
A&C

Revista de Direito Administrativo & Constitucional



A&C REVISTA DE DIREITO ADMINISTRATIVO E CONSTITUCIONAL

IPDA

Instituto Paranaense
de Direito Administrativo

Direção Geral

Romeu Felipe Bacellar Filho

Direção Editorial

Paulo Roberto Ferreira Motta

Direção Executiva

Emerson Gabardo

Conselho de Redação

Edgar Chiuratto Guimarães

Adriana da Costa Ricardo Schier

Célio Heitor Guimarães

Conselho Editorial

Adilson Abreu Dallari	Lúcia Valle Figueiredo
Alice Gonzáles Borges	Manoel de Oliveira Franco Sobrinho (<i>in memoriam</i>)
Carlos Ari Sundfeld	Marçal Justen Filho
Carlos Ayres Britto	Marcelo Figueiredo
Carlos Delpiazzi	Márcio Cammarosano
Cármem Lúcia Antunes Rocha	Maria Cristina Cesar de Oliveira
Celso Antônio Bandeira de Mello	Nelson Figueiredo
Clèmerson Merlin Clève	Odilon Borges Junior
Clóvis Beznos	Pascual Caiella
Enrique Silva Cimma	Paulo Eduardo Garrido Modesto
Eros Roberto Grau	Paulo Henrique Blasi
Fabício Motta	Paulo Neves de Carvalho
Guilherme Andrés Muñoz	Paulo Ricardo Schier
Jorge Luís Salomoni	Pedro Paulo de Almeida Dutra
José Carlos Abraão	Regina Maria Macedo Nery Ferrari
José Eduardo Martins Cardoso	Rogério Gesta Leal
José Luís Said	Rolando Pantoja Bauzá
José Mario Serrate Paz	Sérgio Ferraz
Juan Pablo Cajarville Peruffo	Valmir Pontes Filho
Juarez Freitas	Yara Stropa
Julio Rodolfo Comadira	Weida Zancaner
Luís Enrique Chase Plate	

Os conceitos emitidos em trabalhos assinados são de responsabilidade de seus autores, que gozam de inteira liberdade de opinião. e-mail para remessa de artigos, pareceres e contribuições: e.gab.@uol.com.br ou conselho@editoraforum.com.br Endereço para envio de contribuições: Editora Fórum
Revista A&C, Av. Afonso Pena, 2770, 15º/16º andar, Funcionários, CEP 30130-007 - Belo Horizonte - MG

A246 A&C Revista de Direito Administrativo e Constitucional. Ano 3, n. 11, jan./mar. 2003. Belo Horizonte: Fórum, 2003.
Trimestral
ano 1, n.1, 1999 até ano 2, n.10, 2002 publicada pela Editora Juruá em Curitiba
ISSN: 1516-3210
1. Direito Administrativo. 2. Direito Constitucional. I. Fórum.

CDD: 342 CDU: 33.342

Editor responsável: Luis Cláudio Rodrigues Ferreira
Projeto gráfico: Luis Alberto Pimenta
Diagramação: Anderson Pimenta
Revisora: Olga M. A. Sousa
Pesquisa jurídica: Fátima Ribeiro - OAB/MG 74868
Bibliotecária: Nilcéia Lage de Medeiros -
CRB 1545/MG - 6ª região
© Editora Fórum Ltda., 2004.
Proibida a reprodução total ou parcial desta obra,
por qualquer meio eletrônico, inclusive por processos
xerográficos, sem autorização expressa do editor.
Distribuída em todo o território nacional
Assinaturas e comercialização:
Editora Fórum, Av. Afonso Pena, 2770, 15-16 andar,
Funcionários, CEP 30130-007 - Belo Horizonte - MG
Tel.: (31) 2121-4900 – 0800 704-3737
e-mail: editoraforum@editoraforum.com.br
site: www.editoraforum.com.br

Responsabilidade na Gestão Fiscal

Reflexões Pontuais da Lei

Complementar nº 101/2000 no

Contexto dos Estados-Membros

Jozélia Nogueira Broliani

Mestre em Direito do Estado. Professora de Direito Tributário da UFPR. Procuradora do Estado do Paraná

Sumário: 1 Introdução - 2 A Lei de Responsabilidade na gestão fiscal - 2.1 Considerações gerais - 2.2 As normas da Constituição Federal e a responsabilidade na gestão fiscal - 3 A Lei Complementar nº 101/2000 - 3.1 Análise geral da Lei - 3.2 Planejamento - 3.3 Transparência - 3.4 Receitas - 3.5 Renúncia de receita - 3.6 Despesas públicas - 3.7 Despesas de pessoal - 4 Conclusão - Referências

1 Introdução

A Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal foi editada no intuito de obrigar o planejamento, o cumprimento de metas e o controle rigoroso das finanças públicas. Porém, o modo pelo qual os Administradores Públicos brasileiros vêm conduzindo as finanças públicas no Brasil, não decorre de simples atos irresponsáveis dos dias atuais, soltos no tempo e no espaço; é preciso analisar, ainda que em breves palavras, o contexto histórico em que nos inserimos, desde o Brasil Colônia, a influência portuguesa por ocasião do “descobrimento”, e as outras influências e tendências dos dias atuais. Somente a partir de então entenderemos o motivo, a razão, o fundamento, de certas práticas financeiro-orçamentárias desprovidas de planejamento e que tantos transtornos têm causado às finanças públicas em todas as esferas de governo nos tempos atuais.

Faremos, sempre que possível, no decorrer do relato histórico, referência às receitas tributárias, que constituem a mais expressiva fonte de recursos do Tesouro.

Nossa realidade, aliada à realidade mundial, nos dará o panorama seguro para entender e interpretar a nova Lei de Responsabilidade Fiscal editada em maio de 2000.

I - O PASSADO

O Brasil foi colonizado a partir do século XVI, período marcado por completa desordem financeira em Portugal, elevada carga tributária nas Colônias sob seus domínios, e submissão econômica à Inglaterra.¹

A arrecadação tributária, no entanto, não correspondia aos anseios portugueses, a sonegação reinava absoluta mesmo depois da instituição das Capitânicas Hereditárias, cujos donatários receberam a incumbência da cobrança dos tributos e envio do numerário à Coroa Portuguesa.

Por volta de 1548 instituiu-se o Governo-Geral, centralizando-se a administração, inclusive tributária. O Provedor-Mor passa a ser responsável pela arrecadação dos tributos e pelo julgamento dos casos relativos à Alfândega (os tributos alfandegários constituíam a principal fonte de arrecadação). Não foram poucos os desmandos cometidos a partir de então para a cobrança dos tributos.

A Coroa Portuguesa impunha uma política fiscal injusta ao Brasil, não respeitava a capacidade contributiva dos cidadãos que aqui viviam, impunha a legislação tributária portuguesa e criava outros tributos para a Colônia, conforme a oportunidade e a necessidade, atropelando direitos que hoje consagramos, dentre os quais o da legalidade e da capacidade contributiva, exigindo tributos sem qualquer coerência ou clareza.

Com as invasões dos ingleses, espanhóis, holandeses e franceses (todos ávidos de nossas riquezas) a Coroa Portuguesa instituiu novos tributos (chamados de taxas), desta feita cobrados para garantir as milícias (e o pagamento dos mercenários) que tinham por missão guardar nossas fronteiras e expulsar os estrangeiros.

Como não havia um Orçamento das contas públicas, a cada nova situação, ou necessidade de investimento, novo tributo era exigido dos colonos brasileiros, sem qualquer planejamento ou controle.

A maior parte dos tributos recaía sobre os colonos brasileiros, enquanto a elite econômica colonial gozava de inúmeros privilégios, fato que gerava crescente insatisfação, manifestada ora pela sonegação, ora pela representação.²

Assim como em Portugal, estabeleceu-se no Brasil uma organização social e econômica marcada pela desigualdade. Duas classes sociais passaram a existir: a dos senhores das terras (burguesia) e a do resto da população,

¹ A Magna Carta, outorgada pelo Rei da Inglaterra João Sem Terra, em 1217, já trazia, em seu artigo 12, uma primeira idéia de Orçamento Público, ao dispor que *"Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resguardar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seus montantes."*

² Id., p. 55-56.

composta por homens brancos pobres, índios e negros escravizados.³

Como Portugal precisava equilibrar constantemente suas finanças, abaladas pelo Tratado de Methuen (1703) firmado com a Inglaterra,⁴ novos tributos foram instituídos no Brasil Colônia, sobre a mineração, e aumentados sempre que Portugal via sua arrecadação diminuir. Os tributos que incidiam sobre a mineração eram fixos, *per capita*, e não respeitavam a capacidade contributiva, gerando novamente descontentamento entre os colonos e principalmente entre os burgueses.

A revolta dos colonos também é acentuada por uma prática antiga imposta pela Coroa Portuguesa: a desvalorização da moeda sempre que havia interesse no imediato repasse de numerário, ou no aumento desse repasse. Dessa forma, a mesma quantidade de metal precioso passava a valer menos.

No século XVIII a mineração torna-se a base da economia brasileira, e a insatisfação das elites cresce com a “Derrama”, ou seja, com a cobrança periódica dos tributos atrasados (especialmente os incidentes sobre os metais e pedras preciosas), aliada à política fiscal implantada pelo Marquês de Pombal para reorganizar a máquina estatal portuguesa.

A administração tributária foi novamente privatizada (no século XVIII) atribuindo-se a cobrança dos tributos, desta feita, aos grandes comerciantes do Reino, que passaram a controlar também as transações comerciais praticadas na Colônia. Foi organizada a Contabilidade Pública (por meio de Juntas da Fazenda Real), e as milícias foram melhoradas.

Quando a família Real Portuguesa aportou no Brasil, dentre outras iniciativas, foram abertos os Portos brasileiros a todas as Nações, intensificando o comércio, especialmente com a Inglaterra.

A partir de então (século XVIII) os burgueses e colonos brasileiros passaram a resistir à exagerada exigência tributária da Coroa Portuguesa. Muitas revoltas, dentre as quais a Conjuração Mineira, eclodiram por toda a Colônia até que em 1822 nossa “independência” (política, mas não econômica) foi deflagrada, sem que no entanto, fossem imediatamente libertados os escravos, ou instituído o trabalho assalariado (premissas do liberalismo europeu).

³ Id., p. 57.

⁴ Portugal tornara-se economicamente dependente da Inglaterra e o Tratado de Methuen obrigava os portugueses a adquirir os tecidos ingleses, enquanto estes deveriam adquirir os vinhos portugueses. Enquanto a Inglaterra lucrava com esse Tratado, Portugal se viu prejudicado, pois adquiria muito mais tecido inglês do que aquela o vinho português. O compromisso imposto pela Inglaterra era indeterminado, o que abalou mais uma vez as já precárias finanças públicas portuguesas.

Enquanto nossa Independência acontecia, na Inglaterra (no mesmo ano 1822) o chanceler do Erário apresentava no Parlamento o Orçamento Público, contendo as receitas e as despesas, para cada exercício financeiro, estabelecendo-se então a obrigatoriedade desse instrumento, como forma de supervisão das Finanças do Estado, assentado nos princípios da legitimidade e da moralidade dos gastos públicos.

Tais idéias, no entanto, ainda não estavam disseminadas nem por toda a Europa nem pelas Américas. D. Pedro I, que não era adepto de todos os ideais liberais (especialmente defendidos pela Inglaterra) dissolveu a Assembléia Constituinte em 1823 e outorgou a Constituição de 1824, criando quatro (em vez de três) poderes: Executivo, Legislativo, Judiciário e Moderador (este último idealizado para concentrar grande parte do poder em suas mãos), mantendo, no entanto, a viciada política tributária imposta por Portugal.

As Receitas, as Despesas e os Orçamentos Públicos continuavam sem controle, nem planejamento.

A abdicação de D. Pedro I (para disputar o trono português) aconteceu também pela oposição que sofria da elite agrária e urbana brasileira, que já tinha imaginado um novo projeto político e econômico para o Brasil, liberal na aparência, mas conservador na essência (a defesa da propriedade era o interesse de nossos liberais, que muito mais pretendiam manter e estender privilégios fiscais, do que instituir a igualdade e a liberdade). Desse projeto estavam excluídos grande parte dos brasileiros, os quais não teriam acesso à divisão e distribuição das riquezas produzidas.

Depois de muitas revoltas populares (lideradas pela elite agrária e urbana) ocorreu certa separação de competência tributária para atribuir às Províncias uma parcela da receita.

Durante a Regência as leis orçamentárias se aperfeiçoaram fazendo surgir a primeira discriminação de rendas tributárias no Brasil, com separação da competência geral e provincial (as receitas geral e provincial foram claramente fixadas).

A reforma tributária implantada a partir de 1832 culminou em 1837 com a abolição de vários tributos. Dentre as receitas provinciais algumas eram definidas aos Municípios (Lei nº 108, de 26 de maio de 1840). A idéia de federalismo predominava entre os liberais, mas os conservadores ainda tendiam a manter a monarquia centralizadora.

A proclamação da República em 1889 firmou os ideais liberais (contra os conservadores), abriu as portas para a imigração (visto que sem

escravos os grandes produtores de café precisavam de empregados para a lavoura), mas não alterou nossa economia baseada na monocultura e na exportação de produtos primários.

A proclamação da República contou com o apoio de uma nova classe média urbana (que defendia um novo perfil de orientação política ao Brasil) e dos militares positivistas (que acabaram assumindo o comando e abafando os anseios da classe média urbana) que viam no federalismo a solução para os graves problemas gerados pela centralização defendida pela Monarquia.⁵

Promulgada em 1891, a primeira Constituição da República do Brasil, no âmbito tributário, adotou rígida distribuição de competências entre União e Estados, privilegiando aquele em detrimento destes.⁶

Muitos tributos que já eram cobrados no Império foram mantidos, estabelecendo-se inclusive concorrência tributária entre a União e os Estados.

A União recebeu competência para instituir os impostos de importação⁷ (que representavam maior volume de arrecadação naquele período); de consumo, do selo e das loterias.⁸

Somente os impostos de importação eram não-cumulativos, e a cumulatividade dos demais tributos agravou o problema da bitributação.

Os Estados receberam competência para “decretar” os impostos sobre a exportação de mercadorias de sua própria produção; imóveis rurais e urbanos; transmissão de propriedade; e sobre indústrias e profissões. E, ainda, taxa de selo quanto aos seus atos administrativos e contribuições decorrentes de seus telégrafos e correios (art. 9º, CF 1891).

Cada Estado atribuía nas respectivas leis de organização municipal os tributos cujas receitas seriam convertidas aos Municípios.

