

APOSTILA

PRINCÍPIOS FINANCEIROS E ORÇAMENTÁRIOS

LAÍS DEPRÁ MARTINS
(Aprovada na PGM/BH e PGE/SE)

LAURA DEPRÁ MARTINS
(Aprovada na PGE/SP, PGE/PE, PGE/TO E PGM/BH)

CEJUR
NORTE

PRINCÍPIOS FINANCEIROS E ORÇAMENTÁRIOS

Resumo do Manual de direito financeiro - Harrison

Leite.

1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O princípio da legalidade não é exclusivo do direito financeiro, embora norteie toda a atividade financeira do Estado. Nesse contexto, verifica-se que, a arrecadação de receitas bem como a realização de gastos pelo Estado depende de autorização legislativa.

Diversos dispositivos constitucionais demonstram a incidência desse princípio nas contas públicas:

“Art. 167. São **vedados**:

I - o início de programas ou projetos **não incluídos na lei orçamentária anual**;

V - a abertura de crédito suplementar ou especial **sem prévia autorização legislativa** e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa**;

VIII - a utilização, **sem autorização legislativa específica**, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX - a instituição de fundos de qualquer natureza, **sem prévia autorização legislativa.**”

Ressalta-se que, **quanto a abertura de créditos adicionais extraordinários, estes poderão ser abertos por medidas provisórias,**

uma vez que visam a atender despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna e calamidade pública, conforme §3º do art. 167.

Importante!

Exceção ao princípio da legalidade: Art. 167, § 5º, da CF/88:

“§ 5º A **transposição, o remanejamento ou a transferência** de recursos de uma categoria de programação para outra poderão ser admitidos, no âmbito das atividades de **ciência, tecnologia e inovação**, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções, mediante ato do Poder Executivo, **sem necessidade da prévia autorização legislativa** prevista no inciso VI deste artigo.”

A **Transposição, o Remanejamento e a Transferência**, em linhas gerais, são operações de realocação de recursos que, em regra, dependem de autorização legislativa específica. Contudo, em se tratando de atividades no âmbito da **Ciência, Tecnologia e Inovação**, não há necessidade de autorização legislativa, sendo possível que se faça por ato do próprio Poder Executivo.

Para facilitar a memorização:

TRT em atividades de **CTI = Não depende de autorização legislativa**

2. PRINCÍPIO DA EXCLUSIVIDADE

O princípio da exclusividade remete à ideia de que as leis orçamentárias não devem dispor sobre matéria estranha ao orçamento.

Ele está insculpido no art. 165, § 8º, da CF, que assim preconiza:

“§ 8º A lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a

autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.”

Desta forma, a lei orçamentária não deve conter dispositivo estranho à previsão de receitas e à fixação de despesas (matéria orçamentária), mas, podem constar da lei de orçamento autorização para abrir créditos suplementares e contratar operações de crédito, ainda que por antecipação de receita orçamentária.

A rigor, as próprias exceções ao princípio - autorização para abertura de créditos suplementares e operações de crédito, ainda que por ARO - também são matérias afetas ao orçamento, o que demonstra o rigor do legislador em manter nas leis orçamentárias apenas matérias pertinentes ao tema.

Essa preocupação decorre do fato de que por muito tempo as leis orçamentárias, que geralmente são extensas e complexas, eram aprovadas com matérias totalmente alheias à orçamentação, inseridas com o fim de serem aprovadas mais facilmente, pois passariam despercebidas durante a tramitação, como por exemplo a criação de cargos, promoção de servidor, etc. Por isso, diz-se que o referido princípio tem por fim evitar as chamadas caudas orçamentárias ou os orçamentos rabilongos.

3. PRINCÍPIO DA PROGRAMAÇÃO

O princípio da programação está relacionado à ideia de planejamento das ações e programas de governo. Desta forma, o orçamento se preocupa com as macro alocações, notadamente aqueles grandes programas que buscam atender a todos que se encontrem na mesma situação fática. Assim, deve-se alinhar os objetivos traçados pelos governantes em suas políticas públicas com os objetivos constitucionais e implementá-los

através de previsão no Plano Plurianual (PPA), e pormenorizados na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA). Para que todas as ações do governo saiam da maneira desejada é necessário, portanto, que haja programação e planejamento de todas as suas fases (captação de recursos, formas de dispêndio, etc.).

Como exemplo da manifestação do princípio da programação, dispõe o art. 165, § 4º, da CF/88:

"Art. 165. § 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional."

