

Avaliação do cumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal na gestão federal dos recursos de custas e emolumentos

Raphael de Almeida Nunes

Orientador(a): Alessandro Aurélio Caldeira

Coletânea de Pós-Graduação, v.1 n.12
Auditoria Financeira



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

MINISTROS

José Mucio Monteiro (Presidente)

Ana Arraes (Vice-presidente)

Walton Alencar Rodrigues

Benjamin Zymler

Augusto Nardes

Aroldo Cedraz de Oliveira

Raimundo Carreiro

Bruno Dantas

Vital do Rêgo

MINISTROS-SUBSTITUTOS

Augusto Sherman Cavalcanti

Marcos Bemquerer Costa

André Luís de Carvalho

Weder de Oliveira

MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TCU

Cristina Machado da Costa e Silva (Procuradora-Geral)

Lucas Rocha Furtado (Subprocurador-geral)

Paulo Soares Bugarin (Subprocurador-geral)

Marinus Eduardo de Vries Marsico (Procurador)

Júlio Marcelo de Oliveira (Procurador)

Sérgio Ricardo Costa Caribé (Procurador)

Rodrigo Medeiros de Lima (Procurador)



Instituto Serzedello Corrêa
Escola Superior do Tribunal de Contas da União

DIRETOR GERAL

Fábio Henrique Granja e Barros

**DIRETORA DE RELAÇÕES INSTITUCIONAIS,
PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA**

Flávia Lacerda Franco Melo Oliveira

**CHEFE DO DEPARTAMENTO DE
PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA**

Clémens Soares dos Santos

CONSELHO ACADÊMICO

Maria Camila de Ávila Dourado
Tiago Alves de Gouveia Lins Dutra
Marcelo da Silva Sousa
Rafael Silveira e Silva
Pedro Paulo de Moraes

COORDENADOR ACADÊMICO

Tiago Alves de Gouveia Lins Dutra

COORDENADOR EXECUTIVO

Georges Marcel de Azeredo Silva

PROJETO GRÁFICO E CAPA

Núcleo de Comunicação - NCOM/ISC

Avaliação do cumprimento do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal na gestão federal dos recursos de custas e emolumentos

Raphael de Almeida Nunes

Orientador(a):

Alessandro Aurélio Caldeira

Resumo

Frente ao incremento de despesas obrigatórias correntes no Poder Judiciário, em um contexto de controle fiscal instituído pela Emenda Constitucional 95/2016, tornam-se necessários trabalhos de avaliação da gestão fiscal nesse Poder. Nesse cenário, foi analisada a responsabilidade fiscal frente aos recursos de Custas e Emolumentos. Com base em levantamento de informações contábeis entre os exercícios de 2008 a 2018, foi identificada anomalia na execução orçamentário-financeira no exercício de 2015. Em uma análise mais aprofundada, verificou-se que as medidas de contingenciamento de despesas foram insuficientes para conter os efeitos dessa anomalia, de modo que as receitas de Custas e Emolumentos, em 2015, foram inferiores às despesas executadas, consumindo aproximadamente 890 milhões de caixa gerado anteriormente, e inscrevendo restos a pagar da ordem de 263,7 milhões. Os saldos negativos não foram evidenciados nos demonstrativos dos órgãos do Poder Judiciário, ficando centrados no Ministério da Fazenda. Frente aos dados observados, desde 2015 não há disponibilidade de caixa na fonte de Custas e Emolumentos para fazer frente às despesas que lhe são vinculadas. Do exposto, conclui-se que os órgãos que executaram despesas vinculadas à fonte de recursos de Custas e Emolumentos, nos dois últimos quadrimestres do mandato de seus respectivos titulares, estão descumprindo as disposições do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Palavras-chave: Art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal; Fonte 27; Custas e Emolumentos; Poder Judiciário.

Abstract

Faced with the increase of current compulsory expenses in the Judiciary, in a context of fiscal control established by Constitutional Amendment 95/2016, it becomes necessary to evaluate fiscal management in this Power. In this scenario, the fiscal responsibility for the resources of Costs and Emoluments was analyzed. Based on the collection of accounting information between the years 2008 and 2018, an anomaly was identified in the budget-financial execution in the year 2015. In a more detailed analysis, it was verified that the expense contingency measures were insufficient to contain the effects of this anomaly, so that revenues from Costs and Emoluments in 2015 were lower than the expenses incurred, consuming approximately 890 million cash previously generated, and inscribing leftovers of the order of 263.7 million. The negative balances were not evidenced in the statements of the organs of the Judiciary, being centered in the Ministry of Finance. In view of the observed data, since 2015 there is no cash available in the source of Costs and Emoluments to cover the expenses that are related to it. From the foregoing, it is concluded that the public agency that have incurred expenses related to the source of resources of Costs and Emoluments, in the last two quarters of the mandate of their respective holders, are not complying with the provisions of art. 42 of the Fiscal Responsibility Law.

Keywords: Art. 42 of the Fiscal Responsibility Law; Source 27; Costs and Emoluments; Judicial power

Sumário

| | |
|--|-----------|
| 1. INTRODUÇÃO | 8 |
| 2. REFERENCIAL TEÓRICO-JURÍDICO | 10 |
| 2.1 MOMENTO JURÍDICO DA CONTRAÇÃO DE DESPESA, NOS TERMOS DO ART. 42 DA LRF | 12 |
| 2.2 CONTRATAÇÃO DE DESPESAS PLURIANUAIS..... | 13 |
| 2.3 APURAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES DE CAIXA..... | 14 |
| 2.4 VINCULAÇÃO DA FONTE DE CUSTAS E EMOLUMENTOS..... | 17 |
| 3. MÉTODO | 18 |
| 4. ANÁLISE DOS RESULTADOS..... | 20 |
| 4.1 FLUXO DE EXECUÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS RELACIONADAS A CUSTAS E EMOLUMENTOS | 20 |
| 4.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA-FINANCEIRA..... | 20 |
| 4.3 AVALIAÇÃO DOS SALDOS DE CAIXA DE CUSTAS E EMOLUMENTOS ENTRE 2015 E 2018..... | 23 |
| 4.4 SITUAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS POR ÓRGÃO DISPOSTO NO ART. 20 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL..... | 25 |
| 5. CONCLUSÃO | 28 |
| REFERÊNCIAS | 30 |

1. INTRODUÇÃO

No decorrer das décadas de 80 e 90, as Contas Públicas foram, em grande parte, sustentadas por meio do crescente endividamento público, como se pode perceber do trecho abaixo:

A crise da dívida externa brasileira nos anos 1980 foi decorrência direta do processo de inserção internacional do país(...) O aumento do endividamento foi acelerado a partir do milagre econômico, supostamente financiado pela entrada de recursos externos. A partir do primeiro choque do petróleo e durante o período de implantação do II PND, o endividamento aumentou devido ao financiamento dos déficits em transações correntes do país. Após o segundo choque do petróleo e o choque dos juros externos, a progressão do endividamento passou a se alimentar da elevação dos custos da própria dívida e da deterioração dos termos de troca (LACERDA, 2010, p. 210).

Nessa época, inicia-se a necessidade de controle maior das contas públicas. Em decorrência do alto nível de endividamento externo, foram assinadas sete cartas de intenção com o FMI em 24 meses. Dentre as referidas cartas, tem destaque o início de medição do desempenho das contas públicas por três conceitos diferentes: primário, operacional e nominal (LACERDA, 2010, p. 203).

1. Resultado Nominal = Variação da dívida fiscal líquida
2. Resultado Operacional = Resultado Nominal - Atualização Monetária
3. Resultado Primário = Resultado Nominal - Juros Nominais = Resultado Operacional - Juros Reais
4. Juros Nominais = Juros Reais + Atualização Monetária¹

Já em 1984, o CMN, por meio do Voto 283/84², aprovou medidas preliminares de gestão fiscal, oferecendo contornos à noção de responsabilidade fiscal nos termos a seguir (BRASIL, 1984):

1. Consolidar, no contexto das finanças públicas, princípios disciplina e controle que inspiraram a reforma introduzida pela Lei nº 4.595/64;

1 <https://www.bcb.gov.br/conteudo/home-ptbr/FAQs/FAQ%2004-Indicadores%20Fiscais.pdf>

2 https://www.bcb.gov.br/conteudo/cmnm/AtasCmn/Ata_0433_CMN.pdf

2. Incorporar, no Orçamento da União, todos os dispêndios de responsabilidade do governo federal;
3. Rever e redefinir as funções do Banco Central (...);
4. Transferir para o Ministério da Fazenda a administração da dívida pública que continuaria a ser operacionalizada pelo Banco Central.

