

Responsabilidade Fiscal: uma obra inacabada

José Roberto R. Afonso

Economista.

Assessor técnico da Liderança do PSDB no Senado Federal.

Marcos Nóbrega

Professor da Faculdade de Direito do Recife (UFPE).

Pós Doutorado em Harvard Law School.

Conselheiro Substituto do TCE/PE.

Resumo: Uma das reformas mais profundas estabelecidas no ambiente institucional brasileiro na última década foi, sem nenhuma margem de dúvida, a responsabilidade fiscal com princípio vetor da administração pública que foi densificado com a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00). Apesar dos enormes avanços, a LRF não pode ser vista como obra acabada. Importantes instituições e regras contempladas na lei até hoje não foram criadas ou regulamentadas, nem entraram em vigor. Em alguns casos, as normas até têm efeito legal, mas não prático. Esta análise procura levantar muitas questões, algumas confessadamente como provocações, a fim de tentar motivar mais e melhores discussões, para que se de continuidade às mudanças nas estruturas fiscais do país. Assim, vários tópicos da LRF que carecem de regulamentação são discutidos com ênfase na melhor adequação ou mesmo sua revisão.

Palavras chave: Responsabilidade Fiscal; Administração pública; Reforma do Estado; Finanças públicas.

Um das reformas mais profundas estabelecidas no ambiente institucional brasileiro na última década foi, sem nenhuma margem de dúvida, a responsabilidade fiscal com princípio vetor da administração pública que foi densificado com a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/00). Apesar dos enormes avanços, a LRF não pode ser vista como obra inacabada. Os tempos continuarão mudando, as práticas e os conceitos evoluindo e a implantação da LRF deve ser completamente implementada.

Importantes instituições e regras contempladas na lei até hoje não foram criadas ou regulamentadas, nem entraram em vigor. Em alguns casos, as normas até têm efeito legal, mas não prático. Esta análise procura levantar muitas questões, algumas confessadamente

como provocações, a fim de tentar motivar mais e melhores discussões, para que se dê continuidade às mudanças nas estruturas fiscais do país. O texto é apresentado na forma de tópicos, apontando temas tratados no corpo da LRF, que carecem de regulação, de melhor adequação ou mesmo de revisão.

▪ **Receitas**

- **Renúncia de Receitas** - inconsistência no controle e recrudescimento da guerra fiscal do ICMS
 - Uma das positivas e intensas mudanças promovidas pela Câmara dos Deputados no projeto de LRF enviado pelo Executivo Federal foi a corajosa e firme abordagem das renúncias no capítulo sobre receitas que ela introduziu. Foi a primeira vez que a legislação infraconstitucional passou a conceituar as diferentes formas de renúncia e corretamente tratá-las como uma modalidade de gasto (*tax expenditure*), como tal exigindo sua quantificação e também sua compensação, no caso daqueles com efeitos de longo prazo.
 - Principalmente no âmbito dos tributos federais, a renúncia de receita passou a merecer um tratamento muito mais rígido após a edição da LRF. A estimativa das perdas tornou-se prática comum e grande preocupação dos interessados, muito embora o texto Constitucional desde sua edição determinava a necessidade de publicação dos valores das renúncias fiscais (art. 165, ?). Já a sua compensação padece das mesmas dificuldades operacionais que aparecem no controle da criação de gastos permanentes, sobretudo exigindo análise mais acurada dos instrumentos utilizados para a devida compensação. A LRF tornou-se justificativa recorrente em vetos impostos pelo Executivo às alterações na legislação tributária, especialmente quando resultante de iniciativa própria do Legislativo.

Aí, surgiram dúvidas por vezes em torno dos critérios na aplicação do rigor da LRF, com o Executivo sendo mais flexível nas matérias de sua iniciativa ou interesse. Isto é, a prática tem revelado que não há uma interpretação única da LRF, mas sim um recurso à lei que um Poder invocava quando tinha interesse em rejeitar determinado benefício, mas que era esquecido pelo mesmo Poder quando tal concessão era de sua iniciativa ou interesse.

