valor* e que devem ser cumpridas pelas pessoas jurídicas de direito público em decorrência de sentença transitada em julgado não estão sujeitas aos precatórios.

No âmbito federal considera-se débito de pequeno valor aquele de até sessenta salários mínimos, nos termos do § 1º do art. 17 da Lei n. 10.259/2001. Estados e Municípios têm poderes para editar leis fixando os valores que dispensam precatórios (§ 4º do art. 100 da CF). Até que as leis sejam editadas o valor é de até 30 salários mínimos para os Municípios e 40 para Estados e Distrito Federal (EC n. 37/2002).

Na hipótese de litisconsórcio, cada autor terá seu crédito considerado individualmente, de forma que alguns poderão ser dispensados do precatório e outros, não (Resoluções n. 373/2004 e 399/2004 do Conselho da Justiça Federal). No âmbito dos Estados, há quem sustente que deve ser considerado o valor total dos créditos (soma de todos os credores) em cada processo.

B.5.1. O pagamento parcelado do precatório e a sua dispensa nas dívidas de pequeno valor

De acordo com o art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, os precatórios pendentes de pagamento na data da promulgação da Emenda Constitucional n. 30/2000 (13-9-2000) e os que decorram de ações ajuizadas até 31-12-1999 (estes poderão ser expedidos somente daqui a alguns anos, pois dependem do trânsito em julgado da sentença que condena o Poder Público) serão liquidados pelo seu valor real, em moeda corrente, acrescido de juros legais, em prestações anuais, iguais e sucessivas, no prazo máximo de dez anos. O credor pode ceder seu crédito.

O prazo de parcelamento fica reduzido de dez para dois anos nos casos de precatórios originários de desapropriação de imóvel residencial do credor, desde que comprovadamente único à época da imissão na posse.

• Não estão sujeitos ao parcelamento os créditos de natureza alimentícia, os créditos definidos em lei como de pequeno valor, os créditos que já tiveram seus recursos liberados (fase que antecede ao depósito judicial), os créditos já depositados em juízo, os créditos que já foram submetidos a parcelamento anteriormente (art. 33 do ADCT) e os créditos decorrentes de ações ajuizadas a partir de 1º-1-2000.

As prestações anuais a que se refere o *caput* do art. 78 do ADCT, na redação da Emenda Constitucional n. 37/2002 (decorrentes de parcelamento), que não forem liquidadas até o final do exercício a que se referem, terão poder liberatório dos tributos da entidade devedora.

Nos termos da Emenda Constitucional n. 37/2002, os precatórios de até trinta salários mínimos (no caso de débito de Município) e de até quarenta salários mínimos (no caso de débito de Estado e do Distrito Federal), já pendentes à época da sua promulgação, devem ser pagos de uma só vez.

B.5.2. Do seqüestro de rendas

Caso algum credor seja preterido em seu direito de precedência (por isso a ordem cronológica e a numeração dos requisitos), poderá requerer ao Presidente do Tribunal o seqüestro de quantia necessária ao pagamento do débito. Antes de ordenar ou não o seqüestro, o Presidente do Tribunal colhe a manifestação do chefe do Ministério Público.

De acordo com o § 4º do art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a requerimento do credor, o Presidente do Tribunal competente requisitará ou determinará o seqüestro dos recursos financeiros da entidade executada, suficientes ao pagamento da prestação não satisfeita (e não do total devido), nas seguintes hipóteses:

— se houver omissão da parcela no orçamento (portanto, essa hipótese de seqüestro está restringida ao não-pagamento de precatórios parcelados). Conforme anotamos anteriormente, é obrigatória a inclusão, no orçamento das entidades de direito público, de verba necessária aos pagamentos de seus débitos constantes de precatórios judiciais, apresentados até 1º de julho;

— se, vencido o prazo anual, a parcela não for integralmente paga;

— se verificada a preterição do direito de precedência do credor, de acordo com a ordem cronológica do precatório. Essa hipótese de seqüestro, conforme antes anotado, também se aplica em favor de credores que não estão sujeitos ao parcelamento e que forem preteridos no direito de precedência cronológica de seus créditos.

Ao apreciar a Reclamação n. 3.034 o C. STF, seguindo voto do Min. Eros Grau, deferiu seqüestro de rendas pertinentes a precatório em favor de credora que necessitava do valor para tratamento médico emergencial, mesmo sem que houvesse preterição temporal do direito daquela.

