

X

DESPESA PÚBLICA NA CONSTITUIÇÃO FINANCEIRA

SUMÁRIO: 1. Conceito constitucional de despesa pública e sua relação com as necessidades públicas: 1.1 Despesas públicas e necessidades públicas – a superação de uma herança da Ciência das Finanças; 1.2 Conceito constitucional de despesa pública segundo os métodos objetivo, subjetivo, funcional ou finalístico; 1.3 Conceito de despesa pública na Teoria da Constituição Financeira – 2. Classificação e espécies de despesas públicas – 3. Natureza da despesa pública como norma e como fato jurídico: 3.1 Legalidade constitucional para a realização da despesa pública; 3.2 Autorização orçamentária das despesas públicas; 3.3 Despesa pública como fato jurídico administrativo financeiro – 4. A função de ordenador de despesas na Constituição Financeira – 5. Procedimentos jurídicos e princípio da eficiência na aprovação e realização das despesas públicas: 5.1 Realização de despesas públicas mediante contratos administrativos e procedimentos financeiros (empenho, liquidação, medição, autorização e pagamento); 5.2 Prescrição contra a Fazenda Pública nos casos de não cumprimento de obrigações financeiras (prescrição do incumprimento de despesas públicas) – 6. Despesas públicas com precatórios na Constituição Financeira: execução judicial de dívida contra a Fazenda Pública – 7. Despesas com empréstimos públicos: breves considerações – 8. Controles internos e externos das despesas públicas na Constituição Financeira: 8.1 Controle interno; 8.2 Controle democrático e popular e o papel da garantia da imprensa livre; 8.3 Controle externo: 8.3.1 O Tribunal de Contas – 9. Considerações finais.

1. Conceito constitucional de despesa pública e sua relação com as necessidades públicas

O tema da despesa pública permeia a integralidade deste estudo, porquanto toda a atividade financeira do Estado tem por finalidade a obtenção e o efetivo emprego dos recursos nos gastos públicos, segundo as destinações legais e autorização orçamentária. Não se trata, pois, de uma relação subsidiária, mas de estrutura fundamental para a realização do Estado Democrático de Direito, na sua continuidade de “Estado real”.¹

1. Na distinção de Lourival Vilanova: “O Estado é um fato histórico. Como fato histórico comporta fundamental dualidade de pontos de vista: por um lado é objeto sociológico, por outro, objeto normativo ou axiológico. Mas, esse corte lógico separador imposto à realidade estatal, essa desarticulação feita sobre o ‘contínuo heterogêneo’, que é o Estado positivo, é operação conceptual, é, pois, elaboração abstrata que cifra sua validade em analisar, decompor e separar o que, como dado, é uno e é estrutura.” E prossegue mais adiante: “O Estado possível

Para o Estado ideal ou o Estado normativo, a despesa pública não exerce qualquer função. Ela, a “despesa pública”, como norma ou como dado da realidade, importa para o Estado real, nas suas multifacetadas relações jurídicas para concretização dos fins constitucionais, efetividade de direitos e liberdades fundamentais, prestações de serviços públicos, funcionamento da Administração e tantos outros fins concretos.

A separação entre “despesa pública” como norma jurídica e como dado do real é de grande relevo. As necessidades coletivas encontram-se no plano fático (objeto de estudo da ciência das finanças), ao que o destino das despesas ou gastos públicos visam a atender, concretamente. Contudo, ao direito financeiro interessa a função normativa.

Como norma jurídica, pode-se falar no *conceito constitucional de despesa pública*, na medida em que todo o agir do Estado encontra-se submetido à Constituição neste domínio. A partir da decisão política e criação legislativa da “despesa pública”, sua concreta realização dependerá da autorização do orçamento, bem como da formalização dos atos administrativos e contratuais próprios. Portanto, a normatividade acompanha todo o percurso da despesa pública, segundo normas constitucionais que distribuem as competências relativa a cada uma das suas etapas.

Após a aprovação da lei anual pelo Congresso Nacional, a “despesa” juridicamente qualificada assume vinculação quanto à finalidade e limitações impostas pelo orçamento. Este efeito vinculante não se converte, nos três poderes, em obrigatoriedade (impositividade) das despesas relacionadas aos créditos orçamentários, sempre no espaço da liberdade de agir *secundum legem*, ou seja, dentro do espaço do mérito administrativo de escolha ante à realidade da despesa.

A juridicidade limita-se ao “permitido”, “obrigatório” ou “proibido” entabulados pela relação entre as normas que criam a despesa e o orçamento que a autoriza. Quanto à realização efetiva, excetuados os casos previstos na Constituição como “despesas obrigatórias”, tudo dependerá da concretude da realidade normada, o que se não pode antecipar ao tempo do orçamento.

Como se vê, a multiplicidade de formas e possibilidades de realização dos gastos públicos acompanham a própria complexidade de estrutura e de funções do Estado Democrático de Direito. Tem-se da aquisição de bens ou tomadas de serviços, a partir de contratos licitados, ao pagamento de servidores e pensionistas, às despesas com transferências para outros órgãos ou entes federativos, às despesas extraordinárias com

não equivale ao Estado ideal. O Estado ideal da filosofia política é uma das possibilidades axiológicas. O Estado real, o Estado historicamente dado, é outra possibilidade. A determinação do Estado, possível e, em consequência, do Estado real, tem de ser o problema da teoria do Estado, se essa ciência quer aspirar a generalidade com que se intitula. Se a Teoria geral do Estado pode se distinguir de outras investigações sobre o Estado, é, precisamente, por esse especial critério a que submete o dado, o Estado, critério ponente de mais um objeto” (VILANOVA, Lourival. *O problema do objeto da teoria geral do Estado*. Tese (cátedra de Teoria Geral do Estado). Recife: UFPE, 1953, p. 154 e 159). Ver ainda: VILANOVA, Lourival. *A crise do Estado sob o ponto-de-vista da teoria do direito*. Escritos jurídicos e filosóficos. São Paulo: Axis Mundi, 2003. vol. 2.

calamidades públicas; dos gastos obrigatórios com educação e saúde às despesas com empréstimos ou com atos de intervencionismo. Por isso, a permanente dificuldade em determinar um conceito comum e classificação para suas distintas modalidades.

O objetivo deste capítulo não é esgotar todos os desdobramentos sobre a definição, classificação e controle das despesas públicas.² Propõe-se, outrossim, demonstrar o vínculo entre a noção de despesa pública e os critérios da Constituição Financeira, segundo os parâmetros de unidade e coerência material com o Estado Democrático de Direito que a Constituição de 1988 propõe-se implantar.

1.1 *Despesas públicas e necessidades públicas – a superação de uma herança da Ciência das Finanças*

O conceito de “despesa pública” herdado da Ciência das Finanças está diretamente relacionado com o sentido real ou material de *necessidades públicas* ou coletivas, como o são aquelas despesas com segurança pública, defesa do Estado, administração da Justiça, obras públicas, previdência social e outros, o que dá margem a definições sempre carregadas de subjetivismos e desprovidas de uma clara compreensão do seu regime jurídico conexo com a Constituição Financeira.

Foi sempre recorrente no direito financeiro estudar o fenômeno das “necessidades públicas” como condição para a atividade financeira do Estado. Partia-se, assim, do plano do “ser” (necessidades reais, individuais ou coletivas), numa espécie de método indutivo, para determinação de um conteúdo do estrato normativo, do “dever ser” da “despesa pública”. Desvela-se, aqui, um traço de imprecisão metodológica, pois, como sempre ensinou Lourival Vilanova, do mundo do ser não se vai ao dever ser, salvo no plano estritamente lógico.³

Os atos jurídicos de “despesas públicas” são ações normativas do Estado Democrático de Direito. Atos jurídicos concretizados sempre por força de lei, a partir do exercício de competências constitucionais, segundo limites previamente estabelecidos. Por isso, somente a partir de uma teoria da Constituição Financeira pode-se determinar, sob critérios rigorosamente jurídicos, a noção de despesa pública.

A “despesa pública”, segundo critérios constitucionais, confirma-se como objeto de norma de competência que estabelece as condições para criação de normas jurídicas com a *finalidade* de atendimento de necessidades públicas. Assim, na função financeira das competências materiais, despesa pública será sempre um conceito jurídico, a vincular a criação legal ou a autorização legislativa para sua realização pelos orçamentos,

2. Cf. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Gastos públicos*. São Paulo: Ed. RT, 2012.

3. “Na ordem puramente factual, inexistem sujeitos-de-direito e condutas lícitas ou ilícitas, pois a juridicidade positiva ou negativa (antijuridicidade) decorre de *relação entre a conduta e norma*: sem incidência de ‘dever-ser’, qualquer dado da realidade social é mero fato, inserido na relação *causa/efeito*” (VILANOVA, Lourival. *Análítica do dever ser. Escritos jurídicos e filosóficos*. São Paulo: Axis Mundi, 2003. vol. 1, p. 234).

execução por atos administrativos, bem como os controles internos e externos sobre a concreta aplicação das receitas públicas.

Entende-se por *necessidades públicas* aquelas que sejam identificadas com os fins e valores constitucionais. Todas as necessidades coletivas que possam ser atendidas pelo Estado, na medida em que constitucionalmente admitidas na sua ampla margem de competências, fins e valores, serão assumidas como “necessidades públicas”, para as quais não de concorrer despesas públicas, segundo os custos a serem suportados.

A escolha sobre a efetiva despesa pública a realizar não é aleatória, mas dependente de competências materiais, em compatibilidade com os fins constitucionais do Estado, a partir de “escolhas públicas” legitimadas democraticamente. Portanto, as necessidades reais e imediatas não orientam a realização das despesas, mas sim o permanente dever de concretização dos fins e valores constitucionais do Estado, por meio das competências de serviços públicos e outros.⁴

1.2 *Conceito constitucional de despesa pública segundo os métodos objetivo, subjetivo, funcional ou finalístico*

Segundo o método jurídico, e conforme a concepção da doutrina sobre a atividade financeira do Estado, a despesa pública pode ser definida pelos seus aspectos objetivo, subjetivo, funcional ou finalístico.

A *definição subjetiva* considera como despesa pública aquela que se realiza por intermédio da Fazenda Pública ou pessoas autorizadas por lei para promover gastos em nome do interesse público e do Estado.

Como *definição objetiva*, a despesa pública pode ser compreendida como o emprego de recursos ou de patrimônio público segundo a criação por lei e autorização orçamentária.⁵ A ênfase é posta sobre o emprego dos recursos. Nesse grupo estão definições como a de Aliomar Baleeiro, para quem a despesa pública seria a “aplicação

4. De igual modo: “No son las necesidades públicas las que determinan los fines y cometidos del Estado para satisfacerlas; el concepto de necesidad pública no preexiste a la existencia del aparato estatal, ni éste es un instrumento para la satisfacción de necesidades individuales y colectivas preordenadas. El concepto de necesidades públicas es coetáneo y consustancial con la misma existencia del Estado y su desenvolvimiento histórico” (JARACH, Dino. *Finanzas públicas y derecho tributario*. 3. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2003. p. 64). Cf. ANON ROIG, María José. *Necesidades y derechos: un ensayo de fundamentación*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1994. 347 p.

5. “En este mismo sentido se ha intentado ligar muchas veces la definición del gasto público a la institución presupuestaria. Así se ha dicho que gasto público es todo gasto realizado por un ente público conforme a las autorizaciones contenidas en el presupuesto. Sin duda, una definición de este tipo es válida para nosotros en la medida en que nuestro ordenamiento jurídico-financiero responde a una norma general, a un principio general que emana de él. Todo gasto público ha de estar autorizado en el presupuesto del ente que lo realiza. Todo gasto público ha de estar también disciplinado por una norma jurídica, encuadrada en el presupuesto, que fije sus límites y su objeto. Tal norma general responde a unas necesidades. La necesidad de posibilitar el control del gasto, la necesidad de posibilitar su utilización como

de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro duma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo”; ou o “conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos”.⁶

Por *definição funcional*, pode-se mencionar aquela que concebe a despesa pública a partir da decisão política, segundo os critérios juridicamente qualificados e prioridades, sujeitas a autorização legislativa (orçamentária), para posterior emprego do dinheiro público, conforme a previsão legal do procedimento e da finalidade do gasto público.

Por fim, tem-se a *definição finalística* da despesa pública, facilmente identificada com aquelas nas quais prepondera sua destinação, com emprego de recursos segundo os interesses públicos, satisfação do bem comum e outros.

Seguindo o modelo que temos adotado, a definição funcional é aquela que melhor representa o regime jurídico das despesas públicas, desde que elaborada conforme os pressupostos da Constituição Financeira. Contudo, o conceito constitucional de despesa pública é o que está a exigir esforços da doutrina, a explicitar sua dimensão normativa e que se preste como vinculante para a legislação infraconstitucional operar com os desdobramentos dos gastos estatais.

1.3 Conceito de despesa pública na Teoria da Constituição Financeira

No Estado de Direito, a noção de “despesa pública” deve ser construída como conceito de direito positivo, a partir da Constituição. Não se trata de negar a interdisciplinaridade, mas de ser coerente com o método eleito, como forma de conferir unidade ao direito financeiro e precisão hermenêutica aos atos de aplicação das normas jurídicas. Ao direito constitucional financeiro cabe o estudo do fenômeno financeiro na sua integralidade, incluído o regime constitucional de despesa pública.

O *conceito constitucional de despesa pública* compreende o gasto ou conjunto de gastos públicos criados por lei expressa e autorizados pelo orçamento, que visam a atender às necessidades públicas objeto de competências materiais ou fins constitucionais do Estado.

Não se pode esquecer que são também necessidades públicas aquelas que afetam as gerações futuras, as demandas intergeracionais, na medida em que o Estado tem vocação para a permanência e durabilidade indefinida no tempo. Daí que, numa feição meramente ontológica, essas necessidades quiçá nunca fossem consideradas como “necessidades coletivas”, por serem estas sempre conexas ao presente e ao imediatismo dos interesses momentâneos.⁷ Por isso, quando o Estado decide por construir obras

instrumento de intervención en la vida económica, etc.” (LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Curso de derecho financiero español*. Madrid: Marcial Pons, 2004. vol. 1, p. 153).

6. BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 1992. p. 65.

7. “Sin ánimo de aceptar la ideología o el mito del Estado que trasciende en el tiempo a los individuos, grupos y aun a toda la sociedad representada por la generación presente, hay que

de infraestrutura complexas, de duração continuada e de longo prazo, muitas vezes surgem críticas e dúvidas sobre a importância e utilidade, ante as demandas imediatas e sentidas por toda a população. Esquecem-se das expectativas transgeracionais e futuras.

E como despesa pública tem-se ainda o custo da Constituição dirigente, inerente ao Estado Social e projetado pela Constituição para atender ao desenvolvimento econômico e social ou redução de desigualdades regionais, em favor das gerações presentes e futuras. Diga-se o mesmo sobre a concretização dos direitos e liberdades fundamentais. Não por menos, cobra-se que esse desenvolvimento seja equilibrado, ou sustentável. A proteção do meio ambiente, nesse particular, soma-se ao custo do desenvolvimento com a proteção de direitos fundamentais, como a vida, a saúde, a dignidade da pessoa humana e a proteção das gerações futuras.⁸

Portanto, o conceito constitucional de despesa pública, coerente com a autonomia evidenciada a partir da Constituição Financeira, assegura máxima estabilidade e uniformidade de tratamento à atividade financeira do Estado. E, como despesa, devem-se entender inclusive aqueles gastos dirigidos aos propósitos do intervencionismo, determinados pela finalidade e motivos constitucionais, presentes e futuros.

2. Classificação e espécies de despesas públicas

Classificar objetos não é tarefa fácil e exige método apropriado.⁹ O ato de classificar não é mais que a separação de objetos ou conceitos segundo um preciso critério de classes. No direito, os objetos ou conceitos são sempre normativos, cuja complexidade estrutural do sistema de normas vê-se reduzida pela classificação. Desse modo, a escolha do “critério classificatório” define a homogeneidade ou a heterogeneidade dos objetos postos sob classificação. E como na ciência do direito a linguagem descritiva tem como fim a “verdade” ou “falsidade”, segundo o sistema de referência, qualquer classificação que se faça de conceitos ou normas jurídicas será também verdadeira ou falsa, conforme a relação com o sistema de direito positivo.

Por isso, a classificação das despesas públicas no Brasil acompanha geralmente as classificações de direito positivo, vertidas em leis ou atos normativos administrativos

reconocer que las decisiones de gastos para beneficio de futuras generaciones son, a sabiendas, fenómenos comunes en todos los niveles de gobierno” (JARACH, Dino. *Finanzas públicas y derecho tributario*. 3. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2003. p. 54). Cf. REVIGLIO, Franco. *Principi di scienza delle finanze*. Torino: Utet, 1998. p. 76 e ss.

8. Cf. PALMERIO, Giovanni. *Principi di finanza pubblica*. Napoli: Cacucci, 2007. p. 96.

9. ALCHOURRON, Carlos; BULYGIN, Eugenio. *Normative systems*. New York: Springer-Verlag, 1971. 208 p.; _____. *Introducción a la metodología de las ciencias jurídicas y sociales*. Buenos Aires: Astrea, 1993. 277 p.; _____. *Análisis lógico y derecho*, Madrid: CEC, 1991, 485-98; AFTALIÓN, Enrique R.; VILANOVA, José. *Introducción al derecho*. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1988; ENTELMAN, Remo F. El problema de la clasificación en la ciencia del derecho. In: BULYGIN, Eugenio; GUIBOURG, Ricardo A.; GHIGLIANI, Alejandro M.; GUARINONI, Ricardo V. *Introducción al conocimiento científico*. Buenos Aires: EUDEBA, 1994. 212 p.; ROSS, Alf. *Lógica de las normas*. Madrid: Tecnos, 1971. 173 p.

e que definem os critérios jurídicos ou contábeis para identificação das suas modalidades. Não fosse a classificação positivada, a doutrina teria maior liberdade afirmativa para inovar proposições.