Durante todo o século XIX e até o início do século XX, a teoria clássica do orçamento basicamente se limitava à distinção entre lei formal e lei material. O Estado se limitava a “fazer a guerra, prover a justiça e interferir minimamente sobre a vida econômica e social dos diversos países”.⁹

⁵ Id., p. 231.

⁶ MORAES, Bernardo Ribeiro de, op. cit., p. 58-64. Os Municípios não foram contemplados e recebiam parcela da receita dos Estados, como já ocorria no período regencial.

⁷ Os impostos de importação representavam o maior volume de arrecadação (cerca de 40% do total das receitas no início da República), mas ao longo da República vários outros produtos passaram a ser tributados pelo imposto do consumo, aumentando gradativamente seu percentual (que no início era de 15%) no total da arrecadação.

⁸ Constituição Federal de 1891, art. 7º: “É da competência exclusiva da União decretar: 1- impostos sobre a importação de procedência estrangeira; 2- direitos de entrada, saída e estada de navios, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, bem como às estrangeiras que já tenham pago imposto de importação; 3- taxas de selo, salvo a restrição do art. 9º, par. 1º, nº 1; 4- taxas dos correios e telégrafos federais.”

⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, v. V. p. 5 e 74-78. A teoria da Lei orçamentária formal, segundo Ricardo Lobo Torres, op. cit.,

No final do século XIX, na Europa (especialmente na Inglaterra) a noção de Orçamento Público se aperfeiçoa, deixando de representar “mera lei de estimativa de receitas e fixação de despesas com vistas à fiscalização política do Governo”, para constituir-se em instrumento de administração: programação, execução e controle das finanças públicas. Nasce a idéia moderna de orçamento, como meio de instrumentalização para a consecução do interesse público.

A partir da primeira grande guerra mundial uma séria crise financeira abate de forma alarmante o país, e a arrecadação antes centrada no café, foi alcançando outros produtos (têxteis ou pastoris), no intuito de equilibrar as contas públicas.

O Imposto sobre a Renda foi instituído pela Lei de Orçamento nº 4625, de 31.12.1922, alterada pela Lei Orçamentária nº 4728, de 31.12.1923, e cobrado a partir de 1924. Incidia sobre o capital e os valores mobiliários; o comércio e a indústria; sobre salários públicos e particulares e qualquer espécie de remuneração; e sobre o exercício de profissões não comerciais.

No plano internacional, as primeiras décadas do século XX foram marcadas pelo crescimento desorientado das indústrias norte-americanas (especialmente a automobilística); pela ausência de planejamento quanto à demanda de novos produtos (situação em que se encontravam muitos países, inclusive o Brasil, com sua política protecionista do café); o que levou a uma oferta excessiva de alguns produtos no mercado internacional (fortemente influenciado agora pelos Estados Unidos da América e não mais pela Inglaterra), culminando com a queda da Bolsa de Nova York, no final da década de 20 (século XX), exigindo reorientação da economia.

No Brasil a industrialização modificava o cenário da Capital de São Paulo, intensificando os negócios e o comércio, a prestação de serviços e a urbanização; porém, a exclusão social crescia na mesma velocidade, e com ela a insatisfação do povo, que não tinha acesso ao capital, aos negócios, ao consumo, ao trabalho.

desenvolvida por Laband, na Alemanha e acolhida por Gaston Jèze na França, defende que o orçamento não é Lei, mas um plano de gestão; não contém regras jurídicas, nem ordens ou proibições, sendo um instrumento de previsão das receitas e autorização das despesas, que não cria direitos subjetivos, nem modifica as leis tributárias e financeiras. Vários autores italianos (Graziani, Santi Romano, Berliri e Balladore-Palieri) aderiram a essa teoria, bem assim os brasileiros. A teoria material, defendida na Itália por Ingresso e Micheli, e na Espanha por Sainz de Bujanda, considera o orçamento uma lei perfeita e normal, que cria direitos, inova a ordem jurídica, e que somente pode ser modificada por outra lei de mesma hierarquia. A

Essa crise social culminou com a Revolução de 30 quando Getúlio Vargas chega ao poder em eleições consideradas fraudulentas. A revolta de 1932, que tinha por objetivo (dentre outros) o restabelecimento do Estado de Direito, serviu para que a Assembléia Constituinte fosse instalada, promulgando-se a nova Constituição em 1934, que contemplava algumas das aspirações do liberalismo democrático, e também do nacionalismo corporativista.¹⁰

Neste período foi designada uma comissão para estudar a situação econômica, financeira e tributária brasileira, e propor alterações na forma de organização dos orçamentos, na liquidação das dívidas interna e externa, na solução dos problemas fiscais e na uniformização da contabilidade pública.¹¹

A Constituição de 1934 (baseada na Constituição alemã de Weimar) adota a rígida distribuição de competências tributárias entre a União, os Estados e os Municípios, que pela primeira vez no Brasil são contemplados com tributos próprios.¹²

Porém a Constituição de 1934 é substituída em 1937 com a outorga de Constituição decorrente de novo golpe político-militar de Vargas (inconformado com a perda do poder ante as novas eleições previstas). O chamado “Estado Novo” de Vargas era centralizador, atribuindo amplos poderes ao Presidente da República.

As primeiras décadas do século XX marcam o fim do Estado Fiscal (aquele que se limitava a fazer a guerra, prover a justiça e interferir pouco na vida econômica e social) e surge a idéia do Estado de Bem-Estar Social, intervencionista, influenciado pelas idéias de Keynes, e também chamado de Estado Pós-liberal, Estado Providencial, Estado Distribuidor.¹³

Poucas alterações tributárias foram contempladas na Carta de 37, suprimindo-se alguns tributos para incorporá-los a outros. Manteve-se a distribuição de competências nas três esferas políticas, porém os Municípios, mesmo contemplados, continuavam preteridos e sem condições de garantir suas atribuições. Embora houvesse um campo concorrente para

¹⁰ NADAI, Elza; NEVES, Joana. *História do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1986, p. 322.

¹¹ HUGON, Paul. *O Imposto: Teoria Moderna e Principais Sistemas*. São Paulo: Renascença, 1945.

¹² À União coube o imposto de importação, o imposto sobre o consumo e o imposto sobre a renda. Aos Estados coube o (novo) imposto sobre vendas e consignações, o imposto sobre a propriedade territorial (rural), o imposto sobre a transmissão de imóveis *causa mortis e inter vivos*, o imposto sobre o consumo de combustíveis, o imposto de exportação e o imposto sobre profissões. Aos Municípios foi atribuída competência para o imposto de licenças, imposto sobre a propriedade urbana, imposto sobre diversões públicas e imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais.

¹³ TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., p. 13.

União e Estados, a Constituição vedava a bi-tributação fazendo prevalecer o imposto da União.¹⁴

A partir de 1940 várias alterações legislativas procuravam adaptar a Constituição de 37 à nova realidade econômica.

Em 18 de setembro de 1946 foi promulgada a Quarta Constituição da República, que no campo tributário, trouxe algumas alterações quanto à distribuição dos tributos, sem alterar a forma como as competências tributárias eram partilhadas entre União, Estados e Municípios (mantendo estes últimos com receita tributária insuficiente para cumprir suas obrigações constitucionais).¹⁵ A grande novidade desta Constituição de 1946 foi a criação da Contribuição de Melhoria (que poderia ser instituída pela União, Estados e Municípios).

A desordem orçamentária brasileira teve seu ápice durante o ano de 1961, quando os gastos do Governo Federal ultrapassaram as receitas tributárias em aproximadamente 100 bilhões de cruzeiros (a arrecadação foi de Cr\$317.500.000,00 e as despesas foram de Cr\$420.000.000,00) motivando amplo debate, iniciado pelo Conselho Nacional de Economia, visando uma reforma tributária que fortalecesse a União, o que acabou ocorrendo, porém com partilha de receita, por meio de subvenções, a Estados e Municípios (por pressões destes Entes Federativos).

Os governos democráticos de 1945 a 1964 foram marcados pelo ingresso cada vez maior de capital estrangeiro, visando o financiamento da ação governamental. O Brasil tornou-se não somente parceiro (ideológico-político) dos Estados Unidos, como também dependente financeiramente dos recursos que eram disponibilizados por aquele país.¹⁶

A importação de produtos estrangeiros (vindos da Europa e dos Estados Unidos), de equipamentos e tecnologias por muito tempo causaram

¹⁴ MORAES, Bernardo Ribeiro de, op. cit., p. 70.

¹⁵ A União tornou-se competente para instituir o Imposto de Importação, Imposto de Consumo, Imposto sobre os Combustíveis e Lubrificantes, minerais e energia elétrica (chamado de Imposto único), Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, Imposto sobre a transferência de fundos para o exterior, Imposto sobre os negócios de sua economia, atos e instrumentos regulados por lei federal, Impostos extraordinários e outros Impostos residuais. Também poderia instituir Taxas (assim como Estados e Municípios). Aos Estados couberam os Impostos: Imposto sobre a propriedade rural, Imposto sobre transmissão *causa mortis e inter vivos* de imóveis, o Imposto sobre vendas e consignações, o Imposto sobre exportação de mercadorias, Imposto sobre negócios de sua economia regulados por lei estadual, Imposto residual (não conflitante com o da União, que prevaleceria). Para os Municípios, couberam: o Imposto sobre a propriedade territorial urbana, o Imposto de licença, o Imposto de indústrias e profissões, Imposto sobre diversões públicas, Imposto sobre negócios de sua economia regulados por lei municipal.

¹⁶ Inverteu-se a influência econômica dos séculos precedentes, que sempre foi exercida pela Inglaterra sobre o Brasil Colônia de Portugal e sobre o Brasil independente, pois os Estados Unidos não somente se tornou independente economicamente da Europa, como passou a exercer forte domínio econômico sobre os países menos desenvolvidos.

desequilíbrio na nossa balança comercial. Ocorreu total desregulamentação da economia, abandonando-se a prática protecionista dos setores industrial e agrário.

Iniciou-se a industrialização no país (especialmente em São Paulo) mediante a criação de Empresas Estatais, a instalação de empresas estrangeiras e nacionais, que exigiam infraestrutura e investimentos em vários setores.

A divisão de classes, presente no Brasil desde a colonização, acentuou-se nesse período, deixando transparecer que a concentração de renda nas mãos de poucos privilegiados tornava o restante da população muito pobre.

A maior participação política (e a organização dos partidos políticos) modifica o acesso ao poder (alterando o quadro anteriormente existente, comandado pelos grandes produtores de café); partidos de esquerda e de direita mobilizam a classe média, que também almeja cargos eletivos.

No cenário mundial, a década de 60 foi marcada pela Guerra Fria, onde o Capitalismo (defendido pelos Estados Unidos, de quem o Brasil foi aliado e dependente) se debatia contra o Comunismo (da União Soviética).

Os militares brasileiros, que há alguns anos vinham estudando projetos políticos e estratégicos para o Brasil, aproveitando-se do momento político, das discussões travadas contra o Comunismo, das críticas à inflação crescente durante os últimos governos democráticos, tomaram o poder em 1964 (apoiados pelos Estados Unidos), pondo fim ao período de governos democráticos iniciado em 1945.

Inicia-se um período de reformulação do país com um número sempre crescente de investimentos externos; de ações voltadas ao desenvolvimento das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste; de grandes obras como a construção da Usina Hidrelétrica de Itaipu (Paraná) e da Usina Atômica de Angra dos Reis (Rio de Janeiro). A criação da Zona Franca de Manaus (Amazonas) em 1967 dá início à fase de subsídios às Empresas Nacionais e Estrangeiras.

Dias antes do golpe militar de 1964, foi editada a Lei nº 4320/64 (que já tramitava no Congresso Nacional há alguns anos, não sendo, portanto, fruto do regime autoritário), estatuindo normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Referida legislação (em vigor até o momento) já recomendava o Planejamento por meio do orçamento-programa, organizava o Orçamento,

o controle dos gastos públicos e das receitas, da dívida, dos balanços, da execução orçamentária. No entanto, nem todas suas recomendações foram seguidas.

Duas estratégias desenvolvimentistas foram utilizadas pelo Governo Federal durante o regime militar: o endividamento externo e interno, para captação de recursos financeiros, e o arrocho salarial.

Em determinado período, o crescimento econômico do país chegou a 10% ao ano, o que representou um dos maiores índices de toda a história do capitalismo, mas logo a inflação voltou com índices muito mais elevados do que aqueles existentes antes do golpe de 64, acentuando ainda mais a distância entre os mais ricos e os mais pobres.

O Estado passa a intervir mais na economia e as Estatais, nem sempre geridas pela competência, mas pelo protecionismo e pelo favorecimento, acabam gerando privilégios condenados pelo Mercado.¹⁷

Sob a desculpa de manter a ordem, a repressão política toma conta do país, principalmente a partir da Segunda metade da década de 60. Direitos individuais são violados, pessoas torturadas, grupos políticos de esquerda são perseguidos, muitos são mortos, outros exilados.

Em 1965 opera-se no país a Reforma Tributária, que tinha por objetivo reduzir o déficit do Tesouro, mediante uma política econômica antiinflacionária. Buscava-se reduzir as desigualdades sociais e a concentração da riqueza para proporcionar o crescimento econômico, consoante as regras do Mercado, incentivando a poupança e orientando os investimentos.

A Emenda Constitucional nº 18, de 1965 instituiu ampla Reforma Tributária.¹⁸ Ocorreu expressiva elevação da carga tributária, que depois de 1967 passou a representar pouco mais de 16% do Produto Interno Bruto, chegando a 24% após 1968.¹⁹

A Constituição de 1967 foi outorgada para conferir amplos poderes ao Governo central, legitimando os atos arbitrários praticados

¹⁷ NAPOLITANO, Marcos. *O Regime Militar Brasileiro, 1964-1985*. São Paulo: Atual, 1998, p. 40.

¹⁸ A União, que passou a concentrar a maior parcela dos tributos, recebeu competência para instituir o Imposto de Importação e o de Exportação; o Imposto sobre a propriedade territorial rural; o Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; o Imposto sobre produtos industrializados; o Imposto sobre operações financeiras; o Imposto sobre serviços de transporte e comunicações (salvo os municipais); o Imposto único sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais; o Imposto extraordinário; Taxas e Contribuição de Melhoria. Aos Estados restaram: o Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias; o Imposto sobre a transmissão e direito reais de imóveis; as Taxas e Contribuição de Melhoria. Aos Municípios o Imposto sobre a propriedade territorial urbana e o Imposto sobre serviços de qualquer natureza, além das Taxas e Contribuição de Melhoria.

¹⁹ AMED, Fernando José, op. cit., p. 286.

pelo Executivo. Não ocorreu nenhuma alteração tributária profunda nesse período, salvo algumas alterações legislativas (como a criação do Imposto residual, de competência da União). A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, praticamente não alterou o quadro tributário.