Em 1998, surge o Programa de Estabilidade Fiscal, instituído pela EC 19/1998, com o fulcro de mudar o regime fiscal, abandonando-se a prática de recorrentes pacotes tributários de finais de ano, para patrocinar uma visão abrangente e intertemporal da realidade fiscal (AFONSO, 2016, p. 7).

Nesse cenário, visualiza-se a necessidade da implementação da norma prevista no art. 163, inc. I, da Constituição Federal de 1988. Edita-se a Lei Complementar Federal 101/2000 - LRF, direcionada a criar uma cultura de responsabilidade na gestão fiscal, por meio de planejamento, transparência e controle, a exemplo do controle sobre o nível de endividamento dos entes federados, retomando o equilíbrio das contas públicas.

Hoje, passados dezoito anos da promulgação da LRF, nota-se que a gestão fiscal, inicialmente tutelada com tanto afinco, tem sido objeto de flexibilização pelo Congresso Nacional, pela Corte Suprema e pelas Cortes de Contas³. Nesse sentido, nota-se que os atuais problemas de gestão fiscal, não são tão novos como aparentam, e decorrem, em grande monta, de práticas nocivas de gestão.

Dessas práticas, têm destaque para o presente trabalho os dispêndios nos últimos quadrimestres do mandato do titular de poder e órgão, inscrevendo-se as despesas em restos a pagar sem os correspondentes recursos financeiros, prejudicando a gestão de caixa do próximo titular do mandato.

Sobre esse tema, a LRF impôs limite legal para inscrição de despesas em restos a pagar nos dois últimos quadrimestres do mandato do titular de poder ou órgão, nos termos de seu art. 42, caput. Só seria permitida a referida realização de despesa caso fosse integralmente quitada no curso do mandato ou, caso fosse inscrita em restos a pagar para o mandato seguinte, se houvesse suficiente disponibilidade de caixa para fazer-lhe frente.

A aplicação do referido instituto normativo sobre o Poder Executivo Federal, Estadual e Municipal é costumeira. Entretanto, principalmente após o advento do teto de gastos da EC 95/2016 associado ao crescente endividamento público com déficits primários

3 A exemplo, tem-se a Lei Complementar 164/2018 que limita a aplicação de sanções pelo descumprimento de disposições da LRF

sucessivos, torna necessário observar mais atentamente o cumprimento dos dispositivos da LRF por todos os entes federados e seus respectivos Poderes, no sentido de buscar a retomada de equilíbrio da gestão fiscal.

Este trabalho tem por objetivo geral avaliar o atendimento pelo Poder Judiciário da vedação imposta pelo art. 42 da LRF, tendo por objetivos específicos: a) verificar a transparência e o efetivo cumprimento do art. 42 da LRF com relação à fonte 27; b) investigar as possíveis causas do descumprimento.

Tem grande relevância o presente estudo, frente à escassez de trabalhos acadêmicos e técnicos sobre o cumprimento das disposições da LRF pelo Poder Judiciário, ainda que esse se consagre como um dos Poderes Judiciários mais caros do mundo (DA ROS, 2015), e continuamente adote medidas que aumentam suas despesas correntes obrigatórias, a exemplo do aumento salarial dos magistrados por meio da Lei 13.752/2018.

Uma vez que parte das despesas correntes obrigatórias do Poder Judiciário são supridas com receitas de custas e emolumentos, receita vinculada constitucionalmente ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça (Emenda Constitucional 45/2004), torna-se oportuno avaliar se esse Poder está cumprido o art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal na execução financeira das despesas vinculadas a Custas e Emolumentos.

O problema de pesquisa consiste nas falhas de evidenciação, na União, sobre o cumprimento do art. 42 da LRF no tocante à fonte 27 - custas e emolumentos.

O presente trabalho se subdivide em seis partes: introdução, método, referencial teórico, análise dos resultados, conclusão e bibliografia.

2. REFERENCIAL TEÓRICO-JURÍDICO

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000 - LRF) materializou o comando constitucional do art. 163 da CF/88, no qual se previa que Lei Complementar disporia sobre Finanças Públicas.

As Disposições Preliminares (art. 1º, ss., da LRF) desenham os contornos sobre os quais a norma deverá ser aplicada e interpretada. Nesse sentido, verifica-se que o foco primeiro deste diploma é o alcance da responsabilidade na gestão fiscal. Para tanto, a norma traz alguns pressupostos desse modelo de gestão, dos quais destaca-se para o presente artigo a necessidade de ação planejada e transparente prevenindo riscos e corrigindo desvios capazes de afetar as contas públicas (art. 1º, §1º, LRF).

Ressalta-se que o planejamento é princípio fundamental da Administração Pública Federal, desde o advento do Decreto-Lei 200/1967 (art. 6º, inc. I, Decreto-Lei 200/1967), enquanto a transparência é um conceito jurídico que adquire cada vez mais espaço, firmando-se como princípio da Administração Pública, por meio da garantia de publicidade (art. 37, *caput*, CF/88), ganhando contornos em normas esparsas (Lei Complementar 131/2009, Lei Federal 12.527/2011, dentre outras).

Nesse sentido, no âmbito da gestão fiscal, ações planejadas e transparentes destinam-se a:

- a.** Prevenir riscos que possam afetar as contas públicas
- b.** Corrigir desvios que possam afetar as contas públicas

E sob a égide desses vetores interpretativos, devem-se analisar as disposições do art. 42 da LRF, abaixo transcrito:

É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. (BRASIL, 2000)

A priori, há que se notar a escassez de material acadêmico sobre as aplicações do art. 42 da LRF à Administração Pública Federal. Em que pese o citado, há artigos relacionados à sua aplicação a nível municipal, bem como apreciações dos Tribunais de Contas, além de estudos técnicos das consultorias parlamentares. A nível federal, em especial no que tange à sua aplicação ao Poder Judiciário, não foram identificados estudos técnicos sobre o tema, ressalvadas atuações da Corte de Contas Federal.

Dos estudos disponíveis, têm destaque os realizados por Vasconcelos, Arroyo, Oliveira. Estes, em geral, informam da grande dificuldade quanto à uniformização de conceitos referenciados no diploma normativo. Das diversas controvérsias jurídicas existentes na aplicação do referido artigo da LRF, tomam destaque as que se referem aos seguintes conceitos:

- a.** Momento Jurídico em que há a contração de obrigação de despesa;
- b.** Contratação de obras a serem executadas em múltiplos exercícios;

- c. Metodologia de apuração da suficiência de disponibilidade de caixa para fazer frente aos Restos a Pagar;
- d. Viabilidade jurídica da inscrição em restos a pagar, das despesas que descumpram os critérios do art. 42 da LRF.

2.1 MOMENTO JURÍDICO DA CONTRAÇÃO DE DESPESA, NOS TERMOS DO ART. 42 DA LRF

Acerca do conceito relacionado ao modo pelo qual se contrai obrigação de despesa, Vasconcelos aponta três principais correntes. A primeira, informa que tal fenômeno jurídico ocorreria com a assunção de compromissos em decorrência de contratos, ajustes, acordos e outras formas de contratação. A segunda corrente baseia-se nos arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/1964, vinculando a ocorrência de despesa à liquidação da despesa. A terceira corrente, defende a identidade da ocorrência da despesa com o empenhamento desta (VASCONCELOS, 2010).