- **Desvinculação** – conversão de impostos em receita extra-orçamentária para diminuir aplicações compulsórias
- Trata-se de uma prática mais recente e por ora limitada a algumas fazendas estaduais, que contraria não apenas a LRF, como os próprios princípios constitucionais da universidade do orçamento. A imprensa já noticiou casos de estados que criaram artifícios induzindo contribuintes de ICMS a colaborarem arrecadando para fundos extraorçamentários (ou seja, não computando na receita, sujeita a vinculações para ensino e saúde, ou para pagamento da rolagem da dívida junto ao Tesouro Nacional), muitas vezes sob pretexto de financiarem ações sociais ou obras; em contrapartida, o contribuinte ganha um crédito (presumido) contra o ICMS devido pelo processo tributário comum. Ou seja, por tal processo, o Estado mantém a arrecadação, mas não escritura como impostos e, conseguinte, reduz a receita corrente líquida, que constitui a base de cálculo da prestação da rolagem da dívida junto ao Tesouro Nacional, bem assim a receita de impostos que deve destinar um percentual obrigatoriamente para o ensino fundamental, e outro para o sistema único de saúde. Também podem perder os respectivos Municípios pois não tem a garantia de receber um quarto do ICMS. Sabe-se que, em alguns casos, o Estado procurou manter uma destinação equivalente para suas prefeituras a partir do

fundo extra-orçamentário de modo a não sofrerem delas oposição a tal prática.

- **Despesas**

- **“Novos Esqueletos”** - assunção de compromissos sem prévia autorização orçamentária ou com posterior cancelamento do empenho
 - Não é nova a prática irregular de orçar e contratar uma despesa, empenhar e, depois, cancelar, mesmo tendo o serviço sido efetivamente prestado ou a mercadoria efetivamente entregue. Isso já tinha sido feito por algumas prefeituras em 2000 e 2004, para escapar da lei de crimes fiscais, que pune a inscrição de restos a pagar acima das disponibilidades financeiras no fechamento do último ano de mandato. Por tratar-se de inaceitável omissão de passivo, os Tribunais de Contas reiteradamente condenaram e puniram tal prática, inclusive recomendando ao Ministério Público ações contra os responsáveis.
 - Isto não representa apenas uma afronta à LRF, mas também à própria Carta Magna e à democracia, que, desde a idade média, exige que um recurso público só possa ser gasto após autorizado pelo Legislativo e também a ele submetida sua prestação de contas.
- **Despesa com pessoal** – exclusão de parcelas do gasto para atestar o cumprimento do limite legal
 - Logo após a implantação da LRF, o debate sobre o enquadramento da despesa com pessoal nos novos sublimites de pessoal concentrou atenção no período de transição e nos efeitos sobre os Estados. Desde cedo, ficou claro que o limite global para a União

estava muito acima do seu gasto efetivo, não representando ameaça nem mesmo para os órgãos dos Poderes independentes. Em menor grau, mas também com uma tendência a gastar bem menos do que o limite legal, surgiram as prefeituras, em que pese noticiário e movimentação política, foram raros os casos de excesso, geralmente em pequenas cidades do interior e às vezes focados no Legislativo. A implantação da LRF também coincidiu com a descentralização crescente do FUNDEF e do SUS, que ampliaram os repasses em favor das prefeituras e o aumento de receita mais que compensou o do gasto com pessoal.

- Já os Estados apresentaram maiores dificuldades para o enquadramento nos limites de pessoal, ainda assim com dificuldades localizadas em poucas unidades federadas em que se constata uma acentuada crise fiscal e às vezes com problemas focados nos chamados “Poderes independentes”. Passada a transição, surgiram interpretações, no mínimo, polêmicas em alguns Estados ou Poderes – não por acaso aqueles que não conseguiam atender aos limites, aplicada a prática orçamentária ou contábil comum. Os tribunais de contas surgem na origem e/ou no centro dessas práticas, seja flexibilizando a aplicação das regras que antes eram adotadas, seja tomando a iniciativa para que eles próprios conseguissem cumprir o respectivo limite.
- As interpretações mais polêmicas e comuns, segundo o noticiário, foram duas. Primeiro, não computar como gasto com pessoal a parcela da folha salarial correspondente ao IR retido na fonte dos respectivos servidores, que, por determinação constitucional, constitui receita própria da respectiva administração estadual ou municipal que a retém e, ao contrário das