B.5.3. Intervenção federal pelo não-cumprimento dos precatórios

Inicialmente relembro que a intervenção federal é uma das limitações circunstanciais ao poder de emenda, nos termos do § 1º do art. 60 da Constituição Federal.

O seqüestro em geral, conforme vimos, em regra tem lugar quando há quebra da ordem cronológica no pagamento de um precatório.

No caso de atraso ou suspensão no pagamento de precatório, estaremos diante do descumprimento de uma ordem judicial e a solução constitucional para o caso é a intervenção da União no Distrito Federal e no Estado-Membro, ou deste no Município (arts. 34, VI, e 35, IV, ambos da CF). Conforme vimos, o atraso no pagamento de dívida decorrente de parcelamento (EC n. 30/2000) para a satisfação de precatório passou a autorizar o seqüestro, segundo entendo, sem a exclusão da possibilidade do pedido de intervenção federal.

Nos casos de desobediência de ordem ou decisão judicial, a intervenção federal no Estado-Membro ou no Distrito Federal dependerá de requisição (não se trata de simples solicitação e por isso o Presidente da República estará vinculado à determinação) do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça ou do Tribunal Superior Eleitoral (art. 36, II, da CF).

No julgamento dos pedidos de Intervenção Federal n. 2.915 e 2.953, ambos pertinentes ao Estado de São Paulo, por maioria de votos os Ministros do C. Supremo Tribunal Federal indeferiram os pedidos, sob o argumento de que não houve descumprimento voluntário das decisões judiciais mas sim impossibilidade decorrente da inexistência de recursos. A decisão, noticiada no Informativo 296 do STF, dá respaldo à polêmica tese da impossibilidade material.

Por outro lado, ao acolher pedido de intervenção estadual em município que descumpriu decisão judicial alegando dificuldades financeiras, o Órgão Especial do Tribunal de Jus-

tiça de São Paulo decidiu que “dificuldades financeiras alegadas pelo Município ao descumprir a ordem judicial não afastam, ao contrário reforçam a convicção da necessidade da intervenção” (Intervenção Estadual n. 107.977-0/8, j. de 29-9-2004, rel. Paulo Franco). No mesmo sentido a Intervenção Estadual n. 85.366-0/1.

O art. 19 da Lei federal n. 11.033, de 21-12-2004, que impunha a apresentação de inúmeras certidões para o levantamento do valor depositado em cumprimento a precatório, foi declarado inconstitucional pelo STF (ADIn 3.453).

B.6. Regime de competência e regime de caixa

Adota-se no Brasil o regime misto orçamentário. Assim, quanto às despesas, deve ser observado o regime de competência ou exercício, computando-se todas aquelas já empenhadas. Já em relação às receitas, adota-se o regime de caixa, só devendo ser computado o ingresso efetivo.

C. Orçamento e processo legislativo orçamentário

Orçamento é a peça legal (tem natureza jurídica de lei formal) que autoriza despesas e estima receitas. A Constituição Federal exige que a matéria seja disciplinada por lei (art. 165, *caput*), e não por simples ato administrativo.

José Afonso da Silva (*Curso de direito constitucional positivo*, 17. ed., São Paulo, Malheiros Ed., 2000, p. 711) esclarece que a Constituição de 1988 instituiu o orçamento como um sistema de planejamento estrutural (todos os planos e programas têm suas estruturas estabelecidas segundo o plano plurianual), integrando a política econômica (intervencionismo direto) e a política fiscal (intervencionismo indireto). “Essa integração, agora bem caracterizada na sistemática orçamentária da Constituição, é que dá configuração à concepção de *orçamento-programa*.”

Doutrina neoliberal é aquela que visa reduzir a participação do Estado nas atividades sociais, encontrando ressonância, por exemplo, na política de privatizações recentemente observada (cf. Lei n. 9.491/97). Sua adoção é delineada basicamente pelas leis orçamentárias.

Cabe ao Poder Legislativo, com a sanção do Chefe do Poder Executivo, dispor sobre plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operações de crédito, dívida pública e emissões de curso forçado (art. 48, II, da CF). A iniciativa do Projeto de Lei do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, contudo, é do Chefe do Poder Executivo (iniciativa reservada), nos termos dos arts. 84, XXIII, e 165, ambos da Constituição Federal.