Entre todas, a Lei 4.320/1964 contempla uma classificação econômica e funcional das despesas, de larga utilidade, até porque a partir desta é que se organizam os mecanismos de planejamento, controles e transparência. Assim, além de cumprir funções contábeis¹⁰ de invulgar relevo, na diferenciação entre grupos de contas, para ordenação dos créditos orçamentários e outros, identifica com facilidade o volume de receitas previstas e gastos realizados ou a realizar.

Poder-se-ia explorar todas as classificações doutrinárias disponíveis, como a de Duverger, de Ferreiro Lapatza ou mesmo de Griziotti, que são sempre as mais referidas. Contudo, quando se tem uma classificação positivada, à doutrina (sistema externo ou ciência do direito) não lhe resta melhor sorte, senão adotar seus contornos, a definir a aplicação do sistema de direito positivo, ou afirmar crítica refutadora do modelo.

Como classificação de direito positivo, o art. 12 da Lei 4.320/1964 separa as despesas em *correntes* (Despesas de Custeio e Transferências Correntes) e *de capital* (Investimentos, Inversões Financeiras e Transferências de Capital).

Quanto às *despesas correntes*, conforme o § 1.º do art. 12 da Lei 4.320/1964, são consideradas “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 (Pessoa Civil, Pessoal Militar, Material de Consumo, Serviços de Terceiros e Encargos Diversos); no § 2.º, qualificam-se como “Transferências Correntes” as dotações para despesas as 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 (Subvenções Sociais, Subvenções Econômicas, Inativos, Pensionistas, Salário-Família e Abono Familiar, Juros da Dívida

10. Apesar da duvidosa legalidade e constitucionalidade, veja-se: “Art. 2.º A classificação da receita, a ser utilizada por todos os entes da Federação, consta do Anexo I desta Portaria, ficando facultado o seu desdobramento para atendimento das respectivas peculiaridades. (...) Art. 6.º Na lei orçamentária, a discriminação da despesa, quanto à sua natureza, far-se-á, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza de despesa e modalidade de aplicação”. Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001. Esta Portaria não poderia inovar em matéria reservada pela Constituição à Lei Complementar, nos arts. 163 e 165, IX, da CF, como é o caso da ordenação de contas em orçamento. Ademais, a própria Lei 4.320/1964 não admite similar liberdade para regulamentação, porquanto seu art. 113 assim dispõe: “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”. Como observa Afonso Aguiar: “O que na verdade está estabelecido em seu art. 113 é a autorização para atualizar os anexos do diploma legal, em apreço, e não a autorização para alterar o conteúdo do plano classificatório de contas em questão, criado por lei” (Uma avaliação histórica pode ser vista em: AGUIAR, Afonso Gomes. *Tratado da gestão fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2011).

Pública, Contribuições de Previdência Social, Diversas Transferências Correntes); e no § 3.º, quanto às subvenções, estas são definidas como transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas (estas, qualificadas pelo art. 16 como aquelas entidades que visam a realizar serviços de assistência social, médica ou educacional).

Regis de Oliveira faz ver a ambiguidade do termo “subvenção”, a designar ora remuneração de servidores públicos, ora renúncia fiscal, ora equivalente de auxílios do Estado.¹¹ E, assim, chega à seguinte solução semântica: “ao cuidarmos do auxílio que é propiciado a entes públicos ou privados, como forma de suplementação de recursos, nos campos especiais da assistência social, médica e educacional ou para cobrir insuficiência de caixa de entidades estatais, utilizaremos *subvenção*”. Estamos de acordo, pois subvenção não é mais do que qualquer auxílio financeiro, autorizado expressamente pelo orçamento, como destinação de recursos, em modo definitivo, para que entidades públicas ou privadas possam cumprir funções públicas assistenciais ou promocionais. Aqui e alhures, a subvenção tem sido entendida como atribuição patrimonial, por parte da Administração Pública, a fundo perdido, em favor de determinado particular, o que afeta inicialmente a prestação ativa pelo subvencionado. Trata-se de uma relação jurídico-administrativa de caráter público, que não se constitui como doação, mas como um atribuição de recursos em contrapartida do compromisso de realização de determinada atividade no interesse do desenvolvimento ou da coletividade.¹²

Como *despesas de capital*, há os investimentos, no § 4.º do art. 12 da Lei 4.320/1964, que são 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 (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).

No § 5.º do art. 12 da Lei 4.320/1964, 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 (Participação em Constituição ou Aumento de Capital de Empresas ou Entidades Comerciais ou

11. Cf. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 492-493.

12. “El disfrute de la subvención se somete a un ‘modo o carga: el beneficiario se obliga a la realización de una determinada actividad de interés público, y el incumplimiento de dicha obligación supone la ineficacia y correspondiente reintegro de la subvención” (ARINO ORTIZ, Gaspar. *Principios de Derecho Público Económico* (Modelo de Estado, Gestión Pública, Regulación Económica). Granada, Colmares, 2004, p. 359).

Financeiras, Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento, Constituição de Fundos Rotativos, Concessão de Empréstimos e Diversas Inversões Financeiras).

Por fim, no § 6.º do art. 12 da Lei 4.320/1964, consideram-se como “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 (Amortização da Dívida Pública, Auxílios para Obras Públicas, Auxílios para Equipamentos e Instalações, Auxílios para Inversões Financeiras e Outras Contribuições).

Existe ainda a chamada “classificação funcional” das despesas, de que trata o inc. I do § 1.º do art. 2.º e § 2.º do art. 8.º, ambos da Lei 4.320/1964, previstas no respectivo “Anexo V”, mas discriminadas na Portaria 42, de 14.04.1999. São elas, cujos códigos possuem outros desdobramentos em subcontas funcionais: Legislativa, Judiciária, Essencial à Justiça, Administração, Defesa Nacional, Segurança Pública, Relações Exteriores, Assistência Social, Previdência Social, Saúde, Trabalho, Educação, Cultura, Direitos da Cidadania, Urbanismo, Habitação, Saneamento, Gestão Ambiental, Ciência e Tecnologia, Agricultura, Organização Agrária, Indústria, Comércio e Serviços, Comunicações, Energia, Transporte, Desporto e Lazer e Encargos Especiais.

Como se pode verificar, a classificação funcional está totalmente conexa com as competências materiais da Constituição. Deveras, caberia ao legislador editar as leis complementares de finanças públicas (art. 163, I, da CF) e outras, para conferir à classificação em vigor na Lei 4.320/1964 melhor acomodação entre leis e a Constituição. Esta é uma tarefa ainda à espera de ação legislativa.

Urge aprimorar a contabilidade pública, em conformidade com os instrumentos classificatórios mais atuais e eficientes. Um exemplo disso é a chamada “dimensão transversal das políticas públicas”,¹³ que aparece no último Plano Plurianual, algo que justificaria tratamento específico em lei complementar para permitir a migração de recursos entre saldos de políticas públicas, como se pretende, para melhor controle e transparência.

Como sabido, as classificações de despesas visam a atender necessidades sentidas pelo controle, transparência, funções técnico-contábeis de orçamento, bem como balanço e praticabilidade na ordenação das finanças públicas. E como o plano de contas deve ser idêntico para as pessoas do federalismo, a uniformidade deve aproximar-se ao máximo dos critérios constitucionais. São muitas as classificações que podem ser

13. Cf. BRASIL. *Plano Mais Brasil PPA 2012-2015: agendas transversais – monitoramento participativo: ano base 2012*. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Planejamento e Investimento Estratégico; Secretaria de Orçamento Federal; Secretaria-Geral da Presidência da República, Secretaria Nacional de Articulação Social – Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão/SPI, 2013. 818 p.

extraídas do texto constitucional, como aquela entre despesas ordinárias e extraordinárias, despesas vinculadas e não vinculadas, despesas obrigatórias, condicionadas ou disponíveis, despesas funcionais, tudo segundo as competências existentes.

A importância das despesas obrigatórias cresceu muito com a Constituição de 1988, que trouxe diversas garantias para assegurar seu cumprimento. Dentre outros, o regime de intervenção do art. 34, VII, e, ao prescrever que a União intervirá nos Estados ou no Distrito Federal para assegurar a observância da “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*”. Essa aplicação do mínimo exigido, a partir de vinculações de receitas, é forma clara de imposição de gastos mínimos, como obrigatórios, segundo os critérios de leis complementares e das leis orçamentárias. Portanto, um regime evidentemente diferenciado, a distinguir as despesas “obrigatórias” das demais.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, no seu art. 9.º, § 2.º, declara o que já se deduz da Constituição, que 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. Nestas situações, prevalece a função a ser atendida, que é a essência das despesas qualificadas como “obrigatórias” (pagamento de pessoal, juros e dívidas, dentre outras).

3. Natureza da despesa pública como norma e como fato jurídico

A despesa pública compreendida como “instituto”, herança dos institucionalistas, como Maurice Hauriou, não é algo que se possa defender na atualidade. Pode-se aludir ao “regime jurídico” que ordena todos os requisitos jurídicos necessários para determinar e realizar as despesas, o que é mais adequado em lugar da noção superada de “instituto”. Preferível, porém, porque mais técnico, tratar a despesa pública numa feição sistêmica e funcional, como “norma” e como “fato jurídico”, integrados ao ordenamento jurídico.

Seguindo o modelo da Teoria da Constituição Financeira, deve-se adotar uma *definição constitucional das despesas públicas*. Somente a partir da Constituição pode-se definir as notas características fundamentais da sua qualificação, entre competências autorizadoras e limitações ao poder de realização dos gastos públicos, ao amparo da legalidade.

O regime constitucional das despesas públicas estende-se por toda a Constituição, não se limita a um ou mais artigos ou se reduz a capítulo determinado, mas abrange todo o seu texto e o absorve quase que integralmente, segundo suas competências (saúde, justiça, educação, defesa etc.).

A legalidade da despesa pública é o seu princípio fundamental. Os poderes e órgãos do Estado Democrático de Direito encontram nas leis internas, editadas em conformidade com a Constituição e com as normas gerais de direito financeiro (art. 163 da CF), a fonte de criação material das despesas públicas, sob a égide dos princípios

republicanos e império da legalidade, sem o que nenhuma despesa pode ser realizada pela Administração, sempre antecedida da devida autorização orçamentária.

O princípio da legalidade da despesa pública domina todo o texto constitucional, a ser observado pela Administração Pública (art. 37) e por todos os órgãos dos demais poderes que cumpram funções da atividade financeira do Estado.

A dimensão sistemática da despesa pública tem suas bases condicionadas pela estrutura normativa da Constituição. Em vista disso, não deixa de manter-se submetida às limitações do poder, como proteção dos direitos fundamentais e garantia de tutela judicial para os atos contrários à lei ou à Constituição. Essas limitações alcançam todos os poderes na atuação dos ordenadores de despesas ou de gestão de recursos públicos, segundo a função administrativa e financeira que realizam.¹⁴

A *fonte jurídica* da despesa pública será sempre a lei material que prescreve os critérios necessários para sua realização e regula os atos do seu cumprimento. Essa fonte deve ser legislativa, nunca administrativa, porquanto nenhuma despesa pública pode ser instituída diretamente pelo orçamento ou realizada sem a atuação da administração pública, mediante atos normativos e concretos fundados em lei prévia. A legalidade constitucional da despesa pública não conhece descontinuidade.

As normas jurídicas podem ser qualificadas como *gerais* ou *individuais*, segundo o destinatário encontre-se indeterminado (geral) ou certo (individual), a partir da formação de certa relação jurídica; ou podem ser *abstratas* ou *concretas*, conforme o modo de manifestação da hipótese normativa (de possível ocorrência – *abstrata*; ou cuja ocorrência já se encontre materializada – *concreta*). Assim, a despesa pública pode ser “norma jurídica”, pelo menos em três modalidades: *norma de criação da despesa* (norma *geral e abstrata*), pela qual são estabelecidos os órgãos competentes, fins, condições e forma da sua realização da despesa pública; *norma de permissão*, que é a função da lei orçamentária (despesas legalmente autorizadas, como norma *individual e abstrata*); e a *norma de realização financeira* (norma *individual e concreta*), quando da realização de despesas contratadas e empenhadas, pelos ordenadores de despesas.

3.1 Legalidade constitucional para a realização da despesa pública

A legalidade da despesa pública traz consigo a vedação ao uso do poder regulamentar para criar ou aumentar despesas, como se encontra no art. 84, VI, a, da CF, ao prever competência do Presidente da República para dispor, mediante decreto, sobre organização e funcionamento da administração federal, ao mesmo tempo que afasta sua utilização quando “implicar aumento de despesa”, bem como “criação ou extinção de órgãos públicos”, que é o mesmo que criar despesas novas.

14. “La necesaria legitimación democrática de la actuación administrativa la proporciona, en este caso, el Derecho presupuestario” (SCHMIDT-ASSMANN, Eberhard. *La teoría general del derecho administrativo como sistema: objeto y fundamentos de la construcción sistemática*. Trad. Mariano Bacigalupo. Barcelona: Marcial Pons, 2003. p. 155).

O art. 37, § 9.º, prescreve a observância dos princípios que regem a administração pública direta e indireta de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, às empresas públicas e às sociedades de economia mista, e suas subsidiárias, que receberem recursos da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios para pagamento de despesas de pessoal ou de custeio em geral.

O art. 99, § 5.º, ao assegurar ao Poder Judiciário a autonomia administrativa e financeira, prevê que 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”. Este mesmo regime aplica-se ao orçamento do Ministério Público Federal, pelo art. 127, § 6.º.

Como controle externo, o art. 70 prescreve que:

“a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder”.

Dessarte, a legalidade é um dos máximos fundamentos de controle das despesas. Diante da sua importância, persistem as sanções aos ordenadores de despesa que agirem contra a legalidade da despesa, higidez e regularidade das contas públicas, sob sua responsabilidade, ou que possa causar danos ao erário. Conforme o art. 71, VIII:

“O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: (...) VIII – *aplicar aos responsáveis*, em caso de *ilegalidade de despesa* ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário”.

Quanto ao procedimento constitucional de controle externo, comissão mista de senadores e deputados controlará “indícios de despesas não autorizadas, ainda que sob a forma de investimentos não programados ou de subsídios não aprovados”, ou seja, despesas realizadas sem autorização, segundo o art. 72, *caput*, §§ 1.º e 2.º, ao que poderá solicitar à autoridade governamental responsável que, no prazo de cinco dias, preste os esclarecimentos necessários. E, caso o Tribunal de Contas considere como “irregular a despesa”, a Comissão, se julgar que o gasto possa causar dano irreparável ou grave lesão à economia pública, proporá ao Congresso Nacional sua sustação.

A Constituição define como crime de responsabilidade, passível de *impeachment*, qualquer agir do Presidente da República que atente contra a probidade na administração, a lei orçamentária ou o cumprimento das leis, na forma do art. 85, V, VI e VII, da CF).

E, como explicitação do texto constitucional, a Lei de Responsabilidade Fiscal é sobretudo objetiva no seu art. 15 quanto ao dever de vinculação à legalidade por toda e qualquer despesa pública, a saber: “*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”. Portanto, nos casos enumerados, qualquer descumprimento equivale ao ordenador da despesa incorrer nas tipificações de um dos vícios arrolados anteriormente.

Portanto, pelo primado da república, tem-se o princípio de reserva da legalidade para toda a matéria financeira (criação de receitas, despesas e orçamentos), segundo a distribuição constitucional de competências e tipologias do processo legislativo.¹⁵ E, assim, pela máxima vinculação à legalidade, inclusive a própria Lei de Responsabilidade Fiscal, quaisquer despesas serão *consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público* quando sua geração vá de encontro aos preceitos mencionados.

3.2 Autorização orçamentária das despesas públicas

Anualmente, todas as despesas devem ser autorizadas pelas leis orçamentárias, como objeto dos créditos orçamentários reservados, caso a caso, para permitir o exercício da atividade financeira pelo órgão competente.

É importante distinguir créditos orçamentários¹⁶ e despesas públicas. Os créditos orçamentários são autorizações ou habilitações, por lei, na forma de norma individual e abstrata, para atribuir certo volume de recursos à realização da despesa pública pelos órgãos públicos designados na competência de gestão; enquanto a despesa pública objeto dos créditos orçamentários pressupõe a aprovação orçamentária para que se possam satisfazer os fins definidos na Constituição e nas leis.

A autorização do crédito orçamentário não é fonte material da despesa. Ao contrário, a despesa somente serve de objeto aos créditos orçamentários porque leis, previamente, a criaram e estabeleceram seu regime jurídico. E as autorizações não obrigam a realização concreta da despesa, excetuados os casos expressamente previstos na Constituição ou nas leis.

O fluxo de recursos empregados na execução da despesa pressupõe a autorização das leis orçamentárias, para aperfeiçoamento da relação jurídica entre o Estado e o destinatário dos recursos (i), assim como aos beneficiários dos serviços ou utilidades (ii).