empresas, não precisa ser recolhido à Receita Federal. Contra tal leitura da LRF, pode-ser argüir que a lei discrimina parcelas da despesa com pessoal (como indenizações por demissão ou resultado de decisões judiciais) que não são computadas para efeito de aplicação do limite e o IR na Fonte não foi expressamente mencionado como outros gastos. Também é importante lembrar que a União não se beneficia da exceção constitucional (recolhendo normalmente o IR na fonte de sua folha e, depois, compartilhando com outros governos via FPE/FPM). Embora seja defendida por alguns de seus membros mais austeros, sabe-se pela imprensa que o próprio Ministério Público questiona tal leitura junto à Suprema Corte – embora, seu efeito financeiro seja muito mais restrito do que a prática relatada a seguir.

- Outra vertente envolve a exclusão dos gastos com inativos e pensionistas no cálculo da despesa sujeita ao limite legal. Constitui um artifício com efeitos financeiros muito maiores e feito de modo mais mascarado do que no caso do ajuste do IR na Fonte (que é objeto de pareceres formais). Curiosamente, não se tem notícia de ação do Ministério Público – ao contrário, é voz corrente que a prática começou por interpretações das áreas administrativas desse órgão e, especialmente, do Judiciário. Na essência, a idéia é que aposentadorias e pensões constituem um gasto com previdência (como de fato é) e tal é uma função de responsabilidade exclusiva do Poder Executivo, logo, não precisam ser computadas na soma de despesas com pessoal dos outros poderes. Quem assim interpreta não se preocupa em assegurar que o gasto esteja mesmo computado no outro Poder - o que provavelmente o levaria a extrapolar o seu subteto. A pior hipótese é quando o Executivo

também exclui os gastos com seus servidores inativos e, aí, o montante da despesa com pessoal submetida ao controle da LRF se limita apenas a uma parcela do gasto com os servidores em atividade (o que, no caso de muitos estados, representa pouco mais da metade da folha).

- E, lembrar que, nos primeiros dias da edição da LRF, o questionamento se limitava apenas aos pensionistas – interpretando que não constituem servidores inativos e a Constituição só se referia a limitar os gastos com os servidores.
- O cerne do problema, mais uma vez, está na prática e na conduta dos órgãos responsáveis pela fiscalização do que em alguma redação inadequada da LRF ou decisão contrária da Justiça. Aliás, mais no caso da limitação do gasto com pessoal do que de outras matérias, o posicionamento do STF foi tão fundamental para consolidar a LRF – ao julgar ação de inconstitucionalidade, primeiro manteve a aplicação dos sublimites específicos para cada Poder; depois, se posicionou que a folha de inativos deve ser computada na despesa com pessoal sujeita ao controle.
- Apesar das restrições estabelecidas pela LRF, estudos mostram¹ a existência de oportunismo fiscal e de uma “contabilidade criativa”, sobretudo em anos eleitorais. Assim, ainda há forte incidência do ciclo político sobre a realização de despesas nesses anos. Esse efeito aparece não apenas no aumento

¹ SOUZA, Saulo Santos. Tese de doutorado aprovada no Programa de pós-graduação em Ciência Política, Centro de Filosofia e Ciências Humanas, como parte dos requisitos necessários a obtenção do título de Doutor em Ciência Política sob o título: *A fria austeridade das regras fiscais resiste ao calor das urnas? Oportunismo fiscal e contabilidade criativa nos estados brasileiros*. Recife-PE, 2008.

consistente dos gastos mas também na mudança de sua composição. Dessa forma, para reforçar as regras fiscais como indutoras de disciplina fiscal faz-se necessário um agente externo que possa impor sanções, estabelecendo forte grau de *enforcement* de suas decisões.