Depois da década de 70 (século XX) o proletariado (especialmente da região do ABC paulista) se organizou em Sindicatos, surgindo reivindicações de toda ordem (especialmente porque a inflação alta corroía os salários, que pela Lei somente eram corrigidos uma vez ao ano).

Nesse período, ocorreu renovação dos membros do Poder Legislativo nas três esferas de governo, e o MDB, partido de oposição, conseguiu maioria no Senado e na Câmara Federal.

Em outubro de 1978 foi eleito indiretamente para Presidente o General João Batista Figueiredo, que assumiu em 15 de março de 1979, prometendo a democracia. No mesmo ano, são autorizadas eleições diretas para governadores, é editada a Lei da Anistia e institui-se o pluripartidarismo.²⁰

No plano econômico, o país sofria forte recessão, provocada em parte pela elevação do preço do petróleo (em 1973), pela ausência de grandes investimentos externos, e pela volta iminente da inflação.

A década de 80 inicia com eleições diretas para governadores dos Estados (que tomaram posse em 1983), vencendo a oposição em 10 dos 23 Estados.

A crise econômica, gerada pelo esgotamento do modelo adotado pelos militares e agravada pela dívida externa, pela suspensão dos créditos internacionais e pela cessação de investimentos estrangeiros no Brasil, acaba por gerar forte recessão e desemprego.

Tancredo Neves é eleito Presidente em 15 de janeiro de 1985, mas não chegou a tomar posse, assumindo o vice-presidente José Sarney, que acaba cumprindo todo o mandato.

Promulgada a nova Constituição de 1988, altera-se um pouco a estrutura tributária, atribuindo-se aos Estados, dentre outros, a competência para a cobrança do ICMS (tributo sobre o consumo de ampla base de

²⁰ AMED, Fernando José, op. cit., p. 287.

²¹ À União couberam os tributos: Imposto de Importação (I.I.), Imposto de Exportação (I.E.), Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (I.R.), Imposto sobre produtos industrializados (I.P.I), Imposto sobre operações de crédito (I.O.F), Imposto sobre a propriedade territorial rural (I.T.R), Imposto sobre grandes fortunas, Contribuições Sociais, Impostos residuais, Impostos extraordinários, Empréstimo compulsório, Taxas e Contribuição de Melhoria. Os Estados receberam competência para instituir: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e prestação de serviços de transporte e comunicação (ICMS), Imposto sobre a propriedade de veículo automotor (IPVA), Imposto sobre a transmissão *causa mortis* e doações (ITCMD),

arrecadação), e à União a competência para, dentre outros, instituir Contribuições Sociais (para o financiamento da Seguridade Social).²¹

Embora a descentralização tenha sido de certo modo alcançada,²² o novo Sistema Constitucional Tributário passou a ser criticado pela complexidade (a simplificação era o que se almejava), e pela elevada carga tributária decorrente de impostos indiretos (2/3 da carga tributária recaía sobre impostos indiretos e 1/3 sobre os diretos). Outro fator de crítica e que acabou desencadeando a luta pela Reforma Tributária (já no início da década de 90) foi a “guerra fiscal” travada entre os Estados da Federação para buscar a industrialização e o desenvolvimento.

O primeiro Presidente da República eleito em votações diretas foi Fernando Collor de Mello (Alagoas), em 1990, que pregava austeridade fiscal e combate à corrupção. Tão logo assume o poder, confisca todos os ativos monetários dos correntistas e poupadores brasileiros, ao colocar em prática seu “Plano de estabilização nacional”. Defendia uma economia aberta para produtos e capitais estrangeiros, e em nome da austeridade fiscal, apresentou um projeto de Reforma Tributária, que passou a ser debatido por vários segmentos da sociedade, durante vários anos, sofrendo inúmeras alterações, que até hoje tramitam no Congresso Nacional. Mas, o governo Collor termina em *impeachment* no ano de 1992, sob a acusação de corrupção.

Assume a Presidência o vice-presidente Itamar Franco, que dentre seus feitos instituiu o Plano Real, de estabilização da economia, levado a efeito pelo seu Ministro da Fazenda o Senador Fernando Henrique Cardoso, que se elege Presidente em 1994, para iniciar o mandato em 1995.

A situação econômica do país se atenua com a estabilização da nova moeda (Real) que reduz os altos índices de inflação, mas o déficit público não

Adicional do Imposto de Renda (AIR), Taxas e Contribuição de Melhoria. Os Municípios receberam competência para: Imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), Imposto sobre a transmissão *inter vivos* de bens imóveis (ITBI), Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), Imposto sobre vendas a varejo de combustíveis, líquidos e gasosos, exceto óleo diesel, Taxas e Contribuição de Melhoria.

²² Na verdade a descentralização foi temporária, porque aos poucos a União passou a instituir várias Contribuições Sociais, cujas receitas não são partilhadas com Estados e Municípios. Ocorreu, também, na CF de 1988,

atribuição de competências aos Estados e Municípios, para prestação de serviços públicos essenciais (como a educação infantil e fundamental para os Municípios e o ensino médio ao Estado; a saúde como obrigação de Estados e Municípios, dentre outros), onerando os cofres públicos daqueles Entes Políticos, que para tanto precisariam mesmo de mais competência tributária e de repasses de receitas dos tributos federais, para equilibrar as contas públicas.

²³ As Contribuições Sociais existem para redistribuir riquezas por meio de Serviços Públicos essenciais, e é por esta razão que devem ter destinação certa de receita. Segundo a Constituição de 1988, podem ser instituídas para financiar a Seguridade Social, que compreende ações nas áreas da Previdência, Saúde e Assistência Social. Algumas delas foram criadas para financiar a Educação. Não podem ter, como quer o governo federal das últimas décadas do século XX e início deste século XXI, natureza meramente arrecadatória, com vistas a abastecer os cofres públicos, para o cumprimento das metas impostas pelo FMI, para o

está ainda contido, fazendo com que o Governo passe a instituir Contribuições Sociais cumulativas, para reforçar o caixa da União.²³ Foram instituídos: o Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira, atual Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (de início FINSOCIAL, atual COFINS), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).²⁴ A carga tributária, que em 1994 era de 25,09% do PIB, aumenta para 30,25% do PIB em 1998.²⁵

O atual governo do Presidente Fernando Henrique é marcado pela ideologia neoliberal, que impera nos Estados Unidos e na Inglaterra desde a década de 80, modelo que pretende substituir o tão criticado Estado de Bem-Estar Social.

II - A ATUALIDADE

Nessa breve incursão histórica chegamos finalmente aos dias atuais, o que nos facilitará a compreensão do motivo da edição da Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal no Brasil.

Na atualidade, o Orçamento evoluiu de mera disciplina contábil e estatística das finanças públicas, de mero instrumento de controle político do Executivo, para instrumento de controle gerencial de programas e metas dos órgãos do Estado. A noção de orçamento hoje ultrapassa a figura do Executivo, para compreender todas as ações, de todos os Poderes, inclusive o Legislativo e o Judiciário, o Ministério Público e os Tribunais de Contas, alcançando as Estatais, os demais Órgãos da Administração indireta do Estado, e todos aqueles que gerenciam dinheiro público.²⁶

O Estado, visto agora por um viés mais amplo, precisa ser entendido no contexto capitalista que marca o mundo ocidental na atualidade.²⁷

Fazendo despreziosa análise do desenvolvimento do Estado burguês contemporâneo do século XX, percebe-se que este coincide com

²⁴ A União arrecada com esses tributos cerca de 40 bilhões de reais, ao ano, o que corresponde a 20% da carga tributária do país, a qual é estimada em 30,25% do PIB, segundo fontes do Ministério da Fazenda. O investimento na Seguridade Social, no entanto, é simplesmente colocado em segundo plano, essa arrecadação tem servido a outros fins que não a redistribuição de riquezas.

²⁵ No início da década de 60 a carga tributária representava cerca de 16% do PIB, chegando ao final da década em 24%, o que já representava um alto índice, porém esse percentual ainda aumentou mais, para atingir 30,25% na década de 90.

²⁶ CORREIA, Arícia Fernandes et al. *Despesas de Pessoal: a Chave da Gestão Fiscal Responsável, Teoria e Prática*. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 5.

²⁷ Nosso breve estudo restringe-se ao ocidente, e em especial aos países capitalistas, porque na análise que fazemos da Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil, partindo da colonização Portuguesa, não sofremos outra influência senão aquela, do capitalismo europeu e norte-americano.

a fase do Capitalismo monopolista/financeiro. Influenciaram o Estado Contemporâneo intervencionista: a acumulação do capital; as necessidades geradas pela sociedade de massa; a progressiva burocratização da administração pública; o assistencialismo estatal na regulação dos conflitos entre capital e trabalho e nas políticas previdenciárias e sindical.²⁸

O Estado de Bem-Estar Social, surgido nas primeiras décadas do século XX, influenciado pelas idéias de Keynes, tornou-se mais intervencionista, procurando prover as necessidades sociais mediante ampliação das prestações públicas, e investimentos na seguridade social (saúde, previdência e assistência social) o que demandou também ampliação da carga tributária, aumento de tributos, concessão de incentivos fiscais e subsídios. Esse modelo de Estado buscou suprir as demandas sociais geradas pelos interesses do capital, surgindo e evoluindo no contexto capitalista-monopolista organizado.

Porém, a partir das décadas de 70 e 80 ocorre um processo de desorganização, reordenação e flexibilização global do capital internacional. Várias críticas são lançadas ao Estado de Bem-Estar, especialmente pelo cerceamento da liberdade, através da excessiva intervenção na economia, pela elevação da carga tributária, que não foi capaz de garantir o integral provimento de todas as demandas sociais, geradas não somente a partir das necessidades básicas das pessoas, mas também a partir de investimentos em bens improdutivos, como armamentos e viagens espaciais, pesquisas científicas, moradia, transporte, comunicação, seguridade social, educação.²⁹ O alto custo do Estado, o desemprego gerado pela retração do Mercado, dentre outros fatores (que não nos cabe por ora analisar), acabam marcando o fim do Estado de Bem-Estar Social.

O surgimento e a concentração de corporações transnacionais, a formação de blocos econômicos, a integração dos mercados ante o capitalismo monopolista avançado transformaram o Estado Capitalista, gerando descentralização do poder; presença de novos sujeitos participantes; especificidade de pólos normativos insurgentes e informais (gerando práticas pluralistas).³⁰

Nos Estados Unidos, o Estado de Bem-Estar diferia do tipo Europeu,

²⁸ WOLKMER, Antonio Carlos. *Elementos para uma Crítica do Estado*. Porto Alegre. Sérgio A. Fabris, 1990, p. 25-26.

²⁹ HABERMAS, Jürgen. *Mudança Estrutural da Esfera Pública*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1984, p. 208 apud TORRES, Ricardo Lobo, ob. cit., p. 14.

³⁰ WOLKMER, Antonio Carlos. *Pluralismo Jurídico...*, p. 38-39.

porque a preocupação, desde a década de 60 (Guerra Fria) girava em torno do combate ao Comunismo, por meio de práticas capitalistas com vistas a prejudicar a economia soviética, para derrubar o regime na Rússia, o que foi acentuado em 1978 com a invasão russa no Afeganistão.³¹

Na Europa, no entanto, praticava-se o Estado de Bem-Estar Social (provedor das necessidades sociais) na grande maioria dos países, até o final da década de 70, quando em meio à crise econômica mundial (e em razão da Segunda guerra fria iniciada com a invasão russa no Afeganistão), assume na Inglaterra Margareth Thachter (1979) com a promessa de implantação de um capitalismo avançado, com vistas à globalização da economia (os ideais neoliberais começam a ser colocados em prática). Nos Estados Unidos assume Reagan (1980), igualmente comprometido com os mesmos ideais. Na Alemanha assume Helmut Kohl (1982), na Dinamarca assume Schluter, países onde a direita passou a controlar o poder. O neoliberalismo destes dirigentes diferia um pouco do neoliberalismo francês de Miterrand, e do grego de Papandreou (assim como do de outros países Europeus de esquerda), que tendiam a adotar práticas voltadas ao social, à redistribuição de riquezas e ao pleno emprego). Porém, no decorrer da década de 80, ante as pressões do Mercado Financeiro Internacional (representado pelo FMI e pelo Banco Mundial) praticamente todos os países (mesmo os que tinham governos ditos de esquerda) se viram obrigados a manter uma política monetária com vistas à contenção do orçamento, às concessões fiscais aos detentores do capital, abandonando práticas de proteção ao pleno emprego. Somente não foram atingidos pelo neoliberalismo a Suécia e a Áustria, na Europa, e o Japão fora dela.³²

A ideologia neoliberal, é globalizante, marcada por forte influência dos economistas, que defendem a liberdade do Mercado para regular praticamente toda a vida econômica da sociedade, o que exige diminuição não somente do tamanho do Estado, mas principalmente de sua intervenção na economia. Tais ideais implicam em privatização das Empresas Estatais e em necessidade de regulação de determinadas atividades privatizadas.

Dentre os neoliberais surgem os chamados “radicais e conservadores” que pregam o Estado Ultramínimo,³³ detentor do monopólio da força, ~~mas que protege somente os que pagam, que compram proteção. E, também,~~

³¹ No final da década de 80 a União Soviética acaba se dissolvendo, pondo fim ad regime comunista até então vigente, permitindo o ingresso de capital e produtos estrangeiros, subdividindo-se em vários países independentes.

³² ANDERSON, Perry citado por AZEVEDO, Plauto Faraco de. In: *Direito, Justiça Social e Neoliberalismo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, p. 102-103.

³³ NOZICKI, Robert. *Anarchy, State and Utopia*. New York: Basic Books, 1974, p. 26 apud TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., p. 16.

os “pós-modernos”, que defendem a desregulamentação, a deslegalização (retirada do direito formal e sua substituição pela auto-regulação das pessoas e grupos sociais), e a desestabilização de instituições estabelecidas, de molde a permitir a mobilização coletiva para defesa de direitos difusos (Estado Constitucional informal, segundo a crítica de Canotilho).³⁴

Nos países onde o modelo neoliberal é aplicado, a partir da década de 90, se impõe uma política financeira pública austera, com a edição de Leis rigorosas de controle dos gastos públicos, das receitas e dos investimentos, da dívida pública (sendo esta uma das maiores preocupações do Mercado Financeiro Internacional, pois somente com o equilíbrio das contas públicas haveria garantia do pagamento da dívida, ou dos juros correspondentes), impondo-se sempre o pagamento ao menos do serviço da dívida (juros) — negando-se qualquer possibilidade de moratória.