15. ATALIBA, Geraldo. *Apontamentos de ciência das finanças, direito financeiro e tributário*. São Paulo: Ed. RT, 1969. 324 p. Como observa Ferreiro Lapatz: “El gasto público está, a su vez, normalmente disciplinado en nuestro ordenamiento, por una parte, por normas estables, permanentes, que regulan el contenido, la formación, la ejecución y el control de la ejecución del presupuesto, y por otra parte, por el propio presupuesto, que periódicamente determina, con carácter de norma jurídica, las cantidades a gastar y las finalidades del gasto” (LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Curso de derecho financiero español*. Madrid: Marcial Pons, 2004. vol. 1, p. 39).

16. Estes assim podem ser compreendidos: “Habilitaciones de fondos que un poder (Legislativo) otorga a otro (Ejecutivo) durante un período determinado y con los límites y condiciones impuestos por el ordenamiento constitucional” (BAYONA DE PEROGORDO, Juan José y SOLER ROCH, María Teresa. *Derecho financiero*. Alicante: Compás, 1987. p. 79). HERRERA MOLINA, Pedro M. *Metodología del derecho financiero y tributario*. México: Porrúa, 2004. p. 158.

Excetuadas as despesas obrigatórias ou serviços e obras de execução continuada, não há que se falar em direito subjetivo público à efetiva realização dos créditos orçamentários. Estes somente se materializam, em relações jurídicas próprias, quando o órgão competente decide pela sua aplicação, por contrato ou ato administrativo, segundo a decisão que se adote.

3.3 *Despesa pública como fato jurídico administrativo-financeiro*

A despesa pode ser considerada como *fato jurídico financeiro*, o que se apura ao tempo da sua materialidade, na aplicação concreta dos recursos públicos. Este fato administrativo-financeiro será sempre pressuposto nas normas jurídicas de criação, permissão (autorização orçamentária) ou de contratação (aplicação), como “hipótese de incidência”, “motivo” das normas jurídicas individuais e concretas que correspondem ao ato administrativo-financeiro material e formalmente constituído.

Nesta descrição, o fato jurídico financeiro da despesa tem natureza de ato administrativo. Portanto, deve ser controlado sempre em todos os seus elementos, e particularmente por aqueles que o diferenciam dos demais, que são a motivação, o objeto e a finalidade. Quanto à forma e publicidade, não há dúvida que estes seguem o destino do objeto e da atribuição legal. Por isso, quanto à legalidade, todos os elementos interessam ao controle interno e externo. A motivação e a finalidade do ato administrativo financeiro geralmente determinam os critérios para o controle de legitimidade, enquanto que a economicidade está vinculada diretamente ao objeto.

As despesas públicas encontram *motivação* jurídica na lei de criação da despesa, além da autorização orçamentária. Como bem explica Maria Sylvia Zanella Di Pietro: “A motivação é necessária tanto para verificação da existência ou veracidade dos motivos invocados, como para verificação da adequação entre motivos e o resultado obtido”.¹⁷ A *motivação* suficientemente clara e congruente, entre fatos e finalidade, não é apenas condição de *controle*, mas elemento de *validade* do ato. A *motivação* de atos administrativos deve ser capaz de demonstrar a conexão lógica entre a situação fática e a finalidade do ato administrativo, concebida como a atividade financeira do Estado.¹⁸

Uma vez confirmada sua ocorrência fática, o gasto público pode ser considerado também como *relação jurídica*, apurado entre a Fazenda Pública e as pessoas relacionadas ao emprego dos créditos orçamentários, na unidade da atividade financeira do Estado. Dado o ato administrativo-financeiro, deve ser a relação jurídica constituída *ex lege*, a justificar a transferência de recursos para o destinatário legal ou determinado por ato administrativo próprio, como contrato administrativo e outros.

17. *Discricionariedade administrativa na Constituição de 1988*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 207.

18. Como se expressa Celso Antônio Bandeira de Mello, “atos administrativos praticados sem a tempestiva e suficiente motivação são ilegítimos e invalidáveis” (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 112).

Nenhuma despesa pública prescinde desse liame entre legalidade e constituição do ato administrativo-financeiro. A Constituição Financeira, entendida como sistema, aprimora a relação da atividade financeira do Estado,¹⁹ ao satisfazer duas finalidades: criação e realização das despesas segundo os critérios de limitação do poder (i); e eficiência administrativa e efetividade da atividade financeira do Estado (ii). A partir desses critérios, tem-se melhor controlabilidade dos pressupostos do ato financeiro e da realização material das normas da Constituição Financeira.

Neste modelo sistêmico-constitucional, toda e qualquer aplicação de recursos públicos deve guardar conformidade com os valores republicanos e democráticos que a todos obriga permanente responsabilidade com os bens públicos e com os fins do Estado. À Constituição Financeira cabe, pois, a tarefa de racionalizar o poder financeiro segundo os critérios estabelecidos pelas leis e pela Constituição. Assim, o direito financeiro encontra na Constituição os limites e os critérios para as decisões administrativas dos ordenadores de despesas nos atos de gastos e dos agentes políticos nas escolhas públicas, os quais condicionam a atividade financeira do Estado.

4. A função de ordenador de despesas na Constituição Financeira

A pessoa competente para decidir sobre despesas públicas denomina-se “ordenador de despesas”. Não é fácil definir a noção de “ordenador de despesas”, como categoria jurídica do direito financeiro. Geralmente, confunde-se com aquele agente que desempenha as competências dos órgãos com responsabilidade de vincular em direitos e obrigações a Fazenda Pública.²⁰ Contudo, a relação entre a competência do órgão e a finalidade dos atos praticados são os elementos que autorizam definir a condição de ordenador de despesas em cada caso.

19. A atividade financeira do Estado é uma atividade de conflito, de disputas entre interesses conflitantes. Nesse sentido, a Constituição Financeira cumpre a consolidação democrática de que fala Schneider: “El significado de una Constitución no se agota por ello en la regulación de procedimientos de decisión y acción estatales (estatuto organizativo), ni, por otra parte, tampoco tiene por finalidad crear una integración armónica ajena a cualquier conflicto, ni superar las necesidades e intereses antagónicos para lograr un sistema social homogéneo (estatuto de integración), sino que se caracteriza sustancialmente por hacer posible una *consolidación democrática*, asegurando una convivencia social pacífica mediante la exclusión de la violencia para el logro de objetivos políticos, estableciendo el marco institucional para una actividad estatal unificadora, y realizando una libertad, igualdad y solidaridad concretas” (SCHNEIDER, Hans Peter. *La constitución: función y estructura*. In: _____. *Democracia y constitución*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1991. p. 40).

20. “Ainsi, en tant que concept de droit, la notion d’ordonnateur regroupe l’ensemble des autorités publiques, politiques ou administratives, qui disposent d’une compétence financière et plus précisément celle de donner un ordre à un comptable public” (THÉBAULT, Stéphane. *L’ordonnateur en droit public financier*. Paris: LGDJ, 2007. p. 21). Cf. “fiscalizar, pois, o ordenador e apurar sua responsabilidade, nos casos pela lei expressamente estabelecidos, envolve perscrutar a essência do mecanismo da despesa e ferir sua parte mais sensível” (KOPS, Guido J. Os ordenadores da defesa pública e a apuração de sua responsabilidade. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Forense, vol. 71, p. 32).

Como regime de direito positivo, o Dec.-lei 200, de 25.02.1967, prescreve no § 1.º do art. 80 a definição de “ordenador da despesa”, o qual só poderá ser exonerado de sua responsabilidade após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas, a saber: “§ 1.º *Ordenador de despesas* é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de *empenho*, *autorização de pagamento*, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda”. O ordenador cumpre, assim, importante função para a regularidade, previsibilidade e eficiência da gestão financeira do Estado, pela identificação de sujeito certo e determinado para realização dos atos de comprometimento financeiro da Fazenda Pública, ao longo da atividade financeira do Estado (especialmente nas fases de *empenho*, *autorização de pagamento*).

A condição de ser “ordenador de despesas” é uma especialidade de função administrativa, por imputação legal de competências convergentes para a finalidade de comprometimento financeiro, na atividade financeira do Estado.²¹ O ordenador de despesas deve ser definido pelas funções, portanto, em conformidade com a competência para comprometer a Fazenda Pública, em termos financeiros.

Assim, por ordenador de despesas deve-se entender todo agente político ou administrativo que, em nome da Fazenda Pública, tenha poderes (autonomia financeira) para realizar despesas, assinar contratos ou alienar patrimônio, assim como decidir sobre novas despesas ou assumir obrigações patrimoniais.

A funcional manifestação de vontade, segundo a capacidade decisória da autoridade competente e a finalidade do ato, na realização de despesas ou de atos que comprometam a Fazenda Pública, constitui a noção de “ordenador de despesas”.

Por desconcentração do Estado, as autoridades podem delegar os poderes de ordenadores a autoridades subordinadas. Por isso, a Constituição prescreve o dever de prestação de contas, seja qual for a situação jurídica dos delegatários. É o que se vê no parágrafo único do art. 70, a saber: “prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária”.

Por fim, vale destacar a importância da transparência e ética político-financeira em favor do controle da gestão pública é o que se espera do ordenador de despesas. A responsabilidade financeira dos agentes políticos ou administrativos deve ser permanente, sob aspectos funcionais e objetivos. Daí a necessidade do controle contínuo a ser realizado sobre a atividade de ordenador de despesas e os resultados das suas condutas, inclusive quanto aos aspectos éticos.²²

21. Em sentido diverso, veja-se: para Trotabas e Cotteret, “les ordonnateurs ne constituent pas un corps d’administrateurs spécialement chargés d’assumer les décisions de dépenses et de recettes” (TROTABAS, Louis; COTTERET, Jean-Marie. *Droit budgétaire et comptabilité publique*. 4. ed. Paris: Dalloz, 1991. p. 31).

22. Cf. COOPER, Terry L. *The responsible administrator: an approach to ethics for the administrative role*. 6. ed. San Francisco: Jossey-Bass, 2012, p. 63 e ss.

5. Procedimentos jurídicos e princípio da eficiência na aprovação e realização das despesas públicas

A decisão sobre criação de despesas depende de normas de competência,²³ as quais atribuem poderes para que órgãos ou autoridades possam decidir e promover as ações necessárias; e serão essas mesmas normas de organização que definirão a estrutura orgânica de competências e de órgãos beneficiários dos créditos orçamentários para cumprimento ou execução da despesa na cadeia da atividade financeira, segundo procedimentos previamente definidos por leis específicas.

As competências são repartidas pelos órgãos do Estado, segundo o que Carl Schmitt denominou de “*princípio de organização*”, conforme as funções atribuídas (finalidades dos atos).²⁴ E como o Estado manifesta-se por meio dos seus órgãos, para o cumprimento das tarefas, estas implicam a realização de despesas públicas, que são parte de sua atividade financeira. Por isso, a Administração, ao mesmo tempo que recebe poderes para realizar despesas públicas segundo as competências constitucionais atribuídas aos órgãos, também limita-se pelas mesmas normas de competência,²⁵ e pelos direitos e liberdades fundamentais, nas funções de proteção dos beneficiários (prestacional) ou sobre quem possa repercutir a realização da despesa, nos procedimentos a serem realizados.

Dito de outro modo, a competência constitucional atribui poderes para que os órgãos possam realizar as despesas públicas necessárias à execução das atividades conexas, o que integra a atividade financeira do Estado. Contudo, esta mesma competência é expressão de limite de gastos públicos, que não podem desbordar do âmbito material atribuído. E ainda se apresentam limitações de controle e aquelas derivadas dos direitos fundamentais, tanto para a proteção dos beneficiários das despesas (saúde, educação,

23. “The concepts ‘competence’ and ‘permission’ differ not only in regard to import but also in regard to the *domain of application*. The concept of competence has a much more limited domain of application than the concept ‘permission’. In principle one can be permitted to perform any type of act whatsoever, but one can have competence only to change legal positions, not to bring about any kind of result” (SPAACK, Torben. *The concept of legal competence. An essay in conceptual analysis*. Trad. Robert Carroll. Aldershot: Dartmouth, 1994. p. 85).

24. SCHMITT, Carl. *Teoría de la constitución*. Madrid: Alianza, 2003. p. 147. Sobre órgão do Estado, cabe ouvir Lourival Vilanova: “A vontade nacional, como vontade legislativa, administrativa ou jurisdicional, forma-se por intermédio dos órgãos”. E mais adiante: “Um órgão de Estado é uma porção constitucionalmente delimitada de competência” (VILANOVA, Lourival. *Causalidade e relação no direito*. 4. ed. São Paulo: Ed. RT, 2000. p. 264).

25. “Investi de compétences administratives en matière financière, l’ordonnateur se trouve encore aujourd’hui à la croisée du politique et de l’administratif. Plus qu’un acteur attiré, il en est le lien et ses compétences en sont la manifestation. La complémentarité entre décision et matérialisation se retrouve dans les compétences juridiques qu’il exerce, de l’engagement à l’ordonnement en matière de dépenses, ou de la constatation à l’émission d’un titre de recette” (THÉBAULT, Stéphane. *L’ordonnateur en droit public financier*. Paris: LGDJ, 2007. p. 91).

segurança etc), quanto para aqueles que possam ser afetados por limitações em favor do cumprimento destas competências, por restrições, pagamentos de tributos e outros.

O exercício da competência requer a tomada da decisão política sobre a realização da despesa pública. Após a decisão política da escolha pública na alocação dos recursos,²⁶ a realização das despesas, quanto ao procedimento, não comporta discricionariedade. São adotadas pelos órgãos estatais, e estes integram a “organização do Estado”, sempre nos limites dos critérios legais institutivos das despesas.

Para a efetividade das competências constitucionais, na alocação e realização concreta dos gastos públicos, o *princípio geral da boa administração* é um imperativo da Administração comprometida com o Estado Democrático de Direito.²⁷ A “qualidade” do serviço público,²⁸ que é aferida pelos valores de *moralidade* e de *eficiência*, é fundamental para orientar a realização das despesas públicas, com otimização dos recursos disponíveis, assim como para o cumprimento das ações e práticas de intervenção adotadas, como redistribuição de rendas e outros. Esta eficiência administrativa deve ser geradora de confiança nos particulares, na execução das leis pela Administração Pública.

Como esclarece Onofre Batista, em monografia expressiva sobre o tema,²⁹ a ideia de eficiência administrativa, norma dotada de imperatividade material, traduz, no Estado Democrático de Direito, um mandamento de otimização para a Administração Pública, pela aplicação dos meios e recursos para a melhor satisfação possível do bem comum, para atender aos desígnios fulcrais da Constituição, em observância aos mandamentos de respeito à dignidade da pessoa humana.

Administração Financeira eficiente, no cumprimento da atividade financeira do Estado, é aquele que assegura economicidade e legitimidade na realização da despesa

-
26. Não se emprega aqui no sentido da obra: BUCHANAN, James M.; TULLOCK, Gordon. *The calculus of consent: logical foundations of constitutional democracy*. Michigan: University of Michigan Press, 1965. Sobre os efeitos do intervencionismo: LAUFENBURGER, Henry. *Théorie économique et psychologique des finances publiques*. Paris: Sirey, 1956. Ver ainda: MONTEIRO, Jorge Vianna. *Como funciona o governo – escolhas públicas na democracia representativa*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2007. RUBIN, Irene. *The Politics of Public Budgeting: Getting and Spending, Borrowing and Balancing*. 6. ed. Washington: CQ Press, 2010.
27. Cf. FREITAS, Juarez. *Discricionariedade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública*. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 20 e ss.; AFSCRIFT, Thierry. Les principes généraux de bonne administration et de sécurité juridique. In: _____ (coord.). *L'évolution des principes généraux du droit fiscal*. Bruxelles: Larcier, 2009. p. 109-111.
28. “I due fondamentali criteri con cui nell'economia del benessere vengono valutate le situazioni economiche alternative sono: l'efficienza nell'allocazione delle risorse e l'equità nella distribuzione delle risorse fra gli individui componenti la collettività; criteri questi frequentemente in conflitto fra loro (cosiddetto *trade off* tra efficienza ed equità)” (COSCIANI, Cesare. *Scienza delle finanze*. Torino: Utet, 1991, p. 45). Cf. CLUZEL-MÉTAYER, Lucie. *Le service public et l'exigence de qualité*. Paris: Dalloz, 2006; GAFFURI, Franco. *L'attitudine alla contribuzione*. Milano: Giuffrè, 1969.
29. BATISTA JUNIOR, Onofre Alves. *Princípio constitucional da eficiência administrativa*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 538. Vide: FREITAS, Juarez. *Discricionariedade administrativa e o direito fundamental à boa administração pública*. São Paulo: Malheiros, 2007.

pública e nos respectivos controles, além de promover todos os requisitos necessários para o bom funcionamento dos procedimentos, com simplificação, transparência e moralidade administrativa. A não eficiência, de outra banda, equivale à perda ou desperdício de recursos públicos, aos procedimentos complexos e desprovidos de qualidade de informação e que geram desconfianças, descrença e externalidades negativas.³⁰ A falta de eficiência equivale a descumprir os fundamentos de gestão pública, pois é o mesmo que descumprir a Constituição e a lei.

A ineficiência administrativa em matéria financeira é tão grave que pode até mesmo gerar intervenção federativa. Como se verifica no art. 34, V, *b*, e VII, *e*, a CF tem-se a intervenção da União nos Estados ou no Distrito Federal para reorganizar as finanças da unidade da Federação que deixar de entregar aos Municípios receitas tributárias fixadas nesta Constituição, dentro dos prazos estabelecidos em lei (inciso V, *b*); bem como 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 (inciso VII, *e*), qualificado como princípios constitucionais. Este último, aplicável às intervenções de Estados em Municípios, por força do art. 35, III, da CF.