- No mesmo sentido, testes econométricos elaborados por GAMA NETO² os governos estaduais corroboram a existência de forte ciclo eleitoral. Assim, no primeiro ano de mandato os dados mostram um resultado primário negativo de quase 9% , reflexo das medidas expansionistas do final do mandato anterior. Em seguida, nos dois anos seguintes, os números são mais favoráveis girando em torno de um superávit primário de 2%, no entanto, volta a piorar no último ano (ano eleitoral) quando o déficit primário atinge uma media de 14%. Por fim, o autor conclui que a inexistência (ou fraqueza) de controles institucionalizados bem como de coordenação macroeconômica incentiva os governos subnacionais a adotarem uma postura de expansionismo fiscal.

▪ Dívidas

- **Dívida federal sem controle** – sem aprovação dos limites para a dívida consolidada federal (Senado) e a mobiliária (Congresso)
 - A União responde por cerca de dois terços da dívida pública do País, no entanto, até hoje não está sujeita ao

² GAMA NETO, Ricardo Borges. Tese de doutorado aprovada no Programa de pós-graduação em Ciência Política, Centro de Filosofia e Ciências Humanas, como parte dos requisitos necessários a obtenção do título de Doutor em Ciência Política sob o título: *Refêm, Cenoura ou Porrete*: Federalismo, comportamento Fiscal e Ciclo Político. Recife, PE. 2007.

menor limite, nem para sua dívida consolidada (Senado), muito menos para sua dívida mobiliária (lei ordinária). Hoje, qualquer governador ou prefeito pode ser cassado, ficar inelegível e até ser preso, mas nenhuma autoridade federal está sujeita a qualquer uma dessas penalidades, embora eleve diariamente a dívida dos brasileiros.

- Ao contrário do que muitos pensam, não foi a LRF, mas, antes, a Constituição Federal que já prevê que o endividamento público no país está sujeito a limites, a maioria de competência exclusiva do Senado (por vezes, a partir de iniciativa do Presidente da República), e alguns casos sujeitos a lei federal. A inovação da LRF foi dispor sobre o processo de controle, de apuração do limite (periodicidade, base de cálculo...), e, sobretudo, sobre o eventual desenquadramento – ditando prazos e condições para a redução do excesso e, no caso da lei de crimes fiscais, vinculadas à LRF, aplicando sanções, até pessoais, aos casos de desobediência.
- Nada justifica que o ente mais importante da Federação, o que sempre teve a maior dívida, não esteja sujeito a nenhum limite. De início, havia o temor de se questionar a fixação de um limite para o governo federal acima dos governos subnacionais, mas ninguém questiona essa diferença, que é facilmente explicada pelo fato daquele governo ter um estoque de dívida superior ao dos demais. A implantação das parcerias público-privado (PPPs) é mais um motivo importante para que tal proposta fosse apreciada e aprovada pelo Senado porque uma parte do apoio da União envolverá a concessão de garantias, que, pela Constituição, cabe ao Senado Federal regular as concessões. Além disso, é importante lembrar que a dívida mobiliária federal não é controlada pelo Senado e sim por lei ordinária, que, se aprovada, poderia dar mais credibilidade a sua gestão e maior

racionalidade ao tratamento de seu serviço no âmbito do orçamento federal.

- **Revisão dos Limites** – manifestação anual e caso de baixo crescimento
 - Alguns aspectos específicos da LRF também vêm carecendo de maior eficácia – para não dizer, claramente, que vêm sendo solenemente ignorados. Em particular, é o caso das excepcionalidades e flexibilidades que deveriam nortear a aplicação dos limites de endividamento público.
 - O Presidente da República -a quem a Constituição delega a competência exclusiva para propor ao Senado a fixação ou a alteração do limite da dívida consolidada -, segundo o quinto parágrafo do art. 30 da LRF, deveria se manifestar anualmente sobre a manutenção ou a proposição de mudanças nos limites e nas condições aplicadas à dívida consolidada. Isso nunca foi feito.
 - Do mesmo modo, o art. 66 da LRF determina que sejam duplicados os prazos para enquadramento nos limites no caso de baixo crescimento econômico, definido como uma taxa anualizada do PIB abaixo de 1%. Embora o IBGE tenha acusado essa situação mais de uma vez nos últimos anos (o caso mais famoso foi o resultado do ano de 2003), e, ao que se tem notícia, nenhuma providência prevista na lei foi adotada. Não se sabe realmente se será dada aplicabilidade a esse dispositivo da LRF em razão de eventuais problemas advindos da atual crise mundial que certamente afetará o crescimento do país nos próximos anos.