Ressalta-se, ainda, que o aludido planejamento estatal é obrigatório para o setor público e apenas indicativo para o setor privado, dado o modelo político voltado à economia de mercado adotado pela Constituição Federal:

"Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e **planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.**"

4. PRINCÍPIO DO EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO

O princípio do equilíbrio orçamentário, apesar de não ser expresso, também norteia toda a atividade financeira do Estado, sobretudo após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que em vários dispositivos mostra salutar preocupação em manter o orçamento equilibrado, assegurando que as despesas autorizadas na LOA não sejam superiores à previsão de receitas. Em vários dispositivos constitucionais fica evidente o compromisso com o equilíbrio orçamentário. Observe:

"Art. 167. São vedados:

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;”

O referido dispositivo veda a realização de despesas sem que haja o respectivo crédito orçamentário para cobri-la, bem como proíbe que haja contratação de empréstimo para pagamento de despesas correntes, demonstrando preocupação com o equilíbrio das contas públicas, ou seja, a intenção do legislador é que não se gaste mais do que se arrecada.

Com efeito, importante salientar que o inciso III do art. 167, acima transcrito, é conhecido como “regra de ouro” para as operações de crédito. Pela regra de ouro, o endividamento público (espécie de receita de capital) só se justifica caso seja efetuado para fazer frente à despesas de capital (como grandes investimentos, por exemplo) e não para cobrir despesas corriqueiras dos entes (como o pagamento de pessoal, dentre outras), pois estas devem ser suportadas com receitas próprias e não a partir contratação de empréstimos.

Também nesse sentido, dispõe o art. 195, § 5º da CF que nenhum benefício da seguridade social pode ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

A LRF prevê expressamente que a lei de diretrizes orçamentárias deve dispor sobre o equilíbrio nas finanças públicas:

“Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no §2º do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;”

Atenção!

Questão de prova: o princípio do equilíbrio orçamentário veda a existência de déficits públicos nas leis orçamentárias. Certo ou Errado?

Errado! O equilíbrio nas contas públicas, apesar de nortear a atividade financeira do Estado, não está absolutamente atrelado à premissa de que só pode haver gasto na proporção de receita, o que poderia causar engessamento nas atividades estatais. Assim, pode haver gasto até maior do que a receita, sem que haja violação ao princípio do equilíbrio, desde que fique demonstrado a capacidade de pagamento futuro da dívida, dentro da realidade particular de cada Estado.

Desse modo, a LRF não impede a existência de déficits orçamentários, conquanto haja o estabelecimento de metas fiscais que demonstrem a capacidade de amortização futura do endividamento, pois, certo é que o equilíbrio de contas não deve ser um fim em si mesmo, mas um mecanismo de efetivação da responsabilidade na gestão fiscal. Por fim, observe a redação do art. 1, § 1º, da LRF, elucidativa sobre o tema:

“§1º A **responsabilidade** na gestão fiscal pressupõe a **ação planejada e transparente**, em que se **previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas**, mediante o **cumprimento de metas** de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.”

5. PRINCÍPIO DA UNIDADE

"Art. 2º A De acordo com o art. 2º da Lei 4.320/64:

Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de **unidade universalidade e anualidade.**"

Nesse sentido, pelo princípio da unidade deve existir apenas um orçamento para cada ente da federação em cada exercício financeiro, facilitando a fiscalização dos diversos entes políticos.

Mas que fique claro: **a unidade é política e não documental.** Assim, cada ente federativo deve elaborar seu orçamento único, contemplando os planos de trabalho de seus órgãos e entidades, ainda que vertido em mais de um documento, que serão consolidados em uma única lei orçamentária.

Dessa forma, não viola a unidade orçamentária, a divisão da LOA em três suborçamentos:

“Art. 165. § 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.”

6. PRINCÍPIO DA ANUALIDADE

Também previsto no art. 2º da Lei 4320/64, acima explicitado, o princípio da anualidade define que o orçamento seja anual, ou seja, a

previsão de receitas e fixação de despesas tem a limitação temporal de um ano. Lembrando que o exercício financeiro coincide com o exercício civil.

Ressalta-se que trata de princípio aplicável a lei orçamentária anual (LOA), e não às demais leis de orçamento (PPA e LDO), uma vez que a LOA é a responsável por operacionalizar os gastos ano a ano, sendo a lei que traz o conceito de orçamento público.

ATENÇÃO: a anualidade é princípio intrínseco ao direito financeiro, de modo que o ordenamento não mais contempla a anualidade tributária. É que no passado, para se instituir um tributo era necessário sua autorização no orçamento, de modo que, já estando aprovada a LOA de determinado exercício financeiro, não seria mais possível a cobrança de imposto que tivesse sido posteriormente criado ou majorado. Contudo, com a criação do princípio da anterioridade tributária (art. 150, III, b, da CF/88) não é mais necessário autorização orçamentária para a cobrança de tributos, bastando que a lei que o instituir ou majorar respeite os demais requisitos legais e constitucionais.

7. PRINCÍPIO DA UNIVERSALIDADE

A universalidade como princípio orçamentário significa dizer que todas as receitas e despesas devem constar do orçamento público, sem qualquer exclusão. Está expresso no art. 2º da Lei 4.320/64, supracitado, juntamente com os princípios da anualidade e unidade. Também pode ser vislumbrado no art. 3º da mesma lei, que diz o seguinte:

“Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.”