Esse tema já foi tratado em estudos variados, mas tem destaque estudo técnico promovido pela Consultoria da Câmara dos Deputados (OLIVEIRA, 2003). Neste, Oliveira preleciona que contrair obrigação de despesa não é o mesmo que empenhar despesa. Segundo o autor, o empenho não pode ser caracterizado como o momento em que há a contratação de despesa, mas sim como etapa orçamentária necessária ao processamento da despesa. Por outro lado, a obrigação de pagar surge nos seguintes modos:

A obrigação de pagar os servidores, de pagar os fornecedores foi assumida no momento da contratação, e não no momento do empenho. Se se entendesse que a cada empenho se assume a obrigação, então bastaria não empenhar para não ter mais a obrigação. No entanto, deixar de empenhar as despesas com pessoal ou os valores referentes a contratos não retira do Município a obrigação de pagá-las. A obrigação só será extinta pela rescisão do contrato, pela demissão dos servidores (ou pela comprovação de que as exigências contratuais não foram cumpridas), permanecendo a obrigação de indenizar, se for o caso (OLIVEIRA, 2003).

No mesmo sentido do apontado por Oliveira, as LDO's vêm, desde 2001, dirimindo as dúvidas acerca da aplicação do disposto no art. 42 da LRF, fixando o seu fato gerador, nos seguintes termos "Para efeito do disposto no art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal, considera-se contraída a obrigação no momento da formalização do contrato administrativo ou do instrumento congênere" (Art. 146, caput, Lei 13.707/2018)

Desta feita, resta claro que a proibição de contrair obrigação de despesa refere-se à formalização da obrigação contratual.

2.2 CONTRATAÇÃO DE DESPESAS PLURIANUAIS

Esse ponto de controvérsia surge em razão da expressão “que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito” (BRASIL, 2000). Na visão de Oliveira, as parcelas a serem pagas assim subdividem-se (OLIVEIRA, 2003):

- a) podem ser parcelas referentes a despesas empenhadas, liquidadas, mas que, por qualquer motivo, não puderam ser pagas até o final do mandato;
- b) podem ser parcelas referentes a despesas empenhadas, em execução, mas ainda não liquidadas até o final do exercício e, que, portanto, só poderão ser pagas no exercício seguinte;
- c) podem ser parcelas que somente serão executadas, liquidadas e pagas no exercício seguinte.

No estudo, o autor evidencia que a controvérsia surge em decorrência das disposições da hipótese do item “c” acima. Em linhas gerais, os gestores encontravam-se preocupados de, para atender às disposições do art. 42 da LRF, as obras contratadas nos dois últimos quadrimestres teriam que já possuir o orçamento e financeiro referente à totalidade de sua execução.

Nesse ponto, é fundamental analisar a teleologia da legislação. O princípio do equilíbrio fiscal, tutelado pela LRF, insere-se no contexto da anualidade orçamentária (art. 3º, caput, da Lei 4.320/1964). Nesse cenário, as parcelas contratuais cuja execução preveja-se para o exercício atual e subseqüentes, terão dois enquadramentos: a) parcelas cuja execução esteja prevista para o exercício atual, ainda que passem ao exercício subseqüente, se amoldarão à regra da LRF, devendo haver suficiência de caixa⁴; b) parcelas cuja execução, medição e pagamento preveja-se para os exercícios subseqüentes serão custeadas à conta dos recursos dos exercícios subseqüentes (art. 7º, §2º, inc. III, da Lei 8.666/1993). Dessa feita, verifica-se que o excerto legislativo busca proteger os cofres públicos de que despesas dos dois últimos quadrimestres do exercício de encerramento do mandato de titular de poder ou órgão do art. 20 da LRF

4 Se a obra for contratada nos últimos oito meses, mas não for concluída e paga até o final do exercício, restando parcelas a serem executadas no exercício seguinte, será necessário provisionar o valor devido, de acordo com o art. 42 da LRF.

sejam contratadas, tenham a sua execução iniciada ou concluída, e sejam arcadas às custas dos recursos financeiros dos exercícios subsequentes.

2.3 APURAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES DE CAIXA

Para tratar dessa controvérsia, faz-se necessário abordá-la sob dois aspectos: a) qual o conceito de disponibilidade de caixa; b) qual o nível de agregação necessário para apurar as disponibilidades de caixa:

2.3.1 Conceito de Disponibilidade de Caixa

Para correto entendimento da abrangência associada à disponibilidade de caixa, a LRF explicita o que “na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício” (Art. 42, parágrafo único, LRF).

Nesse contexto, buscando garantir a transparência da disponibilidade de caixa ao fim do exercício financeiro, a LRF determina a elaboração de uma versão especial de Relatório de Gestão Fiscal – RGF no último quadrimestre de cada exercício financeiro em que se exige demonstrativo da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar (Art. 55, inc. III, alínea “a”, LRF), nos termos abaixo:

Art. 55. O relatório conterá:

(...)

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;

O Demonstrativo em questão possui especificações detalhadas no Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF de 2018 (BRASIL, 2018) , nos termos abaixo descritos:

O Demonstrativo visa a dar transparência ao montante disponível para fins da inscrição em Restos a Pagar de despesas não liquidadas, pelo confronto da coluna dos RP empenhados e não liquidados do exercício com a disponibilidade de caixa líquida, segregados por vinculação, em cumprimento ao disposto no art. 55, inciso III, alíneas “a” e “b”. O limite de inscrição em restos a pagar não processados, em cada exercício,

é a disponibilidade de caixa líquida por vinculação de recursos⁵. A disponibilidade de caixa líquida para cada um dos recursos vinculados permite que se avalie a inscrição em RP não processados também de forma individualizada.

Nesse sentido, o MDF 2018 prevê que os demonstrativos deverão evidenciar disponibilidade de caixa bruta, obrigações financeiras e disponibilidade de caixa líquida para cada recurso vinculado, bem como para os não vinculados, além de evidenciar as diversas inscrições em restos a pagar e saldos de restos a pagar do exercício anterior. As diretrizes operacionais da montagem do referido demonstrativo encontram-se definida pela STN por meio da macrofunção SIAFI 021301.

Por fim, registre-se que o TCU se direciona no seguinte sentido sobre o tema:

O Demonstrativo visa a dar transparência ao montante disponível para fins de inscrição em restos a pagar de despesas não liquidadas, cujo **limite é a disponibilidade de caixa líquida**, que deve ser apurada pelo ponto de vista estritamente fiscal, demonstrando se o órgão possui liquidez para arcar com todas as suas obrigações financeiras. (grifo nosso) (Item 26, Relatório do Acórdão 883/2018 – TCU – Plenário).

Do exposto, verifica-se que o principal montante a ser considerado é a disponibilidade líquida, em conformidade com as disposições da LRF.

2.3.2 Nível de agregação para fins de apuração das disponibilidades de caixa:

Outra controvérsia jurídica associada ao art. 42 é acerca do nível de agregação aplicável para apuração das disponibilidades de caixa suficientes para fazer frente às despesas assumidas.

Há situações em que se adota a interpretação normativa literal, entendendo-se que frente ao princípio de unidade de caixa (art. 3º, caput, Lei 4.320/1964), as considerações apresentadas pelo art. 42 da LRF se fazem frente à disponibilidade total associada ao órgão descrito no art. 20 da LRF. O referido posicionamento pode ser visto no excerto abaixo:

Na verificação da disponibilidade dos órgãos, constatou-se que alguns órgãos apresentaram disponibilidade positiva após a inscrição de restos a pagar não processados e, ao mesmo tempo, fontes de recursos

5 Art. 50, inc. I, LRF

deficitárias. O Quadro 2 elenca os tribunais nessa condição, identifica as fontes negativas e apresenta a disponibilidade superavitária total do órgão. (Item 43, do Relatório do Acórdão TCU 883/2018 – Plenário).

Entretanto, a STN tem buscado uma interpretação teleológica da norma, compreendendo que o art. 42 da LRF deve ser visto à luz do art. 50, inc. I, da LRF, que dispõe sobre a necessidade de acompanhamento, identificação e escrituração individualizada de recursos vinculados. E nesse sentido, a avaliação do cumprimento do art. 42 seria a nível de órgão e receita vinculada, nos termos do excerto abaixo:

No entanto, a 7ª edição do Manual dos Demonstrativos Fiscais, aprovado pela Portaria 403/2016 da Secretaria do Tesouro Nacional, que regulamenta a produção dos demonstrativos fiscais de 2017, em sua página 610, trata a questão da segregação das disponibilidades e obrigações por fontes ou vinculação de recursos nos seguintes termos:

A partir das vinculações estabelecidas por lei, a contabilidade deve ser capaz de refletir essas vinculações. Na inscrição deve-se observar que os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorreu o ingresso. Desse modo, o demonstrativo é estabelecido pelo confronto da disponibilidade de caixa bruta com as obrigações financeiras, segregado por vinculação de recursos. O resultado obtido desse confronto irá permitir a inscrição dos Restos a Pagar Não Processados. (Item 44, do Relatório do Acórdão TCU 883/2018 – Plenário).