Já em relação ao processo legislativo tributário, a iniciativa é concorrente. Assim, parlamentar também pode apresentar projeto de lei sobre a matéria, ainda que para conceder benefícios jurídicos de ordem fiscal (ADIn-STF 724-RS e ADIn 2.464/AP, j. de 11-4-2007). A única exceção é pertinente à lei tributária dos territórios (cf. AgRg no RE 309.425, j. de 26-11-2002), para a qual a iniciativa é reservada ao Presidente da República (art. 61, §1º, II, b, da CF).

Em seu art. 24, I e II, a Constituição Federal estabelece que compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre direito tributário, direito financeiro e orçamento.

Aos Municípios compete legislar sobre assuntos de interesse local e suplementar a legislação federal e a legislação estadual no que couber (art. 30, I e II, da CF). Assim, diante da ampla autonomia que lhes foi conferida pela atual Constituição, os Municípios também legislam sobre direito financeiro, tributário e orçamento, observando as diretrizes nacionais e regionais.

O processo legislativo orçamentário observa normas próprias (art. 166 da CF), aplicando-se subsidiariamente as regras do processo legislativo em geral (arts. 64/69 da CF).

Cabe a uma comissão mista permanente de Senadores e Deputados examinar e emitir parecer sobre os projetos de leis orçamentárias. A Resolução n. 01/2001 do Congresso Nacional dispõe sobre a comissão mista permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição Federal e sobre a tramitação das matérias a que se refere o mesmo.

As emendas serão apresentadas na comissão mista, que sobre elas emitirá parecer, e somente podem ser aprovadas caso sejam compatíveis com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e indiquem os recursos necessários (admitidos apenas os provenientes de anulação de despesas).

São vedadas as anulações de despesas pertinentes às dotações para pessoal e seus encargos, serviço da dívida e transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal.

Também são admitidas emendas relacionadas com a correção de erros ou omissões, ou com os dispositivos do texto do projeto de lei.

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.

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 (v. item D.2.1). O mesmo se verifica em relação aos recursos decorrentes de excesso de arrecadação.

A transparência da gestão fiscal deve ser assegurada, inclusive, mediante incentivo à participação popular e realização

de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos plurianuais, Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e orçamentos (art. 48 da LC n. 101/2000). No âmbito municipal, a Lei n. 10.257/2001, denominada Estatuto das Cidades, estabelece a gestão orçamentária participativa, impondo às Câmaras Municipais a realização de debates, consultas e audiências públicas como condição prévia para a aprovação do plano plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual.

C.1. Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA)

Há três espécies de leis orçamentárias que se devem compatibilizar de forma a integrar a política econômica e a política orçamentária.

C.1.1. O PPA

A primeira é o Plano Plurianual (PPA), que estabelece, *de forma regionalizada*, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas relativas aos programas de duração continuada e para as despesas de capital (que aumentam o patrimônio público ou amortizam o principal das dívidas de longo prazo), nos termos do § 1º do art. 165 da Constituição Federal. Em síntese, estabelece o que será desenvolvido de novo, ou aprimorado, no período da sua vigência.

É vedado investimento que demande mais de um exercício financeiro para sua execução sem que haja autorização no Plano Plurianual ou em lei que permita a inclusão da despesa (art. 167, § 1º, da CF), sob pena de crime de responsabilidade.

No Brasil, de acordo com o art. 34 da Lei n. 4.320/64 (repcionado com força de Lei Complementar pelo art. 169, § 9º, I, da CF), o exercício financeiro coincide com o ano civil.

Até que Lei Complementar Federal disponha de forma diversa, o Plano Plurianual deve trazer previsões para quatro anos. É elaborado no primeiro ano do mandato presidencial e tem vigência desde o segundo ano até o final do primeiro ano do exercício financeiro do mandato presidencial subsequente (art. 35 do ADCT). Admite-se que as Constituições Estaduais e as Leis Orgânicas Municipais estabeleçam prazos diversos para o Plano Plurianual estadual ou municipal, mas normalmente são seguidas as regras da Constituição Federal.