O parágrafo único traz exemplos de receitas extraorçamentárias. Cumpre lembrar que as receitas extraorçamentárias não são computadas no orçamento, visto que efetivamente não pertencem à Administração. Assim, não são compreendidas no princípio da universalidade, uma vez que, não se incorporam ao patrimônio do ente público, pois possuem em contrapartida um passível exigível, ou seja, não podem ser consideradas pelo Estado para realizar seus gastos orçamentários. São, na verdade, meros movimentos de caixa, como por exemplo, cauções, depósitos para garantia, fiança, operações de crédito por ARO, dentre outras.

8. PRINCÍPIO DO ORÇAMENTO BRUTO

Este princípio está insculpido no art. 6º, da Lei 4320/64, que assim dispõe:

“Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.”

Assim, as receitas e despesas devem ser lançadas em sua totalidade, embora sofram algumas deduções. Harrison Leite cita como exemplo a receita da arrecadação do IPVA que, apesar de ser tributo estadual, tem seu montante repartido em 50% com os Municípios do Estado arrecadador. No orçamento do Estado, contudo, deve ser lançada a receita total do imposto, sem considerar o abatimento da parcela municipal, por força do princípio do orçamento bruto.

9. PRINCÍPIO DA TRANSPARÊNCIA

O princípio da transparência, embora não previsto de forma expressa, pode ser extraído de diversas normas constitucionais e infraconstitucionais no que tange ao orçamento público, pois trata-se de

importante meio de fiscalização dos gastos públicos pelo cidadão. Desta forma, diz-se que o referido princípio é uma garantia do cidadão e não do Estado.

O art. 165, § 3º, da CF/88, por exemplo, diz que o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária (RREO). A publicação desse relatório é um dos instrumentos pelo qual se efetiva a transparência orçamentária. No mesmo sentido, o art. 162 da CF/88 determina a divulgação dos valores arrecadados de tributos por todos os entes, além de tantos outros dispositivos constitucionais:

“Art. 162. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.”

Já na LRF, encontra-se outros tantos dispositivos que visam assegurar o princípio da transparência que tem especial importância quando se trata das contas públicas. Confira:

“Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

§1º A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II - liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; e

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

§3º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios encaminharão ao Ministério da Fazenda, nos termos e na periodicidade a serem definidos em instrução específica deste órgão, as informações necessárias para a constituição do registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas interna e externa, de que trata o §4º do art. 32.

§4º A inobservância do disposto nos §§2º e 3º ensejará as penalidades previstas no §2º do art. 51.

§5º Nos casos de envio conforme disposto no §2º, para todos os efeitos, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios cumprem o dever de ampla divulgação a que se refere o caput.

§6º Todos os Poderes e órgãos referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia.

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado;

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

Art. 49. As contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Art. 51. O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.”

Importante

Outro grande instrumento que vem sendo utilizado para garantir a transparência nas atividades da Administração Pública é a Lei de Acesso a Informação (Lei 12.527/11), que permite ao cidadão requisitar informações perante os órgãos e Poderes da Administração, que têm o dever de prestar de forma eficiente, sob pena de responsabilidade.

Nesse contexto, o plenário do STF (ARE 652777) decidiu que é legítima a divulgação de informações, inclusive em sítio eletrônico

mantido pela Administração Pública, referentes aos nomes dos servidores e aos valores correspondentes aos seus vencimentos, não havendo violação da intimidade do servidor com a publicação de tais dados.

10. PRINCÍPIO DA ESPECIALIZAÇÃO OU ESPECIFICAÇÃO

O referido princípio determina que o orçamento deve ser claro, detalhado e com receitas e despesas bem discriminadas, facilitando a compreensão da origem do recurso até seu destino final. Nesse contexto, a Lei 4.320/64 veda que se consigne no orçamento dotações globais:

“Art. 5º A Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o disposto no artigo 20 e seu parágrafo único.”

Assim, o orçamento deve consignar especificamente qual despesa aquele determinado recurso visa a cobrir. No mesmo sentido dispõe o § 4º do art. 5º da LRF:

“§4º É **vedado** consignar na lei orçamentária **crédito com finalidade imprecisa** ou com dotação ilimitada.”

ATENÇÃO! Exceção ao princípio da especificação: o art. 5º da Lei 4.320/64 ressalva da aplicação do princípio em comento o disposto no parágrafo único do art. 20, que assim prevê:

“Art. 20. Os investimentos serão discriminados na Lei de Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações.

Parágrafo único. Os **programas especiais de trabalho** que, por sua natureza, não possam cumprir-se subordinadamente às normas gerais de

execução da despesa **poderão ser custeadas por dotações globais**, classificadas entre as Despesas de Capital.”

Dessa forma, o programas especiais de trabalho podem ser custeados por dotações globais, não especificadas, uma vez que se tratam de programas de natureza singular, que não podem ser detalhados.

