

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS E EXTRAORÇAMENTÁRIAS

A receita pode assumir diferentes significados, de acordo com o ambiente no qual está sendo considerada, seriam eles: o da contabilidade geral, o do endividamento público (ou do resultado fiscal) e o do orçamento.

2. **No ambiente da contabilidade geral**, a variável a ser controlada (acompanhada) é o patrimônio líquido. Portanto, nesse ambiente, receitas são, em regra, operações que, ao serem realizadas, aumentam o patrimônio líquido.

RECEITA → OPERAÇÃO QUE (↑) PATRIMÔNIO LÍQUIDO

3. Assim, sob a ótica do setor público, a arrecadação de um tributo pelo Estado é uma operação que seria classificada, nesse ambiente, como uma receita, pois aumentaria o patrimônio líquido do mesmo.

4. **No ambiente do endividamento público ou do resultado fiscal** (dois lados de uma mesma moeda), o que interessa controlar é a variação do endividamento líquido de um determinado ente. Nesse aspecto, as receitas são as

operações que, no momento em que são realizadas, reduzem o endividamento líquido.

RECEITA → OPERAÇÃO QUE (↓) DÍVIDA LÍQUIDA

5. Nesse ambiente, pois, e também sob o ponto de vista do setor público, a arrecadação de um tributo pelo Estado é uma operação que deve ser classificada como uma receita, uma vez que diminui o endividamento líquido do mesmo.

6. **Em matéria de orçamento**, receita é toda entrada de recursos que tenha por objetivo financiar dispêndios do setor público ou, em outras palavras, é toda entrada de recursos que poderá ser utilizada para autorizar despesas orçamentárias.

RECEITA → ENTRADA DE (R\$) QUE AUTORIZA DESPESA

7. Portanto, a arrecadação de um tributo é uma receita orçamentária, pois os valores que entram nos cofres públicos poderão ser utilizados (e para isso foram arrecadados) para autorizar despesas orçamentárias.

Conceito de Receita Extra Orçamentária ou Não Orçamentária

8. O conceito de receita extraorçamentária pode ser estabelecido pela negação do conceito de receita orçamentária.

9. Sendo assim, receita extraorçamentária é a entrada de recurso que não tem por objetivo financiar dispêndios do setor público ou, ainda, a entrada de recurso que não pode ser utilizada para autorizar a realização de despesas orçamentárias.

10. Como exemplo, seria possível citar a entrada de recursos advinda de uma caução em dinheiro, pois os mesmos não são arrecadados com o propósito de autorizar despesas no orçamento, bem como representam recursos que não pertencem ao Estado, transitando em seus cofres momentaneamente.

Receitas extraorçamentárias e os princípios da universalidade e da exclusividade

11. Os princípios orçamentários são regras de elaboração e de execução do orçamento voltadas, entre outros aspectos, para o controle dos gastos públicos, dentre os quais podem ser destacados o princípio da universalidade e o princípio da exclusividade.

12. O princípio orçamentário da universalidade¹ estabelece que todas as receitas e despesas orçamentárias devem ser trazidas ao orçamento, para que seja possível ao Poder Legislativo conhecer, *a priori*, os recursos que estarão disponíveis ao Estado para a materialização de seus planos.

Lei 4.320/64 – “Art. 3º - A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.”

13. O princípio da exclusividade, por sua vez, estabelece que o orçamento (ou a Lei Orçamentária Anual) não poderá conter dispositivo relacionado a tema que não seja: a) estimativa de receitas orçamentárias ou b) autorização de despesas orçamentárias.

¹ O princípio da universalidade é um princípio de estirpe constitucional, positivado no artigo 165, § 5º da Constituição da República. Porém, referido princípio já estava positivado nos artigos 3º (para as receitas) e 4º (para as despesas) da Lei nº 4.320/1964.

Constituição da República – “Art. 165, § 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa [...]”

14. Assim, de um lado, temos o princípio da universalidade que estabelece regras para “inclusão” de receitas no orçamento e, de outro, um princípio orçamentário que estabelece regras de “exclusão” ou de “proibição de inclusão”, no orçamento, de assuntos estranhos à matéria orçamento.