5.1 *Realização de despesas públicas mediante contratos administrativos e procedimentos financeiros (empenho, liquidação, medição, autorização e pagamento)*

Como se viu, todas as despesas públicas encontram limites constitucionais e devem estar aprovadas pelo Congresso Nacional, tanto pelas leis que as criam quanto pelas leis orçamentárias que autorizam a realização (arts. 165, § 5.º, 6.º e 9.º, 167 e 169, da CF). Por isso, persistem limitações de natureza legislativa e administrativa, cumulativamente, afóra todas as regras de controles internos e externos.

Dentre as limitações formais mais relevantes, tem-se o princípio do dever de licitação para qualquer contratação administrativa, nos casos definidos por lei. Segundo a Constituição, “obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações”, como prescreve o art. 37, XXI, da CF.

30. “El dinero público puede tener una cantidad indefinida de usos, pero debe ser productivo. Teniendo en cuenta que cada bien improductivo se convierte en un daño para la colectividad, la acción del Estado moderno se desempeña en el sentido de potenciar cualquier unidad, cualquier entidad que pueda generar un producto, por las más variadas vías” (ABBAMONTE, Giuseppe. *Principios de derecho de la hacienda pública*. Trad. Sandra Cardona. Bogotá: Temis, 2009. p. 9).

Esse artigo foi regulamentado pela Lei 8.666/1993, que trouxe os requisitos das licitações para a contratação de obras e serviços pelas pessoas jurídicas de direito público, como dispõe o art. 3.º da referida Lei:

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

Em adição aos princípios expressos no art. 3.º da Lei 8.666/1993, as licitações devem garantir a segurança jurídica, a certeza do direito, a eficiência, o devido processo legal, obedecer à proporcionalidade e à razoabilidade,³¹ assim como todos os princípios da Constituição Financeira, sujeitos a controle, como *legalidade*, *legitimidade*, *economicidade*, entre outros.³²

-
31. “Dentre os principais princípios apontados pelos doutrinadores, destacam-se os seguintes:
- Princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado (fundamenta-se na própria ideia de Estado);
 - Princípio da legalidade (arts. 5.º, II, 37, *caput*, e 84, IV, da CF);
 - Princípio da finalidade (mesmos fundamentos do princípio da legalidade);
 - Princípio da razoabilidade (mesmos dispositivos que os da legalidade e finalidade);
 - Princípio da proporcionalidade (por estar intrinsecamente ligado ao princípio da razoabilidade, radica-se também nos mesmos dispositivos);
 - Princípio da motivação (arts. 1.º, II e parágrafo único, e 5.º, XXXIV, da CF);
 - Princípio da impessoalidade (arts. 37, *caput*, e 5.º, da CF);
 - Princípio da publicidade (arts. 37, *caput*, e 5.º, XXXIII e XXXIV, *b*, da CF);
 - Princípios do devido processo legal e da ampla defesa (art. 5.º e parágrafo 4.º, 85, V, e 5.º, LXXIII, da CF);
 - Princípio da moralidade administrativa (arts. 37, *caput* e parágrafo 4.º, 85, V, e 5.º, LXXIII, da CF);
 - Princípio do controle judicial dos atos administrativos (art. 5.º, XXXV, da CF);
 - Princípio da responsabilidade do Estado por atos administrativos (art. 37, § 6.º, da CF);
 - Princípio da eficiência (art. 37, *caput*, da CF); e
 - Princípio da segurança jurídica” (PALERMO, Fernanda Kellner de Oliveira. O princípio da proporcionalidade e as sanções penais nos contratos administrativos. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Renovar, vol. 227, p. 325, 2002).
32. “Não se pode admitir que a administração celebre contratos que venham a se mostrar contrários ao interesse público. Os ajustes deverão pautar-se, necessariamente, pelo princípio da moralidade e probidade administrativa. Daí porque todos os contratos realizados pelo Poder Público se regem por certo número de regras comuns concernentes à competência do agente público, decorrentes de leis e regulamentos, de procedimento administrativo a seguir, relativas às formalidades prévias requeridas para certas relações contratuais, às previsões orçamentárias, ao controle fiscal externo e o obrigatório princípio da licitação, salvo nos casos excepcionais de dispensa e inexigibilidade, para a seleção do melhor serviço, nas condições

Todos os atos praticados no procedimento licitatório, conforme Hely Lopes Meirelles, têm dupla finalidade: (i) obter o contrato mais vantajoso à Administração Pública e (ii) assegurar os direitos fundamentais dos licitantes.³³ No mesmo sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello.³⁴ O princípio da vinculação ao instrumento convocatório, julgamento objetivo e adjudicação compulsória,³⁵ em todo e qualquer procedimento administrativo de contratação pública, concorre para os mesmos objetivos, que são a proteção dos direitos dos interessados e de toda a sociedade, pela seleção da melhor proposta, segundo os requisitos concernentes ao objeto e finalidade do bem ou serviço.

Em face do regime constitucional, verifica-se que a finalidade da licitação não se limita a obter o menor preço para compras ou alienações, mas sim de identificar a proposta mais vantajosa, aquela que conjuga a melhor prestação de serviços ou o fornecimento dos melhores produtos, com a menor onerosidade. Por isso, a Lei 8.666/1993, em seu art. 27, estabelece os documentos necessários para a habilitação dos licitantes, exigindo provas da qualificação técnica, econômica e financeira, *verbis*: “I – habilitação jurídica; II – qualificação técnica; III – qualificação econômico-financeira; IV – regularidade fiscal e trabalhista; e V – cumprimento do disposto no inciso XXXIII do art. 7.º da Constituição Federal”. Em resumo, o edital que define os requisitos de qualificação técnica, econômica e financeira deve zelar pela competitividade da licitação, sendo vedada qualquer exigência restritiva aos competidores que não seja imprescindível para assegurar a execução do contrato.

Uma vez contratado o serviço, a obra ou a compra, o pagamento somente poderá ser feito após rigorosa obediência às normas da Lei 8.666/1993, da Lei de Responsabilidade Fiscal e demais normas gerais de direito financeiro.

Veja-se, como exemplo, o caso das obras públicas. Antes de iniciar a licitação, a Administração deve verificar o custo inicial estimado da obra e certificar-se de que há recursos no orçamento que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes das obras a serem executadas no exercício financeiro, nos termos do inciso III do § 2.º do art. 7.º da Lei 8.666/1993.

mais favoráveis, preservando tanto a economicidade quanto a qualidade das prestações” (PELLEGRINO, Carlos Roberto. Os contratos da administração pública. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Renovar, vol. 179-180, p. 80-81, 1990).

33. MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p. 247.
34. “Destarte, atendem-se três exigências públicas impostergáveis: proteção aos interesses públicos e recursos governamentais – ao se procurar a oferta mais satisfatória; respeito aos princípios da isonomia e impessoalidade (previstos nos arts. 5 e 37, *caput*) – pela abertura de disputa do certame; e, finalmente, obediência aos reclamos de probidade administrativa, imposta pelos arts. 37, *caput* e 85, V da Carta Magna brasileira” (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 13. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 516).
35. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 311.

As obras com prazo superior a um exercício financeiro devem estar incluídas no plano plurianual, afora aqueles casos cuja exigência dá-se por força de lei, a teor do disposto no § 5.º do art. 5.º da LC 101/2000 e no § 1.º do art. 167 da CF. Realizada a licitação e firmado o contrato administrativo, na forma do art. 67 da Lei 8.666/1993, a execução da obra deve ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração, especialmente designado, *in verbis*:

“Art. 67. A execução do contrato deverá ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração especialmente designado, permitida a contratação de terceiros para assisti-lo e subsidiá-lo de informações pertinentes a essa atribuição.

§ 1.º O representante da Administração anotará em registro próprio todas as ocorrências relacionadas com a execução do contrato, determinando o que for necessário à regularização das faltas ou defeitos observados.

§ 2.º As decisões e providências que ultrapassarem a competência do representante deverão ser solicitadas a seus superiores em tempo hábil para a adoção das medidas convenientes”.

Os bens vendidos ou os serviços prestados, em qualquer caso, são medidos periodicamente pelo fiscal designado pela Administração, de acordo com os quantitativos e com os preços pactuados no contrato. Será, pois, de acordo com as medições que a contratada emitirá as faturas, as quais somente serão pagas *após realizado o procedimento de liquidação e autorizado o pagamento*. Esta fase contempla a sucessão de quatro atos fundamentais, a saber: o empenho, a liquidação, a autorização do pagamento e o pagamento propriamente dito.

O *empenho* constitui a fase inicial do procedimento de realização da despesa pública, que tem uma função basicamente de carácter administrativo-contábil. Pelo empenho, a despesa vê-se escriturada, mediante identificação da obrigação e do crédito orçamentário correspondente, o credor, o valor específico e o motivo do pagamento.

Conforme a Lei 4.320/1964, “é vedada a realização de despesa sem prévio empenho” (art. 60). Trata-se de procedimento interno imprescindível, expresso mediante a chamada “nota de empenho”, que indicará, segundo o art. 61, “o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria”, e que “não poderá exceder o limite dos créditos concedidos” (art. 59). Portanto, da nota de empenho são apurados todos os elementos determinantes para permitir a realização da despesa pública, pela sua competente “documentação” em linguagem jurídica competente. Por isso, a mesma Lei 4.320/1964, no seu art. 58, assim o define: “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”. O empenho, como se vê, é ato administrativo constitutivo de obrigação financeira, vinculante para os efeitos de cumprimento futuro pela Administração.

Destarte, o ato que documenta o início da atividade financeira do contrato administrativo, como ato de execução orçamentária em favor do credor, é a *nota de empenho*. Com ela, o credor recebe o título legítimo de garantia de possível adimplemento por parte da Administração Pública, por significar reserva de recursos, segundo o crédito

orçamentário disponível. E, para a Administração, confirma-se a assunção da obrigação financeira, nos limites dos valores discriminados.

Configura-se como “despesa não autorizada” toda e qualquer forma de pagamento sem prévio *empenho*, a acarretar responsabilidade do ordenador de despesas ou de quem tenha recebido poderes para realizar a despesa.

A emissão das faturas, pelo credor e contra a Administração Pública, deve ser precedida de *medição*, que quantifica e registra as prestações pelo contratado, de acordo com a descrição definida na especificação técnica do projeto e do contrato, conforme os levantamentos, os cálculos e gráficos necessários à discriminação e determinação das quantidades dos bens vendidos ou dos serviços executados, segundo os requisitos da nota de empenho. A medição é ato paralelo à liquidação da despesa pública.

Em conformidade com a Lei 4.320/1964, *os pagamentos somente podem ser efetuados após a regular liquidação*, o que requer o exame dos documentos comprobatórios da contratação e a ordem de pagamento. Por *regular liquidação da despesa pública* (art. 63), deve-se entender aquela que apura o direito adquirido pelo credor, como consignado na *nota de empenho*, a partir dos documentos comprobatórios do respectivo crédito, com acerto da origem e objeto do que se deve pagar, importância a pagar e qualificação do credor, segundo o contrato, a nota de empenho e os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço, após a devida medição.

Portanto, antes do pagamento, promove-se controle documental, estatístico e financeiro, para atestar a qualidade e quantidade do cumprimento do contrato pelo credor. A *liquidação* é um procedimento eminentemente contábil, para confirmar a exigibilidade do direito de crédito, a partir da verificação documental e da idoneidade da contratação, assim como da realização concreta das prestações e previsão orçamentária suficiente para seu adimplemento. Este procedimento visa a conferir máxima segurança jurídica à Fazenda Pública e impede eventuais riscos para a Administração e para o próprio credor.

Em seguida, tem-se a “ordem de pagamento” (art. 64 da Lei 4.320/1964). Uma vez expedida a nota de empenho, promovida a medição e liquidação, o procedimento reclama o despacho da autoridade competente para determinar que a despesa seja paga, o que somente pode ser feito “em documentos processados pelos serviços de contabilidade”.³⁶ Somente após este ato jurídico, poderá a Administração realizar a efetiva transferência dos recursos públicos para o titular do direito subjetivo.

36. “A fase do pagamento possui dois momentos: o que se manda pagar, e o que se paga efetivamente, mas a ambos pode se dar o nome de pagamento. Juridicamente, a mais importante é a ordem de pagamento, visto que é a última norma jurídica a ser expedida pelo administrador público, sendo a outra mera realização daquilo que se mandou. É importante, no entanto, ressaltar que há momentos diferentes na fase do pagamento” (CHRISTOPOULOS, Basile Georges Campos. *Despesa pública: estrutura, função e controle judicial*. Maceió: EDUFAL, 2011. p. 109).

5.2 *Prescrição contra a Fazenda Pública nos casos de não cumprimento de obrigações financeiras (prescrição do incumprimento de despesas públicas)*

Quando a Fazenda Pública, por qualquer razão, deixa de cumprir com suas obrigações financeiras, o credor tem direito a pleitear judicialmente, no prazo de 5 (cinco) anos, a satisfação patrimonial do seu interesse, por regra de prescrição contemplada no Dec. 20.910, de 06.01.1932.

A prescrição é regra que confere estabilidade às relações jurídicas, consolidando-as pelo tempo decorrido, e representa a extinção da coercibilidade desse direito, em virtude da inércia de seu titular, como instrumento fundamental de segurança jurídica.³⁷

A decadência e a prescrição são institutos de direito positivo, conceitos tipicamente jurídicos prescritos na lei, como assevera Pontes de Miranda³⁸, logo, os regimes dependem do âmbito material das situações reguladas no tempo. Quanto às dívidas da Fazenda Pública, assim prescreve o Dec. 20.910/1932:

“Art. 1.º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, *prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem*”.

O Dec. 4.597/1942, ademais, quanto ao prazo de prescrição das ações contra a Fazenda Pública, integrou-se ao Dec. 20.910/1932,³⁹ para abranger as dívidas passivas das autarquias, ou entidades e órgãos paraestatais, criados por lei e mantidos mediante impostos, taxas ou quaisquer contribuições, exigidas em virtude de lei federal, estadual ou municipal, bem como a todo e qualquer direito e ação contra estes (art. 2.º).⁴⁰

37. GINER, Luis Alfonso Martínez. Suspensión e interrupción de la prescripción. Estudios financieros. *Revista de Contabilidad y Tributación*, Madrid: Centro de Estudios Financieros, n. 79, p. 5, 2001.

38. MIRANDA, Pontes de. *Tratado de direito privado*. Rio de Janeiro: Borsoi, 1954. vol. 6, p. 100.

39. “Art. 2.º O Decreto 20.910, de 6 de janeiro de 1932, que regula a prescrição quinquenal, abrange as dívidas passivas das autarquias, ou entidades e órgãos paraestatais, criados por lei e mantidos mediante impostos, taxas ou quaisquer contribuições, exigidas em virtude de lei federal, estadual ou municipal, bem como a todo e qualquer direito e ação contra os mesmos.”

40. O Dec. 4.597/1942 aduz ainda, em seu art. 3.º, o curso de prescrição intercorrente de dois anos e meio nos seguintes moldes, a saber: “Art. 3.º A prescrição das dívidas, direitos e ações a que se refere o Decreto 20.910, de 6 de janeiro de 1932, somente pode ser interrompida uma vez, e recomeça a correr, pela metade do prazo, da data do ato que a interrompeu, ou do último do processo para a interromper; *consumar-se-á a prescrição no curso da lide sempre que a partir do último ato ou termo da mesma, inclusive da sentença nela proferida, embora passada em julgado, decorrer o prazo de dois anos e meio*”.

O referido Dec. 4.597/1942 e o Dec. 20.910/1932 aplicam-se a todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Pública,⁴¹ excetuados os créditos tributários pleiteados mediante compensação ou repetição de indébito, que estão sujeitos ao prazo de prescrição previsto em lei especial posterior, o CTN.⁴²

Embora recepcionado pelas Constituições posteriores de 1934, 1946, 1967 e 1988, o Dec. 20.910/1932⁴³ teve seu âmbito de aplicação restringido pelo CTN, que regulamenta a prescrição exclusivamente nos casos de repetição de indébito e compensação de créditos tributários.⁴⁴ Por força de competência constitucional (art. 146, III, *b*), a Constituição de 1988 reservou à Lei Complementar dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária. Destarte, resta superada a aplicação daqueles regimes de antanho em matéria tributária.

Assim, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, que recepcionou o Código Tributário Nacional com *status* de lei complementar, houve a derrogação parcial do Dec. 20.910/1932, o qual deixou de ser aplicável aos créditos tributários, especialmente no que tange à compensação ou repetição de indébito. Por estas razões, a jurisprudência do STJ coleciona uma série de decisões nesse sentido, ao reconhecer: (a) a aplicação do prazo de prescrição do CTN na hipótese de compensação ou repetição de indébito tributário e (b) a aplicação do Dec. 20.910/1932 para todos os demais créditos públicos, para os quais permanece válido, vigente e eficaz.

41. “Administrativo. Responsabilidade civil do esta-do. Ação de indenização. Ausência de omissão no acórdão. Danos morais. Prazo prescricional. Art. 1.º do Dec. 20.910/1932. Decisão agravada mantida.

1. Conforme consignado na análise monocrática, inexistente a alegada violação do art. 535 do CPC pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida.

2. A prescrição contra a Fazenda Pública é quinquenal, mesmo em ações indenizatórias, uma vez que é regida pelo Dec. 20.910/1932. Portanto, não se aplica ao caso o art. 206, § 2.º, do CC. Precedentes.