Sobre o referido tema, entende-se como razoável buscar a interpretação diretamente dos agentes aplicadores do direito em relação a normas de Finanças Públicas. Nesse sentido, verificaram-se os posicionamentos dos Tribunais de Contas, em decorrência do exercício da função fiscalizatória, nos termos do art. 1º, §1º, da Lei 8.442/1992 c/c art. 59, ss., LRF.

Nos registros das decisões da Corte Federal de Contas, há entendimento sobre dois aspectos relevantes ao presente trabalho: a aplicação das disposições do art. 42 aos órgãos do Poder Judiciário, bem como a vinculação das despesas à respectiva fonte indicada, nos termos do excerto abaixo:

9.3 firmar entendimento de que o art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000 aplica-se aos titulares de todos os poderes e órgãos com autonomia administrativo-orçamentário-financeira (ou poder de auto-governo) garantida nos termos da Constituição, independentemente do período do mandato do respectivo titular à frente da gestão do órgão,

que, no âmbito do Poder Judiciário e do Tribunal de Contas da União, é definido, em geral, por meio dos respectivos regimentos, e deve ser aplicado em conjunto com os princípios norteadores do orçamento, em especial o da anualidade previsto no § 5º do art. 165 da Constituição e arts. 34 e 35 da Lei nº 4.320/1964, limitada a sua abrangência ao encerramento do exercício em 31 de dezembro;

(...)

Os gestores deveriam evitar pagamentos mediante a utilização de fonte de recursos diversa daquela indicada quando da apropriação da respectiva despesa há o (Acórdão TCU - 2354/2007 - Plenário);

Posteriormente, verificam-se alguns posicionamentos da Corte Federal de Contas no sentido de que a análise da suficiência das disponibilidades de caixa deveria ocorrer por fonte de recursos, a exemplo do seguinte excerto:

9.6. Determinar, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/com o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, ao Tribunal Regional da 8ª Região que se abstenha de inscrever despesas em restos a pagar para as quais não haja a suficiente disponibilidade financeira na respectiva fonte de recursos, conforme dispõe o art. 42 da Lei Complementar 101/2000 (grifo nosso) (Acórdão 1093/2013 – TCU – Plenário);

Desta feita, verifica-se que o TCU vincula a avaliação do saldo de disponibilidade financeira à fonte de recursos.

No mesmo sentido, avaliando-se outras Cortes de Contas que tenham expedido posicionamentos sobre o tema, verificou-se que o TCE/ES fixou entendimento em Decisão Normativa TCE/ES - TC-001/2018 de que a apuração da disponibilidade líquida de caixa e dos encargos das despesas compromissadas a pagar será individualizada por fonte de recurso, além de definir a metodologia para apuração desta disponibilidade líquida de caixa. A referida metodologia vai ao encontro dos princípios da transparência e da afetação dos recursos vinculados (art. 8º, parágrafo único, LRF).

2.4 VINCULAÇÃO DA FONTE DE CUSTAS E EMOLUMENTOS

Nos termos do Glossário de Orçamento do Senado Federal⁶, fontes de recursos podem ser assim definidas:

6 <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/fonte-de-recursos>

Entende-se por fonte de recursos a origem ou a procedência dos recursos que devem ser gastos com uma determinada finalidade. É necessário, portanto, individualizar esses recursos de modo a evidenciar sua aplicação segundo a determinação legal. A classificação por fontes é estabelecida, no orçamento federal, pela Portaria SOF nº 1, de 19 de fevereiro de 2001 (D.O.U. 20.02.2001)

A receita de custas e emolumentos, nos termos do art. 77 do CTN, trata-se de taxa remuneratória de serviço público (ADIN 1.378/ES e ADIN 3.694/AP).

Custas são as despesas do processo ou encargos decorrentes dele, desde que fixados ou tarifados em lei. Desse modo, custas compreendem-se como todo encargo ou ônus decorrente da demanda e assumido para atender o pagamento das comissões, emolumentos ou taxas atribuídas às pessoas que praticaram os atos necessários ao curso do processo, não somente porque tenham sido previstos nos regimentos de custas, seja porque se tenham apresentado indispensáveis à prática dos mesmos atos e diligências realizadas no processo ou em consequência dele (Plácido e Silva, 2014).

Nesse sentido, em decorrência da natureza de fazer frente às despesas naturais do andamento processual, a Emenda Constitucional 45/2004 vinculou o produto arrecadado por meio de custas e emolumentos ao custeio dos serviços afetos às atividades específicas da Justiça (BRASIL, 2004).

No caso em tela, a arrecadação e os dispêndios à conta dos recursos em questão foram individualizados com o código de especificação de fonte de recursos “27”, classificação criada por meio da Portaria SOF nº 1, de 19 de fevereiro de 2001 (SOF, 2001).

3. MÉTODO

Inicialmente, realizou-se revisão da literatura para entendimento dos seguintes pontos:

1. Trabalhos anteriores associados ao regramento do art. 42 da LRF;
2. Vinculações das fontes de recursos, em especial da fonte 27 (custas e emolumentos).
3. Controvérsias jurídicas relacionadas à aplicabilidade do art. 42 da LRF frente à: a) aplicabilidade ao Poder Judiciário Federal; b) conceito de dispêndio; c) ao nível de agregação das fontes quando da apuração das disponibilidades de caixa para fins de enquadramento no art. 42 da LRF.

Após o encerramento da construção do referencial teórico, passou-se à fase de levantamento e análise de dados, consistindo das seguintes etapas:

- 1.** Entendimento do fluxo de realização das receitas e execução das despesas relacionadas à fonte 27. Para tanto, foram analisados os vários espelhos contábeis relacionados ao ingresso e execução de despesas vinculados à fonte 27, no SIAFI Operacional.
- 2.** Extração no Tesouro Gerencial das receitas arrecadadas versus despesas empenhadas na fonte 27, entre 2008 a 2018. A extração foi agregada entre todos os órgãos que operacionalizam a fonte citada.
- 3.** Extração no Tesouro Gerencial da execução orçamentária-financeira da fonte 27, no exercício de 2015. A extração foi agregada entre todos os órgãos que operacionalizam a fonte citada, indo desde a previsão de receitas até o pagamento das despesas;
- 4.** Extração no Tesouro Gerencial para identificação de causas para as anomalias identificadas na execução de 2015;
- 5.** Análise das medidas de contingenciamento adotadas frente à frustração de receitas, nos termos do art. 9º da LRF, envolvendo a análise concomitante dos Relatórios de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias de cada bimestre do exercício de 2015, e dos atos próprios de limitação adotados pelos órgãos do Poder Judiciário no exercício de 2015.
- 6.** Extração no Tesouro Gerencial do Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa da fonte 27, utilizando modelo disponibilizado pelo Tesouro Nacional, para identificação do superávit ou déficit disponível. A informação foi inicialmente extraída de modo agregado, para se identificar o caixa total relacionado à fonte em tela.
- 7.** Extração no Tesouro Gerencial do Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa da fonte 27, individualizado por órgão, para entender os órgãos que se encontravam em descumprimento das disposições do art. 42.
- 8.** Extração no Tesouro Gerencial das movimentações realizadas na fonte 27 pelo Órgão 25000, para entender o seu papel frente ao déficit de caixa inicialmente verificado.
- 9.** Obtenção dos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre de 2015 dos órgãos do Poder Judiciário e do Poder Executivo para apuração da transpa-

rência dos déficits identificados, bem como das considerações realizadas pelo TCU na avaliação dos respectivos relatórios.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 FLUXO DE EXECUÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS RELACIONADAS A CUSTAS E EMOLUMENTOS

Para uma adequada compreensão das disponibilidades de caixa de Custas e Emolumentos (fonte 27), faz-se necessário compreender a execução orçamentária-financeira de modo agregado entre todas os órgãos que operacionalizam a referida fonte:

1. O ingresso financeiro das receitas de custas e emolumentos acontece na conta única, registrado diretamente no Órgão Central de Programação Financeira (a Coordenação-Geral de Programação Financeira – COFIN, UG 170500, vinculada ao órgão 25000 (Ministério da Economia). Esses recursos ingressam sob a fonte 77 (a classificar);
2. Após esse registro inicial, as receitas são reclassificadas para a fonte 27 (custas e emolumentos), no mesmo órgão e UG;
3. Em seguida, a COFIN realiza a descentralização financeira dos recursos com a consequente concessão de limite de saque com vinculação de pagamento aos Órgãos Setoriais de Programação Financeira – OSPF;
4. Após essas etapas, as despesas são executadas normalmente pelas Unidades Gestoras Executoras, inclusive no que tange à inscrição em restos a pagar.