Harrison Leite trata de uma outra exceção ao princípio, qual seja, as **reservas de contingência**, previstas no art. 5º, III, da LRF:

“Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

III - conterà reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.”

A reserva de contingência é uma ferramenta que permite a reserva de recursos orçamentários livres para que a administração possa dispor a qualquer momento para situações imprevistas do ponto de vista do planejamento orçamentário, em razão de projeções equivocadas das receitas, mediante abertura de créditos adicionais. Assim, trata-se de uma dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujo montante será definido de acordo com a receita corrente líquida, constituindo exceção ao princípio da especificação.

11. PRINCÍPIO DA UNIDADE DE CAIXA (OU UNIDADE DE TESOURARIA)

O princípio da unidade de caixa tem por finalidade facilitar o gerenciamento dos recursos públicos, uma vez que determina que todos os recursos arrecadados pelo Erário, seja qual for a origem ou classificação, devem ser alocados em uma conta única, conforme art. 56 da Lei 4320/64:

“Art. 56. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.”

Seguindo este entendimento o art. 164, § 3º, da CF/88, determina que as disponibilidades de caixa da União serão depositadas no Banco Central e as dos Estados, Distrito Federal e Municípios, e demais órgãos e entidades do Poder Público e empresas por eles controladas, serão depositadas em instituições financeiras oficiais, **ressalvados os casos previstos em lei.**

Cumprido lembrar que os casos ressalvados por lei, de que trata a parte final do dispositivo, demanda **lei nacional, editada pela União**, não cabendo a cada ente federativo excepcionar as situações em que a disponibilidade de caixa será destinada a conta diversa. Assim já decidiu o STF:

“As disponibilidades de caixa dos Estados-membros, dos órgãos ou entidades que os integram e das empresas por eles controladas deverão ser depositadas em instituições financeiras oficiais, **cabendo, unicamente, à União Federal, mediante lei de caráter nacional, definir as exceções autorizadas pelo art. 164, § 3º**, da Constituição da República.” (ADI 2.661 MC, rel. min. Celso de Mello, j. 5-6-2002, P, *DJ* de 23-8-2002. ADI 3.075, rel. min. Gilmar Mendes, j. 24-9-2014, P, *DJE* de 5-11-2014).

Outra controvérsia surgiu quanto a possibilidade de depósito da remuneração de servidores públicos em instituição financeira privada e não em instituição financeira oficial, como manda o § 3º do art. 164, da CF/88. No ponto, entendeu o Supremo que não houve violação ao aludido

dispositivo, uma vez que, a remuneração de servidores não pode ser considerada disponibilidade de caixa:

“Constitucional. Estados, Distrito Federal e Municípios: disponibilidade de caixa: depósito em instituições financeiras oficiais. CF, art. 164, § 3º. **Servidores públicos: crédito da folha de pagamento em conta em banco privado: incorrência de ofensa ao art. 164, § 3º, CF.**” (Rcl 3.872 AgR, rel. min. Carlos Velloso, j. 14-12-2003, P, DJ de 12-5-2006 = AI 837.677 AgR, rel. min. Rosa Weber, j. 3-4-2012, 2ª T, DJE de 8-5-2012).

ATENÇÃO

Exceção ao princípio da unidade de tesouraria: recursos da previdência social e recursos destinados aos "fundos públicos".

O art. 43, § 1º da LRF, veda que as disponibilidades de caixa da previdência social sejam depositadas junto com as disponibilidades dos demais entes:

“Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o §3º do art. 164 da Constituição.

§1º As **disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos**, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, **ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente** e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§2º É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o §1º em:

I - títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II - empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.”

Além disso, afirma Harrison Leite que **os fundos públicos de que trata o art. 71 da Lei 4.320/64, também constituem exceção ao aludido princípio**. Nos termos do art. 71, da referida lei:

“Art. 71. Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação.

Art. 72. A aplicação das receitas orçamentárias vinculadas a fundos especiais far-se-á através de dotação consignada na Lei de Orçamento ou em créditos adicionais.

Art. 73. Salvo determinação em contrário da lei que o instituiu, o saldo positivo do fundo especial apurado em balanço será transferido para o exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo.

Art. 74. A lei que instituir fundo especial poderá determinar normas peculiares de controle, prestação e tomada de contas, sem de qualquer modo, elidir a competência específica do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.”

Assim, os fundos públicos constituem forma de individualização de recursos para alocação em uma área específica, com objetivos específicos mediante a execução de programas a eles relacionados. Apesar de certa divergência doutrinária, prevalece o entendimento de que os fundos não possuem personalidade jurídica, também não sendo considerados órgãos

públicos, mas sim uma forma de gestão de recursos destinados a áreas específicas.

Dependem de autorização legislativa para serem criados, por força do art. 167, IX, da CF/88 e são considerados exceção ao princípio da unidade de tesouraria pois, por atenderem ações específicas predeterminadas, a receita a eles destinada já é previamente individualizada, nem chegando a ser levada à conta única do tesouro.