3. “É firme a jurisprudência desta Corte no sentido de que a prescrição contra a Fazenda Pública, mesmo em ações indenizatórias, rege-se pelo Dec. 20.910/1932, que disciplina que o direito à reparação econômica prescreve em cinco anos da data da lesão ao patrimônio material ou imaterial” (AgRg no REsp 1106715/PR, rel. Min. Benedito Gonçalves, 1.ª T., j. 03.05.2011, *DJe* 10.05.2011).

42. DALLAZEM, Dalton Luiz. O Código Civil de 2002 e o prazo para pleitear a Repetição do Indébito Tributário. In: GRUPENMACHER, Betina Treiger (coord.). *Direito tributário e o novo Código Civil*. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 342.

43. CRETILLA JÚNIOR, J. Prescrição contra a fazenda pública. *Revista de Direito Público*, São Paulo: Ed. RT, n. 72, p. 23-29.

44. Cf. OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Repetição do indébito, compensação e ação declaratória. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord.). *Repetição do indébito e compensação no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 1999. p. 463; MACHADO, Hugo de Brito. Imprescritibilidade da ação declaratória do direito de compensar tributo indevido. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Problemas de processo judicial tributário*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1998. p. 239.

6. Despesas públicas com precatórios na Constituição Financeira: execução judicial de dívida contra a Fazenda Pública

A despesa com precatórios é um dos temas capitais da Constituição Financeira, o qual tem sido objeto de incontáveis estudos, haja vista a sucessão de modificações constitucionais e as dificuldades suportadas pelos credores para a percepção de títulos executivos judiciais contra a Fazenda Pública. Esta matéria, porém, não será examinada em seus desdobramentos, mas apenas quanto ao regime constitucional vigente, por ser uma das mais importantes regras de despesa pública contida na Constituição, ainda não suscitada em capítulos anteriores.

O “precatório”,⁴⁵ de que trata o art. 100 da CF, ao longo dos tempos, passou de uma medida de segurança jurídica para o particular, quanto ao modo do procedimento de execução contra a Fazenda Pública, para ser, indiscutivelmente, um privilégio desta, pela forma facilitada de pagar os seus débitos fundados em títulos executivos judiciais, vantagens que não são conferidas a quaisquer outros devedores, excetuados acordos *inter pars*.

A possibilidade de intervenção federal (art. 34, VI, e art. 35, IV, da CF), assim como a capitulação do crime de responsabilidade (inc. VII do art. 85 da CF), nas hipóteses de não cumprimento de decisões judiciais, além de todos os rigores da Lei de Responsabilidade Fiscal, não foi suficiente para garantir efetividade ao cumprimento de semelhantes decisões contra a Fazenda Pública. Onde se deveria esperar máxima efetividade e segurança jurídica no cumprimento das decisões executórias do poder público, vê-se alçar o apelo desmedido a todos os meios disponíveis para proteção, até modificar a Constituição, quando necessário, sem cerimônias, para acomodar o regime dos “precatórios” aos interesses de determinadas unidades do federalismo, em um contínuo cerceamento de direitos dos credores.

Na execução de dívida contra a Fazenda Pública, esta deve máxima obediência ao quanto dispõe o art. 100 da CF, e os arts. 730 e 731 do CPC. Quanto ao aspecto processual, após transitado em julgado o processo e submetido ao duplo grau de jurisdição, iniciar-se-á a execução contra a Fazenda Pública (devedora). Assim, o juiz da execução mandará citar a Fazenda executada para que ela conteste a execução mediante embargos, em 10 dias. Não sendo opostos os embargos, ou após a discussão destes, se os houver, e sendo improcedentes, o juiz requisitará ao Presidente do respectivo Tribunal o pagamento à Fazenda exequente por meio de precatório (uma espécie de “carta de sentença”). O Presidente do Tribunal, por sua vez, requisitará à Fazenda executada que faça constar no orçamento para o exercício seguinte, como créditos orçamentários (a título de despesa corrente – de custeio), os valores relativos aos precatórios apresentados até primeiro de julho do corrente ano (afastados aqueles qualificados por lei como de pequeno valor). No exercício financeiro da execução do orçamento, então, esses créditos serão consignados ao respectivo Tribunal, para serem pagos por ordem do Presidente.

45. Veja-se: VAZ, José Otávio de Vianna. *O pagamento de tributos por meio de precatórios*. Belo Horizonte: Del Rey, 2007.

A *Fazenda exequente*, obedecendo à ordem cronológica de apresentação dos precatórios, sob a *preferência* dual, limitada aos créditos de natureza alimentícia e daqueles de reduzido valor, deverá realizar o cumprimento integral dos seus débitos segundo o quanto prescreve o art. 100 da CF. Somente com a total satisfação do crédito do exequente é que se extinguirá o processo (por sentença).

Todo esse procedimento decorre dos princípios da *inalienabilidade do patrimônio público* (veda a expropriação, por sequestro de bens, da Fazenda sem justificativa fundada, com a reserva do art. 100, § 6.º) e da *continuidade do serviço público*.

Com a EC 62, de 09.12.2009, o regime especial de pagamento de precatórios pela União e pelos Estados, Distrito Federal e Municípios passou a ter novo tratamento, adicionado do regime do art. 97 do ADCT.

Em observância aos princípios da impessoalidade e da isonomia, prescreve o art. 100 da CF que 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.

Os débitos de natureza alimentícia serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos (art. 100, § 1.º), os quais compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado.

Como preferência adicional, em respeito aos mais idosos ou minorias comprovadamente afetadas por doenças graves, com observância dos princípios de dignidade da pessoa humana e direito ao mínimo existencial, o § 2.º do art. 100 prescreve que os débitos de natureza alimentícia de titulares com mais de 60 (sessenta) anos de idade na data de expedição do precatório, ou que sejam portadores de doença grave, definidos na forma da lei, serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, até o valor equivalente ao triplo do fixado em lei como “de pequeno valor”, admitido o fracionamento para essa finalidade, sendo que o restante será pago na ordem cronológica de apresentação do precatório.

O art. 100, § 3.º, autoriza que a lei exclua da necessidade de expedição de precatórios os pagamentos de obrigações definidas em leis como de pequeno valor, o que as Fazendas referidas devem fazer em virtude de sentença judicial transitada em julgado por procedimento facilitado. Não se pode admitir que nestes casos o procedimento seja mais moroso ou complexo para o cidadão. Há de prevalecer o princípio de praticabilidade e de simplificação sobre qualquer outro interesse. Em vista disso, poderão ser fixados, por leis próprias, valores distintos às entidades de direito público, segundo as diferentes capacidades econômicas, sendo o mínimo igual ao valor do maior benefício do regime geral de previdência social, como prescreve o § 4.º do art. 100. É vedada a expedição de precatórios complementares ou suplementares de valor pago, bem como o

fracionamento, repartição ou quebra do valor da execução para fins de enquadramento de parcela do total (art. 100, § 7.º).

No orçamento das entidades de direito público, será obrigatória a inclusão de verba necessária ao pagamento de seus débitos, oriundos de sentenças transitadas em julgado, constantes de precatórios judiciais apresentados até 1.º de julho, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente (art. 100, § 5.º).

Quanto ao procedimento de pagamento, 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 seu débito, o sequestro da quantia respectiva (art. 100, § 6.º).

O Presidente do Tribunal competente não pode retardar ou tentar frustrar a liquidação regular de precatórios. Caso isso ocorra, incorrerá em crime de responsabilidade e responderá também perante o Conselho Nacional de Justiça, por comissão ou omissão (§ 7.º).

Firmou-se um *princípio de compensação compulsória*, no § 9.º do art. 100, de clamorosa inconstitucionalidade da Emenda Constitucional que o introduz, ao determinar que, no momento da expedição dos precatórios, independentemente de regulamentação, que seja apurado (em 30 dias, pela Fazenda Pública, sob pena de perda do direito de compensação, na forma do § 10.º) o valor correspondente aos débitos líquidos e certos, inscritos ou não em dívida ativa e constituídos contra o credor original pela Fazenda Pública devedora, incluídas parcelas vincendas de parcelamentos, ressalvados aqueles cuja execução esteja suspensa em virtude de contestação administrativa ou judicial. Este montante integral deverá ser abatido, a título de compensação, do débito da Fazenda Pública, numa espécie de “encontro de contas”. O art. 6.º da Emenda Constitucional 62 convalidou todas as compensações de precatórios com tributos vencidos até 31 de outubro de 2009 da entidade devedora, realizadas antes da promulgação dessa Emenda.

O art. 100, § 11, permite ao credor, se autorizado em lei da entidade federativa devedora, a opção de entrega de créditos em precatórios para compra de imóveis públicos do respectivo ente federado.

A partir da promulgação da referida Emenda Constitucional, a atualização de valores de requisitórios, após sua expedição, até o efetivo pagamento, independentemente de sua natureza, será feita pelo índice oficial de remuneração básica da caderneta de poupança, e, para fins de compensação da mora, incidirão juros simples no mesmo percentual de juros incidentes sobre a caderneta de poupança, ficando excluída a incidência de juros compensatórios (art. 100, § 12).

O credor poderá ceder,⁴⁶ total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor (afastada a preferência de créditos alimentícios), o que somente produzirá efeitos após comunicação, por meio de petição protocolizada, ao tribunal de origem e à entidade devedora (art. 100, §§ 13 e 14). O art. 5.º da Emenda Constitucional convalidou todas as cessões de precatórios efetuadas antes da sua promulgação, independentemente da concordância da entidade devedora.

Quanto à repactuação de dívidas, o § 15 do art. 100 autoriza que lei complementar possa estabelecer regime especial para pagamento de crédito de precatórios de Estados, Distrito Federal e Municípios, dispondo sobre vinculações à receita corrente líquida e forma e prazo de liquidação. E, no § 16, que, na forma de lei, a União poderá assumir débitos, oriundos de precatórios, de Estados, Distrito Federal e Municípios, refinanciando-os diretamente.

A presente Emenda Constitucional 62, de 2009, está longe de ser de aceitação unânime do meio jurídico. Entre todas, a mais contundente das críticas foi lançada por Regis Fernandes de Oliveira, que, ao tempo da tramitação e votação, na condição de Deputado Federal e Presidente da Comissão de Constituição e Justiça da Câmara de Deputados, opôs-se a ela, mas também por doutrina, a saber:

“A EC 62/2009 agride, de forma simultânea: a) o princípio da segurança jurídica, b) o pacto federativo (uma vez que onera de forma diferente o orçamento das entidades federativas), c) a tripartição dos poderes, d) o ato jurídico perfeito, e) a coisa julgada, f) o direito adquirido, g) o princípio da igualdade de todos os credores perante a Admi-

46. Trata-se de ato negocial, bilateral, que não requer forma especial, pelo qual o credor (cedente) transfere a terceiro (cessionário), sua posição na relação jurídica obrigacional do precatório, independentemente do consentimento do devedor, sendo de natureza simplesmente consensual, porquanto não se faz necessária a tradição do documento para o seu aperfeiçoamento, bastando o acordo de vontade firmado entre ambos os partícipes. Na esclarecedora visão de Pontes de Miranda, “a cessão de crédito é negócio jurídico bilateral de transmissão de crédito entre o credor e outrem. À base dele pode haver negócio jurídico, porém a cessão de crédito independe dele, ou da sua existência” (MIRANDA, Pontes de. *Tratado de direito privado: parte especial*. São Paulo: Ed. RT, 1984. vol. 23, p. 267-8). Como lembra ENNECCERUS; KIPP; WOLF: “El contenido de este contrato es la transmisión del derecho de crédito. Por tanto, la cesión no há de confundirse con el contrato por el cual se asume una obligación de ceder; por ejemplo, la venta del crédito. (...) de consiguiente, para aprobar la cesión basta demostrar que se há declarado mutuamente la voluntad de ceder” (ENNECCERUS, Ludwig; KIPP, Theodor; WOLF, Martín. *Tratado de derecho civil – derecho de obligaciones*. Buenos Aires: Bosch, 1948. 2.º t., p. 377). Ou como ensina ALMEIDA COSTA, “verifica-se a cessão de crédito quando o credor, mediante negócio jurídico, transfere para outrem o seu direito. Consiste, portanto, na substituição do credor originário por outra pessoa, mantendo-se inalterados os restantes elementos da relação obrigacional. Não se produz a substituição da relação obrigacional antiga por uma nova, mas a simples transferência daquela pelo lado activo. O credor que transfere o crédito, o terceiro para quem ele é transferido, e o devedor, respectivamente recebem os nomes de cedente, cessionário e devedor cedido” (COSTA, Almeida. *Direito das obrigações*. 3. ed., Lisboa: Almedina, 1983. p. 557).

nistração Pública (ADIn 584/PR, rel. Min. Celso de Mello). De uma só vez, joga no lixo (foi a expressão que usei da tribuna da Câmara) parte do ordenamento normativo e os direitos nele consagrados e obtidos ao longo de anos de consolidação democrática”.⁴⁷

Por fim, algumas palavras sobre a atuação do STF nos casos de descumprimento pelos entes federativos do regime de precatórios. Como antecipado acima, no modelo constitucional vigente, sempre que houver descumprimento de ordem judicial, justifica-se a intervenção (art. 34, VI, e art. 35, IV, da CF). O STF, desde 1954 (IF 20, Pleno, Min. Nelson Hungria, j. 03.05.1954), admite que “para justificar a intervenção, não basta a demora de pagamento, na execução de ordem ou decisão judiciária, por falta de numerário: é necessário o intencional ou arbitrário embaraço ou impedimento oposto a essa execução”. E, assim, em face de pedido de intervenção por descumprimento dos pagamentos de precatórios, de forma recorrente, tem-se como resposta jurisdicional a exigência de apurar a intencionalidade, a capacidade de continuidade dos serviços públicos e a ausência temporária de numerário.⁴⁸ Devido à penúria fiscal dos entes federativos, de um lado, é compreensível a atitude protetiva; por outro, impõe-se maior rigor, para evitar abusos, especialmente quando dívidas são mantidas sem solução por longos períodos, em sucessivos orçamentos.

7. Despesas com empréstimos públicos: breves considerações

A matéria relativa ao crédito público é das mais complexas do direito financeiro. De tal importância que João Catarino o vê como campo material da Constituição: “designa-se habitualmente por *constituição creditícia* o conjunto de normas fundamentais que estabelecem os princípios basilares a que deve obedecer a decisão bem como o processo de autorização no recurso ao crédito público, interno e externo”.⁴⁹ Apesar de não conferirmos semelhante destaque, com separação material própria, isso não quer

47. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 668.

48. Como exemplo: “Ementa: Intervenção Federal. Pagamento de precatório judicial. Descumprimento voluntário e intencional. Não ocorrência. Inadimplemento devido a insuficiência transitória de recursos financeiros. Necessidade de manutenção de serviços públicos essenciais, garantidos por outras normas constitucionais. Agravo improvido. Precedentes. Não se justifica decreto de intervenção federal por não pagamento de precatório judicial, quando o fato não se deva a omissão voluntária e intencional do ente federado, mas a insuficiência temporária de recursos financeiros” (STF, IF 4640 AgR/RS, Pleno, Min. Cezar Peluso, j. 29.03.2012).

49. “O Crédito Público é o conjunto de operações levadas a efeito pelo Estado tendo em vista a obtenção de meios de liquidez (empréstimo público) para a satisfação de responsabilidades financeiras. Ele pode, assim, ser visto de duas formas: enquanto instituição pública e enquanto instrumento financeiro. Esta última denomina o conjunto de operações de endividamento e de gestão da dívida pública levadas a efeito pelo Estado com a finalidade de obter os meios de liquidez necessários para a cobertura das suas necessidades e responsabilidades” (CATARINO, João Ricardo. *Finanças públicas e direito financeiro*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 140).

dizer que não rendamos semelhante interesse pelo fundamental domínio das dívidas e dos créditos públicos. Ficaremos aqui unicamente com o débito decorrente.

Não se pode negar que a Constituição cuidou do crédito ou débito público em diversos dispositivos.⁵⁰ Desde logo, reservou a competência à União para legislar sobre “política de crédito, câmbio, seguros e transferência de valores” (art. 22, VIII). Quanto às competências do Senado, estas se encontram no art. 52, V a IX. E no que concerne aos controles, prescreve o art. 74 que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União. Afora estes, tem-se o art. 160 e outros com menor vinculação, mas igualmente importantes. Contudo, não chega a formar uma síntese com a autonomia sugerida por parcela da doutrina.

Os valores decorrentes do empréstimo público são representados por entrada de caixa, com correspondência no passivo, quanto ao dever de restituição dentro de certo prazo.⁵¹

Como afirma Aliomar Baleeiro: “Os empréstimos são simples entradas de caixa ou ingressos, porque não criam novos valores positivos para o patrimônio público”.⁵² As despesas públicas alinham-se com o patrimônio do Estado.⁵³ O empréstimo público não gera receita pública como forma de aumento patrimonial do Estado, devido à contrapartida no passivo da contabilidade pública.

Essas operações, como de resto todas aquelas de finanças públicas, encontram-se submetidas à plena legalidade, em face do princípio da indisponibilidade do patrimônio público. E aqui merecem ser recordadas as lições de Geraldo Ataliba:

“A própria lei que autoriza cada operação de crédito deve obedecer não só aos padrões constitucionais, como à legislação que o Congresso pode editar, com aplicabilidade à União, Estados e Municípios, sobre normas gerais de direito financeiro, política de crédito, diretrizes financeiras e de planejamento econômico.