A crise do Estado de Bem-Estar Social serviu para demonstrar que os recursos públicos tributários são escassos para atender todas as “mutantes” necessidades da sociedade, logo, o novo modelo de Estado idealizado (que continua sendo Fiscal, ou seja, dependente dos tributos que arrecada), precisa ser mais rigoroso com os gastos públicos, sob pena de inviabilizar o Governo e a implementação de seus projetos e metas.

A teoria neoliberal dos economistas, no entanto, não respeita a historicidade que acompanha a sociedade, repetindo velhos erros, abandonando sempre que possível a idéia de Justiça Social, para adotar uma racionalidade econômica indiferente à miséria e ao sofrimento humano. O endeusamento dos indicadores econômicos abstratos torna-se prioridade nas Universidades de Estados dominantes (formam-se Economistas “preparados” para manter terreno fértil aos interesses do Mercado), e tais medidas atingem os Estados periféricos como verdades incontestáveis.

O Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial mantêm rigoroso controle (que não é ostensivo, mas velado) das políticas econômicas implantadas nos países já endividados, e naqueles que buscam reforço de caixa, ditando ordens através de “cartas de intenções ou acordos de metas”, os quais devem ser rigorosamente cumpridos (prática difundida a partir

³⁴ TORRES, Ricardo Lobo, op. cit., p. 16-17.

³⁵ Mesmo os que cumprem fielmente suas ordens não estão livres de serem abandonados caso ocorra algum problema financeiro que possa afetar o Mercado Internacional, como é o caso da Argentina, que neste ano 2001 vive a pior crise financeira da sua história capitalista (embora tenha dolarizado sua moeda, como há poucos anos lhe sugeriram aqueles Organismos Internacionais, e tenha cumprido com a maioria das exigências impostas na década passada).

da década de 90).³⁵ As exigências do Mercado Financeiro Internacional (e em especial do FMI) — que dita as ordens no modelo neoliberal — são de equilíbrio orçamentário; redução de subsídios; combate à inflação o que pode gerar congelamento de salários; ajuste fiscal; privatizações de bens públicos.³⁶

O FMI prega também a transparência fiscal, pelo acesso ao público de informações sobre a estrutura do governo, as intenções da política fiscal, as contas e as projeções fiscais, visando dar maior segurança aos investidores, especialmente internacionais.³⁷

O Estado, afastado de seu papel regulador e provedor das necessidades humanas, sofre progressiva desmoralização, para dificultar sua intervenção e a busca da Justiça Social.³⁸

A especulação financeira que se origina nesse Mercado Global não é para todos, mas para os poucos que detém o Capital e assim dominam o mundo. Muitos justificam a “ideologia” neoliberal com a Democracia, porém as regras do Mercado nem sempre são democráticas.

O Estado capitalista contemporâneo pode agora (depois de todas essas considerações) ser conceituado, como faz Offe,³⁹ como “uma forma institucional caracterizada fundamentalmente por quatro determinações: a) privatização da produção; b) dependência de impostos; c) acumulação capitalista como ponto de referência; d) legitimação democrática”.

Neste século XXI as críticas ao neoliberalismo, ao Estado Mínimo, à racionalidade econômica desprovida de preocupação social, acabaram por provocar nova discussão acerca do papel do Estado na atualidade, fazendo com que muitos doutrinadores aceitem a noção de Estado Social Fiscal, referida por Ricardo Lobo Torres,⁴⁰ que é um Estado modificado, não mais marcado pela busca do Bem-Estar (conceito ligado à saúde, à previdência, à assistência, ou seja, a seguridade como um todo), mas pela busca da satisfação das necessidades básicas e fundamentais das pessoas, marcado pela regulação do Mercado, pela intervenção na economia (quando isto se fizer necessário), um Estado que busca nas despesas públicas

³⁶ AZEVEDO, Plauto Faraco de, op. cit., p. 107.

³⁷ Tais preceitos podem ser extraídos do Manual de Transparência Fiscal do Fundo Monetário Internacional, in <<http://www.federativo.bndes.gov.br>>.

³⁸ Tecendo esta mesma crítica, veja-se artigo de autoria de Carlos Chagas, publicado no *Jornal Gazeta do Povo*, de Curitiba, em 22 ago. 2001, denominado “A última maldade”.

³⁹ OFFE, Claus. Problemas Estruturais do Estado Capitalista, citado por GOMES, Manoel Eduardo Alves Camargo e no artigo intitulado “Apontamentos sobre alguns impactos do projeto neoliberal no processo de formação de tutelas jurídico-políticas” (In: *Direito e Neoliberalismo, Elementos para uma Leitura Interdisciplinar*). Curitiba: Edibej, 1996, p. 121.

⁴⁰ Op. cit., p. 17.

reduzir as desigualdades sociais, garantindo não somente o direito pleno da liberdade, mas provendo a saúde, a educação, a segurança, a habitação. Um Estado que tem consciência da escassez de recursos provenientes dos tributos, mas que ainda é dependente da arrecadação tributária, portanto, um Estado que planeja suas ações, seus gastos consoante suas receitas, em verdadeiro equilíbrio financeiro. Trata-se de um Estado redistributivo, que utiliza a tributação para fornecer aos indivíduos aquilo que sozinhos não teriam condições de prover, um Estado que retira parcelas de riquezas da sociedade e aplica adequadamente essa arrecadação em prol do interesse público.

Foi nesse contexto histórico que surgiram em vários países desenvolvidos as rigorosas Leis de Responsabilidade Fiscal, e onde o Brasil foi buscar subsídios para elaboração da Lei Complementar nº 101/2000 e da Lei nº 10.028/2000 (Lei dos crimes de responsabilidade fiscal).⁴¹

A Lei Complementar nº 101/2000, portanto, não retrata algo existente, mas estabelece um horizonte a ser perseguido.⁴²

Esse horizonte, no entanto, dependerá da interpretação que faremos dessa rigorosa Lei, que tenta impor limites aos investimentos sociais, mas que não suplanta a Constituição Federal de 1988, cujas normas (princípios e valores) continuam prevalecendo.

A Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal é um excelente instrumento de controle, mas não poderá atropelar a história de nossa sociedade, ainda marcada por desigualdades sociais e necessidades coletivas que precisam ser supridas.⁴³

2 A Lei de Responsabilidade na gestão fiscal

2.1 Considerações gerais

A conduta irresponsável de muitos Administradores Públicos brasileiros facilitou a implantação de uma legislação financeira rígida, de contenção de gastos e investimentos. Durante muitos anos a inadequada aplicação do dinheiro público e a precária qualidade dos serviços públicos

⁴¹ A Lei Complementar nº 101/2000 foi fruto de muitos estudos desenvolvidos desde a década de 80 (por economistas brasileiros, muitos dos quais vinculados ao Banco Mundial e ao Ministério do Planejamento), e retomados na década de 90, em países como a Inglaterra, Nova Zelândia e Estados Unidos, de onde foram copiadas muitas das normas sobre controle, cumprimento de metas e planejamento.

⁴² WENDPAP, Friedmann A. "Breve comentário sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal. LRF ou LRFmi?" *Estado de São Paulo*, 11 mar. 2001.

⁴³ É preciso não descurar da nova leitura que está sendo proposta ao neoliberalismo, que exige um Estado "forte" no controle e na regulação do Mercado, um Estado que não descuide do atendimento das necessidades sociais básicas, provendo aqueles cidadãos que não têm lugar nesse Mercado decorrente do capitalismo selvagem.

prestados em muitas áreas prioritárias, especialmente à população de baixa renda, acabaram gerando sérios problemas financeiros ao país, dificultando ou impedindo programas sociais e investimentos nas necessidades básicas dos cidadãos. Paralelamente aumentaram os índices absurdos de nossas dívidas externa e interna.

2.2 As normas da Constituição Federal e a responsabilidade na gestão fiscal

Arts. 163 a 169 da CF/88

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe algumas novidades na área das finanças públicas, mas muitas de suas normas já estavam encartadas na nossa Constituição Federal, nos artigos 163, 165 e 169, desde 1988. As citadas normas constitucionais já determinavam aos Administradores públicos uma conduta voltada à gestão fiscal responsável, faltando-lhes apenas a devida regulamentação (Lei Complementar) em legislação específica (embora tenha sido a Lei Federal nº 4.320/64 recepcionada pela Carta Constitucional).

A exigida regulamentação acabou ocorrendo com a LC nº 101/2000, legislação que não somente reproduziu as normas constitucionais, como também inovou, especialmente ao determinar certas condutas e estabelecer certos controles e punições aos Administradores Públicos.

A idéia de Orçamento-Programa foi adotada no Brasil desde a edição da Lei nº 4.320, em 1964, e acolhido na Carta Constitucional de 1988. Portanto, o princípio da transparência, que dentre outros, possibilita uma parceria entre o administrado e o governante, que atribui responsabilidades aos órgãos públicos quanto aos gastos, quanto aos projetos e escolhas do Administrador Público, somente não chegaram a ser implementados no Brasil antes da LC nº 101/2000, ante o contexto histórico já relatado, que não se mostrou favorável a tanto, até que a crise do conceito de Estado, e uma exacerbação da racionalidade econômica no Capitalismo global do final do século XX, marcado por uma forte atuação e interferência do Mercado, garantiram terreno fértil ao controle rigoroso das finanças públicas.

Antes da breve análise que faremos da Lei de Responsabilidade na gestão fiscal é preciso voltar os olhos para a Constituição Federal, para reestudarmos as normas financeiras que serão o “norte” da interpretação da LC nº 101.

A Constituição Federal de 1988 contempla o Orçamento no Capítulo II (Das Finanças Públicas), do Título VI (Da Tributação e do Orçamento), adotando por princípios de justiça e segurança orçamentárias (i) a

economicidade; (ii) a solidariedade; (iii) a capacidade econômica; (iv) a legalidade; (v) a clareza; e, dentre outros, (vi) a publicidade.⁴⁴

O art. 163 da CF/88 dispõe competir à Lei Complementar tratar de normas sobre (I) finanças públicas, (II) dívida pública interna e externa, (III) concessão de garantias pelas entidades públicas, dentre outras matérias que elenca.

Até o advento da LC nº 101/2000, contávamos apenas com a Lei (ordinária) nº 4.320/64 (que continua em vigor naquilo que não contraria a nova legislação), mas a Lei Complementar exigida no art. 163 da CF há muito era esperada.

O art. 165 da Carta Constitucional contempla, como instrumentos Orçamentários: (I) o plano plurianual,⁴⁵ (II) as diretrizes orçamentárias, (III) os orçamentos anuais.

O PPA deve conter “...de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

A LDO, por sua vez, compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientando a elaboração da lei orçamentária anual, dispondo sobre as alterações na legislação tributária e estabelecendo a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Lei Orçamentária Anual conterá todas as receitas, despesas, investimentos, metas e a programação prevista para o ano a que se referirem, devendo primar pela redução das desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional, no caso da União.

O par. 6º do art. 165 trata das renúncias de receitas dispondo que “o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”. O art. 14 da LC nº 101, que também trata de renúncia de receita, e sobre o tema voltaremos adiante.

As vedações em matéria de finanças públicas, aplicáveis a todas as esferas de governo, estão elencadas no art. 167 da CF.

A primeira vedação diz respeito ao início de programas ou projetos não incluídos na Lei Orçamentária Anual (inciso I). Todos os Projetos cuja

⁴⁴ TORRES, Ricardo Lobo. *O Orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p.6.

⁴⁵ Interessante destacar que a LC nº 101/2000 não regulou, como se espera, o Plano Plurianual, que portanto, continua carente de legislação específica.

execução supere um exercício financeiro, devem estar previstos no PPA (que é quadrianual), na LDO (que é anual) e na LOA (anual). Os Projetos cuja execução aconteça no mesmo exercício financeiro, devem estar previstos na LDO e na LOA. Tais projetos são tratados na LC nº 101 como metas, que devem ser cumpridas, pois seu descumprimento obriga à justificativa dos motivos que levaram a não execução da obra, investimento ou despesa constante do projeto. Esse dispositivo é eficaz para evitar que obras e despesas sejam iniciadas e jamais concluídas, em verdadeiro desperdício do dinheiro público, que poderia ter sido aplicado em outras situações de interesse social.

A realização de despesas ou assunção de obrigações diretas não poderá exceder os créditos orçamentários ou adicionais (inciso II). As despesas e as obrigações diretamente assumidas estão vinculadas ao princípio da legalidade, que não somente exige lei para sua realização, como também a observância dos valores (créditos) nela consignados. A necessidade de aplicação de recursos não previstos nas Leis Orçamentárias, exige fundamentação e disponibilidade de caixa para a despesa não prevista. Inúmeras outras vedações estão elencadas no mesmo artigo (167), mas deixaremos de comentá-las por não este o objeto de nosso estudo.

O art. 169 trata da despesa de pessoal da União, Estados e Municípios, determinando que não poderá exceder os limites estabelecidos em Lei Complementar. A LC nº 101 revogou a LC nº 96 que dispunha sobre os limites de gastos de pessoal. De forma exaustiva, a CF regula as despesas de pessoal nos sete parágrafos do mesmo 169. Como muitas das normas constitucionais também foram reproduzidas na LC nº 101, faremos alguns comentários no momento oportuno, sem no entanto esgotar o assunto, que é por demais extenso.

Todas as normas financeiras ora analisadas, no entanto, não estão isoladas na Constituição, ao contrário, são totalmente dependentes das demais normas constitucionais, especialmente as que tratam dos direitos sociais, dentre os quais destacamos a seguridade social (ações que compreendem a previdência, a saúde e a assistência social), a educação, o direito de habitação, de lazer, de cultura, a proteção individual e familiar, a proteção ao idoso e à criança, a proteção ao meio ambiente, ao pleno emprego, ao trabalho, à micro e pequena empresa nacional, aos índios.

Continuamos sendo um Estado Social, não somente porque nossa Constituição privilegia as questões sociais, mas porque os valores eleitos pela sociedade como merecedores de proteção, atenção e eleição (na

determinação dos gastos e das prioridades) são exatamente aqueles contidos na Carta de 1988, e que legitimam as normas nela contidas e o Estado brasileiro.

Sempre tendo por premissa essas questões sociais, passaremos a analisar a LC nº 101/2000.

3 A Lei Complementar nº 101/2000

3.1 Análise geral da Lei

A Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal,⁴⁶ Lei Complementar nº 101, de 05 de maio de 2.000, demonstra sua afinidade com a Reforma do Estado operada no Brasil especialmente a partir da Emenda 19/98.

Essa legislação, consoante se depreende das normas contidas no texto, visa controlar o Estado Gerencial (responsável, criativo e eficiente, vinculado a metas econômicas, mas que não deve se distanciar dos demais princípios que norteiam a Administração Pública, nem da finalidade do Estado que é o interesse público, o bem comum) idealizado na Emenda Constitucional nº 19, de 1998.