12. PRINCÍPIO DA NÃO VINCULAÇÃO DAS RECEITAS DE IMPOSTOS (NÃO AFETAÇÃO)

No campo do direito tributário, ao estudar os tributos em espécie, aprendemos que os impostos são tributos que, por excelência, tem sua arrecadação desvinculada de qualquer órgão, fundo ou despesa, uma vez que, o Poder Executivo, precisa ter recursos disponíveis, livres de quaisquer finalidades, para que possa implementar seu programa de governo idealizado politicamente, como entender mais adequado, uma vez que a implantação de políticas públicas pelo Poder Executivo goza de certa discricionariedade.

Caso a arrecadação dos impostos estivesse totalmente vinculada a finalidades predefinidas, ao Executivo não restaria grande margem para governar, o que violaria o princípio da separação dos poderes.

O princípio da não afetação da receita dos impostos encontra previsão no art. 167, IV, da CF/88, que assim dispõe:

“Art. 167. **São vedados:**

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do

ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;”

O próprio dispositivo já elenca diversas exceções que devem ser memorizadas pelo candidato. Mais exceções são ainda tratadas em outras normas constitucionais.

Ressalta-se que a vinculação da receita de impostos (e não dos tributos em geral!) trata-se de vedação de ordem constitucional, de modo que, as exceções ao princípio (ou seja, os casos em que se permite vincular a receita de impostos) também devem ser tratadas pela própria Carta Magna. Da mesma maneira, a retirada das vinculações existentes na CF também só pode ser efetivada por Emenda Constitucional.

Veja as exceções ao princípio da não afetação:

- Repartição constitucional do produto da arrecadação dos impostos (art. 167, IV, da CF/88);
- Destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde (art. 167, IV, da CF/88);
- Destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 167, IV, da CF/88);
- Destinação de recursos para realização de atividades da administração tributária (art. 167, IV, da CF/88);
- Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita (art. 167, IV, da CF/88);

➤ Prestação de garantia e contragarantia à União e pagamento de débitos para com esta (art. 167, § 4º, da CF/88)

➤ Vinculação de até cinco décimos por cento (0,5%) da receita tributária líquida dos Estados e distrito Federal a programa de apoio à inclusão e promoção social (trata-se de **faculdade** prevista no parágrafo único do art. 204, da CF/88).

➤ Vinculação de até cinco décimos por cento (0,5%) da receita tributária líquida dos Estados e do Distrito Federal a fundo estadual de fomento à cultura, para o financiamento de programas e projetos culturais (trata-se de **faculdade** prevista no § 6º do art. 216, da CF/88).

➤ Vinculação para financiamento do pagamento de precatórios pelos entes carentes de recursos, que não consiga quitá-los no prazo estabelecido pela CF (hipótese acrescentada pela EC nº 94/16). Confira o novo dispositivo:

“Art. 100, §19 Caso o montante total de débitos decorrentes de condenações judiciais em precatórios e obrigações de pequeno valor, em período de 12 (doze) meses, ultrapasse a média do comprometimento percentual da receita corrente líquida nos 5 (cinco) anos imediatamente anteriores, **a parcela que exceder esse percentual poderá ser financiada**, excetuada dos limites de endividamento de que tratam os incisos VI e VII do art. 52 da Constituição Federal e de quaisquer outros limites de endividamento previstos, **não se aplicando a esse financiamento a vedação de vinculação de receita prevista no inciso IV do art. 167 da Constituição Federal.**”

Por fim, esteja sempre atento ao fato de que o princípio da não vinculação atinge apenas a receita de impostos, e não das demais espécies tributárias, que podem sofrer vinculação por normas infraconstitucionais. Ademais, ressalta-se que, segundo a LRF, os recursos que forem vinculados a determinado fim, devem atender o objeto de sua vinculação, ainda que em outro exercício financeiro:

“Art. 8º. Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.”

Atenção

O que acontece caso haja desvio na aplicação do tributo vinculado para fins diversos do objeto da vinculação? A referida cobrança pode ser considerada inconstitucional ensejando a restituição do tributo ao contribuinte?

Para o STF, não! No julgamento do RE nº 566007, assentou o Supremo que, na hipótese da desvinculação ser considerada inconstitucional, a consequência seria a determinação de sua vinculação ao fim pretendido e não a devolução do recurso ao contribuinte.

13. PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DO ESTORNO

Trata-se de princípio corolário do princípio da legalidade, determinando que ao gestor público só cabe realocar os recursos públicos (transposição, remanejamento e transferência), após autorização legislativa. Assim, a ideia basilar do princípio em comento é a de que o Poder Executivo não disponha de poderes para, sozinho, remanejar, transpor ou transferir dotações já previamente elencadas na lei de

orçamento de uma categoria de programação para outra, ou de um órgão para outro, sem prévia autorização do Poder Legislativo, mediante alteração da lei orçamentária.