C.1.2. A LDO e o superávit primário

A segunda espécie de lei orçamentária é a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), prevista no inciso II do art. 165 da Constituição Federal de 1988.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias estabelece as metas e as prioridades para o exercício financeiro subsequente, orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual (§ 2º do art. 165 da CF) e dispõe sobre alterações na legislação tributária. Deve, ainda, estabelecer regras sobre o equilíbrio entre receitas e despesas e metas fiscais para o exercício a que se refere e também para os dois exercícios seguintes.

Integrará o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, conforme determina o § 1º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC n. 101/2000), o “Anexo de Metas Fiscais”, que estima a arrecadação, despesas e sobras (superávit primário) para o exercício a que se refere e para os dois seguintes (triênio móvel).

Há superávit primário quando o volume de receita supera o montante das despesas, desconsiderados os juros e as parcelas do principal da dívida pública. Quando são consideradas as despesas com juros e amortização da dívida, encontra-se o resultado nominal, que pode indicar déficit ou superávit.

C.1.3. O contingenciamento

Em seu art. 4º a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que a Lei de Diretrizes Orçamentárias disporá sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, disciplinará o critério e a forma para a limitação de empenhos quando a arrecadação não atingir o patamar previsto (o denominado contingenciamento — congelamento — de despesas), fixará regras de controle operacional relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento e disciplinará as demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Portanto, caso a receita se mostre inferior à programada (a avaliação é feita a cada dois meses), os Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e o Ministério Público contingenciarão (congelarão) parte de suas verbas. O controle deve ser bimestral (art. 9º da LRF).

O § 3º do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que autorizava o Poder Executivo a suprir eventuais omissões dos demais poderes ou do Ministério Público na efetivação do contingenciamento, está suspenso por força de medida liminar concedida na ADIn n. 2.238-5, de 22-2-2001 (DOU, de 21-5-2002), pois teria afrontado o princípio da separação dos poderes e da autonomia do Ministério Público.

Caso não opere os cortes necessários, o omissis poderá sofrer até mesmo as sanções criminais previstas na Lei n. 10.028/2000, que deu a atual redação do art. 359 do Código Penal e dos arts. 10, 39-A, 40-A e 41-A da Lei n. 1.079/50. Não cabe ao Poder Executivo, contudo, tutelar o contingenciamento dos demais poderes e do Ministério Público.

A sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias (art. 57, § 2º, CF).

C.1.4. A Lei Orçamentária Anual (LOA)

Nos termos do § 5º do art. 165 da Constituição Federal, a Lei Orçamentária Anual abrange: I — o orçamento fiscal (receitas e despesas) dos três Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público; II — o orçamento de investimentos das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e 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.

Trata-se de lei formal, que não obriga a realização da despesa autorizada. Conforme tradicional orientação do Supremo Tribunal Federal, “o simples fato de ser incluída, no orçamento, uma verba de auxílio a esta ou àquela instituição não gera, de pronto, direito a esse auxílio” (RE 34.581-DF, RT, 282/859). Em síntese, a lei é autorizativa e não impositiva.

Em regra, as leis orçamentárias têm natureza de ato político-administrativo de efeito concreto. Por isso, não estão sujeitas ao controle da constitucionalidade por via de ADIn (é possível o controle difuso), salvo quando estabelecem normas gerais e abstratas (v. ADIn-STF 2.100-1).

De acordo com o art. 32 da Lei n. 4.320/64, “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”, que deverá ter seus valores atualizados.

Os Tribunais e o Ministério Público elaboram suas propostas orçamentárias anuais dentro dos limites estipulados com os Poderes Executivo e Legislativo na Lei de Diretrizes Orçamentárias (arts. 99, § 1º, e 127, § 3º, da CF). Cabe ao Poder Legislativo aprovar, ou não, as propostas.

Se os Tribunais referidos no § 2º do art. 99 da CF ou o Ministério Público não encaminharem as respectivas propostas orçamentárias dentro do prazo estabelecido na lei de diretrizes orçamentárias, o Poder Executivo considerará, para fins de consolidação da proposta orçamentária anual, os valores aprovados na lei orçamentária vigente, ajustados de acordo com os limites estipulados na LDO.