- **Transparência**
 - **Conselho de Gestão Fiscal** – sem apreciação do projeto de lei
 - Antes de tudo, é bom registrar que o Conselho de Gestão Fiscal – CGF já surge na LRF com definições de objetivos (desde a classificação e padronização das contas públicas até a transparência fiscal) e composição (representantes de todos os governos e todos os poderes), faltando ao projeto de regulamentação dispor sobre seu funcionamento. Por sua finalidade e ampla representatividade, o Conselho teria um papel importante no suprimento de uma lacuna sobre aspectos operacionais da LRF, que hoje vem sendo coberta em grande parte por crescente atuação ex-ante dos Tribunais de Contas; porém, se isto não representa maiores riscos devido ao detalhamento e didatismo da Lei, se peca pela falta de padronização em nível nacional das práticas e interpretações.
 - O Poder Executivo chegou a enviar um projeto ao Congresso, para regular a constituição e o funcionamento do Conselho, mas até agora não passou de seu estágio mais inicial.
 - A maior resistência inicial provinha do PT (e da assessoria técnica da Comissão de Orçamento), que defendiam transformar o referido conselho em um órgão auxiliar do Congresso, o que, a juízo do Governo FHC, abriria precedente para propostas semelhantes relativamente a outros conselhos, como até o mesmo Conselho Monetário. Em 2002, chegou a ser realizada uma mobilização política, inclusive com apoio dos dirigentes dos Tribunais de Conta pela aprovação da matéria. Desde 2002, o Executivo tem se omitido sobre a

matéria, nem incluído o projeto nas periódicas listas de projetos de lei prioritários.

- É inegável que é mais difícil regular o CGF do que outros conselhos de ações setoriais porque é um caso pioneiro e inovador de previsão de representantes não apenas das três esferas, mas de cada um dos poderes de cada nível de governo. É uma tarefa complexa, mas não impossível, sobretudo porque, numa composição tão ampla e diversificada, deve resultar em sólida representatividade a esse colegiado e ampliar o leque de matérias aos quais deve se dedicar.
- O CGF poderia ter um papel importante para ajudar no debate e nas definições, tanto para atualizar os padrões de classificações orçamentárias e contábeis (enquanto o Congresso não aprova uma lei complementar que revise a famosa Lei nº 4.320, de 1964), quanto para definir os novos instrumentos, como o cálculo atuarial dos regimes próprios de previdência e o de riscos fiscais. Isto para não falar que poderia debater assuntos fiscais mais polêmicos - como é o caso das PPPs ou das condições em que foram refinanciadas as dívidas estaduais e municipais junto ao Tesouro Nacional - de modo a atenuar divergências e reduzir dúvidas e desconfiças.
- **Controle** – modernizar o formal e criar o social
 - A construção do novo regime de responsabilidade fiscal está incompleta não apenas porque faltou regular o conselho de gestão e limitar o endividamento federal. Um dos pilares da LRF, a transparência fiscal, tem sido objeto de questionamentos crescentes, que podem prejudicar a boa imagem inicial dos avanços angariados com a edição da LRF. Em muito ajudaria se fosse acelerada a tramitação no Congresso da chamada reforma orçamentária.