Nesse contexto, impende notar que a Secretaria do Tesouro Nacional do órgão 25000 –Ministério da Economia - atua na execução financeira como OCPF, no exercício das competências da Lei 10.180/01, e não como executor direto de despesas na referida fonte.

4.2 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA-FINANCEIRA

Analisando-se a execução orçamentária dos recursos de custas e emolumentos, de modo agregado entre todos os órgãos, identifica-se um padrão superavitário, tendo receitas realizadas, em regra, superiores às despesas empenhadas, conforme pode-se verificar no gráfico abaixo:

Figura 1: Gráfico de superávit/déficit na execução orçamentária da fonte 27, entre os exercícios de 2008 a 2018. Foram consideradas as receitas arrecadadas deduzidas das despesas empenhadas.



Fonte: TESOURO GERENCIAL

Ocorre que, conforme se pode observar na Figura 1, no exercício de 2015, a execução orçamentária foi atípica. Nesse exercício verificou-se grande déficit orçamentário. Detalhando-se a execução orçamentária e financeira desse exercício verifica-se uma frustração de receitas⁷ da ordem de R\$ 1,26 bilhões, e um déficit na execução das despesas⁸ da ordem de R\$ 1,17 bilhões. Comparando-se as receitas realizadas e as despesas efetivamente pagas, a execução orçamentária-financeira de 2015 representou um déficit de aproximadamente R\$ 890 milhões, consumindo caixa formado nos exercícios anteriores. Os dados podem ser vistos na Tabela 1 abaixo:

Tabela 1: Detalhamento da Execução de Receitas e Despesas relacionadas à Fonte 27, no exercício de 2015. (Em milhões de R\$)

| Previsão atualizada da Receita | Receita (liquida) | Dotação inicial | Dotação Atualizada | Despesas Empenhadas | Despesas liquidadas | Despesas pagas |
|--------------------------------|-------------------|-----------------|--------------------|---------------------|---------------------|----------------|
| 1.885,86 | 623,36 | 1.885,86 | 1.888,90 | 1.792,36 | 1.528,63 | 1.514,30 |

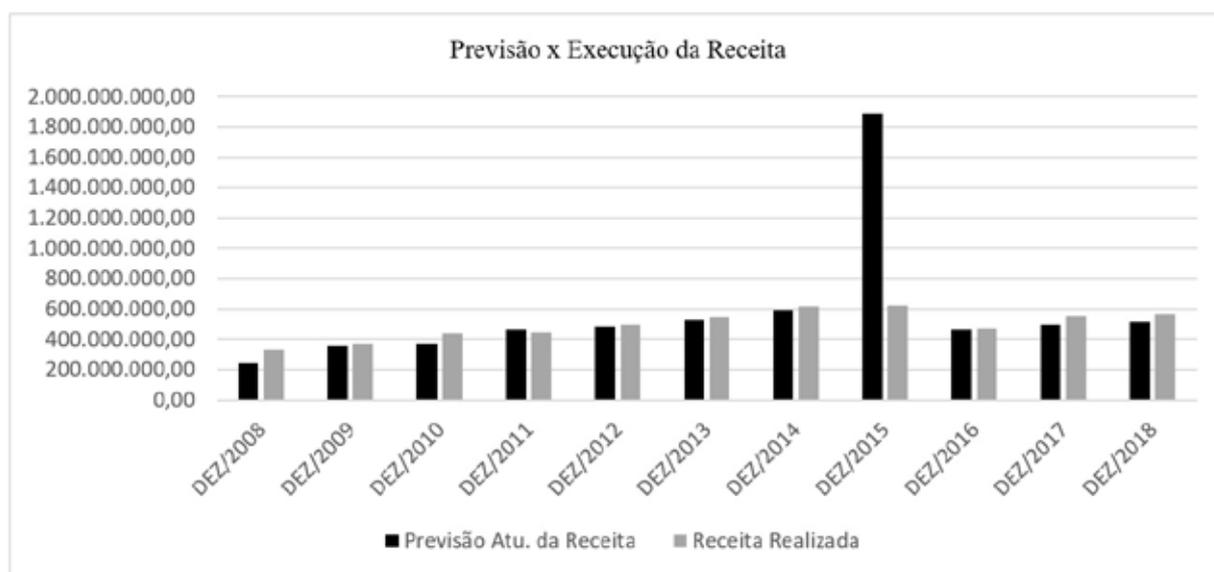
(Fonte: TESOURO GERENCIAL)

7 Saldo negativo do resultado da subtração das Receitas Realizadas e Previsão Atualizada das Receitas

8 Resultado entre Receitas Realizadas – Despesas Empenhadas

Em análise das causas desse comportamento anômalo, identificou-se que a previsão levada à Lei Orçamentária do exercício de 2015 foi bastante discrepante da série histórica anterior e posterior, conforme se verifica da Figura 2 abaixo:

Figura 2: Gráfico comparativo da previsão e da realização de receitas de custas e emolumentos entre os exercícios de 2008 e 2018.



(Fonte: TESOURO GERENCIAL)

Frente à discrepância entre a previsão e execução de receitas, foi necessário entender como se deu o contingenciamento desses valores, uma vez identificado que a receita não seria suficiente para comportar as despesas, nos termos do art. 9º, ss., da LRF. Em análise dos Relatórios de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias de cada Bimestre de 2015⁹, constam os seguintes registros a título de evolução da previsão de receitas de custas.

Tabela 2: Previsões bimestrais de realização das receitas de custas e emolumentos no exercício de 2015. (Em milhões de R\$)

| Descrição | Avaliação do 2º Bimestre | Avaliação do 3º Bimestre | Avaliação do 4º Bimestre | Avaliação do 5º Bimestre |
|------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| Custas Judiciais | 659,1 | 651,3 | 629 | 622,5 |

Fonte: Relatórios de Avaliação das Receitas e Despesas Primárias do 2º, 3º, 4º, 5º bimestres de 2015¹⁰

9 Documento que materializa a comunicação do montante da limitação de empenho e movimentação financeira necessária aos Poderes, nos termos das disposições do art. 9º da LRF c/c art. 52, ss, da Lei nº 13.080/2015

10 Os resultados negativos frente às estimativas de Custas Judiciais são demonstrados no Anexo IV dos referidos relatórios, apenas a partir do relatório do segundo bimestre de 2015, não foi identificado relatório para o primeiro bimestre de 2015.

Não se identificou a comunicação dos ajustes necessários em decorrência da reestimativa de receitas de custas, inicialmente previstas na ordem de 1.88 bilhões de reais . Além do citado, importa registrar que o somatório dos contingenciamentos realizados pelos órgãos do Poder Judiciário foi inferior às necessidades de limitação de empenho comunicadas ao longo dos cinco bimestres. A Portaria Conjunta dos órgãos do Judiciário Federal N° 3/2015 determinou o contingenciamento considerando todos os relatórios, porém, em dezembro de 2015, foi expedida a Portaria Conjunta N° 4/2015 revogando a anterior, e desconsiderando os contingenciamentos comunicados no relatório do quinto bimestre.