O princípio da proibição do estorno pode ser extraído dos seguintes dispositivos constitucionais:

“Art. 167. São vedados:

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;”

ATENÇÃO: exceção ao princípio da proibição do estorno (também ao princípio da legalidade): transposição, remanejamento e transferência de recursos para atividades de ciência, tecnologia e inovação, caso em que não há necessidade de autorização legislativa, sendo suficiente ato do Poder Executivo:

“Art. 167. § 5º A transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra poderão ser admitidos, no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções, mediante ato do Poder Executivo, sem necessidade da prévia autorização legislativa prevista no inciso VI deste artigo.”

Por fim, salienta-se que aplicar verba pública de forma diversa da prevista em lei, caracteriza crime de emprego irregular de verbas públicas, tipificado no art. 315, do Código Penal:

“Art. 315 - Dar às verbas ou rendas públicas aplicação diversa da estabelecida em lei: Pena - detenção, de um a três meses, ou multa.”

14. PRINCÍPIO DA ECONOMICIDADE

O professor Harrison Leite menciona ainda, como princípio atinente ao direito financeiro, a economicidade, uma vez que o próprio art. 70 da CF/88, elenca a economicidade como critério no controle dos gastos públicos:

“Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.”

O referido princípio está relacionado à eficiência na gestão financeira e execução dos recursos orçamentários, buscando a melhor equação entre arrecadação de receitas e redução de custos e gastos públicos. É a adequação eficiente entre receitas e despesas, visando obter melhores resultados com a otimização dos recursos financeiros.

A LRF também traz dispositivo que aponta para a necessidade de se observar a economicidade dos recursos públicos:

“Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

§3º A Administração Pública manterá sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.

VAMOS TREINAR?

1. CESPE - 2018 - TCM-BA -
Auditor Estadual de Controle Externo

A destinação de recursos advindos da arrecadação de impostos ao fundo de participação de estados e municípios constitui uma exceção ao princípio

- a) do orçamento bruto.
- b) da não afetação.
- c) da exclusividade.
- d) da unidade.
- e) da universalidade.

Comentários: Como explicado, o princípio da não afetação não é absoluto, comportando algumas exceções. Assim, de acordo com o Art. 167, IV, da CF/88, constitui exceção ao princípio a repartição constitucional dos impostos. Desta forma, o candidato deve ficar atento, pois o art. 159, da CF/88 é expresso em estabelecer que 49% do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados (IR e IPI) será repartido e entregue ao Fundo de Participação dos Estados e dos Municípios, nas proporções determinadas pelo dispositivo.

Gabarito B.

2. CESPE - 2018 - PGE-PE - Procurador do Estado

Determinado servidor público do estado de Pernambuco, insatisfeito com a instituição financeira em que recebe seu salário, requereu administrativamente à administração pública que seus proventos fossem depositados em instituição financeira privada.

Nessa situação hipotética, se for consultada a respeito do pedido, a PGE/PE, em consonância com o entendimento jurisprudencial, deverá manifestar-se

a) contra o acolhimento do pedido, em decorrência do princípio da unidade de caixa.

b) contra o acolhimento do pedido, tendo em vista a economicidade gerada à administração pública com o depósito em uma só instituição financeira.

c) a favor do acolhimento do pedido porque o salário não é disponibilidade de caixa.

d) a favor do acolhimento do pedido porque, embora seja disponibilidade de caixa, o salário tem natureza e destinação especiais.

e) contra o acolhimento do pedido porque, embora não seja disponibilidade de caixa, o salário deve ser depositado em instituição financeira oficial, nos termos da CF.

Comentários: Conforme exposto no tópico sobre o princípio da unidade de tesouraria, o STF entendeu que os vencimentos do servidor público não são considerados disponibilidade de caixa, de modo que, não se submetem ao comando do art. 164, § 3º, da CF/88, que determina que

a disponibilidade de caixa dos entes públicos e das empresas por eles controladas devem ser depositadas em instituições financeiras oficiais.

Gabarito C

3. FCC - 2017 - TJ-SC - Juiz Substituto

Tendo em vista princípios de direito financeiro, é correto afirmar:

- a) O princípio do equilíbrio orçamentário significa que despesas e receitas projetadas devem se manter em níveis compatíveis umas frente às outras, vedando, portanto, a realização de *superávits*.
- b) O princípio da unidade de tesouraria determina que todas as receitas sejam recolhidas a conta única, vedada a criação de caixas especiais, à exceção dos fundos de despesa.
- c) A anualidade determina que as dotações orçamentárias do exercício seguinte sejam fixadas conforme exercício anterior.
- d) O orçamento especial da previdência social é a única exceção ao princípio na universalidade.
- e) É permitida a vinculação de receita de impostos a órgão ou fundo, exclusivamente, para a despesas com educação.