Além disto, conforme o caso, deve o legislador obedecer às eventuais resoluções do Senado estabelecendo condições de ‘obrigações emitidas’ por Estados e Municípios, limites para a dívida consolidada e até mesmo eventual proibição temporária para lançamentos de obrigações.

50. Para um estudo abrangente, vide: OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 722 e ss.

51. “A operação de crédito ‘por antecipação da receita’, na realidade, significa ‘por conta de uma receita que será feita futuramente; portanto, como se fosse uma antecipação daquela receita que será feita a curto prazo, mas posteriormente’ (ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 115).

52. BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1992. p. 432.

53. FALCÓN Y TELLA, Ramón. La finalidad financiera en la gestión del patrimonio. *Civitas: Revista española de derecho financiero*, Madrid: Civitas, n. 35, p. 249-395.

Assim, a lei que autoriza a realização de uma operação de crédito deve obedecer à lei nacional e às resoluções do Senado. O Executivo, ao fazer uso da autorização legal, deve obedecer a todas estas normas, bem como às leis da pessoa política de que é órgão”.⁵⁴

Além da legalidade em matéria de débito público, deve o Executivo obediência a todos os critérios que vinculam a atividade administrativa e seus princípios, como o são os da publicidade, impessoalidade, moralidade etc., bem como aqueles típicos da atividade financeira, particularmente os que delimitam os inúmeros mecanismos de controle e fiscalização da ação administrativa nessa seara. E dentre estes encontra-se o princípio republicano da *prestação de contas*, como elementar dever de todo administrador público, de tal relevância e magnitude que pode, o seu desrespeito, ser causa de intervenção (art. 34, V, d, e art. 35, II, da CF).

O Estado, ao recorrer à tomada de crédito, torna-se devedor, contraindo um débito público⁵⁵, ou seja, uma despesa pública creditícia, ao ingressar no polo passivo de uma dada relação jurídica de mútuo. Mas como dizia Geraldo Ataliba,

“Não é o fato de o Estado obrigar-se a devolver certa importância que dá entidade ao crédito público. Na verdade, o Estado pode ser devedor, pode ter débito relativamente a uma pessoa, a diversos títulos. (...) É preciso que o nascimento da obrigação que o tem no polo negativo – como sujeito passivo, devedor – tenha sido determinado pela livre manifestação de vontade do credor. Só assim se preenche o requisito da contratualidade da relação, conferindo-lhe qualidade de empréstimo”.⁵⁶

Tem razão o notável Professor.

A autorização para contratar é característica inafastável do crédito público, pois, para uma adequada qualificação de operação, mesmo que se apliquem regras de direito público derogadoras de direito privado, somente a lei poderá autorizar qualquer espécie de operação de crédito, sujeitando-se a pessoa de direito público aos procedimentos de controle das contas públicas.

A autorização do endividamento público, conforme o art. 52, V a IX, da CF, é matéria de competência privativa do Senado Federal, *in verbis*:

54. ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 46.

55. “O conceito de dívida pública, no direito financeiro, é restrito e previamente delimitado. Abrange apenas os créditos captados no mercado financeiro interno, através de contratos assinados com os bancos e instituições financeiras ou do oferecimento de títulos ao público em geral. Estende-se, ainda, à concessão de garantias e avais, que potencialmente podem gerar endividamento” (TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 19. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2013. p. 215). Cf. OCTAVIANI, Alessandro. A bênção de Hamilton na semiperiferia: ordem econômico-social e os juros da dívida pública interna. In: CONTI, Jose Mauricio; SCAFF, Fernando Facury. *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: Ed. RT, 2011. p. 1196 e ss.

56. ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 26.

“V – autorizar operações externas de natureza financeira, de interesse da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios;

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”.

Portanto, compete ao Senado dispor sobre limites globais e condições para operações de crédito externo e interno dos entes federativos, concessões de garantias e montantes das dívidas consolidadas e mobiliárias dos entes do federalismo. Para cumprir essas funções, foram editadas as Resoluções 40 (dispõe sobre limites globais dos incisos VI e IX)⁵⁷ e 43 (incisos V e VIII),⁵⁸ ambas de 2001, além da Res. 48/2007 (inc. VII). Esses dispositivos disciplinam o regime da dívida pública, com atribuição de papel fundamental ao Senado.

Para os fins do art. 29 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no exercício das competências do art. 163, II a IV, da CF, segundo o qual lei complementar disporá sobre *dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público; concessão de garantias pelas entidades públicas; e emissão e resgate de títulos da dívida pública*, no caso, a LC 101/2000, as operações de crédito público foram assim qualificadas:

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;

57. “Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal.”

58. “Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização.”

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”.

Conforme o art. 3.º da Res. 43/2001, tem-se por “operação de crédito” todos os compromissos assumidos com credores situados no País ou no exterior, 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. Equiparam-se a operações de crédito: 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; assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de títulos de crédito; bem como a assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento *a posteriori* de bens e serviços.

Nos termos do art. 1.º da Res. 43/2001, assim são qualificadas as noções de dívida pública consolidada, mobiliária e consolidada líquida, a saber:

“III – dívida pública consolidada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, do Estado, do Distrito Federal ou do Município, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses, dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, e das operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado como receitas no orçamento;

IV – dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios; e

V – dívida consolidada líquida: dívida pública consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros”.

Quanto às garantias, é importante lembrar o teor do art. 160 da CF, *in verbis*: “É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos”, excetuados os casos autorizados pelo citado artigo.

Todas essas disposições devem ser compreendidas conforme aquelas que vedam ou limitam operações de créditos, na LRF, nos seguintes termos:

“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.

§ 1.º 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 – refinarciar dívidas não contraídas junto à própria instituição concedente.

§ 2.º 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”.

Ora, o que se deva entender por “operações de crédito” exige o esclarecimento do termo “crédito”, “que penetrou na linguagem jurídica por meio da economia”,⁵⁹ nas palavras de Geraldo Ataliba, a exigir clara demarcação entre a sua definição geral e aquela referente ao negócio de crédito.

Na teoria geral das obrigações, *crédito* equivale ao direito subjetivo do sujeito ativo, no âmbito de uma relação obrigacional. No presente contexto, todavia, *operações de crédito* vinculam-se ao negócio jurídico de “crédito”, logo, à noção de “empréstimo”.⁶⁰ Na esteira da lição de Geraldo Ataliba, conclui-se que *operação de crédito* abrange quaisquer operações que envolvam a utilização de recursos de outrem por um período de tempo, de modo a extrapolarem-se as noções de mútuo e de comodato.⁶¹

59. ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 12.

60. “Usa-se, aqui, o termo ‘crédito’, para designar um instituto jurídico específico, também conhecido por negócio de crédito. Trata-se de tipo de contrato. Quando, em direito financeiro – à semelhança do que ocorre em ciência das finanças – se fala em crédito público, está-se referindo aos empréstimos em que é parte o poder público” (ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 14).

61. Nessa linha, a manifestação de José Juan Ferreiro Lapatza: “La Deuda pública comprende, pues, en nuestro ordenamiento jurídico toda operación de crédito por la que el Estado u otro ente público recibe una cantidad que se obliga a devolver. La Deuda pública se formaliza generalmente a través de un préstamo, pero puede instrumentalizarse también a través de otro tipo de relación jurídica como pueden ser el depósito o la apertura de crédito. En todo caso exige para su existencia la entrega de una cantidad y el compromiso de su restitución, siendo indiferente que entrega y compromiso se realicen de modo voluntario o forzoso” (FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de derecho financiero español*. Madrid: Marcial Pons, 1996. p. 554). Também é essa a orientação seguida por Regis Fernandes de Oliveira: “A operação de crédito é uma figura contratual que pressupõe agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei, nos exatos termos do art. 82 do Código Civil. Guarda a peculiaridade, no caso de contratos públicos, pelo fato de que um dos contratantes é ente federativo. Trata-se de compromisso em razão de um empréstimo, gerando crédito e débito. (...) A operação de crédito pode ter diversos instrumentos. De qualquer forma, constitui-se

Logo, as *operações de crédito* podem se revestir de variadas formas e diversos negócios jurídicos.⁶²

Destarte, não obstante a multiplicidade de negócios caracterizadores de *operações de crédito*, à luz da LRF, sua configuração queda-se balizada pelas qualificações adotadas expressamente, bem como pelas equiparações que a lei complementar admite. Para aquelas sob a cláusula de equiparação: “*outras operações assemelhadas*”, porém, requer-se, necessariamente, alguma equivalência com as tipologias possíveis e que se possa determinar a presença de três elementos, quais sejam: (i) confiança, (ii) capital e (iii) tempo,⁶³ tendo em vista que o “crédito” pressupõe justamente a “troca de um bem ou valor no presente por uma promessa de riqueza futura que, aliás, será a responsável pelo reembolso do que foi emprestado e pelo pagamento dos juros ou outros benefícios oferecidos aos prestamistas”.⁶⁴ Portanto, pode-se concluir que o art. 29, III, da LRF delimita-se pelo campo material da noção de “operações de crédito”, defesa sua extensão para alcançar evento que não possa ser reconduzido à noção de *operações de crédito*.

O art. 29, III, da LRF, faz referência ainda à “emissão e ao aceite de título”, referindo-se, logicamente, à emissão e ao aceite de *títulos de crédito*.⁶⁵ A emissão decorre do ato

em obrigação bilateral. O ato de autorização do empréstimo pode ser unilateral, uma vez que decorre de ato típico do Estado. De outro lado, para que surja a operação, é ela contratual e necessita de vínculo bilateral” (OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Responsabilidade fiscal*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2002. p. 73-76).

62. “En segundo lugar, parece igualmente claro que la Deuda pública se concibe en él como una operación de crédito cuyo mecanismo esencial está constituido por la toma de una cantidad de dinero que, en el futuro, se ha de restituir. Es decir, como un operación de préstamo, entendido éste como figura general” (FERREIRO LAPATZA, José Juan. *Curso de derecho financiero español*. Madrid: Marcial Pons, 1996. p. 550).
63. Destarte, o crédito público consistirá invariavelmente na possibilidade que o Estado tem de dispor de capital alheio mediante a promessa de reembolso em tempo futuro. Tempo (prazos) e confiança (garantias) constituem os elementos básicos da noção de “crédito”. Portanto, crédito é também sinônimo de confiança na solvabilidade de alguém, razão pela qual as características subjetivas devem ser levadas em consideração. A confiança relaciona-se à própria razão de ser da *operação de crédito*, uma vez que o vocábulo “crédito” está estreitamente relacionado à “confiança”: “É que a dívida pública se cria pelo fato de recorrer o Estado ao seu crédito, fazendo-se devedor. Daí o nome de batismo que se dá ao tema, nos diversos autores: ora se fala em débito público, ora em dívida pública, ora em crédito público, indiferentemente. Como assinalamos, são designações que variam em função da perspectiva em que se ponha o observador” (ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 13-14).
64. ASSONI FILHO, Sérgio. *Crédito público e responsabilidade fiscal*. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2007. p. 18.
65. “Tendo presente o nexa que liga o crédito ao título, pode afirmar-se que o documento de um título só adquire o caráter jurídico de um título de crédito, quando pela sua disciplina – que pode ser fixada pela lei ou pelo contato – é necessário para transmitir ou exigir o direito literal e autônomo nele mencionado. O direito contido no título é um direito *literal*, porque o seu conteúdo e os seus limites são determinados nos precisos termos do título; é um direito *autônomo*, porque todo o possuidor o pode exercer como se fosse um direito originário, nascido

unilateral de subscrição, que é uma disposição de vontade do próprio patrimônio.⁶⁶ A partir deste ato, podem surgir distintos atos bilaterais que tenham por conteúdo a transmissão do título representativo do crédito contra o subscritor da dívida assumida.

Como já escrevemos, “títulos públicos são títulos *documentais* emitidos pelo Estado, sob base legal que discrimina o objeto, as condições, modos e limites da sua circulação e resgate. São da espécie dos chamados títulos cambiariformes, cuja circularidade, custódia e liquidação são *dependentes* da relação jurídica original, qual seja, a emissão pelo Estado, representativa de um direito de crédito, para liquidação futura. Nos títulos públicos haverá sempre um vínculo à causa original (a dívida pública ou o empréstimo público). Essa é a razão pela qual tais modalidades divergem dos chamados *títulos cambiais* (cheque, letra de câmbio, nota promissória), plenos e bastantes-em-si, aos quais vige o princípio da *independência* e *abstração*. Por conseguinte, excepciona-se dos títulos públicos a *abstração*, segundo a qual o documento poderá circular de modo alheio à *causa* que justifica sua formação, sem qualquer vínculo com a vontade do ente que originalmente o emitiu”.⁶⁷

Questão tormentosa, portanto, reside na utilização da expressão “e outras operações assemelhadas”, o que permitiria a compreensão de que se está diante de definição exemplificativa, e não taxativa.⁶⁸ Contudo, esta é mesmo regra limitativa da autonomia dos Estados, com afetação às finanças públicas dos entes estatais, com efeito sobre o próprio federalismo fiscal, o que impede qualquer recurso a interpretações ampliativas ou capazes de acrescer limites que a LRF não constitui. Com “*outras operações assemelhadas*”, somente pode-se entender aquilo que se mantenha em conexão material ou causal com contratos de “mútuo”, de “abertura de crédito”, de “emissão e aceite de título”, de “aquisição financiada de bens”, de “recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços”, de “arrendamento mercantil” ou “uso de derivativos financeiros”. Ou seja, somente terá o condão de se afirmar como “operação de crédito” vedada pela LRF, ainda que na forma de “novação”, “refinanciamento” ou “postergação”, alguma operação que mantenha identidade ou semelhança

nele pela primeira vez, porque sobre esse direito não recaem as exceções, que diminuiram o seu valor nas mãos dos possuidores precedentes” (VIVANTE, Cesare. *Instituições do direito comercial*. 2. ed. Sorocaba: Minelli, 2007, p. 166).

66. PONTES DE MIRANDA, F. Cavalcanti. *Tratado de direito privado – Direito das obrigações: títulos ao portador*. 3. ed. São Paulo: Ed. RT, 1984. t. XXXIII, p. 148.
67. TORRES, Heleno Taveira. IOF nas operações com títulos públicos e a vedação de analogia com operação de câmbio: o caso dos T-Bills. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; BRITO, Edvaldo. *Direito tributário – Impostos federais*. Edições especiais Revista dos Tribunais 100 anos. São Paulo: Ed. RT, 2011. p. 997.
68. “Objetiva assim dar maior amplitude possível ao termo ‘operações de crédito’, a fim de não ser a lei descumprida devido à dinamicidade dos mercados, que a todo momento criam novas formas de financiamento” (ASSONI FILHO, Sérgio. A lei de responsabilidade fiscal e o federalismo fiscal. In: CONTI, José Mauricio (org.). *Lei de Responsabilidade Fiscal*. Barueri: Manole, 2004. p. 229).

com estas modalidades, devido ao caráter taxativo e vinculante dos atos e negócios jurídicos defesos pela LRF

Nessa esteira, o § 1.º do art. 29 da LRF equipara 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”. Mas não só. Também o art. 37 da LRF veicula outras equiparações.⁶⁹

“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 § 7.º 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*”.

Desse modo, para que determinada operação seja considerada *assemelhada* àquelas dispostas no art. 29 da LRF, faz-se necessário um vínculo objetivo entre a operação considerada e aquelas listadas no dispositivo em questão. Por outro giro, se as equiparações realizadas pela própria lei mantêm uma relação objetiva com as *operações de crédito* expressamente referidas pelo art. 29, III, não restam dúvidas de que esse vínculo deve ser perquirido pelo intérprete ao pretender tratar determinada operação como *assemelhada* àquelas expressamente arroladas.

Com diz Geraldo Ataliba:

“Tanto é operação de crédito o levantamento direto de um empréstimo em dinheiro, quanto a aquisição de bens e serviços para pagamento a médio ou longo prazo.

As pessoas públicas recorrem aos empréstimos, realizando operações de crédito.

Conforme se expõe detidamente, em outra passagem deste estudo, não deixa de ser uso do crédito público a compra, pelo poder público, de bens ou serviços mediante contrato para pagamento em parcelas, ou “em prestações”, como vulgarmente se costuma dizer, a médio ou longo prazo.

Porque é a mesma coisa – como mesmo é o resultado – tomar dinheiro, de que se não dispõe por empréstimo –, para adquirir um bem ou serviço de terceiro e proceder à mesma aquisição, diretamente do fornecedor de bens ou serviços, sem dispor do

69. Cf. Resolução do Senado Federal 43, de 2001, que “dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências”.

numerário necessário. E em ambos os casos, é ao crédito que o poder público recorre, realizando dois negócios ao mesmo tempo”.⁷⁰

As citadas equiparações adotadas pela LRF bem revelam que o legislador não pretendeu conferir margem de discricionariedade ao intérprete, para alcançar pela definição legal de *operações de crédito* situações dessemelhantes daquelas referidas até mesmo como “equiparadas”. Feita essa delimitação material, não há que se pretender sua extrapolação. Mesmo diante de uma miríade de operações que poderiam ser vistas como *operações de crédito* – não apenas aquelas expressas na LRF, mas também as “as-semelhadas” – é defesa a inclusão, dentre as *operações de crédito*, de operações que não se apresentam como equivalentes.