Ouvidos os demais tribunais interessados, o encaminhamento das propostas orçamentárias do Poder Judiciário compete, no âmbito da União, aos Presidentes do Supremo Tribunal Federal e dos Tribunais Superiores, com a aprovação dos respectivos tribunais. Nos Estados e no Distrito Federal e territórios, o encaminhamento compete aos Presidentes dos Tribunais de Justiça, com a aprovação dos respectivos tribunais.

A EC n. 45/2004 estipula que, se as propostas orçamentárias forem encaminhadas em desacordo com os limites estipulados na LDO, o Poder Executivo procederá aos ajustes necessários para fins de consolidação da proposta orçamentária anual. Observo, porém, que o § 3º do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que trazia previsão similar e autorizava o Poder Executivo a suprir eventuais omissões dos demais poderes ou do Ministério Público na efetivação do contingenciamento (congelamento de despesas), foi suspenso por força de medida liminar concedida na ADIn 2.238-5, de 22-2-2001 (*DOU*, de 21-5-2002), pois teria afrontado o princípio da separação dos poderes e da autonomia do Ministério Público.

Durante a execução orçamentária do exercício, não poderá haver a realização de despesas ou a assunção de obrigações que extrapolem os limites estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, exceto se previamente autorizadas, mediante a abertura de créditos suplementares ou especiais. Caso não opere os cortes necessários, o omissis poderá sofrer até mesmo as sanções criminais previstas na Lei n. 10.028/2000, que deu a atual redação do art. 359 do Código Penal e dos arts. 10, 39-A, 40-A e 41-A da

Lei n. 1.079/50. Não cabe ao Poder Executivo, contudo, tutelar os gastos dos demais poderes e do Ministério Público.

A EC n. 45/2004 também estabelece que as custas e emolumentos serão destinados exclusivamente ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça. O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, por meio da Resolução 196, tentou dar aplicabilidade imediata à nova regra, porém seu ato foi suspenso pelo STF em liminar concedida na ADIn 3.401.

C.2. Os duodécimos e a reserva de contingência

De acordo com o art. 168 da Constituição Federal, os recursos correspondentes às dotações destinadas aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública deverão ser-lhes entregues até o dia 20 de cada mês. O mínimo mensal deve corresponder ao duodécimo (1/12 — doze partes em que pode ser dividido um todo) das respectivas dotações orçamentárias e não está sujeito ao fluxo da arrecadação, conforme decidiu o pleno do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Mandado de Segurança 21.450, j. de 8-4-1992.

De acordo com o inciso III do art. 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei Orçamentária Anual conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias. A reserva de contingência deve atender a pagamentos imprevistos, inesperados, sendo que sua aplicação normalmente se dá por meio da abertura de créditos adicionais (art. 91 do Dec.-Lei n. 200/67).

D. Os princípios orçamentários

Os princípios traduzem os valores fundamentais da sociedade sobre determinada matéria e têm valor superior àquele dado às regras.

Dentre os princípios orçamentários merecem destaque:

D.1. O princípio da unidade (art. 165, § 5º, da CF), relativo a aspectos formais do orçamento, que deve ser elaborado de maneira que seja possível uma análise conjunta de todos os seus elementos. Deve haver uma única orientação técnica, de forma que seja possível uma análise uniforme.

Portanto, diante da unidade, o orçamento deve ser elaborado de maneira harmônica (ainda que por vezes já não seja possível sua formalização via peça única, conforme exigido na origem do princípio da unidade), de forma a demonstrar a existência de equilíbrio, déficit ou superávit.

D.2. O princípio da universalidade, traduzido no art. 6º da Lei n. 4.320/64 e relativo ao conteúdo do orçamento, estabelece que a lei orçamentária deve explicitar todas as receitas (estimadas) e despesas (autorizadas) dos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações mantidas e instituídas pelo Poder Público, por seus valores totais (brutos), vedadas quaisquer deduções (v. C.1.4).

D.2.1. O crédito orçamentário e o crédito adicional (suplementar, especial e extraordinário)

A dotação prevista no orçamento para a satisfação de uma despesa autorizada é denominada crédito orçamentário.

Os princípios da unidade e da universalidade, contudo, não vedam os créditos adicionais (extra-orçamentários), que autorizam despesas não computadas ou insuficientemente fixadas na Lei Orçamentária Anual.

Os créditos adicionais costumam ser divididos em suplementar, especial e extraordinário.

Conforme ensina Luiz Emygdio F. da Rosa Junior (*Manual de direito financeiro e direito tributário*, 16. ed., 2002,

Renovar, Rio de Janeiro, p. 84), “A Constituição a eles se refere no art. 167, inciso V, e seus §§ 2º e 3º, e a sua regulamentação encontra-se nos arts. 40 e 46 da Lei 4.320, de 1964, e no art. 72 do Decreto-lei n. 200, de 1967”.

O crédito suplementar visa reforçar uma dotação orçamentária prevista na Lei Orçamentária Anual, mas que se mostrou insuficiente para satisfazer as despesas necessárias.

O crédito especial visa satisfazer necessidades novas, para as quais não havia qualquer dotação orçamentária específica.

Os créditos suplementar e especial são autorizados por lei específica ou pela própria Lei Orçamentária Anual, e abertos por ato do Executivo, devendo indicar os recursos disponíveis correspondentes (arts. 165, § 8º, e 167, V, ambos da CF, c/c o art. 43 da Lei n. 4.320/64).

Os recursos disponíveis podem ser decorrentes de superávit financeiro do exercício anterior, excesso de arrecadação, anulação por lei de outras dotações ou ainda de operações de crédito, observadas as limitações do art. 38 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O crédito extraordinário destina-se a atender despesas urgentes e imprevistas, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, podendo ser aberto por medida provisória (arts. 62, § 1º, I, d, e 167, § 3º, ambos da Constituição Federal, c/c o art. 44 da Lei n. 4.320/64 e a Resolução n. 01/2002 do Congresso Nacional) ou mesmo por Decreto do Poder Executivo (nos casos de Estados e Municípios nos quais o Chefe do Executivo não possa editar MP).

Os créditos extraordinários independem de recursos específicos para a sua abertura e não podem ser empregados em despesa diversa da que justificou sua instituição.

Salvo expressa disposição legal em contrário, os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que foram abertos (art. 167, § 2º, da CF, c/c o art. 45 da Lei n. 4.320/64).

D.3. O princípio da anualidade, pelo qual a Lei Orçamentária (LOA) deve estabelecer uma programação anual de receitas e despesas.

O art. 2º da Lei n. 4.320/64, recepcionado pelo art. 165, III, e § 9º da Constituição Federal, explicita o princípio financeiro da anualidade. O ano orçamentário no Brasil coincide com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro), nos termos do art. 34 da mesma Lei n. 4.320/64.

Com isso, a cada ano o Poder Legislativo é capaz de identificar a situação orçamentária do País, direcionando de forma atualizada as ações pertinentes à obtenção de receitas e autorização de despesas.

Na hipótese de a Lei Orçamentária não ser votada até o início do exercício financeiro (caracterizando assim a *lacuna orçamentária*), três são as soluções defendidas:

1. A Lei n. 8.211, de 23-7-1991 (LDO para 1992), em seu art. 48, adotou a técnica prevista nas Constituições Federais outorgadas de 1937 (art. 72, *d*) e de 1967 (art. 66), estabelecendo que, durante a lacuna orçamentária (e até que a LOA seja sancionada), o Poder Executivo fica autorizado a executar a proposta orçamentária originalmente encaminhada ao Legislativo, devidamente atualizada, no que se refere às despesas com pessoal e encargos sociais, custeio administrativo e operacional, e dívida. Quanto às demais despesas, o gasto mensal ficou limitado a 1/12 do total previsto para cada item na proposta orçamentária, solução que era adotada pelo art. 6º da LC n. 101/2000 (vetado).

2. A Lei n. 7.800/89 (LDO para 1990), por sua vez, adotou a técnica das Constituições Federais promulgadas de 1934 (art. 50, § 5º) e de 1946 (art. 74), determinando a prorrogação do orçamento anterior, em razão de 1/12 (duodécimo) dos valores atualizados, até que a nova Lei Orçamentária esteja em vigor.

3. José Afonso da Silva (*Curso de direito constitucional positivo*, 17. ed., São Paulo, Malheiros Ed., 2000, p. 722), ao

analisar o § 8º do art. 166 da Constituição Federal, conclui que, diante da lacuna orçamentária, os recursos somente poderão ser aplicados quando a despesa for autorizada, prévia e especificadamente, mediante leis de abertura de créditos especiais.