Comentários:

Letra A: Conforme exposto quando tratamos sobre o princípio do equilíbrio, tal princípio, em linhas gerais, determina que haja equilíbrio entre arrecadação de receitas e fixação de despesas, evitando um desarranjo nas contas públicas. Contudo, nem por isso há absoluta vedação que até mesmo haja déficit orçamentário. Desta forma, com mais razão ainda, também não se impede que haja superávit financeiro (caso em

que as receitas superam as despesas), cenário ainda mais favorável ao orçamento público. Portanto, alternativa errada.

Letra B: alternativa correta. O princípio da unidade de tesouraria determina que todas as receitas públicas sejam recolhidas a uma única conta. Este princípio, contudo, comporta exceções como os recursos destinados a previdência social e àqueles vinculados aos fundos públicos.

Letra C: Alternativa incorreta, uma vez aborda de forma incorreta o princípio da anualidade. Este princípio, de simples definição, determina que o orçamento seja anual. Por isso a LOA tem vigência anual, coincidente com o ano civil, detalhando toda a execução orçamentária do período. A alternativa trata, em verdade de uma técnica de elaboração do orçamento público e não do princípio da anualidade.

Letra D: Alternativa incorreta, uma vez que, como visto são exceções ao princípio da universalidade as chamadas "receitas extraorçamentárias", visto que se tratam de meros ingressos e não receita propriamente dita por terem correspondência no passivo, como por exemplo as operações de crédito por antecipação de receita orçamentária.

Letra E: em regra, a receita dos impostos não sofre vinculação a nenhuma despesa específica, por força do princípio da não vinculação, que tem previsão no art. 167, § 4º, da CF/88. O próprio dispositivo já traz algumas exceções, não apenas para despesas com educação, mas também para a saúde, atividades da administração tributária, dentre outras.

Gabarito B

4. CESPE - 2016 - PGE-AM - Procurador do Estado

Considerando as disposições constitucionais pertinentes a finanças e orçamento, julgue o seguinte item.

Dado o modo como está constitucionalmente enunciado, o princípio da exclusividade não impede que a lei orçamentária anual do Estado contenha autorização para que o Poder Executivo realize operações de crédito.

Certo Errado

Comentários: O princípio da exclusividade está disposto no art. 165, § 8º, da CF/88, que diz que a lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, **não se incluindo na proibição** a autorização para abertura de créditos suplementares e **contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita**, nos termos da lei. Assim, é permitido que haja contratação de operações de créditos, bem como contratação de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária.

Gabarito: Certo.

5. CESPE - 2016 - TCE-SC - Auditor Fiscal de Controle Externo**- Direito**

Acerca do direito financeiro na Constituição Federal de 1988 e dos princípios orçamentários, julgue o seguinte item.

Apesar de os entes federados serem obrigados a elaborar um orçamento fiscal, um orçamento de investimento das empresas estatais e um orçamento da seguridade social, é correto afirmar que vigora no Brasil o princípio da unidade orçamentária.

Certo Errado

Comentários: Conforme estudado, o princípio da unidade orçamentária tem caráter político e não documental. Assim, cada ente só pode ter vigente um orçamento por exercício financeiro, em que pese esse orçamento seja subdividido em mais de um documento.

Gabarito: certo.

6. FCC - 2016 - Prefeitura de Campinas - SP - Procurador**A chamada “regra de ouro” prevista constitucionalmente para as operações de crédito consiste na**

a) Vedação de realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas corrente, salvo se houver prévia autorização na Lei Orçamentária Anual e se tratar de operação realizada entre 10 de janeiro e 10 de dezembro do exercício financeiro de vigência da Lei Orçamentária Anual.

b) Vedação de realização de operações de crédito que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

c) Abertura de crédito suplementar com aprovação do Poder Legislativo, por maioria absoluta de votos, para realização de toda e qualquer operação de crédito, exceto por antecipação de receita.

d) Realização de operação de crédito por antecipação de receita apenas após o dia 10 de janeiro e desde que não exista outra operação de mesma natureza ainda não paga, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Senado por maior absoluta.

e) Vedação de realização de operações de crédito por antecipação de receita que excedam o montante das despesas de capital, ainda que liquidadas até o dia 10 de dezembro de cada ano, com juros e outros encargos incidentes.

Comentários: Esta regra pode ser extraída do princípio do equilíbrio orçamentário. Conforme art. 167, § 3º, da CF/88, são vedadas a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital,

ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. É chamada "regra de ouro" nas operações de crédito, assim, o endividamento se justifica para fazer frente às despesas de capital, e não às despesas usuais e corriqueiras do ente da Federação, as quais devem ser financiadas por receitas próprias.

Gabarito B.**7. CESPE - 2011 - TRF - 1ª REGIÃO - Juiz Federal**

De acordo com o princípio da não afetação da receita de impostos, que rege tanto o direito financeiro quanto o tributário, o legislador é proibido de vincular a receita de impostos a órgão, fundo ou despesa. Todavia, a despeito desse princípio, o legislador pode vincular a receita do imposto de renda a

- a) Pagamento da dívida pública mobiliária federal.
- b) Convênios para atender a despesas imprevisíveis e urgentes decorrentes de calamidades públicas.
- c) Despesas com aposentadorias do RGPS.
- d) Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita.
- e) Despesas com assistência social.

Comentários: O princípio da não afetação da receita de impostos não é absoluto e comporta algumas exceções, estabelecidas no próprio art. 167, IV, da CF/88 e em outros dispositivos constitucionais. A única alternativa que contempla uma dessas exceções é a letra "d", sendo, portanto, gabarito da questão.

Gabarito D.**8. FGV - 2008 - TCM-RJ - Auditor**

A respeito dos Princípios de Direito Financeiro, assinale a afirmativa incorreta.

a) O princípio da unidade orçamentária, expressamente previsto na Constituição de 1988, significa que o orçamento, para ser mais eficaz, deverá ser elaborado em um documento legal único.

b) Com base no princípio da legalidade, a Constituição de 1988 disciplina o aspecto formal em que deve ser pautado o sistema orçamentário, reservando ao Poder Executivo a competência privativa para encaminhar o projeto de lei orçamentária anual.

c) A vedação quanto à transposição, ao remanejamento ou à transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa, é considerado pela doutrina como princípio da proibição de estorno.

d) A Constituição de 1988 veda, com as devidas ressalvas, a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa.

e) A afirmativa de que a lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa exterioriza o princípio da exclusividade orçamentária.

Comentários:

Letra A: Alternativa incorreta, sendo o gabarito da questão. O princípio da Unidade orçamentária não está relacionado à unidade

documental, mas sim política, de modo que cada ente deve consolidar uma única lei orçamentária para o período de um ano.

Letra B: Mesmo não sendo objeto do estudo, por ora, vale ressaltar que prevalece que o orçamento tem caráter de lei em sentido formal, pois obedece aos trâmites do processo legislativo para que seja aprovado. Ademais, a iniciativa do projeto das leis orçamentárias é privativa do chefe do executivo.

Letra C: Trata-se de disposição expressa do art. 167, VI, da CF/88, uma vez que, em regra, é vedado o estorno ou realocação de verbas públicas sem prévia autorização do Poder Legislativo.

Letra D: Conforme explicado, o princípio da não vinculação comporta várias exceções constitucionais, nos termos do art. 167, IV, da CF/88.

Letra E: O princípio da exclusividade, disposto no art. 165, §8º, da CF/88, é o que determina que a lei orçamentária anual não deverá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. Lembrando que não se inclui na proibição a autorização para abertura de créditos **suplementares** e contratação **de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita.**

Gabarito A.

9. FGV - 2008 - TCM-RJ - Auditor**Assinale a afirmativa correta.**

- a) O princípio da proibição do estorno está consagrado na Constituição de 88.
- b) A lei de orçamento consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras.
- c) São princípios orçamentários: exclusividade, transparência, legalidade, anualidade e anterioridade.
- d) A liquidação de despesas consiste no pagamento ou na inscrição em restos a pagar.
- e) A determinação de que os orçamentos sejam aprovados por lei formal se pauta no princípio da exclusividade.

Comentários:

Letra A: alternativa correta, uma vez que entende-se que o art. 167, VI, da CF/88, consagrou o princípio da proibição do estorno, ao vedar a transposição, remanejamento ou transferência de recursos sem prévia autorização legislativa.

Letra B: alternativa incorreta, pois pelo princípio da especificação a lei orçamentária não poderá consignar dotações globais para atender, indiferentemente, várias categorias de despesa, uma vez que a despesa deve ser detalhada e especificada para facilitar sua execução e fiscalização.

Letra C: Alternativa incorreta, pois os princípio da anterioridade não é afeto ao direito financeiro e sim ao direito tributário.

Letra D: Alternativa incorreta pois a liquidação trata-se de uma fase da despesa anterior ao pagamento e consiste na verificação do direito

adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito (art. 63, Lei 4320/64). Ademais, consideram-se restos a pagar, conforme art. 36 da mesma lei as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas. Assim, as despesas inscritas como restos a pagar são despesas que já foram empenhadas, mas não necessariamente liquidadas.

Letra E: a determinação que o orçamento seja aprovado por lei formal, em nada se relaciona com a exclusividade, estando mais afeto com o princípio da legalidade, que determina que todas as receitas e despesas devem estar consignadas na lei orçamentárias. O princípio da exclusividade traz a ideia do conteúdo dessas leis, que não pode ser estranho à matéria orçamentária.

Gabarito A.

É isso, amigo(a) concurseiro(a)! Esperamos que tenha gostado do material.

Para mais informações:

Visite o Instagram [@cejurnorteconcursos](#) ou nosso site www.cejurnorte.com.br

Conte com nosso apoio!

Material revisado por André Epifanio Martins (Autor, Promotor de Justiça e revisor de materiais CEJUR NORTE).