Esse modelo gerencial de Estado necessita de um Controle eficiente (o que talvez nunca tenhamos tido no Brasil), e este Controle é o ponto central, na nossa concepção, da Lei de Responsabilidade na gestão fiscal, o que justifica as normas rigorosas engendradas para não comprometer a economia interna e o plano de estabilização econômica do Governo Central.

Embora nem tudo na Lei Complementar seja novidade (como já demonstramos acima na análise das normas da Constituição Orçamentária), o contexto em que se insere é totalmente novo (que é o do novo modelo de Estado (Social Fiscal, para uns, Neoliberal para outros), ou Gerencial, consoante a Emenda Constitucional 19/98). A forma interdisciplinar utilizada para abordar diversas matérias tributárias, financeiras, econômicas, administrativas, que possuem total correspondência quanto aos fins e meios, também é novidade, mas exige cuidadosa reflexão para uma interpretação segura de suas normas.

A LC nº 101 trata de Normas de Planejamento, Orçamento, Receita, Despesa, Dívida Pública e Endividamento.

Não há *vacatio legis* (art. 74), logo, a Lei entrou em vigor na data

⁴⁶ O projeto de Lei nº 18-E, que era de iniciativa do Poder Executivo, foi por este sancionado no dia 04.05.2000, com alguns vetos (aos artigos 3º, 4º, I, "c" e "d", II e III; art. 5º, III, "a" e par. 7º; art. 6º; art. 25, II; art. 32, par. 3º, III; art. 40, par. 3º e 4º; art. 41; art. 63, II, "a"), e publicado no dia 05.05.2.000 como a Lei Complementar nº 101.

de sua publicação (05.05.2000).

Propõe a Lei Complementar um cuidadoso Planejamento, mediante a elaboração de Metas, Planos e Anexos (exigências às quais pode não estar preparada a maioria dos Estados e Municípios brasileiros). Tais instrumentos de planejamento constituem importante inovação que permite o controle de forma mais eficiente do que o adotado anteriormente (se é que tivemos um modelo único de planejamento anteriormente).⁴⁷

A pretensão de uma gestão fiscal responsável fica patente já no par. 1º do art. 1º, que propõe uma ação planejada e transparente: “Par. 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante **o cumprimento de metas de resultados** entre receitas e despesas **e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita**, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, **inclusive por antecipação de receita**, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.” (sem grifo no original)

Abstraindo as críticas já referidas (inclusive ao Manual do FMI no qual o Poder Central foi buscar amparo para a redação das diretrizes da gestão responsável), identificamos que para alcançarmos esse intento (gestão fiscal responsável) algumas ações, ou diretrizes, merecerão atendimento: Planejamento, Transparência, Controle, maior participação popular na Administração da coisa pública, e Clareza (tanto na elaboração legislativa quanto na execução orçamentária e nos relatórios). Partindo dessas premissas, faremos a análise da LC nº 101.

3.2 Planejamento

Quanto ao PLANEJAMENTO, as novidades da LC nº 101 ficam por conta dos Anexos à LDO e à LOA, os quais tem por função facilitar o controle da execução do planejamento contido nas Leis Orçamentárias. A LC nº 101 prevê quatro Anexos.

O ANEXO DE METAS FISCAIS está previsto no art. 4º, par. 1º, e será um dos instrumentos de planejamento da LDO, facilitando o controle interno e externo quanto ao cumprimento de suas determinações. As

⁴⁷ Será preciso que a Administração Pública passe a investir mais na capacitação e aperfeiçoamento profissional de seus servidores, o que por certo reverterá em prol da sociedade, que contará com um serviço público mais eficiente e mais transparente. A União deverá, segundo o art. 64 da LC nº 101, prestar assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios (lamentavelmente a Lei não se refere aos Estados e ao DF) para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, para o cumprimento das determinações nela contidas.

escolhas dos Administradores, as metas de resultados fiscais (receitas) e de gastos (despesas), de investimentos e obras, de serviços públicos, serão consignadas nesse Anexo de forma objetiva e clara.

O ANEXO DE RISCOS FISCAIS (art. 4º, par. 3º), que também faz parte da LDO, conterà a previsão dos riscos que poderão afetar o cumprimento do planejamento (são considerados riscos as ações judiciais movidas contra o Estado ou pelo Estado contra os contribuintes; uma recessão, uma política de juros altos que implique em acréscimo exagerado da dívida interna e dos juros a serem pagos, além de outros fatores considerados de risco). Existem riscos não previsíveis antecipadamente, mas mesmo para esses deverá haver a reserva de contingência, que constitui uma folga no orçamento capaz de solucionar algum impasse que possa prejudicar o cumprimento do planejamento, ou minorar seus efeitos. Não havendo como prever, ou reverter os efeitos dos riscos que ocorram, estaria justificado o não cumprimento das metas.

Todo planejamento pressupõe não somente a identificação dos riscos que possivelmente possam afetar a execução orçamentária, mas também medidas tendentes à prevenção, ou à superação desses riscos, caso aconteçam. Todos os riscos que possam ocorrer na execução do Orçamento deverão estar previstos nas Leis Orçamentárias (especialmente na LDO e na LOA), especificando-se desde logo os mecanismos de correção dos desvios, a forma de utilização da reserva de contingência, o corte de despesas.

A correção dos desvios, verificados no curso da execução orçamentária, também deverá estar expressamente consignada nas Leis Orçamentárias mediante a previsão de medidas que serão adotadas. Os riscos, se ocorridos, serão considerados desvios ao planejamento, e deverá haver certa margem de possibilidade de imediata recondução do planejamento aos patamares inicialmente previstos. Tais medidas deverão dar especial atenção às despesas de caráter continuado, às despesas de pessoal e as decorrentes da contratação de obras ou serviços (arts.15, 16 e 17).

Prevê a LC nº 101, no seu art. 4º, par. 4º, também para a LDO, um ANEXO DE POLÍTICA ECONÔMICA, que é obrigatório somente para a UNIÃO, no qual o Governo Federal fará constar a política adotada para conter a inflação, para os juros, para o crescimento econômico. A partir desses dados, Estados e Municípios farão suas projeções de arrecadação, de crescimento da receita, estipulando as despesas e os riscos que possam afetar o cumprimento do planejamento.

Para a LOA (Lei Orçamentária Anual) foi previsto o ANEXO DE

COMPATIBILIDADE DO ORÇAMENTO COM OS OBJETIVOS E METAS FISCAIS (art. 5º, I), onde será comprovado o montante da receita a ser auferida e as disponibilidades de caixa para o cumprimento de todas as metas planejadas. Esse dispositivo acaba com o planejamento irreal, garante transparência das ações dos Administradores.⁴⁸

O intuito da Lei é o equilíbrio das contas públicas, portanto, exige que em toda conduta relativa a despesas e receitas, inclusive renúncias, o Administrador Público sempre tenha em conta a busca e manutenção desse equilíbrio. Este será o principal norte na interpretação de vários dispositivos legais, especialmente os limitadores de gastos, os que tratam das renúncias de receitas e assunção de novas obrigações.

O cumprimento de metas para avaliação dos resultados constitui também inovação da Lei,⁴⁹ que determina ao Administrador, no Planejamento, traçar metas a serem seguidas, quanto à receita, quanto às obras, quanto aos serviços públicos a serem prestados. Tais metas deverão ser objetivas, de molde a facilitar o controle de seu cumprimento. O não cumprimento das metas propostas no PPA, na LDO e na LOA poderá ensejar punições, caso não haja justificativa. Deverão estar devidamente justificadas as causas que motivaram o não atingimento das metas planejadas.

Com essa determinação, acabam-se as metas irrealistas, que muitas vezes constavam no Orçamento somente para atender reclamos de uma ou outra facção política ou econômica. As metas, de ora em diante, deverão ser planejadas para que sejam cumpridas, e seu controle será rigoroso.

É no planejamento que o Administrador Público (que elabora os projetos das leis orçamentárias) e o Legislador (que pode emendá-los e os aprova) farão as escolhas sociais, em atendimento das demais normas constitucionais (mencionadas no tópico antecedente). Se os recursos são escassos, o planejamento será crucial para determinar o atendimento das

⁴⁸ Mesmo sendo uma Lei altamente técnica, como de regra são as normas financeiras, e impregnada de conceitos econômicos, cujos conteúdos nem sempre são apreendidos pelo jurista (em atitude isolada de interpretação), ou pelo povo, nenhuma crítica às suas origens, ou aos seus rígidos controles, serão capazes de modificar a opinião pública favorável a ela, porque o sentimento que nutre os cidadãos brasileiros na atualidade é o da austeridade administrativa e fiscal, do controle dos gastos, para que sobrem recursos para investimentos em áreas prioritárias à população. O cidadão espera do Administrador criatividade com responsabilidade, não-corrupção e exige punição para os atos lesivos ao patrimônio público. Essas exigências decorrem do exercício da cidadania, da educação, dos meios de comunicação que facilitam a troca de informações.

⁴⁹ Cópia do modelo norte-americano, que por sua vez o copiou das relações privadas, pois as grandes e bem sucedidas Empresas americanas já adotam esse procedimento há muitos anos, prática incorporada na sua cultura sócio-econômica. Esse não é bem o caso brasileiro, e nosso breve relato histórico deixou bem clara nossa posição (que é mais próxima da européia).

necessidades básicas. O incremento da arrecadação será também fator importante, porque se o Estado cada vez mais depende dos tributos para prover as necessidades públicas, a participação do cidadão-contribuinte haverá de ser cada vez mais solicitada, em nome da solidariedade, o que somente acontecerá se os Administradores Públicos planejarem corretamente suas ações e os investimentos públicos em prol da sociedade em que vivem, se a corrupção, os desvios de verbas, o favorecimento forem punidos e banidos da vida pública brasileira, se o Poder Judiciário mostrar-se forte, independente e capaz de punir rapidamente, se os investimentos em educação e segurança pública forem melhorados.

É importante salientar que quanto às funções públicas (Executiva, Legislativa e Judiciária) a interpretação das normas da LC nº 101 não poderá prejudicar seu cumprimento. O Poder Judiciário necessitará, mais do que nunca, do aparelhamento humano (mais juízes e auxiliares administrativos) e material (equipamentos e instalações adequadas) para dar conta rapidamente da solução dos conflitos que surgirão, pois o Estado Democrático de Direito somente se sustenta com um Poder Judiciário forte, livre, independente e bem preparado. As normas que tratam das despesas de pessoal, consoante abaixo será analisado, não poderão tolher ou dificultar o livre exercício da Magistratura, sob pena de séria ruptura do sistema, idealizado como democrático e para Instituições fortes. O enfraquecimento do Poder Judiciário somente poderá interessar ao jogo do Mercado Financeiro dos países mais desenvolvidos, que não pretendem ver democratizados e críticos os demais países dependentes do Capital estrangeiro.

Quanto ao Poder Executivo, os investimentos em segurança pública, em habitação, em saúde, em educação, em previdência e em assistência social, deverão ter prioridade, sob pena de estabelecer-se rigoroso controle de gastos, às custas de penoso sofrimento impingido à sociedade, que não verá no sistema proposto qualquer benefício, ou retorno social que justifique o rigor das normas de controle, fulminando assim com a legitimação do Estado de Direito.

3.3 Transparência

A Transparência é também exigência da gestão responsável, prevendo a LC nº 101 vários mecanismos de publicidade dos atos da Administração, dentre os quais destacamos os Relatórios Bimestrais e Quadrimestrais, as

Audiências Públicas, o Orçamento Participativo, a veiculação dos Relatórios inclusive em meio eletrônico (arts. 9º, 48 e 49).

Todos os Poderes e Órgãos Públicos sujeitos à Lei deverão tornar públicos seus gastos, seja com pessoal, com material, com manutenção (o que nem sempre acontecia), e suas receitas, pois a sociedade precisa ter consciência de quanto investe no Estado e onde esse investimento está sendo utilizado.

Nas **audiências públicas**, o Poder Executivo (acompanhado dos representantes dos demais poderes — Legislativo e Judiciário — segundo pensamos, em respeito ao princípio da separação dos poderes, corolário do Estado Democrático de Direito) demonstrará o cumprimento das Metas Fiscais de cada quadrimestre. Estas audiências deverão ocorrer até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, e acontecerão diante de uma comissão mista permanente, prevista no art. 166, par. 1º, da Constituição Federal (composta por Senadores e Deputados, no âmbito federal, e em comissão similar nos Estados e Municípios).

Como são públicas as audiências, será preciso que se dê ampla divulgação na imprensa do dia em que se realizarão, para que a sociedade possa participar, exercendo também o controle social.

As prestações de contas pelo Poder Executivo ao Legislativo, ficarão disponíveis, durante todo o exercício, aos cidadãos para consulta (art. 49).

A transparência na gestão fiscal nada mais é do que a ampla publicidade (por meios eletrônicos inclusive) dos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; das prestações de contas e do parecer prévio; do Relatório resumido da execução orçamentária e do relatório da gestão fiscal, bem como das versões simplificadas desses documentos (art. 48).

O incentivo à participação popular na elaboração do Orçamento ocorrerá pela disponibilização, por 30 dias, dos Projetos de Leis Orçamentárias, antes de sua votação e aprovação pelo Poder Legislativo. Nessa oportunidade, qualquer pessoa terá acesso aos dados nele contidos, podendo exercer seu direito de crítica, formulando sugestões aos parlamentares, mobilizando a sociedade em favor ou contra as medidas propostas, as metas, as despesas, exercendo plenamente a cidadania.

Da mesma forma, a realização das audiências públicas são instrumentos altamente democráticos, que colocam os cidadãos em situação de co-participantes e co-responsáveis do novo Estado-Instrumento que deve ser implementado a partir de agora. Ainda que nem todos os anseios populares

possam ser imediatamente contemplados nas Leis Orçamentárias, o debate e a reivindicação devem estar sempre presentes, para que com mais responsabilidade as escolhas sejam feitas pelos Administradores Públicos.

Outro instrumento de Transparência, e de Controle, será o Conselho de Gestão Fiscal, que deverá ser instituído por Lei Federal. Esse Conselho será constituído por representantes de todos os Poderes e esferas de Governo, do Ministério Público e das entidades técnicas representativas da sociedade, e terá por atribuição o acompanhamento e avaliação de forma permanente da política e da operacionalidade da gestão fiscal, harmonizando entendimentos e condutas eficientes entre os Entes da Federação. Esse Conselho criará formas de premiação e reconhecimento público aos titulares de Poder que alcancem resultados meritórios em suas políticas de desenvolvimento social.

3.4 Receitas

O art. 11 da LC nº 101 praticamente obriga a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional dos Entes da Federação. Essa norma tem gerado sérias críticas e amplo debate por parte de tributaristas de escol.

