

O PRINCÍPIO DO ORÇAMENTO BRUTO E AS DEDUÇÕES NAS RECEITAS

Costumamos enxergar o orçamento público como o documento dentro do qual são efetuadas estimativas de receitas para determinado período e, com base nelas, e para o mesmo período, os gastos públicos são autorizados.

2. O orçamento público é, no entanto, muito mais do que simples documento financeiro, devendo ser reconhecido, também, como instrumento político, econômico e, principalmente, peça que possibilita à sociedade, de forma direta ou por intermédio de seus representantes, controlar a destinação dos recursos dela arrecadados pelo estado.

3. Nesse âmbito, os chamados princípios orçamentários são regras que norteiam a elaboração e a execução dos orçamentos públicos, com o objetivo de possibilitar o exercício do controle parlamentar e social.

4. No Brasil, referidos princípios encontram-se positivados na Constituição da República – os chamados

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0001

princípios “constitucionais orçamentários” – e na Lei nº 4.320/1964, dentre os quais, pode ser destacado o princípio do “orçamento bruto”, que estabelece o seguinte:

Lei nº 4.320/1964 – “Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções. (Grifou-se)

5. O princípio do “orçamento bruto” justifica sua existência no fato de que consignar na Lei Orçamentária Anual valores líquidos para estimativas de receitas e para autorizações de despesa impede que sejam conhecidos, e avaliados, “os caminhos” percorridos pelos recursos públicos colocados à disposição do estado. Ou seja, se os valores constantes da LOA estão em posições líquidas, não é possível conhecer, com clareza e exatidão:

- a) o montante dos recursos efetivamente arrecadados em cada natureza e;
- b) a destinação dada aos mesmos.

6. Os princípios orçamentários, no entanto, não são absolutos, sendo possível estabelecer exceções às referidas regras norteadoras da elaboração do orçamento. Ocorre,

Prof. Antonio d’Ávila Jr.
professordavila@hotmail.com

porém, que as exceções aos princípios orçamentários devem obedecer à hierarquia das leis, de tal forma que se um princípio possuir estirpe constitucional, então somente a própria Carta Magna poderá estabelecer exceções ao mesmo.

7. De outro lado, se o princípio estiver positivado na Lei nº 4.320/1964 – lei ordinária, recepcionada pela Constituição de 1.988 como lei de conteúdo materialmente complementar que estabelece normas gerais de direito financeiro para todos os entes da federação – então somente por meio da aprovação de, no mínimo, uma lei complementar, seria possível estabelecer exceções ao mesmo.

8. Nesse prisma, é preciso ter muita cautela para se afirmar, categoricamente, que situação “A” ou “B” venha a consistir em exceção a determinado princípio, dados os nobres objetivos dos princípios orçamentários. Em outras palavras, o controle parlamentar e social, cujo exercício é possibilitado por essas regras – expressamente previstas em lei –, não pode ser afastado por interpretações rasteiras contidas em documentos que, a pretexto de estabelecerem procedimentos para

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0001

determinadas áreas das finanças públicas, acabem por limitar, indevidamente, o alcance do referido controle.

Dos procedimentos contábeis relacionados à dedução de receitas

9. O Manual da Receita Nacional, no “item 11.1” e nos respectivos “subitens 11.1.1 e 11.1.2”, estabelece procedimentos a serem adotados para o registro de deduções nas receitas que possuam parcelas a serem destinadas a outros entes da federação. De forma resumida, os procedimentos exarados pelo Manual são os seguintes:

SITUAÇÃO GERAL	SITUAÇÃO ESPECIAL	PROCEDIMENTOS
I – Quando o ente federado arrecadar tributos em valor superior àquele efetivamente devido pelo contribuinte e for obrigado a efetuar a restituição (devolução do Imposto de Renda, por exemplo) ao mesmo, deve-se proceder da seguinte forma	→	os recursos devolvidos não devem ser tratados como despesa, mas como deduções da receita.
II – Quando o ente federado tiver competência para	II.1 – se no orçamento do ente arrecadador a receita	II.1.a) deve ser registrado o valor total que vier a ser

Prof. Antonio d’Ávila Jr.
professordavila@hotmail.com

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0001

arrecadar recursos que, em parte, pertençam a outro ente (arrecadação do Imposto de Renda, que deve ser repassado ao FPM – Fundo de Participação dos Municípios, por exemplo), deve-se proceder de acordo com as hipóteses abaixo.		estimada contemplar apenas o valor pertencente ao ente arrecadador, então	arrecadado (incluindo os recursos dos demais entes); e
			II.1.b) o montante dos recursos pertencentes a outros entes da federação deve ser registrado como uma dedução da receita .
	→	II.2 – se no orçamento do ente arrecadador a receita estimada contemplar todo o valor a ser arrecadado, incluindo o recurso pertencente a outros entes da federação	II.2.a) deve ser registrado o valor total que vier a ser arrecadado (incluindo os recursos dos demais entes).
	→		II.2.b) a transferência do recurso aos respectivos entes deve ser registrada como uma despesa orçamentária.

10. É importante observar que o Manual da Receita Nacional, ao fazer observação sobre os procedimentos constantes do item "II.1", acima, informa que os mesmos não ferem o princípio do "orçamento bruto", pois o valor transferido aos demais entes federados não representaria, na verdade, uma autorização orçamentária, como segue.