O art. 35 é um dos pontos mais polêmicos da LRF, na medida em que afeta a capacidade de financiamento pelos entes federativos, repercutindo de modo especial sobre Estados e Municípios.⁷¹ Contudo, essas normas gerais, mormente a LRF, devem receber interpretação conforme a Constituição, sob pena de violação dos princípios constitucionais, como o princípio do pacto federativo.

A análise da possibilidade de modificação de determinadas condições dos contratos de refinanciamento impõe o estudo das vedações veiculadas pelo art. 35 da LRF (LC 101, de 04.05.2000), reproduzido anteriormente, além da afirmação de que o princípio privatístico do *pacta sunt servanda* deve ser mitigado em face do princípio do art. 43 da CF, pelo vínculo com o dever de assegurar tratamento de juros favorecidos como forma de redução das desigualdades regionais.

Durante os últimos anos da década de 90, diversas medidas foram adotadas para contenção do gasto público e saneamento das dívidas dos entes estatais brasileiros.⁷² Foi nesse contexto de reversão de *deficits* públicos de Estados e Municípios que diversos contratos foram firmados com a União, com refinanciamento das dívidas dos demais entes da Federação.

O art. 35 da LRF visa ao equilíbrio federativo e à garantia da uniformidade de tratamento da União em relação aos Estados e Municípios na *realização de operações de crédito*, ainda que sob a forma de *novação, refinanciamento ou postergação de dívida*

70. ATALIBA, Geraldo. *Empréstimos públicos e seu regime jurídico*. São Paulo: Ed. RT, 1973. p. 42.

71. “São comuns os fundos estaduais de auxílio e de desenvolvimento de Municípios, através dos quais os Estados atuam (indiretamente) nas atividades locais e em matérias de competência municipal. O art. 35 veda expressamente, entre outras, as operações dessa natureza” (PEREIRA, César A. Guimarães. O endividamento público na lei de responsabilidade fiscal. *Revista de Diálogo Jurídico*, Salvador, n. 10, p. 37, jan. 2002).

72. Nesse período, “a política econômica do governo passou a se apoiar no tripé câmbio flu-tuante, metas de inflação e de superávit primário para as contas públicas global” (SIQUEIRA, Jorge Cesar. *Dívida pública brasileira 1995-2005: alongamento e perfil de indexação*. Mestrado em Economia Política, PUC, São Paulo, 2007. p. 40). Cf. TORMIN, Sérgio. *Deficit público, dívida pública e crescimento econômico: uma análise do período pós-real*. Dissertação (Mestrado). São Paulo: PUC, 2008. p. 68.

contraída anteriormente (âmbito material), ao vedar sua prática “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” (âmbito subjetivo).⁷³ A restrição contida nesse preceito delimita os limites da competência da União e institui um dever de uniformização de conduta, para evitar tratamentos discriminatórios contra certas unidades federadas.⁷⁴ Por conseguinte, dentro do âmbito material do que a LRF qualifica como *operações de crédito*, a vedação se impõe.

Logo, a única interpretação do art. 35 da LRF conforme a Constituição é aquela exposta antes, de modo a não se vedar a possibilidade de revisão da taxa de juros e do limite do dispêndio nos contratos de refinanciamento, quando estes se encontrem em evidente situação de desvantagem, até por atenção ao quanto prescreve o art. 43, da Constituição, como forma de evitar desigualdades geradas por contratos em vigor entre os entes federados. Afinal, acaso se pretendesse estender a noção de *operações de crédito*, para abranger também a mera revisão da taxa de juros ou do limite de dispêndio, estar-se-ia extrapolando os preceitos do art. 35 da LRF (relativos a procedimentos equivalentes), e, assim, suprimindo a autonomia de ente da Federação, pois, independentemente da conjuntura econômica, este ficaria obrigado a arcar com os “serviços da dívida”, na forma originalmente contratada, em desfavor do cumprimento dos ditames constitucionais, sobretudo quanto à prestação de serviços essenciais à população. Não há dúvidas de que tal situação, decorrente de interpretação extensiva do art. 35 da LRF, atentaria contra o pacto federativo.

8. Controles internos e externos das despesas públicas na Constituição Financeira

A definição, classificação e a própria demarcação do regime constitucional e de leis complementares (na função de “normas gerais”) sobre “despesa pública”, por si só, equivalem a relevantes medidas de controle, quanto à certeza e segurança jurídica que informam a previsibilidade e transparência para o sistema da atividade financeira do Estado. Todo o esforço de legalidade da despesa pública orienta-se para o controle funcional do poder financeiro do Estado. Contudo, ao lado dessas medidas qualificadoras, classificadoras e ordenadoras da despesa pública, encontram-se as normas e

73. “Dentre as diretrizes da LRF está a de manter o equilíbrio federativo. 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” (CONTI, José Maurício. art. 32 a 39. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder (org.). *Comentários à lei de responsabilidade fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 233).

74. No entendimento de Regis de Oliveira: “Ressalte-se que o que a lei vedou foi *operação de crédito*. Nada mais. Logo, não há qualquer impedimento que se renegocie dívida junto ao INSS ou a dívida do FGTS... Seria absurda a solução contrária, mesmo porque agrediria a própria noção de pessoa jurídica na liberdade de seu comportamento. A lei foi bastante clara ao vetar o endividamento excessivo, que torne inviável o ente federal” (OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Responsabilidade fiscal*. 2. ed. São Paulo: RT, 2002. p. 80).

princípios dirigidos especificamente para os procedimentos e atividades de controles da atividade financeira do Estado, tanto internos quanto externos.

Ao longo da história das finanças públicas, da legalidade do consentimento ao imposto passou-se ao dever de autorização legislativa das despesas, como controles democráticos da atividade financeira. Este foi o primeiro passo das instituições rumo ao controle da atividade financeira do Estado. Surge, assim, o orçamento como meio de máximo controle da gestão pública pelo Legislativo.⁷⁵ Este é o mais antigo, e quiçá o mais eficiente, meio de controle político externo, e igualmente jurídico, que se tem para a vigilância dos gastos estatais.

O Estado Democrático de Direito deve submeter-se aos controles da sua atividade financeira em toda a sua extensão, segundo procedimentos democráticos, e contemplar tanto espaço quanto atender às necessidades de minorias, ao cumprir sua função redistributiva. E especialmente porque o orçamento é uma forma de manifestação de poder, segundo as preferências e escolhas de despesas públicas, redistribuições de rendas, intervencionismos ou de financiamento de serviços públicos e de órgãos públicos. Portanto, o orçamento não tem apenas relevância jurídica, mas também política.⁷⁶

Na Constituição Financeira, os controles das despesas públicas integram, dentre outros dispositivos, dispersos entre os arts. 52, 163 a 169, o sistema de fiscalização⁷⁷ contábil, financeira e orçamentária, como se intitula a Seção IX do Capítulo I do Título IV da Constituição (arts. 70 a 75). A Constituição de 1988 assim dispõe:

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

A Constituição institui, assim, rigoroso modelo de controle financeiro do patrimônio e das despesas públicas em geral, ao longo de toda a cadeia da atividade financeira do Estado.

O conteúdo dos controles sobre despesas públicas concentra-se em torno dos princípios de *legalidade, legitimidade e economicidade*, inclusive quanto à aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

75. Cf. LOEWENSTEIN, Karl. *Teoría de la Constitución*. Barcelona: Ariel, 1979. p. 270.

76. “El Estado constitucional exige algo más que la soberanía colectiva, la división de poderes y la primacía de la ley: implica también la existencia y el ejercicio del control” (VALLES VIVES, Francesc. *El control externo del gasto público – Configuración y garantía constitucional*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003. p. 133).

77. “Fiscalizar consiste pues, en proceder a una comparación entre el *ser* y el *deber ser*, con el subsiguiente juicio respecto a las dos situaciones contrapuestas” (VALLES VIVES, Francesc. *El control externo del gasto público – configuración y garantía constitucional*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003. p. 138).

Todo e qualquer controle financeiro, antes de qualquer outro, tem em mira a apuração da *legalidade* ao longo de toda a atividade financeira do Estado, o que abarca tanto a lei institutiva da despesa quanto a autorização orçamentária específica e, bem assim, as leis relativas ao procedimento da despesa, no seu aspecto técnico, e sua inserção no sistema contábil da entidade pública. Por isso, falar de princípio de legalidade e legitimidade, na sua integridade, envolve observância aos princípios da contabilidade pública, todos vertidos em leis próprias.

A Lei 4.320, de 17 de março de 1964, ao tratar da Contabilidade Orçamentária e Financeira, no art. 90, prescreve que

“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”.

Em seguida, o art. 91 esclarece que “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”. E, no art. 93, que “todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não compreendidas na execução orçamentária, serão também objeto de registro, individualização e controle contábil”. Portanto, a fiscalização operacional⁷⁸ compreende necessário exame da legalidade dos lançamentos e procedimentos efetivados, quanto aos regimes jurídicos e decisões administrativas em torno do montante dos créditos orçamentários, a despesa empenhada e pagamentos realizados, à conta dos mesmos créditos e das dotações disponíveis.

Como dito, o ato de fiscalização atua no exame de *legalidade*,⁷⁹ mas também de *legitimidade* e *economicidade* das despesas públicas, subvenções e renúncia de receitas.

O *controle de legitimidade* é realizado sobre a conduta do administrador público, quanto à conformidade com as finalidades e o atingimento dos fins constitucionais do Estado, por meio das despesas públicas.⁸⁰ Entenda-se por *legitimidade* o controle de

78. “Tan importantes como los ingresos y gastos presupuestarios, lo son los objetivos y programas que hay detrás de las partidas presupuestarias, es decir, las previsiones de cumplimiento de unas funciones. De esta forma, una fiscalización completa exige no sólo la comprobación de que las cuentas son legalmente correctas, sino también, y sobre todo, que los objetivos previstos se han conseguido” (VALLES VIVES, Francesc. *El control externo del gasto público – configuración y garantía constitucional*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003. p. 138). Cf. BLIACHERIENE, Ana Carla. *Controle dos atos administrativos que impactam no patrimônio econômico-financeiro do Estado*. Tese (Livre-Docência). São Paulo: USP, 2012. p. 227 e ss.

79. Conforme a Lei 4.320, de 17.03.1964: “Art. 77. A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será prévia, concomitante e subsequente”.

80. “A *legitimidade* tem a ver com a eficiência na aplicação dos recursos. Difere da mera legalidade, que é a conformidade vertical com a norma constitucional. A legitimidade é muito mais que isso. Diz respeito à circunstância de estar ou não o dispêndio público sendo aplicado onde ele se faz necessário. É a consagração da seriedade e da correção da eleição dos valores estampados no ordenamento jurídico. Não pode o administrador público ter ‘qualquer’ conduta. Válida é apenas aquela aferida como a melhor. Dentre as opções que tem o agente

coerência entre os programas dos planejamentos ou plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e leis orçamentárias,⁸¹ com vinculação à Constituição e com aqueles fins do Estado, segundo uma avaliação de eficácia e de eficiência (art. 74, II, da CF).

A formulação dos contratos e realização das prestações devem ser coerentes com os motivos que os justificaram e, estes, com a Constituição e demais critérios de apuração da sua conformidade com a natureza financeira e situação econômica do órgão responsável. Portanto, o grau de vinculação da “legitimidade” é máximo, sem qualquer discricionariedade para apuração de natureza política alheia ao âmbito normativo.

No que tange à *economicidade*, este valor deve ser buscado permanentemente, para redução de custos, para que a Administração possa, pelos meios menos gravosos, atingir seus objetivos na maior abrangência possível, de modo adequado à realização da atividade administrativa, com prestação do serviço público ou aquisição de bens para compor seu patrimônio ou as necessidades públicas.

E como todo incentivo ou isenção tributária tem expressão de renúncia de receita, o que equivale a gasto público (*tax expenditure*), à semelhança de subvenções, é absolutamente lógico que se verifique o necessário controle sobre essas modalidades. Como diz Regis de Oliveira,

“As *subvenções* são auxílios que o Poder Público concede a entidades públicas ou privadas sem finalidade lucrativa, para ajudá-las na consecução de finalidades tidas como relevantes ou de interesse público pelo Estado. Deve haver a fiscalização da destinação das verbas públicas atribuídas no orçamento a tais entidades”.⁸²

Como *sujeitos passivos das atividades de fiscalização e controle*, encontram-se todos aqueles que mantenham relação direta com recursos públicos, assim entendidos os que suportam a atividade de controle do poder público, ou seja, todos os órgãos e respectivas autoridades da Administração, direta e indireta, deverão submeter-se a idênticos controles, além daquelas pessoas que recebam recursos públicos para custeio de pessoal ou de despesas gerais (Parágrafo único do art. 7.º da CF: “*Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária*”). Desse modo, o rol das pessoas previstas no art. 4.º do Dec.-lei 200, de 25.02.1967, a União, seus ministérios, suas autarquias, fundações e aquelas pessoas beneficiárias de recursos públicos, foi consideravelmente expandido, quanto aos que se encontram submetidos ao referido regime de controle. É

político ele não pode escolher a pior. Nem a apenas razoável, mas aquela através da qual irá atingir os interesses públicos. Daí se pode aferir a legitimidade de seu comportamento” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Gastos públicos*. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 170 e ss).

81. Conforme a Lei 4.320, de 17 de março de 1964: “Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá: (...) III – o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços”.

82. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 494.

o caso das organizações sem fins lucrativos e outros, que passaram, com a Constituição de 1988, a ter o dever de prestação de contas.⁸³

A contabilidade pública tem o dever de controle⁸⁴ dos créditos de recursos e despesas relativas à execução do orçamento de cada órgão, ao que a referida lei não deixa dúvida: “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”. E o alcance dessa regra será coincidente com aquilo que dispõe o parágrafo único do art. 70 da CF.

A *fiscalização financeira* constitui-se pelo controle do fluxo entre receitas e despesas, segundo as destinações orçamentárias. A fiscalização tem o propósito de comprovar, revisar, averiguar. No direito financeiro, consiste na atividade de controle sobre os atos que integram a atividade financeira do Estado, relativos à aplicação da lei e que definem os procedimentos de gestão, sob os aspectos formais, materiais e finalísticos (*performance*), além da legitimidade e economicidade.

Por *fiscalização patrimonial*, tem-se como objeto o patrimônio do ente do federalismo, assim entendido o conjunto de bens pertencentes ao Estado, nas suas eventuais mutações, com vistas ao permanente controle dos bens públicos. A Lei 4.320, de 17.03.1964, assim esclarece: “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”. E prescreve ainda um princípio de universalidade do controle sobre o patrimônio, nos seguintes termos: “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 da contabilidade”; “Art. 97. Para fins orçamentários e determinação dos devedores, ter-se-á o registro contábil das receitas patrimoniais, fiscalizando-se sua efetivação”.

83. “A Constituição anterior não esclarecia quem estava obrigado à prestação de contas. Entendia-se, então, que apenas se sujeitavam à determinação constitucional as entidades da administração direta e as autarquias. Muitas foram as lutas para que todos aqueles que, de alguma forma, tocassem no dinheiro público ficassem obrigados à prestação de contas. A expressão utilizada pela Constituição Federal é bastante ampla, de forma a alcançar toda e qualquer pessoa, física ou jurídica, que de algum modo vê passar por suas mãos, seja diretamente, seja a título de subvenção, auxílio ou qualquer outra forma de ajuda, dinheiros ou valores públicos. Ninguém, genericamente, escapa da obrigação de prestar contas aos agentes públicos competentes ou ao Tribunal de Contas, tal como se verá posteriormente” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 5. ed. São Paulo: Ed. RT, 2013. p. 507).

84. “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.”

8.1 Controle interno

No processo de fiscalização, o *controle interno* é imprescindível para a plena legalidade e moralidade administrativa, ao lado do controle externo, e nunca excludente ou supletivo deste.

Controle interno, segundo o art. 70 da CF equivale ao que se opera mediante o *sistema interno de cada Poder*. Por isso, o art. 74 assim qualifica o conteúdo desse controle:⁸⁵

“Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I) avaliar o *cumprimento das metas previstas no plano plurianual*, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II) *comprovar a legalidade* e avaliar os resultados, quanto à *eficácia e eficiência*, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III) exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV) apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. § 1.º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária”.

Para atender aos procedimentos de fiscalização e controles, tanto internos quanto externos, a Constituição prescreve o dever de prestação de contas, que veio insculpido no art. 78 da CF, nos seguintes termos: “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”. Por este requisito, segundo a situação de cada poder ou órgão, a tomada ou prestação de contas corrobora o dever de permanente eficácia dos princípios republicanos, na proteção do patrimônio público.

8.2 Controle democrático e popular e o papel da garantia da imprensa livre

Uma novidade da Constituição de 1988 foi intensificar a *participação popular*, o que significa verdadeiro fortalecimento da democracia, com especial evidência na matéria financeira e orçamentária.

85. Dec.-lei 200, de 25.02.1967: “Art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente: a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado; b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares; c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria. Art. 14. O trabalho administrativo será racionalizado mediante simplificação de processos e supressão de controles que se evidenciarem como puramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco”.

No âmbito da Constituição Financeira, dentre outros, o mais importante elemento revelador da democratização do procedimento financeiro foi a atribuição do direito de participação popular no controle do gasto público, uma das mais importantes novidades da legitimidade democrática da Constituição Financeira, prescrita no art. 74, § 2.º, pelo qual qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

Como corolário dessa competência popular, tem-se a fiscalização da atuação dos órgãos do Estado como dever de toda a sociedade, tanto por aqueles afetados diretamente quanto por qualquer outro cidadão que tenha ciência de qualquer vício na formação das receitas, na realização dos gastos ou nos procedimentos de controle em torno da atividade financeira do Estado.