Nesse contexto, verificou-se não houve contingenciamento suficiente para adequar as despesas executadas na fonte 27 às respectivas receitas realizadas. Conforme apontado anteriormente, isso acabou por consumir significativamente os recursos financeiros adquiridos nos exercícios anteriores, razão pela qual utilizou-se o exercício de 2015 como corte inicial para avaliação da saúde fiscal no emprego dos recursos vinculados de custas e emolumentos.

4.3 AVALIAÇÃO DOS SALDOS DE CAIXA DE CUSTAS E EMOLUMENTOS ENTRE 2015 E 2018.

Abaixo, segue demonstrativo de disponibilidade de caixa, contendo as variáveis divulgadas no RGF do 3º quadrimestre dos exercícios de 2015 a 2018, nos termos da MACROFUNÇÃO SIAFI 021301.

Tabela 3: Quadro Demonstrativo dos Saldos de Disponibilidade de Caixa dos Recursos de Custas e Emolumentos (fonte 27 ao encerramento dos exercícios financeiros entre 2015 a 2018. Os Saldos Agrregaram Informações de Todas as UGEs. (Em milhões de R\$)

| Variável | DEZ/2015 | DEZ/2016 | DEZ/2017 | DEZ/2018 |
|---|----------|----------|----------|----------|
| Disponibilidade Bruta (a) | 147,5 | -278,4 | -109,4 | -10,7 |
| RPP de Exercícios Anteriores (b) | 5,8 | 2,2 | 1,2 | 0,7 |
| RPP do Exercício (c) | 14,3 | 0,6 | 1,3 | 1,5 |
| RPNP de Exercícios Anteriores (d) | 16,6 | 22,6 | 9,5 | 4,7 |
| Demais Obrigações (e) | 93,0 | 166,0 | 203,1 | 167,3 |
| Disponibilidade Líquida (f) | 17,8 | -469,9 | -324,5 | -184,8 |
| RPNP do Exercício (g) | 263,7 | 38,2 | 54,1 | 26,3 |
| Empenhos não Liquidados Cancelados por Insuficiência Financeira (h) | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |

FONTES: TESOURO GERENCIAL

Dos dados agregados, verifica-se que, ao término do exercício de 2015, o caixa líquido da União para os recursos vinculados à conta de custas e emolumentos encontrava-se superavitário em R\$ 17.760.910,68¹¹, mesmo após ter sido utilizado para fazer frente ao déficit entre receitas realizadas e despesas pagas da ordem de 890 milhões. Ocorre que, além das despesas pagas no exercício de 2015, ainda houve a assunção de 263,7 milhões de reais a título de Restos a Pagar pelas instâncias do Poder Judiciário. Esse saldo de restos a pagar foi significativamente acima da média histórica para despesas custeadas pela fonte custas e emolumentos, conforme pode ser verificado da tabela abaixo.

Tabela 4: Demonstrativo da evolução dos Restos a Pagar Não Processados, inscritos à conta da fonte 27, entre 2015 e 2018. Os saldos consistem na agregação dos dados de todas as UGEs. (Em milhões de R\$)

| 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|-------|------|------|------|
| 263,7 | 38,2 | 54,1 | 26,3 |

(Fonte: TESOURO GERENCIAL)

Nesse contexto, não havia caixa líquido suficiente em 2015 para fazer frente à inscrição desses restos a pagar, o que tornou o caixa líquido da fonte de custas e emolumentos deficitário desde então, conforme se verifica dos dados abaixo:

Figura 3: Gráfico que demonstra a evolução da disponibilidade líquida de caixa da fonte 27, agregando-se os saldos das várias UGEs.



(Fonte: TESOURO GERENCIAL)

11 Foi utilizada consulta disponibilizada pelo Tesouro, nos exatos termos da Macrofunção SIAFI 021301. Os saldos foram apresentados de modo agregado, buscando permitir identificar o comportamento dos saldos da fonte de modo agregado, frente ao princípio de unidade de caixa do art. 3º, caput, da Lei 4.320/1964.

4.4 SITUAÇÃO DAS DISPONIBILIDADES FINANCEIRAS POR ÓRGÃO DISPOSTO NO ART. 20 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Até o momento, o presente estudo tem realizado as análises de modo agregado, para uma melhor compreensão do emprego dos recursos de custas e emolumentos. Entretanto, as apurações relacionadas ao cumprimento do art. 42 da LRF devem se dar de modo individualizado, por órgão discriminado em seu art. 20º (art. 20, §2º, inc. III c/c art. 54 e 55, todos da LRF).

Nesse contexto, as disponibilidades de caixa líquido da fonte 27, discriminadas por órgão disposto no art. 20 da LRF, podem ser vistas na tabela abaixo:

Tabela 5: Demonstra a evolução entre 2015 e 2018 das disponibilidades líquidas de caixa ao fim do exercício financeiro, relacionados às receitas de custas e emolumentos (fonte 27). Os dados são apresentados por Unidade Gestora Executora. (Em milhões de R\$)

| ÓRGÃO | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|---|-------|------|------|------|
| JUSTICA DO TRABALHO | 128,6 | 32,1 | 61,0 | 67,4 |
| JUSTICA FEDERAL | 161,5 | 50,6 | 60,8 | 65,1 |
| JUSTICA ELEITORAL | 250,5 | 30,0 | 44,6 | 40,0 |
| FUNDO PENITENCIARIO NACIONAL | 17,0 | 8,5 | 8,5 | 8,5 |
| SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICA | 42,2 | 12,1 | 7,9 | 6,9 |
| JUSTICA DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITORIOS | 27,4 | 6,7 | 6,7 | 3,1 |
| JUSTICA MILITAR | 19,4 | 1,6 | 2,7 | 2,9 |
| SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL | 32,3 | 7,0 | 7,5 | 2,3 |
| SENADO FEDERAL | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| MINISTERIO DA EDUCACAO | -0,3 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| FUNDACAO UNIVERSIDADE DE BRASILIA | 0,7 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |

| | | | | |
|--|--------|--------|--------|--------|
| MINISTERIO DAS RELACOES EXTERIORES | 0,0 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| SUPERINTENDENCIA DO DESENVOLV. DO NORDESTE | 0,2 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| MINISTERIO DA ECONOMIA | -661,8 | -618,5 | -524,2 | -380,9 |
| Caixa Líquido Total | 17,8 | -469,9 | -324,5 | -184,8 |

Fonte: TESOURO GERENCIAL

Frente às informações apresentadas, a única unidade que possuía saldo deficitário ao longo dos exercícios era o órgão 25000 (antigo Ministério da Fazenda, atual Ministério da Economia). Esse dado não reflete com fidedignidade o fenômeno verificado, e é a razão pela qual não se torna possível analisar a execução dos recursos de modo individualizado.

Conforme já pontuado anteriormente, a Secretaria do Tesouro Nacional atua nos recursos da fonte 27 por meio da COFIN, como OCPF. Nesse sentido, os decréscimos de caixa desse órgão, relativos à execução da fonte 27, advém exclusivamente da rubrica “demais obrigações¹²”, conforme se verifica do demonstrativo abaixo, que detalha a disponibilidade de caixa do Ministério da Economia, relacionada à fonte 27:

Tabela 6: Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa para o órgão 25000, especificamente em relação aos recursos vinculados da fonte 27. (Em milhões de R\$)

| Variável | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|---|---------|---------|---------|---------|
| Disponibilidade Bruta (a) | -261,42 | -452,01 | -321,07 | -186,49 |
| RPP de Exercícios Anteriores (b) | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| RPP do Exercício (c) | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| RPNP de Exercícios Anteriores (d) | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Demais Obrigações (e) | 400,40 | 166,47 | 203,13 | 194,46 |
| Disponibilidade Líquida (f) | -661,82 | -618,48 | -524,20 | -380,95 |
| RPNP do Exercício (g) | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Empenhos não Liquidados Cancelados por Insuficiência Financeira (h) | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Para Nota: Disponibilidade para RP a Receber | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

12 Agregado de obrigações cuja equação de formação encontra-se detalhada na MACROFUNÇÃO SIAFI 021301

| | | | | |
|--|------|------|------|-------|
| Para Nota: Obrigações para RP a Liberar | 0,00 | 1,39 | 0,00 | 27,12 |
| Para Nota: Disponibilidade por TED a Receber | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| Para Nota: Obrigações por TED a Liberar | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Fonte: TESOURO GERENCIAL