15. Em outras palavras, o princípio da universalidade determina que as receitas orçamentárias não podem estar fora da Lei Orçamentária Anual e o princípio da exclusividade estabelece que as receitas extraorçamentárias, justamente por não serem orçamentárias, deverão estar fora da LOA ou não poderão estar dentro da referida Lei.

Receita extraorçamentária é “a que está fora da LOA”?

16. Para responder a essa pergunta, é preciso ter em mente que a LOA – Lei Orçamentária Anual é um documento

professordavila
@hotmail.com

professordavila
@hotmail.com

estático², ou seja, espelha um conjunto de receitas orçamentárias e de despesas orçamentárias que foram, respectivamente, estimadas e autorizadas tendo, como base, cenário econômico existente à época de sua aprovação.

17. Sendo assim, é possível que durante a execução da LOA venham a ser arrecadadas receitas que, de um lado, serão superiores aos montantes já estimados no texto da Lei e, de outro, receitas que, por motivos justos e razoáveis, sequer estavam previstas na referida Lei.

18. Dessa forma, seria correto afirmar que receita extra orçamentária é aquela que não está na Lei Orçamentária Anual?

19. A resposta é: NÃO! Não é correto afirmar isso!

20. Estar presente na Lei Orçamentária Anual é uma decorrência da boa condução do processo de formação³

² Estático porque é, na forma, uma Lei, aprovada de acordo com calendário estabelecido pelo § 2º, do artigo 35, do ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Não significa, por isso, que não possa ser alterada durante o exercício.

³ O processo de formação da LOA inicia-se com a estimativa de receitas e passa pela elaboração das propostas orçamentárias em cada Poder e no Ministério Público, pela consolidação de referidas propostas pelo Poder Executivo, pelo encaminhamento do Projeto de Lei Orçamentária Anual por parte do Chefe do Executivo ao Poder legislativo, pela discussão, votação e aprovação do Projeto no

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0002

(elaboração, discussão, votação e aprovação) de referida Lei. Ou seja, quanto melhor, mais detalhado e mais criterioso for o trabalho relacionado à estimativa de receitas (elaboração de cenários econômicos, modelos econométricos, conhecimento dos contratos etc), mais próximos da realidade serão os valores das receitas presentes na LOA.

21. Ou seja, quando se lê o artigo 3º da Lei nº 4.320/1964, não se espera que o gestor público, ao estimar as receitas, possa, com precisão cirúrgica, antever, sem nenhuma margem de erro, o que irá ocorrer com as receitas no exercício seguinte. Definitivamente, não é isso!

Lei 4.320/64 – “Art. 3º - A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.”

22. Espera-se, isso sim, que durante a formação da LOA sejam trazidas ao respectivo projeto de lei todas as receitas que se espera arrecadar no ano seguinte, sem que nenhum tipo de erro ou omissão seja praticado por parte daquele que é o responsável pela previsão das receitas.

Parlamento, pela devolução do Projeto aprovado (Autógrafo da LOA) ao Poder executivo e, finalmente, pela sanção ou veto, promulgação e publicação da Lei Orçamentária Anual.

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

23. No entanto, sem sombra de dúvida, todo o processo de formação da LOA está envolto em certo grau de incerteza. Significa dizer que, durante a execução do orçamento, o ambiente (econômico, fiscal, legal etc) poderá ser diferente daquele utilizado para a estimativa das receitas orçamentárias, o que, é provável, fará com que o montante dos recursos a ser efetivamente arrecadado pelo Estado seja diferente (maior ou menor) do que aquele estimado no texto da LOA.

24. Assim, voltando à pergunta acima, não se pode afirmar que a receita extra orçamentária é “aquela que está fora da LOA”, uma vez que durante a execução do orçamento serão arrecadadas receitas orçamentárias que não foram previstas na Lei Orçamentária Anual, simplesmente porque seria humanamente impossível fazer constar da LOA, em montantes corretos, todas as entradas de recursos orçamentários que iriam ocorrer durante o ano.