Manual da Receita Nacional – "A adoção desse procedimento está fundamentada no fato de **que não há necessidade de aprovação parlamentar** para transferência de recursos de acordo com o que determina a legislação. As transferências constitucionais ou legais constituem valores que **não são passíveis de alocação em despesas** pelo ente público,

Prof. Antonio d'Ávila Jr.
professordavila@hotmail.com

desse modo, não há desobediência ao Princípio do Orçamento Bruto, segundo o qual receitas e despesas devem ser incluídas no orçamento em sua totalidade, sem deduções.” (Grifou-se)

Da incompatibilidade com o princípio do “orçamento bruto”

11. No entanto, é preciso discordar de referida afirmação e observar que a mesma carece de avaliação de aspecto expressamente previsto no texto da Constituição da República referente, precisamente, ao tema em tela.

12. De acordo com o texto constitucional, durante a tramitação do projeto da Lei Orçamentária Anual no âmbito do Poder Legislativo, é possível apresentar emendas que tenham por objetivo incluir/aumentar despesas no referido projeto de lei, desde que tais emendas indiquem, expressamente, a fonte de recursos que irá financiar respectivos gastos.

13. Note-se, porém, que, regra geral, a única fonte de recursos possível para a inclusão/aumento de despesas no projeto da LOA provém da anulação de despesas que já estejam contempladas em referido projeto.

14. No entanto, o rol das despesas que podem ser objeto de anulação, para tal finalidade, possui restrições, de tal forma que, de acordo com a Constituição da República, não poderão ser anuladas as dotações referentes à pessoal e encargos; ao serviço da dívida; e às transferências tributárias constitucionais, como segue:

Constituição da República – “Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.
[...]
§ 3º - As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem **somente podem ser aprovadas caso:**
[...]
II - indiquem os recursos necessários, admitidos **apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas** as que incidam sobre:
a) dotações para pessoal e seus encargos;
b) serviço da dívida;
c) **transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal;** ou” (Grifou-se)

15. Ora, pela leitura dos dispositivos acima, é possível afirmar, categoricamente, que as “transferências tributárias constitucionais” devem estar presentes na Lei Orçamentária Anual na forma de DESPESAS.

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0001

16. Referida determinação, combinada com o disposto no artigo 6º da Lei nº 4.320/1964, já seria suficiente, ao que parece, para afastar a tese de que os valores das transferências tributárias pudessem ser “deduzidos/suprimidos” do orçamento, possibilitando a consignação de valores líquidos para as receitas respectivas. Mas o tema merece maiores esclarecimentos, para que seja possível tentar inferir qual teria sido a intenção do legislador constituinte ao determinar que tais valores estivessem presentes na Lei Orçamentária Anual na figura de uma despesa, e de forma “bruta”.

17. As transferências tributárias estão previstas na Constituição da República e têm por objetivo garantir que aos entes federados sejam disponibilizados os recursos necessários ao financiamento da execução das competências que a própria Carta Magna lhes atribuiu. Referidas transferências funcionam, assim, como fator fundamental para o equilíbrio e manutenção do chamado “pacto federativo fiscal”.

professordavila
@hotmail.com

professordavila
@hotmail.com

Prof. Antonio d’Ávila Jr.
professordavila@hotmail.com

18. O tema está revestido de importância tão extrema que uma das hipóteses previstas na Constituição da República para que se proceda à intervenção em outro ente federativo é, justamente, deixar de transferir a outros entes determinadas receitas tributárias arrecadadas pela União e pelos Estados.

Constituição da República – “Art. 34. A União não intervirá nos Estados nem no Distrito Federal, exceto para:
[...]
V - reorganizar as finanças da unidade da Federação que:
[...]
b) **deixar de entregar aos Municípios receitas tributárias fixadas nesta Constituição,** dentro dos prazos estabelecidos em lei;” (Grifou-se)

19. Ora, pelo exposto, fica evidenciado que a intenção do legislador constituinte ao determinar que as “transferências tributárias constitucionais” estejam na LOA na forma de despesas não foi a de dar a tais recursos o caráter de gastos só podem ser realizados se o Poder Legislativo local assim autorizar. Não foi isso. Nesse ponto, é preciso concordar com a afirmação contida no Manual da Receita Nacional de que “*não há necessidade de aprovação parlamentar para transferência de recursos*” (de tais recursos).

20. Então, qual teria sido o objetivo?

21. O objetivo é permitir que a sociedade, ao analisar os montantes brutos das receitas tributárias e das despesas referentes à repartição de referidos valores, controle a destinação dos recursos, garantindo a manutenção do pacto federativo fiscal e do equilíbrio entre os entes federados. Ou seja, referida determinação está relacionada muito mais em ser o orçamento público um instrumento de controle do que, propriamente, uma simples peça de autorização de gastos.

Das conclusões

22. É possível concluir, portanto, que extrair da Lei Orçamentária Anual as parcelas referentes às *“receitas arrecadadas por um ente que pertençam a outro ente”* é, de forma direta, impedir que o controle possa ser exercido pela sociedade, pois como saber se o ente arrecadador estará, efetivamente, transferindo os valores aos demais entes federados?

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0001

23. E, por fim, não há como concordar com a afirmação exarada pelo Manual da Receita Nacional de que “as transferências constitucionais ou legais constituem valores que não são passíveis de alocação em despesas pelo ente público, desse modo, não há desobediência ao Princípio do Orçamento Bruto”. Pelo contrário, referida exclusão fere, frontalmente, uma das regras mais importantes do sistema orçamentário pátrio.

24. O fato de as “transferências tributárias constitucionais” não estarem revestidas do caráter de autorização *stricto sensu* não permite que tais saídas de recursos possam ser efetuadas em desobediência ao processo formal determinado pela Constituição da República, ou seja, ainda que não sejam, efetivamente, autorizações de gasto, referidas transferências de recursos devem estar presentes na LOA na forma de dotações orçamentárias.

Abraço em todos.

Prof. Antonio d’ávila Jr.

AFOeLRF.com.br

professordavila@hotmail.com

Prof. Antonio d’Ávila Jr.
professordavila@hotmail.com