Para uma melhor compreensão da composição da rubrica “demais obrigações (e)” no Ministério da Economia, segue um quadro detalhado por conta contábil:

Tabela 7: Saldos do Órgão 25000 em cada conta contábil que compõe o agregado “demais obrigações (e)”, frente aos recursos vinculados à fonte 27. (Em milhões de R\$)

| Conta Contábil | DEZ/2015 | DEZ/2016 | DEZ/2017 | DEZ/2018 |
|----------------|----------|----------|----------|----------|
| 218924001 | 400,40 | 165,08 | 203,13 | 167,34 |
| 822140101 | 0,00 | 1,39 | 0,00 | 27,12 |
| Total | 400,40 | 166,47 | 203,13 | 194,46 |

Fonte: TESOURO GERENCIAL

Frente ao exposto, verifica-se que os recursos da conta 2.1.8.9.2.40.01, RECURSOS A LIBERAR POR VINC DE PGTO – INTRA, são os reais responsáveis pela negativação da disponibilidade líquida de caixa do Ministério da Economia na execução de recursos da fonte 27. A conta em questão é contrapartida do lançamento da conta CTU – Recursos vinculados com limite de saque (1.1.1.1.1.02.05)¹³.

Nesse sentido, resta comprovado que o déficit alocado no Ministério da Economia decorre da sua atuação da STN como OCPF. Tal déficit, entretanto, pertence aos órgãos do Poder Judiciário em decorrência de despesas realizadas para o custeio dos serviços afetos às atividades específicas da justiça (Art. 98, § 2º, CF/88).

A prática adotada acaba por prejudicar gravemente a transparência das informações fiscais, uma vez que o referido déficit acaba não sendo evidenciado nem no Judiciário, nem no Executivo. Como o déficit não foi repassado aos órgãos do Judiciário, os respectivos Relatórios de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre desses órgãos trazem apenas saldos positivos para a fonte em questão. No âmbito do Poder Executivo, o RGF do 3º Quadrimestre adota por prática agregar a divulgação dos saldos de caixa de Custas e Emolumentos ao de várias outras fontes, sob a rubrica Recursos Vinculados a Fundos, Órgãos e Programas, o que acaba por não permitir a identificação do referido déficit.

13 Conta típica de lançamento quando a COFIN atua a título de OCPF.

Registre-se que fatos similares foram identificados pelo TCU na análise dos RGF, tendo-se determinado ao Ministério do Planejamento e ao Ministério da Fazenda a adoção das medidas necessárias para coibir a existência de execução orçamentária com fontes de recursos sem suficiente disponibilidade financeira, nos termos do decreto de programação financeira de cada exercício, conforme se verifica dos excertos abaixo:

Análise dos RGF do 3º Quadrimestre de 2016

Determinar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e ao Ministério da Fazenda, em virtude do disposto no arts. 42 e 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no item 9.2 do Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário e no tópico 04.05.00 Anexo 5 – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar do Manual de Demonstrativos Fiscais, 6ª edição, aprovado pela Portaria-STN 553/2014, que informem a este Tribunal, no prazo de noventa dias, as medidas já implementadas e aquelas a implementar para o cumprimento do estabelecido no inciso III do art. 12 do Decreto 8.961/2017, visando coibir a existência de execução orçamentária com fontes de recursos sem suficiente disponibilidade financeira no final do exercício (Acórdão 2844/2017 - TCU – Plenário, item 1.6.6)

(...)

Análise dos RGF do 3º Quadrimestre de 2015

Alertar, com fundamento no art. 59, § 1º, inciso V, da Lei de Responsabilidade Fiscal, os Tribunais Regionais Eleitorais do Rio de Janeiro, Mato Grosso, Goiás e Acre de que a inscrição de despesas em restos a pagar sem disponibilidade de caixa suficiente afronta o art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal e o Acórdão 2.354/2007-TCU-Plenário. (Acórdão 2.118/2016 – TCU – Plenário, item 9.6)

Nesse sentido, verifica-se que a execução orçamentária com fontes sem suficiente disponibilidade financeira ao final do exercício vai de encontro à legislação pátria, e eventuais falhas de transparência sobre os saldos de disponibilidade de caixa vão de encontro aos fins preconizados pela LRF.

5. CONCLUSÃO

Desde 2016, o Brasil experiencia o Novo Regime Fiscal (Emenda Constitucional 95/2016), com um contexto geral de restrição fiscal. Em que pese esse cenário, veri-

fica-se um Poder Judiciário brasileiro, tido como um dos mais caros do mundo, aumentando sucessivamente seus gastos correntes. Tais despesas são parcialmente supridas com receitas de custas e emolumentos, vinculadas nos termos da EMC 45/2004.

Nesse contexto, frente à escassez de trabalhos acadêmicos e técnicos sobre o cumprimento das disposições da LRF pelo Poder Judiciário, buscou-se avaliar o atendimento pelo Poder Judiciário das vedações impostas pelo art. 42 da LRF, verificando-se a transparência e o efetivo cumprimento do art. 42 da LRF com relação à fonte 27, bem como investigando possíveis causas do descumprimento.

Para tanto, realizou-se revisão da literatura para conhecimento de trabalhos anteriores sobre o tema enfocando na compreensão da natureza jurídica dos dispositivos do art. 42 da LRF, bem como da fonte 27. Em seguida, foram analisados os dados relacionados à execução orçamentária-financeira dos recursos de custas e emolumentos para identificar a disponibilidade de caixa entre os exercícios de 2008 a 2018.

Com base nos procedimentos executados, identificou-se que desde o exercício de 2015, a União encontra-se sem disponibilidade líquida de caixa em relação às receitas de custas e emolumentos. A totalidade do saldo negativo encontra-se concentrada no OCPF, Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Economia, em lugar de estar detalhada na contabilidade dos reais executores dos recursos financeiros. Tal fato não reflete a fidedignidade das informações, sendo que os reais detentores da caixa líquido negativo são os vários órgãos do Poder Judiciário que executam recursos de custas e emolumentos, o que impede a adequada apuração do cumprimento do art. 42 da LRF quando se olha apenas para os RGF dos órgãos do Poder Judiciário. Tal situação acabou por causar uma série de prejuízos, alguns dos quais encontram-se abaixo listados:

- 1.** Os Relatórios de Gestão Fiscal do 3º Quadrimestre dos órgãos do Poder Judiciário, não refletem a real apuração da disponibilidade de caixa de recursos vinculados de custas e emolumentos desde 2015.
- 2.** Os órgãos do Poder Judiciário Federal que executaram despesas na fonte 27, nos dois últimos quadrimestres dos mandatos de seus titulares, desde 2015, encontram-se materialmente em descumprimento das disposições do art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Entende-se que o presente trabalho cumpriu sua essência ao avaliar a regularidade da gestão fiscal dos recursos da fonte 27, municiando os órgãos de controle interno e externo do Poder Judiciário de informações que permitam trabalhos mais aprofundados frente ao tema.

REFERÊNCIAS

LACERDA, Antonio Corrêa de et al. **Economia brasileira**. São Paulo: Saraiva, v. 2, 2000.

CRUZ, Flávio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2012

DA ROS, Luciano. O custo da Justiça no Brasil: uma análise comparativa exploratória. **Newsletter. Observatório de elites políticas e sociais do Brasil. NUSP/UFPR**, v. 2, n. 9, p. 1-15, 2015.

DE VASCONCELOS, Clayton Arruda. **Artigo 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal: Aspectos Controversos**. 2010. Trabalho de Conclusão de Curso – Especialista em Orçamento Público. Instituto Serzedello Corrêa – ISC/TCU, Brasília, 2010.

KÜHN ARROYO, Irma Patrícia et al. **O art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal e a Reprovação de Contas de Municípios Catarinenses**. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso – Graduação em Direito. Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Santa Catarina, 2015.

OLIVEIRA, Bianca dos Santos. Resultados dos pareceres do Tribunal de Contas em relação ao limite para inscrição em restos a pagar (art. 42 da LRF) nos últimos anos de mandato dos prefeitos dos municípios catarinenses. 2009. **Monografia (Aperfeiçoamento/Especialização em Curso de Pós-Graduação em Controle da Gestão Pública)**. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

OLIVEIRA, Wéder de. **Lei de responsabilidade fiscal. O artigo 42, a assunção de obrigações no final de mandato e a inscrição de despesas em restos a pagar. BNDES–Banco Federativo**. 2003.