Essa imposição legal será sempre considerada inconstitucional para aqueles que defendem que a competência tributária, constitucionalmente deferida aos entes da federação, não constitui uma imposição, mas uma repartição de competências que implica em faculdade para legislar. E essa faculdade (que é imprescritível e indelegável) poderá ser exercida total ou parcialmente. Entendem os adeptos dessa teoria (quase a totalidade dos tributaristas) que se a Constituição Federal não obrigou a instituição de todos os tributos, a Lei Complementar não poderia fazê-lo.

No entanto, outra teoria pode ser defendida, pois como o Estado necessita da receita dos tributos, sua instituição constitui um dever, uma imposição do exercício da competência tributária, para não prejudicar o erário público e comprometer o exercício pleno de todas as funções públicas, a prestação de todos os serviços públicos indispensáveis à população. Não se poderia falar em dever de instituir os tributos se comprovadamente aquela receita não fosse necessária (o que não acreditamos, pois o Estado, tal como é concebido atualmente, depende fundamentalmente dos tributos para a consecução de suas finalidades sociais (e são muitas as necessidades sociais que precisam de recursos para provimento), situação que se agrava ainda

mais com as privatizações, que acabam retirando do Estado outras fontes de receitas).

E, não podemos esquecer do princípio da generalidade, pelo qual a tributação alcançará a todos indistintamente, sem privilégios regionais ou setoriais, ressalvadas as diferenças (princípio da igualdade), a imunidade, e os benefícios fiscais legalmente concedidos. Se a Constituição Federal atribui competência aos Estados para instituição do ICMS, do IPVA e do ITCMD, todos deverão fazê-lo, sob pena de não o fazendo estarem criando privilégios condenáveis àqueles que residem em seu território em detrimento dos demais, que são tributados.⁵⁰

A questão, no entanto, é polêmica, porque a Constituição Federal não é expressa ao determinar a instituição de todos os tributos, limitando-se a repartir competência tributária entre os Entes da Federação, e o tema por certo merecerá ainda muita reflexão, até porque a interpretação não poderá ocorrer exclusivamente pelas regras da teoria geral do direito tributário, mas pela conjugação das normas constitucionais, administrativas, financeiras, econômicas e tributárias.

Para os que entendem que o exercício da competência tributária não é obrigação, mas faculdade, a norma contida no parágrafo único do art. 11, que veda a realização de transferências voluntárias para o Ente que não tenha instituído todos os impostos (e neste ponto a Lei refere-se aos impostos e não a todos os tributos), seria igualmente inconstitucional.

Para os que entendem obrigatório o exercício da competência tributária, é totalmente válida a norma restritiva do parágrafo único do art. 11, quanto às transferências voluntárias.

E, ainda, podemos considerar uma terceira teoria, que podemos denominar de “mista”, pela qual mesmo não sendo o exercício da competência tributária uma imposição, seria totalmente válida a norma impeditiva da realização de transferências voluntárias aos Entes que não instituírem todos os impostos previstos na Carta Constitucional. Assim sendo, se a União, que não instituiu ainda o Imposto sobre Grandes Fortunas, quiser receber transferências voluntárias dos Estados ou Municípios, não fará jus a este repasse, que somente poderá ocorrer quando realizado o *caput* do art. 11 da LC nº 101, ou seja, quando todos os

⁵⁰ Quanto ao ICMS, que é um tributo estadual de característica nacional, não há dúvida nem mesmo na doutrina, mas a interpretação é a mesma para os demais tributos. O mesmo exemplo se aplica aos tributos Municipais, os quais devem (pois segundo pensamos não há facultatividade, mas obrigatoriedade) ser instituídos.

impostos de sua competência estiverem instituídos.

Se a LC nº 101 tem por premissa o equilíbrio das contas públicas para satisfação das necessidades sociais e para o cumprimento das obrigações constitucionais, legais e contratuais, aquele que não arrecada os tributos que poderia, não deveria precisar de transferências voluntárias (que são repasses voluntários, não vinculados a nenhuma ordem legal ou constitucional).

A instituição dos tributos deve ocorrer mediante Lei específica, porém os Entes da Federação mantêm em qualquer situação (ou teoria) sua competência tributária legislativa plena, quanto à alíquota e base de cálculo (se de outra forma não dispuser Lei Complementar sobre o mesmo tributo). Logo, quando possível, de acordo com cada espécie tributária, poderá o Ente tributar em menor ou maior quantidade, elegendo alíquotas progressivas, seletivas ou diferenciadas, ou instituir um benefício fiscal qualquer, para atender situações peculiares, de interesse social ou econômico, para fomentar o desenvolvimento ou a prestação de serviços à população. A instituição implica na criação do tributo mediante Lei (princípio da legalidade estrita), mas não necessariamente na sua cobrança integral, porque a figura do benefício fiscal também não foi banida do ordenamento jurídico (embora tenha sido limitado pelo art. 14 da LC nº 101).

Além da instituição de todos os tributos, a norma contida no art. 11 em análise, também se refere à *efetiva arrecadação* desses tributos. Efetiva arrecadação nos termos da legislação pertinente (das leis que instituem o tributo ou benefícios fiscais).

Para arrecadar os tributos instituídos é preciso organização administrativa e das carreiras de Procuradores dos Estados, Municípios, e da Fazenda Nacional. Também se faz necessária a devida instrumentalização da máquina administrativa (com equipamentos adequados para controle, inscrição da dívida, emissão da Certidão, e ajuizamento da Execução Fiscal correspondente), para que seja efetivada a cobrança do crédito tributário constituído. Para tanto, é preciso que existam Procuradores em número suficiente para o cumprimento das Metas Fiscais, que estarão comprometidas caso tal não venha a acontecer. É preciso mais que isso, é preciso melhorar as condições de trabalho das Procuradorias, suas instalações, provendo os recursos humanos necessários, para que o Poder Público atinja os resultados contidos nas Metas propostas no Anexo e na

Lei Orçamentária. O não cumprimento das Metas vai ocasionar cortes de gastos, redução de despesas, o que prejudicará o desempenho dos Entes da Federação.⁵¹

Outra determinação da LC nº 101 com relação às Receitas (que atende ao princípio da Transparência), refere-se à disponibilização de todos os estudos referentes a estimativas de receitas, pelo Poder Executivo, aos demais Poderes e ao Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento das propostas orçamentárias (art. 12, par. 3º). Essa determinação facilitará o planejamento dos demais Poderes e Órgãos sujeitos à Lei.

O Poder Legislativo não poderá emendar a lei orçamentária quanto à receita, salvo se comprovar erro ou omissão técnica ou legal.

O art. 13 da Lei exigirá das Procuradorias, especialmente das Fiscais, amplo controle de suas ações e seus resultados.

Prevê que trinta dias após a aprovação da lei orçamentária, o Poder Executivo desdobrará as receitas previstas em **metas bimestrais** de arrecadação, com a especificação em separado das medidas tomadas para combate à evasão e à sonegação; **quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.**

As Procuradorias necessitarão de eficiente organização. Primeiro será necessário um efetivo controle de ações judiciais intentadas pelo Estado-Administração, ou contra ele movidas pelos particulares.

Em segundo lugar será necessário o cadastramento dessas ações todas por assunto, mencionando-se, como item obrigatório, o valor a que se referem (valor da ação, do crédito tributário em discussão, da indenização, etc).

Terceiro, além do cadastramento das fases processuais, será preciso registrar o resultado da decisão em todas as instâncias, consignando-se ao final, se vencedor ou perdedor o Estado-Administração, o valor atualizado do crédito tributário envolvido na ação, ou da ação (em não se tratando de crédito), para que esse dado passe a constar dos Controles para análise das Metas Bimestrais, segundo exige o art. 13.

Quanto às Execuções Fiscais onde o Estado-Administração é o

⁵¹ Para que os resultados sejam satisfatórios, igualmente haverá necessidade de atuação eficiente das Secretarias de Fazenda, em todos os níveis de governo, quer em trabalho preventivo de fiscalização, quer no repressivo (de controle das evasões fiscais, lançamentos, inscrição em dívida ativa e emissão de certidão para o ajuizamento da execução fiscal correspondente).

exequente, será preciso, além de todas as exigências antes mencionadas, que se trace um Plano de Ação, e também se analise os resultados obtidos com as medidas tomadas no curso das ações. Tais procedimentos poderão fazer parte inclusive das Metas Bimestrais de Arrecadação, em separado, como determina o art. 13.

De todo o exposto conclui-se que o Anexo de Metas Fiscais, documento anual que acompanhará a Lei de Diretrizes Orçamentárias, deverá ser elaborado com a participação direta das Procuradorias, posto que somente elas poderão traçar os objetivos e prever os resultados no tocante à cobrança da dívida ativa, ajuizada ou não.

Como o art. 11 determina a instituição e arrecadação efetiva dos tributos, e o art. 13 prevê a análise bimestral da arrecadação por parte do Poder Executivo, não haverá como dissociar o trabalho das Secretarias de Fazenda do trabalho das Procuradorias, ambos deverão somar esforços para que o Estado-Administração atinja as metas propostas na Lei e contidas no Anexo de Metas Fiscais.⁵²

3.5 Renúncia de receita

A Lei de Responsabilidade Fiscal não impede a renúncia de receita de natureza tributária, mas exige, em prol do equilíbrio das contas públicas, que de duas condições uma ao menos seja observada: (i) ou que se retire do cômputo das receitas o montante relativo à renúncia; ou (ii) que se crie medidas de compensação consistente no aumento da receita por meio de elevação de alíquotas de outros tributos, cancelamento de outros benefícios anteriormente concedidos, majoração ou criação (se constitucionalmente previsto e legalmente possível) de tributos, ou ampliação da base de cálculo de tributo já existente.

Toda e qualquer renúncia de receita deverá estar acompanhada de uma estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício a que se refere e nos dois seguintes. O art. 165, par. 6º da CF, já exigia que a Lei Orçamentária contivesse o demonstrativo do efeito dos benefícios fiscais sobre receitas e despesas. A LC nº 101, em nome da transparência, não somente exige o demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro (para deixar público o montante da renúncia, que favorece algum (ou

⁵² No Estado do Paraná já existe um trabalho integrado entre Secretaria da Fazenda e Procuradoria do Estado, especialmente a Procuradoria Fiscal e as Procuradorias Regionais, mas ainda há uma imensa diferença estrutural entre esses Órgãos, em detrimento da Procuradoria, podendo ocorrer um aperfeiçoamento no trabalho conjunto que doravante se fará necessário.

alguns) indivíduos), para o ano em que foi concedido, como também uma projeção desse impacto nos dois exercícios seguintes, para não prejudicar o futuro planejamento, e principalmente para obrigar o Administrador ou o Legislador a medir as conseqüências de um ato que importe renúncia de receita, o qual pode redundar em aumento de arrecadação, ou em corte de despesas.

Além da estimativa do impacto, toda renúncia deve constar da Lei Orçamentária, cujo projeto é elaborado no exercício anterior ao de sua vigência. O planejamento, portanto, é obrigatório para estas situações, que devem ser, ao menos, previstas, para que possam concretizar-se durante a execução orçamentária.

O art. 14 estabelece como renúncia de receita qualquer concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária.

Será renúncia, portanto, o benefício tributário que importe em redução ou anulação de receita de caráter permanente, que em princípio seria importante para as despesas planejadas no período.

É importante consignar que a renúncia de receita não poderá afetar as metas de resultados fiscais previstas, mesmo se apenas não forem computadas no total das receitas. Se a renúncia afetar de alguma forma o cumprimento das metas, será necessária a implementação prévia de medidas de compensação, que consistirão no aumento de alíquotas de outros tributos, na aplicação da base de cálculo, na criação de novos tributos (se permitido legalmente), ou no cancelamento de benefícios anteriormente concedidos. As medidas de compensação que versarem sobre matéria tributária deverão obedecer, pelo menos, aos princípios da legalidade (somente podem ser implementadas por meio de lei tributária), da anterioridade (somente têm eficácia no exercício seguinte ao da edição da lei), da irretroatividade (não atingem fatos pretéritos, valendo somente para o futuro).

Portanto, para concessão de benefícios tributários deve haver prévio planejamento e prévia inclusão nas Leis Orçamentárias, sob pena de reputar-se ilegal o benefício concedido sem respaldo nessa regra.

Essa norma tende a acabar com velho hábito brasileiro na elaboração orçamentária, de primeiro eleger as despesas públicas e depois estimar as receitas correspondentes, ainda que estas jamais se realizassem (e ante tantas necessidades sociais, costumava o Administrador, ao elaborar o Projeto de Lei Orçamentária, ou o Legislador, ao emendá-lo, elencar todas

as despesas possíveis e imagináveis (pretendendo no curso da execução do Orçamento ao menos cumprir algumas, possíveis de serem custeadas), para depois tentar fazer com as receitas chegassem ao mesmo patamar das despesas — tudo era em verdade muito irreal, sem qualquer preocupação metodológica quanto aos cálculos para estimativa das receitas. Esse quadro se alterou há bem pouco tempo no Brasil, e somente em algumas regiões de nosso imenso país).

A renúncia compreende: (i) Anistia; (ii) Remissão; (iii) Subsídio; (iv) Crédito presumido; (v) Isenção em caráter não-geral; (vi) Alteração de alíquota; (vii) Modificação de base de cálculo; e (viii) Outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Os tributos da União que não se sujeitam à anterioridade (art. 153, par. 1º; incisos I, II, IV e V, da CF) poderão ter suas alíquotas modificadas sem submissão à regra do art. 14 antes mencionada.

Outra exceção ao art. 14 diz respeito ao cancelamento, ou remissão da dívida cujos custos de cobrança ultrapassem o valor do crédito.

3.6 Despesas públicas

O tema despesas públicas não poderá ser refletido somente no estreito limite da LC nº 101, pois conforme dissemos, é na Constituição Federal (nas Estaduais e nas Leis Orgânicas Municipais) que devemos buscar justificativa e fundamento para as mesmas. Portanto, nenhuma norma da LC nº 101 poderá contrariar a Constituição, e se assim o fizer, a interpretação que faremos será “conforme” o texto constitucional.

As normas que tratam das despesas estão contidas nos artigos 15, 16 e 17, da LC nº 101.

Para criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa, haverá necessidade de estimativa do impacto orçamentário-financeiro para o exercício a que se refere e os dois subsequentes; declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e com o plano plurianual (art. 16, caput e incisos I e II).

Estas exigências são condição prévia para a licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras e para desapropriação de bens imóveis urbanos, assim como para qualquer alteração que possa ocorrer no curso da execução orçamentária ou da prestação do serviço ou fornecimento do bem (art. 16, par. 4º).