Parece-me que a terceira solução é a mais compatível com o Estado Democrático de Direito e a separação dos poderes, sem prejuízo da satisfação das necessidades correntes da administração pública com base no critério da prorrogação do orçamento anterior, observado o duodécimo.

No âmbito tributário não subsiste o princípio da anualidade (que não se confunde com a anterioridade prevista no art. 150, II, *b*, da CF — item 2.6), pelo qual a autorização anual da Lei Orçamentária era condição imprescindível à cobrança de um tributo (v. Súmula 66 do STF).

D.4. O princípio da exclusividade, segundo o qual a Lei Orçamentária Anual não conterà dispositivo estranho à previsão de receita e fixação de despesa, não se incluindo na proibição a autorização para a abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei (art. 165, § 8º, da CF, *c/c* o art. 38 da LC n. 101/2000).

A exclusividade evita o orçamento “rabilongo”, que trazia em si matérias que não eram de natureza orçamentária. As matérias impertinentes eram denominadas “caudas orçamentárias”.

D.5. O princípio da vedação do estorno (art. 167, VI, da CF) estabelece que é vedada a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, salvo se houver prévia autorização legislativa (normalmente em forma de crédito suplementar).

D.6. O princípio da não-afetação (não-vinculação) está previsto no art. 167, IV, da Constituição Federal, e estabelece a regra pela qual é vedada a vinculação da espécie de tributo denominado imposto a órgão, fundo ou despesas. A regra da não-afetação é excepcionada diversas vezes pela própria Constituição Federal, a exemplo das hipóteses que disciplinam a repartição das receitas tributárias (arts. 158/159), a vinculação da receita de impostos com a educação (mínimo de 18% para a União e de 25% para os Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 212 da CF), com a saúde (art. 77 do ADCT), com o Fundo de Combate à Pobreza (arts. 80, II e III, e 82, § 1º, do ADCT), com a realização das atividades da Administração Tributária e, ainda, a possibilidade da receita de impostos servir como garantia de operações de crédito para antecipação de receita ou de dívidas com a União (arts. 165, § 8º, e 167, § 4º, ambos da CF). V. item 3.7.

• As Emendas Constitucionais n. 27/2000 e 42/2003 (que deram nova redação ao art. 76 do ADCT) estabelecem que são desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até o ano de 2007, 20% da arrecadação de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. É a denominada DRU (Desvinculação das Receitas da União).

D.7. O princípio da legalidade, previsto no art. 165 da Constituição Federal, prevê que leis de iniciativa do chefe do Poder Executivo estabeleçam o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, os orçamentos anuais e os créditos suplementares.

Para algumas matérias orçamentárias a Constituição Federal exige leis complementares (arts. 165, § 9º, e 167, III). Por outro lado, o crédito extraordinário foi excluído do princípio da reserva legal e pode ser disciplinado por medida provisória (arts. 62 e 167, § 3º, ambos da CF).

E. A dívida pública ou crédito público (arts. 29 e seguintes da LRF)

A dívida pública é formada por empréstimos captados pelo Poder Público, tendo a natureza de um contrato de empréstimo cuja celebração é condicionada à prévia autorização legislativa.

Conforme leciona Kiyoshi Harada (*Direito financeiro e tributário*, 9. ed., São Paulo, Atlas, 2002, p. 112), “A maioria dos autores costuma utilizar as expressões empréstimo público, crédito público e dívida pública como sinônimas...”.

O potencial de um Estado para captar recursos identifica o seu crédito público, que é medido pela confiança dos cedentes do capital na sua capacidade de reembolsar e remunerar o montante do empréstimo.

Uma das espécies mais comuns de captação de crédito é a emissão de títulos da dívida pública pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, observado o art. 163, IV, da Constituição Federal, cabendo ao Senado Federal estabelecer os limites globais (art. 52, VII e IX, da CF).

Estão vedadas operações de crédito entre o banco público e seu ente controlador (art. 36 da LRF).

Quanto à sua forma o empréstimo interno pode ser voluntário (a exemplo da contratação de operação de crédito ou da colocação no mercado de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil) ou forçado (empréstimos compulsórios).