AFONSO, José Roberto. Uma História da Lei Brasileira de Responsabilidade Fiscal. **Direito Público**, v. 13, 2016.

SILVA, De Plácido. **Vocabulário Jurídico** – 31. ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2014.

BRASIL, CONSTITUIÇÃO FEDERAL, DE 5 DE OUTUBRO DE 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, out 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 5 DE MAIO DE 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal**, Brasília, DF, mai. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 131, DE 27 DE MAIO DE 2009. Altera dispositivos à Lei Complementar 101**, de 4 de maio de 2000, Brasília, DF, mai. 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp131.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI Nº 12.529, DE 30 DE NOVEMBRO DE 2011. Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência**, Brasília, DF, nov. 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12529.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI Nº 12.527, DE 18 DE NOVEMBRO DE 2011. Regula o acesso a informações**, Brasília, DF, nov. 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **DECRETO-LEI Nº 200, DE 25 DE FEVEREIRO DE 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal**, Brasília, DF, fev. 1967. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm>. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI Nº 13.707, DE 14 DE AGOSTO DE 2018. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2019**, Brasília, DF, ago. 2018. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Lei/L13707.htm>. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro** Brasília, DF, mar 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL **LEI Nº 8.666, DE 21 DE JUNHO DE 1993. Institui normas para licitações e contratos**. Brasília, DF, jun. 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8666cons.htm>. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL **LEI Nº 8.429, DE 2 DE JUNHO DE 1992. Lei de Improbidade Administrativa**, Brasília, DF, jun. 1992. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8429.htm>. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **LEI Nº 10.180, DE 6 DE FEVEREIRO DE 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal**, Brasília, DF, fev. 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10180.htm. Acesso em 12 de mar. 2019.

BRASIL. **DECRETO Nº 8.961, DE 16 DE JANEIRO DE 2017. Programação orçamentária e financeira, estabelece o cronograma mensal de desembolso**, Brasília, DF, jan. 2017. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D8961.htm>. Acesso em: 12 mar. 2019

BRASIL **PORTARIA SOF Nº 1, DE 19 DE FEVEREIRO DE 2001. Dispõe sobre a classificação orçamentária por fontes de recursos**. Brasília, DF, fev. 2001. Disponível em: < <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=182751>>. Acesso em: 12 mar. 2019.

ESPIRITO SANTO, **DECISÃO NORMATIVA TCE/ES - TC-001/2018, DE 30 DE MAIO DE 2018. Dispõe sobre a fixação e ratificação de critérios e orientações sobre a fiscalização das disposições do art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000**. Vitória, ES, mai. 2018. Disponível em: < <https://www.tce.es.gov.br/wp-content/uploads/2018/05/DECISÃO-NORMATIVA-TC-001-2018.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2019.

STF. PORTARIA CONJUNTA GP 002 de 29/07/2015. Limita empenhos e movimentação financeira. Brasília, DF, jul. 2015. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/atoNormativo/verAtoNormativo.asp?documento=2466>>. Acesso em 12 mar. 2019.

STF. PORTARIA CONJUNTA GP 003 de 27/11/2015. Limita empenhos e movimentação financeira. Brasília, DF, nov. 2015. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/atoNormativo/verAtoNormativo.asp?documento=2503>>. Acesso em 12 mar. 2019.

STF. PORTARIA CONJUNTA GP 004 de 09/12/2015. Limita empenhos e movimentação financeira. Brasília, DF, dez. 2015. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/atoNormativo/verAtoNormativo.asp?documento=2509>>. Acesso em 12 mar. 2019.

SOF. PORTARIA Nº 01 de 19/02/2001. Dispõe sobre a classificação orçamentária por fonte de recursos. Brasília, DF, fev. 2001. Disponível em: <<http://www.normasbrasil.com.br/norma/?id=182140>>. Acesso em 27 mar. 2019

TCU. ACÓRDÃO 2354/2007 - PLENÁRIO. Relator: Min. UBIRATAN AGUIAR. TC-002.798/2007-0. Sessão 07/11/2007. Ata 47/2007. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:2354%20ANOACORDAO:2007/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/%20. Acesso em: 12 mar. 2019

TCU. ACÓRDÃO DE RELAÇÃO 2844/2017 - PLENÁRIO. Relator: Min. Bruno Dantas. TC-002.911/2017-5 Sessão de 12 de dez. de 2017. Ata 51/2017. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:2844%20ANOACORDAO:2017/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/%20?uid=c0dbe5b0-44ca-11e9-a6d6-eb5a86a15134. Acesso em: 12 mar. 2019

TCU. ACÓRDÃO 2118/2016 - PLENÁRIO. Relator: Min. José Mucio Monteiro. Processo TC 006.167/2016-0. Sessão de 17 de out. de 2016. Ata 32/2016. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:2118%20ANOACORDAO:2016/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/%20?uid=c0dbe5b0-44ca-11e9-a6d6-eb5a86a15134. Acesso em: 12 mar. 2019

TCU. ACÓRDÃO 883/2018 - PLENÁRIO. Relator: Min. Vital do Rêgo. Processo TC 004.090/2018-7. Sessão de 25 de abr. de 2018. Ata 14/2018. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:883%20ANOACORDAO:2018/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/%20?uid=c0dbe5b0-44ca-11e9-a6d6-eb5a86a15134. Acesso em: 12 mar. 2019

TCU. ACÓRDÃO 1093/2013 - PLENÁRIO. Relator: Min. José Jorge. Processo TC 005.165/2013-0. Sessão 08 de mai. 2013. Ata 15/2013. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/NUMACORDAO:1093%20ANOACORDAO:2013/DTRELEVANCIA%20desc,%20NUMACORDAOINT%20desc/0/%20?uid=c0dbe5b0-44ca-11e9-a6d6-eb5a86a15134. Acesso em: 12 mar. 2019

CMN. Voto 283/84 – CMN, DE 21 DE AGOSTO DE 1984. Ata da 433ª Sessão. Brasília, DF, ago.1984. Disponível em: < https://www.bcb.gov.br/conteudo/cmn/AtasCmn/Ata_0433_CMN.pdf>. Acesso em 12 mar. 2019.

BRASIL. **Relatório de avaliação de receitas e despesas primárias: 2º Bimestre de 2015.** Secretaria de Orçamento Federal. Brasília. Maio de 2015.

BRASIL. **Relatório de avaliação de receitas e despesas primárias: 3º Bimestre de 2015. Secretaria de Orçamento Federal.** Brasília. Julho de 2015.

BRASIL. **Relatório de avaliação de receitas e despesas primárias: 4º Bimestre de 2015.** Secretaria de Orçamento Federal. Brasília. Setembro de 2015.

BRASIL. **Relatório de avaliação de receitas e despesas primárias: 5º Bimestre de 2015.** Secretaria de Orçamento Federal. Brasília. Novembro de 2015.

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional.** – 8ª Ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2017. 661 p.

BRASIL **GLOSSÁRIO DE ORÇAMENTO DO SENADO FEDERAL.** Disponível em: < <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario> >. Acesso em: 12 mar. 2019

STF. **AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - ADIN 1.378/ES. Relator: Ministro Celso de Mello, Órgão Julgador: Tribunal Pleno, DJ: 30 mai. 1997.** Disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=347013> >. Acesso em: 12 mar. 2019.

STF. **AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - ADIN 3.694/AP. Relator: Ministro Sepúlveda Pertence. Órgão julgador: Tribunal Pleno, DJ: 06 nov. 2006.** JusBrasil. Disponível em: < <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2373560> >. Acesso em: 12 mar. 2019.

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional. RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL DO PODER EXECUTIVO FEDERAL 3º QUADRIMESTRE DE 2015.** Brasília, DF, 29 jan. 2016. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/avaliacao-da-gestao-dos-administradores/relatorio-de-gestao-fiscal/arquivos/rgf3q2015.pdf>. Acesso 12 mai. 2019.

Missão

Aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo

Visão

Ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável