

Subsecretaria de Política Fiscal

Estado do Rio de Janeiro
Secretaria Estadual de Fazenda
Subsecretaria de Política Fiscal

NOTA TÉCNICA Nº 13 /2010

DATA: 27/04/2010

Assunto: Esclarecimento das Contas de Gestão ao TCE

Objetivo – Dar subsídios a análise do Colendo Tribunal de Contas a determinados pontos que o Corpo Instrutivo solicitou esclarecimentos adicionais.

I – Aplicação em MDE e em serviços Públicos de Saúde utilizando-se da fonte de recursos “01”.

“SOLICITAÇÃO 10 - TCE

DESPESAS COM MDE E AÇÕES E SERVIÇOS PUBLICOS DE SAÚDE.

Apresentar esclarecimentos, incluindo a comprovação do seu pagamento com recursos de impostos, para o fato das despesas computadas na fonte 1, para efeito de aplicação mínima constitucional em MDE e Saúde, terem sido superiores as receitas de impostos existentes na referida fonte, conforme demonstrado a seguir:

Total Fonte 1 - Impostos (a)	533.348.841,68
Transf. Município (b)	111.878.813,10
Valor Líquido (c) = (a) - (b)	421.470.028,58
Despesa Fonte 1 - Educação	200.261.638,66
Despesa Fonte 1 - Saúde	428.729.791,91
Total Fonte 1 - Saúde e Educação (d)	628.991.430,57
Valor aplicado superior ao arrecadado (d) - (c)	207.521.401,99

a) Da definição de vinculação

A vinculação consiste em estabelecer um automatismo, ou seja, em comprometer para um certo fim um percentual do valor resultante das receitas de certo imposto (ou contribuição), conjunto de impostos, ou mesmo a totalidade dos impostos, ou transferência de recursos de outras esferas governamentais. Trata-se de estabelecer nas regras básicas do pacto federativo nacional (a constituição ou leis federais) a aplicação obrigatória, pelos entes federados, de um volume mínimo de recursos em bens públicos que sejam considerados prioridades nacionais e que, ao mesmo tempo, sejam geradores de externalidades positivas.



Subsecretaria de Política Fiscal

b) Das vinculações para Saúde e Educação

Assim, a CF/88 estabeleceu que a União, os Estados e Municípios deveriam aplicar em ações de saúde e de educação um percentual da receita resultante de alguns tributos e transferências, *in verbis*:

“Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

§ 1º - A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir.”

O texto do art. 198 da Constituição Federal, com a redação dada pela EC-29/2000, é bem claro ao definir os itens da receita do Estado que deverão servir como base de cálculo para a aplicação em Saúde, *in verbis*:

“Art. 198(...)

§ 2º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre: (..)

II – No caso dos Estados e do Distrito Federal, o Produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, I, a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.”

Assim, os recursos provenientes dos impostos de competência do Estado do Rio de Janeiro, bem como das transferências constitucionais obrigatórias, deverão constituir a base de cálculo sobre a qual incidirá percentual aplicado obrigatoriamente em ações e serviços públicos de saúde e educação.

Verifica-se portanto que o legislador constituinte estabeleceu um valor a ser aplicado em educação e saúde. Ele não definiu que o valor a ser destinado a aplicação seja feita de forma destacada no orçamento como nos fundos contábeis especiais definidos no art.71, *in verbis*:



Subsecretaria de Política Fiscal

(...) “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.”(...)

O fundo é uma afetação a fins determinados de um conjunto de recursos, designados por sua fonte. A afetação e a regra de pertinência são os dois elementos mais sensíveis para o deslinde das questões presentes, pois o constituinte não definiu que as ações e serviços públicos de saúde e educação seja geridos por meio de fundo contábeis especiais, apenas fixou o valor do montante de recursos que deve ser aplicado nessas ações.

c) Da execução orçamentária de 2009

A Tabela a seguir apresenta a receita arrecadada na Fonte “01” por sub-rubrica orçamentária, verifica-se dessa forma que o total dos ingressos foi de R\$ 1.525.067.114,00.

RECEITA ARRECADADA NA FR 01 EM 2009

FR	SUB-ALINEA	SUBALINEA	Valores PREV.INICIAL	REC.REALIZADA
01	11120431	Imposto de Renda Retido nas Fontes sobre os Rendimentos	-	-
	11229903	Emolumentos de Registro de Comércio	31.381	26.452
	11229904	Taxas de Natureza Fazendária	20.927.587	21.130.412
	11229999	Demais Taxas pela Prestação de Serviços	8.040.854	5.668.558
	12102907	Contribuição de Servidor Ativo Civil	-	-
	13119900	Outras Receitas de Aluguéis	96.694	85.983
	13130100	Foros	1.922	624
	13229900	Outros Dividendos	-	25
	13250199	Receita Remuneração de Outros Depósitos Bancários de Rec	20.126.908	5.132.677
	13250203	Remuneração de Depósitos Bancários- Conta Centralizadora	31.213.422	38.646.556
	13250205	Remuneração de Depósitos Bancários- Conta Única - Tesour	66.398.165	65.925.800
	13250299	Remuneração de Outros Depósitos Bancários de Recursos N	24.203.495	97.302.419
	13259999	Outras Remunerações de Depósitos Bancários	-	3
	13399900	Outras Receitas de Concessões e Permissões	12.000	12.000
	13409901	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Hídricos	324.779	414.781
	13409902	Cota-Parte da Compensação Financeira de Recursos Mineral	1.016.417	2.086.607
	13909900	Outras Receitas Patrimoniais	1.495.404	2.517.511
	16000201	Serviços de Juros de Empréstimos	55.707	102.539
	16000299	Outros Serviços Financeiros	-	4.277.260
	17210112	Cota-Parte do Estado - IPI	428.324.214	268.509.152
	17210113	Cota-Parte dos Municípios - IPI	178.468.422	111.878.813
	17210114	Cota-Parte do Estado para o FUNDEB - IPI	107.081.053	67.127.288
	17210132	Cota-Parte Imp. s/ O.Créd. Câmb. Seg.Tit.Val.Mob.Com.Ourd	83.142	57.526
	17213601	Transferência Financeira do ICMS - L.C. Nº 87/96 - Cota Estad	68.620.851	68.620.851
	17213602	Transferência Financeira - Lei Complementar Nº 87/96 - Cota	17.155.213	17.155.213
	17219999	Demais Transferências da União	50.679.281	58.088.306
	19119901	Multas (Lei Estadual nº 1.650/90) - Outros Tributos	-	65
	19139901	Multas (Lei Estadual nº 1.650/90) da Dívida Ativa de Outros	11.475.997	1.463.277
	19139902	Demais Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outros Tr	7.739.988	3.364.637
	19159900	Outras Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa de Outras Rec	605.543	1.257.708
	19189900	Multas e Juros de Mora de Outras Receitas	12.467	21.926
	19193500	Multas por Danos ao Meio Ambiente	-	11.327
	19199900	Outras Multas	10.964	41.813
	19219900	Outras Indenizações	585.543	942.864
	19220100	Restituições de Convênios	5.037.511	3.008.373
	19229900	Outras Restituições	-	22.604.118
	19319901	Receita da Dívida Ativa de Outros Tributos - Insc. Após 1997	20.918.068	6.382.894
	19329905	Receita da Dívida Ativa Não Tributária Inscrita Após 1997	6.545.329	8.050.729
	19909999	Demais Receitas	29.715.454	192.330.816
	22190201	Alienação de Bens Móveis Adquiridos com Recursos não Vinc	-	-
	22199900	Alienação de Outros Bens Móveis	1.000.000.000	447.627.712
	22299900	Alienação de Outros Bens Imóveis	-	-
	79221100	Receita Intra-Orçamentária - Ressarcimento de Desp com Pe	-	3.191.502
01	Total		2.107.003.775	1.525.067.114
	Total geral		2.107.003.775	1.525.067.114

Subsecretaria de Política Fiscal

É importante observar que devido à crise econômica, vivenciada pelo país desde o final de 2008 e durante praticamente todo o ano de 2009, a receita total da fonte “01” apresentou frustração de 27,62%. A frustração da arrecadação das receitas da fonte “01” que fazem parte da base de cálculo dos índices da saúde e da educação, classificadas como fonte “01” sofreram uma frustração de 37,31% em relação ao valor previsto na lei orçamentária. No total houve perda nominal de R\$ 266.858.436,00. Destaca-se não ser tarefa trivial fazer um ajuste orçamentário de fontes desta magnitude ao longo de um exercício, principalmente quando se associa alto grau de incerteza ao valor a ser arrecadado.

A Tabela abaixo apresenta as aplicações de recursos da fonte “01” por função. Verifica-se, portanto, que foram aplicados R\$ 257.853.724,00 acima do valor arrecadado no exercício, fruto do reconhecimento do superávit financeiro da fonte 01, pela Auditoria Geral do Estado, de cerca de R\$ 289 milhões.

DESPESA LIQUIDADADA 2009
FONTE 01 - POR FUNÇÃO

Função	
FONTE	FR 01
Administração	77.628.502
Agricultura	161.791
Comunicações	20.651.549
Cultura	17.218.273
Desporto e Lazer	1.783.251
Educação	200.261.639
Encargos Especiais	678.251.650
Essencial à Justiça	35.885.305
Gestão Ambiental	1.158.329
Habitação	586.762
Judiciária	9.700.209
Legislativa	21.790.433
Organização Agrária	190.011
Saneamento	104.245
Saúde	429.688.009
Segurança Pública	59.766.166
Transporte	176.051.553
Urbanismo	52.043.161
Total:	1.782.920.838

Subsecretaria de Política Fiscal

A execução orçamentária para fonte “01” em 2009, por incompatibilidade nas rotinas do sistema, da mesma forma que nos exercícios anteriores, não foi contabilizada por fonte detalhada, como já ocorre na execução das Fontes de Recursos 10 e 12.

Desta forma, tendo em vista que:

- as execuções dos índices constitucionais para as funções educação e saúde foram rigorosamente observados;
- apesar da frustração da arrecadação das rubricas de receitas das transferências legais da União, que compõem a fonte de recursos 01, foram efetivamente executados nas funções educação e saúde recursos em volume suficiente para cobrir os valores fixados na LOA para esta fonte de recursos;
- que a arrecadação da fonte 01, mesmo apresentando frustração em relação ao valor estimado na LOA, alcançou o montante de R\$ 1.525.067.114,26;
- que esse valor supera largamente o valor fixado na própria LOA, para as funções educação e saúde com a fonte 01, de R\$ 628.991.430,57. Destaca-se que foram gerados pelas transferências R\$ 428.729.791,91;
- que os limites constitucionais para as funções educação e saúde, calculados sobre a estimativa de arrecadação dos impostos do Estado, são identificados por uma única fonte de recursos denominada “recursos ordinários provenientes de impostos”- “00”, e que representam, portanto, não os valores das funções por imposto de forma individualizada, mas sim, os valores para funções “equivalentes” ao somatório dos impostos do Estado;
- que a AGE reconheceu superávit financeiro da fonte 01, no valor de R\$ 257.853.724,00.

É factível concluir-se que não há como identificar em que função ou órgão foram aplicados os recursos do superávit financeiro acima apontado.

- d) **Das aplicações que devem ser excluídas da apuração do MDE segundo o 7º Manual de elaboração do Tesouro Nacional**



Subsecretaria de Política Fiscal

A tabela abaixo¹ aponta as despesas que não podem ser consideradas na apuração do índice de educação; o mesmo pode ser estendido às despesas com a Saúde.