25. Ao analisar o teor do artigo 57 da Lei nº 4.320/1964, verifica-se que a própria Lei nº 4.320/1964 tratou de elucidar

a questão, ao determinar que, ainda que não previstos no orçamento, serão registrados como receita orçamentária todos os valores arrecadados pelo Estado.

Lei 4.320/64 - "Art. 57 - Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei, serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, **ainda que não previstas no orçamento.**" (Grifou-se)

26. É interessante notar, ainda, que o artigo 57 da Lei nº 4.320/1964 não se referiu a toda e qualquer entrada de recursos, uma vez que excluiu aquelas entradas (receitas extraorçamentárias) elencadas pelo parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 4.320/1964.

Lei 4.320/64 - "Art. 57 - Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei, [...]."

Lei 4.320/64 - "Art. 3º -
[...]
Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação de receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros."

27. Observa-se que, nesse momento, o artigo 3º, que estabelece regras para a formação da LOA, une-se ao artigo 57, que estabelece regras para a execução da LOA. O primeiro

determina que as receitas extraorçamentárias não deverão fazer parte da LOA (desde sua formação) e o segundo estabelece que as entradas de recursos decorrentes de referidas receitas não deverão ser registradas, pela própria definição, como receitas orçamentárias.

28. Sendo assim, uma melhor definição de “receita extraorçamentária” seria: é aquela que **NÃO DEVE estar na LOA**, nem na sua elaboração, nem na sua execução. Não deve estar na LOA, frise-se e repita-se, porque, de acordo com o princípio da exclusividade⁴, referida Lei só poderá conter assunto referente à estimativa de receitas de natureza “orçamentária” e, evidentemente, autorização de despesas de natureza “orçamentária”.

Algum assunto referente às receitas extraorçamentárias pode estar presente na LOA?

29. Ora, se as receitas extraorçamentárias não devem estar presentes na LOA, uma vez que não são receitas orçamentárias, então o que quis dizer a Constituição da

⁴ O princípio da exclusividade é um princípio constitucional-orçamentário, positivado no artigo 165, § 8º. Ao se referir à “previsão da receita”, o princípio da exclusividade está tratando, de forma implícita, apenas das receitas orçamentárias e não das receitas extra orçamentárias.

República no § 8º, do artigo 165, ao estabelecer que “*não se incluindo na proibição a autorização para contratação de operações de crédito, **ainda que por antecipação de receita***”?

30. A análise passa, primeiro, pelo reconhecimento de que, no ambiente orçamentário, são consideradas receitas, independentemente do efeito que provocam sobre a variação do patrimônio líquido ou da dívida líquida do Estado, todas as entradas de recursos que poderão ser utilizadas para autorizar despesas orçamentárias.

31. Assim, nesse contexto, são consideradas receitas orçamentárias, por exemplo, a arrecadação de um tributo, o recebimento de um aluguel, a venda de um ativo, o recebimento de uma dívida (de um crédito) e uma operação de crédito.

32. No que se refere especificamente às receitas com operações de crédito, é preciso verificar o seguinte: em que momento as receitas com operações de crédito podem ser consideradas “disponíveis” para se incluir na LOA, por via

original⁵ ou por intermédio de créditos adicionais, autorizações de gastos orçamentários?

33. Os artigos 3º e 43 da Lei nº 4.320/1964 respondem a essa pergunta. O primeiro, ao determinar que a LOA compreenderá as receitas com operações de crédito “autorizadas em lei”. E o segundo, determinando, no inciso IV, de seu § 1º, que são fontes de recurso para abertura de créditos adicionais as operações de crédito “autorizadas”.

Lei 4.320/64 – “Art. 3º - A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de **operações de crédito autorizadas em lei.**” (Grifou-se)

Lei 4.320/64 – “Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

[...]

IV – o produto de **operações de crédito autorizadas**, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las.” (Grifou-se)

⁵ Existem duas formas de se incluir uma autorização de gasto na Lei Orçamentária Anual: a original e a adicional. A original é quando as despesas são autorizadas no transcorrer do processo de formação da LOA, ou seja, na Lei Orçamentária Anual “original de fábrica”. A via adicional é quando, durante a execução da LOA, são aprovados os chamados Projetos de Lei de Crédito Adicional, que alteram a referida Lei, para nela inserir novas despesas ou para reforçar dotações já existentes em seu corpo.

34. Ou seja, para que uma operação de crédito possa ser utilizada para autorizar despesas orçamentárias, por via original ou adicional, não é necessário aguardar que a instituição financeira efetue o depósito dos recursos na conta corrente do ente federado, bem como não é necessário aguardar a assinatura do contrato referente à operação de crédito. Basta, para tanto, que a contratação da operação de crédito tenha sido autorizada em lei.

35. Então, tem-se que toda e qualquer operação de crédito precisa, para poder ser contratada (assinatura do contrato), de uma lei que autorize sua respectiva contratação. Não há como contratar uma operação de crédito sem que o Poder Legislativo, por intermédio da aprovação de uma lei, autorize a contratação.

36. Porém, é preciso observar que as operações de crédito, como bem frisa o parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 4.320/1964, podem ser divididas em dois grandes grupos, quais sejam: as operações de crédito ARO (antecipações de receitas orçamentárias) e as demais operações de crédito.

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0002

37. Este último contempla as operações de crédito que são contratadas com o objetivo específico de autorizar despesas orçamentárias, constituindo-se em receitas orçamentárias. O primeiro grupo, entretanto, representa as operações de crédito que são contratadas com outro objetivo, qual seja: atender a uma insuficiência de caixa. Não são, pois, receitas orçamentárias, uma vez que, como o próprio nome já informa, são antecipações de receitas que “já são orçamentárias”.

38. Assim, quando se contrata uma operação de crédito ARO não se está obtendo uma nova receita (fonte de recurso) orçamentária, pelo contrário. O que se está fazendo é antecipar uma receita cujo montante já está devidamente estimado na LOA. Por exemplo, contratar um empréstimo de recursos mediante a antecipação dos valores que se espera arrecadar com o IPTU ou com o IPVA.

39. Em resumo, temos dois grandes grupos de operações de crédito. De um lado, as operações de crédito que geram novas receitas “orçamentárias” e, de outro lado, aquelas que não representam uma nova receita orçamentária, mas uma

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

mera antecipação de receitas que, repita-se, já são orçamentárias.

40. No primeiro caso, o das operações de crédito “orçamentárias”, os recursos derivados de sua contratação poderão estar presentes na LOA na forma de receitas, autorizando as respectivas despesas orçamentárias. No segundo caso, o das operações de crédito “não orçamentárias ou extra orçamentárias”, os recursos derivados de sua contratação, em obediência ao princípio constitucional-orçamentário da exclusividade, não poderão estar presentes na LOA, autorizando gastos.

41. Então, voltamos à pergunta que consta do primeiro parágrafo dessa parte do texto: se as receitas extra orçamentárias não devem estar presentes na LOA, uma vez que não são receitas orçamentárias, então o que quis dizer a Constituição ao estabelecer que “*não se incluindo na proibição a autorização para contratação de operações de crédito, **ainda que por antecipação de receita***”?

42. Foi o seguinte.

www.AFOeLRF.com.br
TEXTOS DIDÁTICOS – 0002

43. Se para ser fonte de receita “orçamentária” uma operação de crédito precisa ter sua contratação autorizada; se essa autorização precisa ocorrer mediante a aprovação de uma lei; e se todos os anos é necessário contratar grande número de operações de crédito; então, por uma economia processual, a Constituição da República permite que estejam presentes na própria Lei Orçamentária Anual as autorizações para contratação das operações de crédito a serem realizadas durante o ano.

44. É importante observar que, ainda que a operação de crédito ARO não se refira a assuntos “orçamentários”, a autorização para contratá-las também poderá, se o gestor público quiser, estar presente no texto da LOA. Frise-se, no entanto, finalmente, que os recursos derivados da contratação de referidas operações, por serem extraorçamentárias, não poderão estar presentes na LOA na forma de fonte de receitas disponíveis para a autorização de despesas orçamentárias.

Abraço em todos.

Prof. Antonio d'Ávila Jr.

AFOeLRF.com.br

professordavila@hotmail.com

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