A norma em questão visa manter o equilíbrio das contas públicas,

destarte, o planejamento deve contemplar (no PPA, na LDO e na LOA) necessidades de ampliação da máquina administrativa, novas ações governamentais, ou situações emergenciais, reservando um numerário (que não estará vinculado a nenhuma despesa, quer na reserva de contingência, quer em outras modalidades financeiras, para custear estas novas despesas. Se não houver disponibilidade de caixa para o custeio dessa nova despesa, a mesma não poderá ser autorizada, assim como não o será quando não prevista nas Leis Orçamentárias, devendo o ordenador da despesa declarar o fato responsabilizando-se inclusive criminalmente por essa declaração).

Essa é a regra geral, mas certamente que existem exceções, e todas estão na própria Constituição Federal.

O princípio da razoabilidade e o da proporcionalidade devem ser considerados na interpretação das normas da LC nº 101.

O cumprimento das funções (Executiva, Legislativa e Judiciária) constitui obrigação do Estado, que deve desempenhar essas atividades mediante os meios necessários (recursos humanos e materiais), que não poderão ser tolhidos por falta de planejamento ou de inclusão na Lei Orçamentária, por falta de disponibilidade de caixa ou pela ausência de declaração do ordenador da despesa.

As obrigações do Estado devem ser cumpridas, ainda quando não previstas na Lei Orçamentária (até porque o Orçamento, segundo a teoria formal, não é Lei (em sentido formal), não cria direitos, apenas prevê projetos e metas, autoriza despesas, estima receitas, e organiza o cumprimento do direito previsto nas Leis Constitucionais e infraconstitucionais — de caráter tributário, administrativo, financeiro ou econômico).

Se, exemplificando, o Poder Judiciário precisar aumentar o número de Juízes e de auxiliares administrativos para dar atendimento à crescente demanda social que precisa ver os conflitos resolvidos, e se os cargos já estiverem previstos na Lei específica, nada poderá impedir que esse aumento de despesa de pessoal, porque o fundamento é constitucional (somente ao Estado é permitido solucionar o conflito de interesses (a lide) que se instaura na sociedade,⁵³ o fazendo para qualquer pessoa que busque a proteção jurisdicional). Esse valor é fundamental no Estado Democrático de Direito, é fundamental para a sociedade, é indispensável à legitimação do Estado.

Para manter o equilíbrio das contas públicas, no entanto, e para

⁵³ Embora no Brasil adotemos o sistema de Jurisdição única, a Arbitragem e a Mediação constituem forma privada de resolução de conflitos, mas que se opera em campo restrito (daqueles que podem pagar para obter rapidamente a solução de um conflito, e que se sujeitam ao crivo de um particular para dirimir a controvérsia).

dar cumprimento ao art. 21 da LEF,⁵⁴ assim como ao art. 17 da mesma Lei, no exemplo citado do Poder Judiciário, se não houver disponibilidade imediata de caixa, despesas deverão ser cortadas (elegendo-se as menos relevantes, as que podem ser desprezadas sem prejuízo da sociedade), para dar cumprimento à norma constitucional. Se necessário for, despesas de pessoal também deverão ser reduzidas, se isto se mostrar possível, procedendo-se nos termos do art. 169, par. 3º da CF, para reduzir ao menos 20% dos cargos comissionados e funções de confiança. Se nenhum corte de despesa se mostrar possível, a alteração da LC nº 101 quanto aos limites de gastos de pessoal com o Poder Judiciário deverá ser providenciada, para preservação do Estado Democrático de Direito, que depende do Poder Judiciário, interpretando-se até que isso ocorra o art. 21 da LEF com exceções, sempre que presentes a razoabilidade e a proporcionalidade.

A despesa obrigatória de caráter continuado prevista no art. 17 somente poderá ser modificada ou ampliada se comprovado que não afetará as metas de resultados fiscais, devendo ocorrer compensação de receita, se necessário for.

Todo aumento de despesa de caráter continuado gerará uma necessidade permanente de receita, ou o corte permanente de outras despesas, portanto, somente o planejamento antecipado e adequado poderá resolver problemas como esses, que podem ocorrer quando se amplia o quadro de funcionários. A regra geral determina que se comprove que o aumento não afetará as metas de resultados fiscais (não desequilibrará as contas públicas), mas se o aumento de despesa decorre de determinação constitucional, como é o caso dos Municípios que precisam prover a saúde no seu território, e para tanto necessitam de médicos e enfermeiros, ou professores para a educação infantil e para o ensino fundamental, a regra não poderá ter a mesma interpretação. Para dar atendimento a mandamento constitucional, o aumento da despesa com pessoal (no exemplo, médicos e professores) poderá afetar as metas de resultados fiscais, exigindo o corte de despesas, o não cumprimento das metas programadas, o que seria totalmente justificável. Porém, o que se exige, em qualquer caso, é que pela razoabilidade, se busque o equilíbrio das contas públicas, mesmo que a longo prazo, com medidas planejadas,

⁵⁴ "Art. 21 – É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento de despesa com pessoal e não atenda: I – as exigências dos arts. 16 e 17 desta Lei Complementar, e o disposto no inciso XIII do art. 37 e no par. 1º do art. 169 da CF; II – o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo."

justificadas e transparentes.⁵⁵

A LC nº 101 criou a figura da “limitação de empenho” (art. 4º, inciso I, letra “b”, no art. 9º *caput*, e no art. 31, par. 1º), que será aplicada sempre que ao final do bimestre de apuração a receita não atingir a meta de resultado previsto (primário ou nominal). Desta forma, se o montante das receitas não atingir o valor previsto, despesas deverão ser cortadas, ou não poderão ser efetivadas, em razão da limitação financeira.

Essa figura da limitação de empenho é nova no direito brasileiro e foi copiada do modelo norte-americano do *Budget Enforcement Act* (BEA), de 1990, conhecido como *sequestration*, sendo uma regra de ajuste das despesas às receitas auferidas.

Todos os Poderes e Órgãos receberão ao final de cada bimestre a partilha das receitas auferidas (e não os valores constantes nas Leis Orçamentárias), devendo adequar as despesas a estes valores, limitando gastos, temporária ou definitivamente, se as metas de arrecadação não forem alcançadas. Se, no entanto, no bimestre subsequente, as metas de receitas forem alcançadas e/ou superadas, reequilibrando o orçamento e o planejamento, aquelas despesas objeto de limitação de empenho poderão ser efetivadas.

No entanto, as despesas constitucionais e legais do Ente (e aqui se inclui o serviço da dívida), assim como pagamento dos funcionários públicos, não poderão ser objeto de limitação de despesas. Os gastos com educação, saúde, habitação, segurança pública, seguridade social, assim como as demais despesas constitucionalmente ou legalmente previstas como obrigações do Estado, necessariamente deverão ser mantidos.

A forma de contingenciamento dos gastos não será aleatória, nem discricionária, devendo constar expressamente da Lei de Diretrizes Orçamentárias.⁵⁶

3.7 Despesas de pessoal

⁵⁵ Muitos outros exemplos poderiam ser citados para justificar que a regra do art. 16, embora de caráter geral, comporta exceções. Para ilustrar, suponhamos que em desabando o teto de uma cadeia pública, inviabilizando a manutenção dos presos e gerando uma situação de perigo iminente, sejam solicitadas ao Estado imediatas providências, que não atendidas motivem uma ação civil pública. No julgamento de primeira instância supomos que o Magistrado acolha o argumento de que o conserto do telhado da cadeia não estava previsto na Lei Orçamentária, razão pela qual não poderia o Estado ser compelido a consertá-lo. O equívoco da decisão está justamente na identificação do Orçamento como peça material e não formal. Mas, mesmo que se admitisse o Orçamento como instrumento material, que cria direitos e obrigações, além de estipular receitas e despesas, não podemos jamais nos esquecer da Constituição Federal, que determina a segurança pública como obrigação do Estado (o art. 5º da CF garante a todos o direito à segurança, e quanto à segurança pública, é dever dos Estados-membros, conforme o art. 25, par. 1º, da CF). Sendo obrigação dos Estados-membros, não importa se as Leis Orçamentárias contemplaram ou não as despesas com segurança pública, o erro ou a falta de planejamento não poderá inviabilizar o cumprimento da norma constitucional. A despesa deverá ser feita, com respaldo na Constituição Federal, ainda que à custa do corte de outras, que certamente terão que desaparecer para garantir a disponibilidade de caixa.

⁵⁶ FIGUEIREDO, Carlos Maurício C. Lei de Responsabilidade Fiscal – o Resgate do Planejamento Governamental.

O tema *despesas de pessoal* mereceria um estudo em separado, ante a infinidade de questões constitucionais e administrativas envolvidas. Faremos, no entanto, breves e limitadas considerações acerca de temas pontuais.

A Lei de Responsabilidade Fiscal fixou limites para despesas de pessoal não somente do Executivo, mas também do Legislativo e do Judiciário, o Ministério Público e os Tribunais de Contas, o que têm gerado muita polêmica na doutrina.⁵⁷

Novamente invocamos os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade para justificar que há uma regra geral mas existem exceções, em praticamente todos os dispositivos que tratam de despesas de pessoal.

É preciso limitar, de maneira geral, os gastos com pessoal para que o restante das receitas auferidas seja aplicada em prol da sociedade, para satisfação de suas necessidades fundamentais, sob pena de o Estado estar servindo apenas a alguns (privilegiados), deixando de cumprir seu papel redistributivo de riquezas (por meio de serviços públicos e bens). Mas, por outro lado, não podemos interpretar as normas restritivas de despesas como absolutas nos percentuais e nas obrigações exigidos.

Como dissemos, as funções (Executiva, Legislativa e Judiciária) deverão ser obrigatoriamente cumpridas, assim como os gastos com segurança pública, educação, saúde, previdência, habitação, transporte coletivo, assistência social (que são serviços públicos que constituem um “núcleo comum”, valores fundamentais para a sociedade, expressos no art. 6º (Direitos sociais) e implicitamente contidos no art. 1º da CF, que identifica o Brasil como um Estado Democrático de Direito que tem como fundamento, dentre outros, a dignidade da pessoa humana (inciso III do art. 1º da CF).

Portanto, se a despesa com pessoal do Poder Judiciário, exemplificando, ultrapassar o limite legal, mas a justificativa desse excesso for o aumento do número de Juízes e/ou auxiliares administrativos, indispensáveis ao

⁵⁷ A CF de 1967, em seu art. 66, par. 4º, estabelecia os limites de gastos com pessoal em 50% das receitas correntes dos Entes da Federação. A Emenda nº 01/69 deixou de tratar constitucionalmente do tema, remetendo à Lei Complementar a competência para tanto, o que foi repetido na CF de 1988, dispondo esta Constituição, no art. 38 do ADCT o limite máximo de 65% das receitas correntes, para os gastos com pessoal. Em março de 1995 foi editada a Lei Complementar nº 82 (Lei Camata), que reduziu o percentual para 60% e determinou o cálculo sobre a receita corrente líquida. Em 1999 a LC nº 82 foi substituída pela Lei Camata II, LC nº 96, que reduziu novamente o percentual para 50%, mas somente para a União, mantendo os 60% de Estados e Municípios. No tocante aos Municípios, a Emenda Constitucional nº 25/2000, cuidou dos gastos do Poder Legislativo Municipal no art. 29-A. A LC nº 101/2000 revogou a LC nº 96/99 e passou a estipular os limites de gastos com pessoal, mantendo os percentuais da União em 50% e de Estados e Municípios em 60% (conflitando quanto a estes nos gastos do Legislativo, prevalecendo a EC 25/2000).

cumprimento da função jurisdicional, estará plenamente justificado o excesso, pelos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, e com fundamento nos artigos 2º, 5º, inciso XXXV e XXXVII, LIII, LIV, LV, LVII, LXI, LXVIII, LXIX, LXXI, LXXII, e LXXIII, e art. 99, da CF/88.

O art. 37, inciso X da CF assegura aos funcionários públicos em geral a revisão anual da remuneração ou dos subsídios tratados no art. 39, par. 4º, sempre na mesma data e sem distinção de índices, por meio de Lei específica. Esse dispositivo visa atualizar, ante a inflação do período, ou alterar, ante outras necessidades econômicas ou de adequação funcional, a remuneração dos servidores públicos, para que seus ganhos não acabem corroídos pela desvalorização da moeda, ou para que sejam corrigidas injustiças praticadas no passado quanto ao enquadramento de uma ou outra categoria de servidores. Quando se tratar de mera atualização monetária, os Tribunais já pacificaram o entendimento não se tratar de majoração salarial, mas de mera adequação monetária. A fonte de receitas tributárias está em constante atualização, de molde a permitir que os tributos sejam pagos sempre atualizados, portanto, os salários dos funcionários merecem igual tratamento, devendo ocorrer anualmente a adequação dos valores aos padrões monetários atuais.

Logo, a atualização salarial anual é direito assegurado a todos os servidores, que precisa ser considerado nas Leis Orçamentárias (LDO e LOA) anuais, mas mesmo que não o seja, deverá ser concedido, porque não se trata de aumento de despesas, mas de mera adequação monetária, que quanto às receitas está assegurada pela constante atualização dos valores que são pagos a título de tributos. A disponibilidade de caixa para esse desembolso, virá ou do planejamento dessa despesa, ou da reserva de contingência, que se não existente no momento da atualização da remuneração, deverá ser providenciada mediante o corte de despesas correspondentes (as quais nem deveriam ter sido eleitas, pois o art. 37 da CF deve ser aplicado antes de qualquer outra norma infra-constitucional).

Quando se tratar de aumento salarial em razão de readequação de carreiras, ou outros fatores administrativos, o planejamento deverá igualmente ser feito na LDO e na LOA, reservando-se numerário suficiente para essa despesa.

O art. 17 da LEF exige estimativa do impacto financeiro-orçamentário para o exercício a que se refere e para os dois subseqüentes (art. 16, inciso I), adequação legal e disponibilidade de caixa (mesmo que para isso sejam

necessários cortes de despesas). Quanto à exigência de comprovação de que o ato que aumente ou crie despesa, no exemplo do art. 37, inciso X da CF, não afete as metas de resultados fiscais, a entendo como manutenção do equilíbrio das contas públicas, que poderá ser obtido, como dissemos, pelo corte de despesas, se necessário for.

As despesas com pessoal abrangem tanto todos os gastos com ativos, inativos e pensionistas dos Entes da Federação, assim como com terceirização de mão de obra (estas últimas contabilizadas como “outras despesas de pessoal” — art. 18, *caput* e par. 1º).

A terceirização de mão de obra, que de início pensávamos deveria compor o montante total dos gastos com pessoal, em melhor análise, será apenas destacada (em atendimento da transparência) nos Relatórios como “outras despesas de pessoal”, viabilizando o controle da terceirização, para que ocorram as punições quando a Lei ou a Constituição estiver sendo infringida.