Não é de hoje que o controle da opinião pública é relevante em questões de natureza financeira. Veiga Filho já observava, ao seu tempo, que, dentre todos, o mais importante fundamento é o da *imprensa livre*. Este princípio consagrado na Constituição é de notável importância para apurar casos de empregos indevidos de recursos públicos.⁸⁶ De fato, este controle social reveste-se de notável valor, como um direito fundamental de máxima efetividade, cuja aplicação tem sido sobremodo frutífera em nosso País.

Destarte, a combinação entre o controle da atividade financeira do Estado e apuração de responsabilidades dos gestores públicos, mediante participação popular e a atuação contínua e permanente da imprensa livre, caracterizam a mais importante manifestação da democracia, o que não pode ser objeto de cerceamento de nenhuma espécie, mas permanentemente estimulada, dentro dos limites ditados pela Constituição e sob os limites da ética.

8.3 Controle externo

Por fim, temos o *controle externo*, a envolver todos os demais controles, diversos daqueles internos ao órgão controlado, que deve ser eficaz, eficiente e transparente.⁸⁷

Dentre outros, o principal órgão de controle externo é o Poder Legislativo. Em geral, persiste aqui também um controle político, que se caracteriza como um juízo de conveniência e oportunidade sobre as escolhas do Governo, com ênfase naquele que

86. “Garantias constitucionais e administrativas da despesa pública. A principal garantia constitucional em matéria de despesa pública está, sem dúvida, na crítica feita pela imprensa, cuja liberdade é uma das máximas consagradas pelo direito público moderno” (VEIGA FILHO, João Pedro da. *Manual da ciência das finanças*. 4. ed. São Paulo: Monteiro Lobato, 1923. p. 28).

87. Cf. FERREIRA, Pinto. *Comentários a constituição brasileira*. São Paulo: Saraiva, 1992. vol. 3, arts. 54 a 91; SIMÕES, Edson. *Tribunais de contas*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (coord.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013. vol. 2, p. 234-311; VALLES VIVES, Francesc. *El control externo del gasto público – configuración y garantía constitucional*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003. p. 129.

se realiza na oportunidade do orçamento, tanto sobre prestação de contas e dados relativos a exercícios anteriores, quanto mediante cortes ou modificações sobre a proposta orçamentária, por emendas parlamentares e outros. Mas não só. Persistem controles concomitantes à execução do orçamento e tudo o que diz respeito ao correto e adequado cumprimento das leis em matéria de finanças públicas. E, para tanto, o Poder Legislativo conta com o apoio permanente do Tribunal de Contas.

O Tribunal de Contas resguarda o interesse público da coletividade⁸⁸ pela máxima rigidez e controle das contas e das despesas públicas, na proteção do patrimônio público, em conformidade com a legalidade e com as leis orçamentárias. Este é o limite material do Tribunal de Contas.

Esta escolha do Constituinte, para o *controle externo*, de atuação do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao lado daquele controle popular, evidencia o monopólio do controle democrático sobre as contas públicas e realização do gasto público, numa formulação coerente com os valores do Estado Democrático de Direito.

8.3.1 O Tribunal de Contas

Na história constitucional brasileira, o controle externo mediante o Tribunal de Contas acompanha a república desde a Constituição de 1891 (art. 89), no que foi seguida pelas Constituições de 1934 (arts. 99 a 102), de 1937 (art. 114), de 1946 (arts. 76 e 77), de 1967 (arts. 71 a 73) e pela Emenda 1/1969 (arts. 70 a 72).⁸⁹

88. A exemplo da França, não há por que negar o caráter jurisdicional ao Tribunal de Contas: “Les délibérations sont collégiales et assurées par des magistrats dont l’indépendance et l’inamovibilité sont garanties par la loi et par une tradition ancienne et le Parquet général près la Cour des comptes n’a aucun pouvoir de classement des affaires: il donne son interprétation du droit qui ‘éclaire’ mais ne lie pas les magistrats. La faculté de récusation du juge est ouverte au justiciable qui dispose de tous les droits de la défense (constitution d’avocat) et un double degré de juridiction est garanti. L’autorité de la chose jugée est attachée aux décisions des juridictions: l’existence d’une jurisprudence est une garantie de sécurité juridique pour le justiciable qui sait comment la loi s’interprète. (...) L’égalité des justiciables est complète: tout comptable, de droit comme de fait, est soumis à l’obligation de reddition de compte, qu’il soit simple citoyen ou ministre, s’agissant de gestion de fait” (JOXE, Pierre. *La protection de l’intérêt public. Les missions des juridictions financières [à propos des nouvelles relations entre la Cour et le Parlement]*. *Revue Française de Finances Publiques*, Paris: LGD], n. 56, p. 7-26, 1996).

89. A história dos tribunais de contas, no Brasil, tem início ainda no Império, como observa Veiga Filho: “Embora não tivesse sido convertido em lei, cumpre-nos, primeiro, lembrar a proposta da criação de um tribunal de contas, apresentada em 10 de julho de 1845, pelo ministro Manoel Alves Branco, com pleno assentimento da comissão de fazenda da camara dos deputados. e) Posteriormente os ministerios da fazenda de 1878, 1879, 1888 e 1889, fizeram sentir a conveniencia da criação de um instituto dessa ordem que, na phrase do cons. João Alfredo, garantisse a administração dos dinheiros publicos e fosse o alicerce sobre que se levantasse a fiscalisação parlamentar. Quando no governo provisorio, o’ ministro da fazenda cons. Ruy Barbosa reviveu a ideia da criação de um tribunal de contas e promulgou o decr.

A necessidade de um órgão com competência para fiscalização prévia, concomitante e posterior à realização do orçamento e respectivas despesas é uma garantia republicana do dever de permanente apuração das responsabilidades por parte de todos aqueles que tenham o compromisso de zelar pelo patrimônio público e tenham poderes de gestão sobre recursos, despesas e toda a atividade financeira do Estado.⁹⁰

Não é correto supor que seja, o Tribunal de Contas, um órgão meramente “ancilar”, “preposto” ou “secundário” do Congresso Nacional, no exercício do controle externo, o que se faz a partir de interpretação literal do texto constitucional do art. 71, ao dizer que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido *com o auxílio* do Tribunal de Contas da União. O Tribunal não é *preposto* do Legislativo, por cumprir competências hauridas diretamente da Constituição.⁹¹ Na designação de suas competências, deveras, nada confirma qualquer submissão das decisões do Tribunal de Contas à vontade legislativa, excetuadas as hipóteses expressamente mencionadas.

O Tribunal de Contas, apesar de não integrar a estrutura do Poder Judiciário, nem por isso deixa de ser última instância e em matéria de decisão sobre contas públicas e controles relativos ao orçamento. Cuida-se de Tribunal especializado, com função administrativa-jurisdicional, não passível de revisão pelos órgãos judiciários (excetuado caso de inconstitucionalidade, pelo STF). E o próprio STF, na Súmula 342, já reconheceu, no exercício de suas atribuições, poderes para apreciar inconstitucionalidade das leis ou atos do Poder Público. A independência do Tribunal, com competências designadas pela Constituição, sua processualidade,⁹² as garantias dos ministros-conselheiros e

n. 966 A, de 7 de novembro de 1890, no qual estabeleceu as grandes linhas da organização do instituto, sob o regime do exame prévio, com o veto limitado, modelando-o pela lei de 14 de agosto de 1862 em que Quintino Sella, ministro das finanças na Itália, assentou as bases da cõrte das contas daquelle paiz” (VEIGA FILHO, João Pedro da. *Manual da ciência das finanças*. 4. ed. São Paulo: Monteiro Lobato, 1923. p. 19).

90. Cf. KOPS, Guido J. Os ordenadores da defesa pública e a apuração de sua responsabilidade. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Forense, vol. 71, p. 29-49, jan.-mar. 1963.

91. Corretamente, Ayres Britto bem afasta essa noção de órgão auxiliar, no sentido de subalternidade funcional ou hierarquia inferior: BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: SOUSA, Alfredo José de; FRANCO, Antonio de Sousa. *O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005. p. 59-76. Em sentido oposto, para quem “o Tribunal de Contas é preposto do Poder Legislativo, encarregado de fiscalização orçamentária”, além de negar sua função jurisdicional, veja-se: CRETELLA JÚNIOR, José. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Forense, 1986, n. 166, p. 1-16. Eduardo Gualazzi define suas decisões como “coisa julgada administrativa”, mas na mesma linha adotada pelo Professor Cretella Júnior, a saber: GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos tribunais de contas*. São Paulo: Ed. RT, 1992. p. 205; COSTA, José Rubens. Prestação de contas dos governos estaduais. Elegibilidade/inelegibilidade. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, vol. 208, p. 83-110, abr.-jun.

92. Súmula Vinculante 3, do STF: “Nos processos perante o Tribunal de Contas da União asseguram-se o contraditório e a ampla defesa quando da decisão puder resultar anulação

outros efeitos, de se ver, concorrem para confirmar sua natureza de órgão com função jurisdicional.⁹³

O STF (ADI 849-8 MT, Pleno, Min. Celso de Mello, 1993), ao examinar a distinção entre o regime do inciso I do art. 71, no qual o Tribunal de Contas deve submeter seus pareceres ao Poder Legislativo, como no caso de apreciação das contas prestadas anualmente pelo Chefe do Executivo, e o tratamento atribuído ao inciso II do art. 71, quanto a “julgar” as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, firmou entendimento que somente no primeiro a decisão tem mero caráter de pronunciamento opinativo, porquanto a decisão caberá sempre ao Legislativo. Em todos os demais, “consiste no exercício de típica atribuição deliberativa”, dada a prerrogativa de “julgar”, ainda que administrativamente, as contas, o que desvela a função jurisdicional-administrativa.

O Tribunal de Contas deve atuar de forma a mais ampla e aprofundada possível, nos limites das suas competências.⁹⁴ Ou, na precisa síntese de Pinto Ferreira, notável constitucionalista pernambucano: “O Tribunal de Contas aplica o direito a casos concretos. Não é um órgão *judiciário*, porém exerce funções *jurisdicionais*”.⁹⁵ É, portanto, indiscutível a função jurisdicional desempenhada pelo referido Tribunal.

Para bem esclarecer, ao examinarmos suas competências (art. 71), ver-se-á que o Tribunal de Contas desempenha funções jurisdicionais, quando, de forma isenta, aprecia ou julga contas dos entes administrativos (incisos II e VIII a X),⁹⁶ em caráter

ou revogação de ato administrativo que beneficie o interessado, excetuada a apreciação da legalidade do ato de concessão inicial de aposentadoria, reforma e pensão”.

93. Cf. RODRIGUES, Eurico. Tribunais de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Forense, vol. 59, p. 1-25, jan.-mar 1960; RIBEIRO, Manuel. Atividade jurisdicional dos Tribunais de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, vol. 68, p. 50-59, abr.-jun. 1962.

94. De igual sentir: “A interpretação dos incisos IV e II do art. 71 da Constituição Federal deve ser a mais generosa possível, de forma a propiciar condições de ampla fiscalização sobre todo e qualquer gasto praticado por qualquer agente ordenador de despesa. Logo – é a conclusão a que se chega –, o Tribunal de Contas é competente para o exame detalhado de todo e qualquer gasto que envolve dinheiro público. Sem limites e sem peias” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Gastos públicos*. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 147). Cf. LEAL, Victor Nunes. Valor das decisões do Tribunal de Contas. *Problemas de direito público*. Brasília: Imprensa Nacional, 1999. p. 223-239.

95. FERREIRA, Pinto. *Comentários à constituição brasileira*. São Paulo: Saraiva, 1992. vol. 3, arts. 54 a 91, p. 391.

96. “Art. 71. (...) I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento; 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. (...) VIII – aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional

terminativo, sem prejuízo das *funções administrativas e investigatórias*, nos casos de fiscalização, inspeções, auditorias, controle de legalidade de contratações de pessoal (incisos III a VII e XI). E, a tanto, que, afora o caso do inciso I, suas decisões têm força vinculante. Ao mais, os débitos ou multas por ele aplicados terão eficácia de *título executivo* (§ 3.º do art. 71 da CF). Uma eficácia *iuris tantum*, porém, que não afasta eventual exame do Poder Judiciário quanto à forma e outros aspectos que não integrem o mérito da decisão, ou a própria execução.⁹⁷

O papel do Tribunal de Contas será sempre aquele definido pelo art. 70 da Constituição, para efetuar controles de *legalidade, legitimidade e economicidade* da atividade financeira do Estado. É vedado ao Tribunal de Contas, porém, invadir o “mérito administrativo”,⁹⁸ para substituir-se ao gestor público ou ao próprio Congresso Nacional, quanto às escolhas públicas realizadas. A autocontenção se impõe em face da “escolha pública”. Esta conclusão decorre da prevalência da harmonia entre os poderes, no exercício das competências constitucionais.

O Tribunal de Contas, não resta dúvidas, exerce o papel de controle de contas públicas segundo equivalentes garantias jurisdicionais e, portanto, deve ser considerado não apenas um órgão constitucional essencial ao Estado,⁹⁹ mas especialmente um típico órgão com funções jurisdicionais, nos limites das suas competências.

ao dano causado ao erário; IX – assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade; X – sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal.”

97. FERRAZ, Sérgio. A execução das decisões dos Tribunais de Contas: algumas observações. In: SOUSA, Alfredo José de (org.). *O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais*. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005. p. 213-224; FERRAZ, Luciano. Poder de coerção e poder de sanção dos tribunais de contas: competência normativa e devido processo legal. *Interesse Público*, n. 14, p. 184-191.

98. Diversamente, veja-se: CITADINI, Antonio Roque. *O controle externo da administração pública*. São Paulo: Max Limonad, 1995. p. 18 e ss. O STF, porém, orienta-se para afastar o exame de mérito. Veja-se, como exemplo: “Ementa: Constitucional. Administrativo e financeiro. Tribunal de contas. Norma local que obriga o tribunal de contas estadual a examinar previamente a validade de contratos firmados pela Administração. Regra da simetria. Inexistência de obrigação semelhante imposta ao Tribunal de Contas da União. 1. Nos termos do art. 75 da Constituição, as normas relativas à organização e fiscalização do Tribunal de Contas da União se aplicam aos demais tribunais de contas. 2. O art. 71 da Constituição não insere na competência do TCU a aptidão para examinar, previamente, a validade de contratos administrativos celebrados pelo Poder Público. Atividade que se insere no acervo de competência da Função Executiva. 3. É inconstitucional norma local que estabeleça a competência do tribunal de contas para realizar exame prévio de validade de contratos firmados com o Poder Público. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida e julgada procedente. Medida liminar confirmada” (ADI 916/MT, Pleno, rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 02.02.2009).

99. “O Tribunal de Contas tem dignidade constitucional e competência própria, insuprimível por quem quer que se seja e insubstituível por qualquer outro órgão ou poder. A partir daí tem de se agigantar como um dos órgãos constitucionais do exercício do poder para interferir

Não pode ser considerado órgão político ou legislativo, até porque, quando cabível o controle político, a própria Constituição transfere de volta ao Congresso Nacional,¹⁰⁰ como se vê nas atribuições da Comissão Mista de Deputados e Senadores (art. 72 da CF). São as competências atribuídas constitucionalmente que o qualificam como órgão dotado de função jurisdicional, sem qualquer ontologia ou recurso a medidas subjetivas. Ainda que se identifique no âmbito de funções “administrativas”, isso não impede que se identifique a função jurisdicional.

No caso dos Estados e Municípios, segundo o art. 75, as normas estabelecidas ao Tribunal de Contas da União aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, que serão integrados por sete conselheiros. Sobre as contas municipais, prescreve o art. 31 que a fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

9. Considerações finais

O tema da despesa pública comportaria ainda múltiplas considerações, como seria o caso de temas, como a despesa de pessoal, transferências voluntárias, reservas de contingências, restos a pagar, despesas com exercícios anteriores e o tratamento específico das despesas obrigatórias, como é o caso da saúde, previdência e educação. A complexidade das despesas públicas não é novidade e, a cada segmento, assoma dificuldades para o intérprete do direito financeiro.

Cientes dos desafios do Estado intervencionista, que são os mais variados, agregam-se agora aqueles do cenário global e de interestatalidade. A novidade fica por conta do aumento das despesas, na dependência de mercados externos, a demandar reservas elevadas e contingenciamentos duradouros, mas também despesas destinadas ao exterior, sob um princípio de solidariedade internacional, como o são as contribuições a organismos internacionais ou parcerias com governos estrangeiros.¹⁰¹

Por tudo isso, a gestão da atividade financeira estatal reclama modelos coerentes com essa nova realidade e sempre mais democráticos, para assegurar a consecução dos fins constitucionais do Estado, com proteção das minorias e permanente controle, interno e externo, além de preocupação contínua com os investimentos em favor das gerações futuras, ao que os gastos públicos igualmente devem atender, segundo um direito financeiro intergeracional.

onde e quando for necessário para impedir qualquer desvio de recursos” (OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Gastos públicos*. São Paulo: Ed. RT, 2012. p. 147).

100. “O Tribunal de Contas, no Brasil, é o órgão que se manifesta, não só no interesse da moralidade administrativa, mas também no da preservação dos Objetivos pretendidos pelo Congresso quando autorizou despesas e receitas” (BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 1992. p. 85).

101. Cf. TANZI, Vito; SCHUKNECHT, Ludger. *Public spending in the 20th century: a global perspective*. New York: Cambridge, 2004. 291 p.