Há, ainda, o denominado empréstimo patriótico, quando mediante apelos emocionais e propagandas sociais são obtidos recursos. Citem-se para exemplo as obrigações de guerra criadas pelo Decreto-Lei n. 4.789/42, que possibilitaram a emissão de títulos no montante de três bilhões de cruzeiros, com remuneração de 6% ao ano, para resgate depois da celebração da paz.

E.1. A Antecipação de Receita Orçamentária (ARO)

Antecipação de Receita Orçamentária é a operação pela qual uma instituição financeira antecipa ao ente público

solicitante um valor que tem por lastro a receita prevista para ser arrecadada no futuro, a fim de cobrir insuficiência de caixa durante o exercício financeiro. Caracteriza-se como um empréstimo de curto prazo, sendo que a vinculação da receita está autorizada pelo § 8º do art. 165 da Constituição Federal.

A Antecipação de Receita Orçamentária depende de prévia autorização legislativa (lei específica ou previsão na própria LOA) e serve para suprir eventuais déficits de caixa, podendo ser realizada em qualquer mês do exercício financeiro (art. 7º, I, da Lei n. 4.320/64), exceto no último ano do mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal (art. 38, IV, b, da LC n. 101/2000).

A operação Antecipação de Receita Orçamentária deve ser liquidada, com juros e demais encargos, até o dia 10 de dezembro de cada ano, e estará proibida enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada (art. 38, II e IV, a, da LRF).

E.2. A dívida interna e a dívida externa

Quanto à sua origem a dívida pública pode ser interna ou externa.

O empréstimo interno é o que é feito em moeda nacional e com ela pago. O empréstimo integra a dívida pública externa quando captado junto a credores estrangeiros, com promessa de devolução em moeda forte.

A interpretação não é unânime, pois enquanto alguns autores classificam a dívida em interna ou externa, de acordo com moeda utilizada para honrar a obrigação, outros apontam o local da celebração do contrato ou mesmo a qualidade do fornecedor do crédito para a classificação.

Crédito internacional é aquele obtido junto a instituições multilaterais de crédito, a exemplo do Fundo Monetário Internacional (FMI), do Banco Internacional para Reconstrução e

Desenvolvimento (BIRD) e do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID).

Cabe ao Senado Federal, nos termos do art. 52, V, da Constituição Federal, autorizar operações financeiras externas de interesse da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

E.3. A dívida pública quanto ao seu prazo — Dívida flutuante e dívida fundada ou consolidada

Quanto ao prazo, a dívida pode ser flutuante (empréstimo de curto prazo), fundada (de exigibilidade superior a doze meses, nos termos do art. 98 da Lei n. 4.320/64) ou perpétua (quando são pagos apenas os juros, sem previsão de amortização ou restituição integral do principal, formando-se uma espécie de renda perpétua em favor do credor).

A LC n. 101/2000, que trata da dívida pública em seus arts. 29 a 42, traz os seguintes conceitos: “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; e 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”.

E.4. A extinção da dívida pública

A extinção da dívida pública pode ser efetivada pelo resgate (mediante o pagamento de uma só parcela ou amortiza-

ções periódicas), pela conversão (espécie de novação em que são alteradas as condições originárias, normalmente por meio do alongamento do prazo de resgate), pela compensação com encargos tributários do credor (há necessidade de lei específica, nos termos do art. 170 do CTN), pela bancarrota (absoluta impossibilidade material do devedor), pelo perdão oferecido pelo credor ou, por fim, pelo repúdio (quando o devedor deixa de reconhecer a dívida ou parte dela).

Pela doutrina Drago (Luis Maria Drago era Ministro das Relações Exteriores da Argentina em 1902) não cabe a cobrança armada (invasões militares) de países inadimplentes, tese que à época visou impedir a invasão da Venezuela (que havia repudiado a dívida externa) pelos credores da Alemanha, da Itália e da Inglaterra.

E.5. A intervenção decorrente da dívida fundada

O Distrito Federal ou o Estado que, sem motivo de força maior, suspender o pagamento da dívida fundada por mais de dois anos consecutivos, fica sujeito à intervenção federal (art. 34, V, *a*, da CF). O Município que deixar de pagar a dívida fundada por mais de dois anos consecutivos, sem motivo de força maior, fica sujeito à intervenção estadual (ou federal se for Município de Território), nos termos do art. 35, I, da Constituição Federal.