O art. 22 da LEF determina que se a despesa total com pessoal exceder a 95% do limite fixado no art. 20, ficam vedados ao Poder ou Órgão a concessão de vantagem, aumento ou reajuste, a criação de cargos, empregos ou funções e a alteração de estrutura nas carreiras que impliquem aumento de despesas.

Duas exceções foram contempladas: a atualização monetária salarial contida no art. 37, inciso X da CF e a determinação proveniente de sentença judicial, de Lei ou Contrato. Como já dissemos anteriormente, a atualização da remuneração dos funcionários é direito destes e obrigação do Estado. O aumento de despesas de pessoal decorrente de ordem judicial, de lei ou de Contrato, é um imperativo ao qual deve ser curvar o Orçamento e o Administrador na sua execução, mediante a adoção de medidas que mantenham o equilíbrio das contas públicas, ainda que se necessário, despesas sejam cortadas.

Se a despesa total com pessoal ultrapassar o limite legal, deverá ocorrer eliminação dos valores nos dois quadrimestres posteriores, consoante art. 23, mediante o que determina o art. 169, par. 3º e 4º: redução de pelo menos 20% das despesas com cargos comissionados, e ainda não sendo suficiente, exoneração de servidores não estáveis, podendo até mesmo atingir os estáveis, se necessário (par. 4º e 5º, art. 169, CF).

Faculta a lei (art. 23, par. 2º) a redução temporária da jornada de trabalho com adequação de vencimentos à nova carga horária, o que é

flagrantemente inconstitucional, ante a irredutibilidade salarial expressa no art. 37, inciso XV da CF.

Se não ocorrer a redução da despesa ao limite legal, prevê a lei a possibilidade de o Ente não receber transferências voluntárias, não obter garantia de outro Ente; não contratar operações de crédito (salvo se para o refinanciamento da dívida mobiliária ou para redução das despesas com pessoal — art. 23, par. 3º).

4 Conclusão

1 Da análise histórica do Orçamento no Brasil, concluímos que passamos de um estado de total irresponsabilidade fiscal, para uma legislação eficiente do ponto de vista financeiro-contábil (Lei nº 4.320/64), mas nem sempre cumprida, até chegarmos à Constituição Orçamentária contida na Constituição Federal de 1988, onde se buscou traçar os princípios necessários à formulação de um Orçamento Público Social, Econômico e Fiscal. A Lei de Responsabilidade na gestão fiscal veio complementar esse quadro de organização financeira, e foi editada justamente no momento em que buscamos, no Brasil e no mundo, uma nova configuração de Estado, que poderá ser neoliberal, Social-Fiscal, Social Democrático ou Pós-moderno, conforme a opção filosófica e política que adotaremos. Trata-se uma legislação de rígido controle das finanças públicas, que impõe a transparência e exige planejamento dos Administradores Públicos, de todas as esferas de Governo, de todos os Poderes, de todas os Órgãos Públicos que recebem e gerenciam dinheiro público.

2 A interpretação das normas contidas na LC nº 101/2000 deve partir sempre do texto constitucional, em análise sistemática, que abrange não somente as normas de finanças públicas, mas as normas que protegem os indivíduos e a sociedade, os direitos sociais, que incentivam o desenvolvimento, que defendem os valores maiores de nossa sociedade. O intuito da Lei é a manutenção do equilíbrio das contas públicas, portando, todas as ações administrativas devem atentar a este fato, sendo certa a utilização, na interpretação, dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, além dos demais previstos no art. 37 da CF.

3 O diferencial (positivo) entre a Lei Complementar nº 101 e a Lei Federal nº 4.320/64 é o Planejamento (organizado de forma clara e objetiva nos Anexos previstos para a LDO e para a LOA), e o controle interno e externo, este articulado de forma a garantir que cada descumprimento de suas normas (seja de planejamento, de execução, de arrecadação, de gastos

excessivos) gere uma imediata conseqüência, via de regra representado pela vedação de transferências voluntárias.

A sanção, portanto, não se opera somente no campo da repressão civil ou penal, mas especialmente no campo financeiro, o que de imediato gera uma conseqüência real: um projeto (via de regra social e com repercussão) não poderá ser implementado ou continuado porque o recurso que o sustenta será suspenso. Consequentemente, é um controle rápido e eficaz, porque reduz recursos para investimentos em ações sociais, os quais estão cada vez mais escassos na atualidade.

4 De forma geral (salvo algumas normas que são flagrantemente inconstitucionais, como o par. 2º do art. 23, que afronta o inciso XV do art. 37 da CF) a LC nº 101 não afronta a Constituição Federal (pois advogamos a interpretação conforme as normas constitucionais), e nesse sentido já se manifestou o Supremo Tribunal Federal na ADIN nº 2238-5, onde foi deferida medida liminar para suspender os efeitos do par. 3º do art. 9º, que autorizava o Poder Executivo a limitar repasses de valores se os empenhos não fossem limitados pelos demais Poderes e Órgãos sujeitos à Lei, no caso de frustração das receitas previstas para o bimestre de apuração.⁵⁸ A suspensão desse dispositivo era inevitável, pois constituía em verdadeira violação ao princípio da separação dos poderes. Tratava-se de norma sem qualquer importância prática, pois a própria Lei de Responsabilidade Fiscal determina o repasse bimestral das verbas devidas a cada Poder e Órgão, calculadas nos percentuais fixados na LDO de acordo com a arrecadação no bimestre. Portanto, a limitação dos empenhos, caso a previsão de receita

⁵⁸ ADIN nº 2238-5, Rel. Min. Ilmar Galvão, requerente: PC do B, PT e PSB. Decisão: "O Tribunal, por unanimidade, rejeitou a arguição de inconstitucionalidade formal da lei, em sua totalidade, ao argumento de que o projeto deveria ter voltado à Câmara dos Deputados em razão de o Senado ter alterado certos dispositivos da lei. Votou o Presidente. Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, rejeitou a arguição de inconstitucionalidade formal da lei, em sua totalidade, ao argumento de que o projeto teria que ter disciplinado por inteiro o art. 163 da Constituição Federal. Votou o Presidente. Em seguida, após os votos dos Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Marco Aurélio, Sepúlveda Pertence, Octávio Galotti e o Presidente (Ministro Carlos Velloso), deferindo a medida cautelar de suspensão dos efeitos do art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 04.05.2000, e dos votos dos Senhores Ministros Nelson Jobim, Celso de Mello, Sydney Sanches e Moreira Alves, que indeferiram a medida cautelar, o julgamento foi suspenso a fim de aguardar os votos dos Senhores Ministros Maurício Corrêa e Néri da Silveira, ausente justificadamente. Plenário, 28.09.2000. Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria, vencidos os Senhores Ministros Ilmar Galvão (Relator), Sepúlveda Pertence, Octávio Galotti, Néri da Silveira e o Presidente (Carlos Velloso), indeferiu a medida cautelar de suspensão dos efeitos do art. 20 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Retificou o voto proferido anteriormente o Senhor Ministro Marco Aurélio. Em seguida, o julgamento foi adiado por indicação do Relator. Plenário, 11.10.2000. Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por unanimidade, indeferiu o pedido de suspensão cautelar do inciso II do par. 2º do art. 4º; do par. 4º do art. 4º; do artigo 7º, caput; do par. 1º do art. 7º e do par. 5º do art. 9º, todos da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Ainda por unanimidade, não conheceu da ação no que toca aos parágrafos 2º e 3º do art. 7º. E, também, por unanimidade, deferiu o pedido de medida cautelar para suspender a eficácia do par. 3º do art. 9º da mesma lei complementar. Votou o Presidente. Em seguida, o julgamento foi adiado por indicação do Senhor Ministro-Relator. Plenário, 22.02.2001." (DJU 1-E, 7 mar. 2001, p. 1-2).

não se concretize no bimestre, será automática, porque todos receberão uma parcela menor que a prevista e terão que gastar somente o montante do repasse.

5 A Transparência imposta pela Lei Complementar nº 101, por vários instrumentos, como a participação popular na execução orçamentária (nas Audiências Públicas), na elaboração das Leis Orçamentárias e no Controle (que pode ser exercido interna e externamente, inclusive pela sociedade) democratiza o próprio Estado, que pelos relatórios bimestrais divulgará sua arrecadação, calculando os repasses com base naqueles montantes, facilitando o controle de gastos nos demais Poderes e Órgãos Públicos, e conseqüentemente as limitações de empenhos, se necessárias. Nos relatórios quadrimestrais publicará o cumprimento das metas, as despesas efetuadas no período, as medidas de correção de desvios adotadas, dentre outras medidas tomadas no curso da execução do orçamento e divulgará essas ações em Audiências Públicas. O controle exercido pelos Tribunais de Contas não será somente repressivo, mas também preventivo, alertando possíveis desvios no cumprimento das metas, especialmente de despesas de pessoal. A submissão dos Projetos de Leis Orçamentárias à sociedade antes de sua aprovação facilitará o controle social, permitindo amplo debate para a correta aplicação dos escassos recursos públicos disponíveis, e para a eleição das despesas que podem e devem sofrer restrições sempre que as metas de resultados fiscais não forem alcançadas.

6 Quanto às receitas públicas, embora o art. 11 da LEF determine a instituição de todos os tributos de competência dos Entes da Federação, a sanção para o descumprimento dessa norma é a vedação das transferências voluntárias de outros Entes. Portanto, ainda que se opte pela teoria majoritária dentre os tributaristas, de que esta imposição seria inconstitucional, porque a CF não obriga a instituição dos tributos, mas distribui competência aos Entes, sendo esta facultativa, imprescritível e indelegável, a única sanção seria a vedação de transferências voluntárias. O Ente que pode abrir mão de receita ao deixar de instituir os tributos de sua competência, não deve necessitar de transferências voluntárias, que não são vinculadas às determinações constitucionais ou legais, pois nesse caso por certo terá equilibrado suas contas.

Em se optando pela tese que admite a obrigatoriedade do exercício da competência tributária, para a consecução dos fins públicos do Estado, o descumprimento da norma pode gerar, além da punição financeira (vedação

de transferências voluntárias) igualmente outras, de natureza administrativa ou penal (improbidade), se do ato omissivo restar de qualquer forma prejudicado o equilíbrio das contas públicas.

7 A renúncia de receita não é proibida na LC nº 101, mas deve ser acompanhada sempre do demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro para o exercício a que se referir e para os dois seguintes. Essa exigência, quanto à renúncia de receita atende ao princípio da transparência, e torna público o montante objeto da renúncia, para confronto com o cumprimento das metas. A renúncia de receita não poderá prejudicar as metas, os projetos e as despesas previstas.

7.1 A renúncia de receita abrange todos os benefícios fiscais (quanto às isenções somente as de caráter não geral) e para que seja concedida deve estar prevista nas Leis Orçamentárias adotando-se uma das duas exigências: (i) ou retirar-se o montante apurado relativo às renúncias do total das receitas previstas; (ii) ou em se mantendo esse cálculo, implementa-se antecipadamente medidas de compensação, que implicarão em aumento de alíquota, de base de cálculo, cancelamento de outros benefícios, capazes de equilibrar as contas públicas e restabelecer a receita renunciada.

8 As despesas públicas, regra geral, somente poderão ser autorizadas se estiverem previstas nas Leis Orçamentárias, se houver disponibilidade de caixa (porque em não havendo essa disponibilidade, deverá ocorrer limitação de empenho no bimestre imediatamente sucessivo à apuração do cumprimento das metas fiscais de arrecadação), e, no caso de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental, se emitida uma declaração pelo ordenador da despesa (art. 16 da LEF).

8.1 No entanto, a regra geral admite exceções, que devem ser interpretadas segundo os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, segundo as normas constitucionais, atentando-se, sempre que possível, mesmo nas exceções, para o equilíbrio das contas públicas (que deve ser buscado ainda que a longo prazo).

8.2 Os limites de gastos com pessoal comportam duas exceções: (i) a atualização monetária anual da remuneração e subsídios dos servidores públicos (art. 37, inciso X, da CF), que constitui um direito assegurado, constitucionalmente garantido e financeiramente possível, porque os tributos (que constituem a maior parcela das receitas) também são atualizados; e (ii) determinação proveniente de decisão judicial ou de Contrato (art. 22 da LEF), que devem ser obedecidos em respeito ao Estado

Democrático de Direito.

8.3 As despesas obrigatórias de caráter continuado devem gerar um aumento proporcional das receitas, ou o corte proporcional de outras despesas, sempre tendo em vista a manutenção do equilíbrio das contas públicas (art. 17 da LEF). Porém, em nome da razoabilidade e da proporcionalidade, o dispositivo também comporta exceções, com base igualmente no texto constitucional.

8.4 A redução da jornada de trabalho dos funcionários públicos, acompanhada da redução salarial correspondente, prevista no art. 23, par. 2º da LEF, é inconstitucional porque afronta o art. 37, inciso XV da CF.

Referências

- AMED, Fernando José et al. *História dos Tributos no Brasil*. São Paulo: Edições Sinafresp, 2000.
- AZEVEDO, Plauto Faraco de. *Direito, Justiça Social e Neoliberalismo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.
- CALDEIRA, Jorge et al. *Viagem pela História do Brasil*. Rio de Janeiro: Objetiva, 1998.
- CAMARGO E GOMES, Manoel Eduardo Alves et al. *Direito e Neoliberalismo, Elementos para uma Leitura Interdisciplinar*. Curitiba: EDIBEJ, 1996.
- CORREIA, Aícia Fernandes et al. *Despesas de Pessoal: a Chave da Gestão Fiscal Responsável, Teoria e Prática*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.
- FIGUEIREDO, Carlos Maurício C. Lei de Responsabilidade Fiscal – o Resgate do Planejamento Governamental. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Aspectos Relevantes da Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Dialética, 2001.
- HUGON, Paul. *O Imposto: Teoria Moderna e Principais Sistemas*. São Paulo: Renascença, 1945.
- MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1996.
- NADAI, Elza et al. *História do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1986.
- NAPOLITANO, Marcos. *O Regime Militar Brasileiro: 1964-1985*. São Paulo: Atual, 1998.
- PANZARINI, Clóvis et al. *Tributação na Economia Globalizada*. São Paulo: Edições Sinafresp, 1999.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. v. V.
- WENDPAP, Friedman. Breve Comentário sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal. LRF ou LRFMi? *O Estado de S.Paulo*, 11 mar. 2001.
- WOLKMER, Antonio Carlos. *Pluralismo Jurídico, Fundamentos de uma Nova Cultura no Direito*. São Paulo: Alfa Omega, 1997.
- WOLKMER, Antonio Carlos. *Elementos para uma Crítica do Estado*. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1990.