- A mídia vem acumulando notícias da falta de avanço, para não falar até mesmo em retrocessos, no campo da transparência fiscal. Em seu aspecto mais micro, um caso exemplar é o da dificuldade de acesso ao sistema eletrônico de informações fiscais do governo federal – o SIAFI, cujo acesso e uso foram questionados, até mesmo quando feito por parlamentares da própria base do atual governo.
- A divulgação de informações específicas sobre a LRF não tem sido tratada com a devida prioridade nos sítios do governo – por exemplo, no ótimo sítio da STN é difícil achar o relatório nacional sobre o cumprimento dos principais limites (de endividamento e de pessoal), como é impossível encontrar a “lista negra”, como determina a LRF, relacionando os governos que extrapolam o valor máximo da dívida consolidada.
- Vez por outra, é denunciado pela mídia que diminuiu o número de Prefeituras que enviaram no prazo os balanços anuais ao Ministério da Fazenda (quando era esperado que, nos primeiros meses depois de criada a LRF, fossem maiores as dificuldades operacionais) e, o mais grave, muitos dos inadimplentes com aquele Ministério estavam contratando convênios com o resto do governo federal e recebendo recursos normalmente, o que era confirmado pela própria Controladoria da União, sem que se posicionasse sobre as sanções, inclusive pessoais, previstas na legislação, contra quem recebe e também contra quem concede.
- No campo do apoio e orientação para implantação da lei até a sua supervisão e fiscalização, especialmente pelos órgãos de controle, foram praticamente interrompidas todas as iniciativas em curso. Os órgãos federais pararam de editar e distribuir manuais e outros documentos, que

deveriam entrar numa fase de aprofundamento e detalhamento das questões – por exemplo, sobre o tratamento dos gastos com terceirizados contratados como agentes comunitários de saúde ou novos funcionários de creches e escolas diante do controle das despesas com o pessoal, sem contar a sempre polêmica restrição para assunção de novos compromissos nos últimos oito meses de mandato, que afeta sobremaneira a vida das prefeituras neste período eleitoral.

- Uma das atividades cruciais do período pós-LRF, a integração e articulação, especialmente técnica, com e entre os Tribunais de Contas, notadamente os Estaduais e Municipais, que não formam um sistema nacional harmônico e hierarquizado, mas gozam de secular autonomia operacional. Foram interrompidos os encontros entre os técnicos e conselheiros desses Tribunais, ainda que o custo financeiro para os cofres federais fosse nulo, pois a função maior da União era convocar e estimular as reuniões.

Conclusões

A LRF não é uma panacéia. Mas também é inegável que contribuiu decisivamente para se construir um novo regime no trato das coisas e contas públicas. Entendemos que muito desse sucesso veio da superação de vários desafios. Isto foi conseguido explicitando problemas e erros, debatendo questões em público e negociando soluções.

Nunca é demais lembrar que, antes da conversão do PT, todas as vezes que a LRF foi submetida a um questionamento público, saiu fortalecida do debate: seus princípios foram reafirmados, suas normas mais conhecidas e a fileira dos seus defensores ampliada. Antes, contra a descrença de muitos, o

Legislativo incluiu tal código na Constituição de 1988, pediu seu projeto na reforma administrativa, melhorou a proposta do Executivo e aprovou com quorum superior ao de emenda constitucional. Também no Judiciário, a matéria foi logo pacificada quando o STF rejeitou a ação do PT para derrubar a lei inteira ou 37 de suas normas.

Portanto, um regime fiscal que se propõe responsável nunca será uma obra acabada. Novos tempos, novos desafios a serem vencidos. Levantar percalços, tropeços e problemas é o atalho mais curto para buscar soluções, como sempre se fez. Estou otimista. Se os impasses são inevitáveis, a democracia abre diferentes oportunidades de equacionamento. Os desafios serão superados e permitirão se avançar ainda mais na responsabilidade fiscal. Mais do que mera lei, trata-se de criar uma nova cultura. Isso não será feito com retórica, mas com uma nova prática no dia-a-dia dos governos brasileiros.

Bibliografia

1 SOUZA, Saulo Santos. Tese de doutorado aprovada no Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, Centro de Filosofia e Ciências Humanas, como parte dos requisitos necessários a obtenção do título de Doutor em Ciência Política sob o título: **A FRIA AUSTERIDADE DAS REGRAS FISCAIS RESISTE AO CALOR DAS URNAS? Oportunismo fiscal e contabilidade criativa nos estados brasileiros**. Recife - PE, 2008.

2 GAMA NETO, Ricardo Borges. Tese de doutorado aprovada no Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, Centro de Filosofia e Ciências Humanas, como parte dos requisitos necessários a obtenção do título de Doutor em Ciência Política sob o título:

Refém, Cenoura ou Porrete: Federalismo, comportamento Fiscal e Ciclo Político. Recife - PE. 2007.