29- RESULTADO LÍQUIDO DAS TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB = (16)
30- DESPESAS CUSTEADAS COM A COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB NO EXERCÍCIO
31- RESTOS A PAGAR INSCRITOS NO EXERCÍCIO SEM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO ³
32- DESPESAS VINCULADAS AO SUPERÁVIT FINANCEIRO DO ACRÉSCIMO E DA COMPLEMENTAÇÃO DO FUNDEB DO EXERCÍCIO ANTERIOR
33- CANCELAMENTO, NO EXERCÍCIO, DE RESTOS A PAGAR INSCRITOS COM DISPONIBILIDADE FINANCEIRA DE RECURSOS DE IMPOSTOS VINCULADOS AO ENSINO = (42 g)
34- RECEITA DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DOS RECURSOS DO FUNDEB ATÉ O BIMESTRE = (43.3)

Verifica-se que o caso ora sob análise não guarda correlação com as exclusões previstas no referido Manual Técnico. Não há qualquer indicação formal de que aplicação de despesas com recursos financeiros oriundos de outras sub-rubricas de receitas orçamentárias não possam ser consideradas como aplicação em saúde ou educação.

Além disso, não há qualquer previsão legal de que receitas não previstas no art. 198 e 212 da Constituição Federal, não podem ser consideradas dentro do índice constitucional de ações de saúde e educação. Assim, o administrador público deve buscar a segurança da legislação e das práticas que não tragam prejuízo ao funcionamento da máquina estatal, ou mesmo na melhor doutrina como, por exemplo, a cátedra do Prof. Diogo de Figueiredo Moreira Neto², nos ensinamentos necessários a vencer esta controvérsia quando ele define o princípio da realidade *in verbis*:

“... O Direito Público, em especial, não se pode perder em formulações quiméricas e pretensões impossíveis, porque estaria fugindo, ademais, à sua finalidade, pois, sob o princípio da realidade, os comandos da Administração, sejam abstratos ou concretos, devem

¹ Extraídas no 7º Manual Técnico de Elaboração do RREO da STN.

² In Curso de Direito Administrativo, ed. Forense 13ª Ed., pág. 82.



Subsecretaria de Política Fiscal

ter condições objetivas de serem efetivamente cumpridos em favor da sociedade a que se destinam.”

“O sistema legal-administrativo, enfim, não pode ser um repositório de determinações utópicas, irrealizáveis e inatingíveis, mas um instrumento sério de cumprimento da ordem jurídica, na disciplina possível da realidade da convivência humana.”

A compatibilidade integral das fontes de financiamento com a aplicação direta pode ser um objetivo a ser atingido pelo administrador público estadual, que para isso deverá possuir recursos técnicos de informática suficientes para tal empreitada. Não se pode imputar uma obrigação por formalismo. Nesse sentido já decidiu o Tribunal de Contas da União em voto do Ministro Adylson Motta, em decisão proferida em novembro de 1999, decidindo que:

“o apego a formalismos exagerados e injustificados é uma manifestação perniciosa da burocracia que, além de não resolver apropriadamente problemas cotidianos, ainda causa dano ao Erário, sob o manto da legalidade estrita. Esquece o interesse público e passa a conferir os pontos e vírgulas como se isso fosse o mais importante a fazer. Os princípios da proporcionalidade e razoabilidade acarretam a impossibilidade de impor conseqüências de severidade incompatível com a irrelevância de defeitos.(...)”³

O princípio da razoabilidade recomenda, em linhas gerais, uma certa ponderação dos valores jurídicos tutelados pela norma aplicável à situação de fato. Como diz de Marçal Justen Filho, o princípio da proporcionalidade, prestigia a “instrumentalidade das

³ (TC 004809/1999-8, Decisão 695-99, DOU 8/11/99, p.50, e BLC n. 4, 2000, p. 203)



Subsecretaria de Política Fiscal

normas jurídicas em relação aos fins a que se orientam” e “exclui interpretações que tornem inútil a(s) finalidade(s) buscada(s) pela norma”.⁴

Assim, para atender o posicionamento do colendo Tribunal de Contas seria necessário que a construção do orçamento Estadual e suas alterações fossem capazes de manter essa compatibilidade ao longo da execução orçamentária. Para isso, será necessário tomar várias providências na apropriação da despesa pública. A Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão já iniciou algumas dessas providências, podemos citar, por exemplo, a criação da Fonte de recursos “07”, no orçamento de 2010, segregando essas rubricas da fonte “01”, o que vai permitir atender a interpretação do TCE já neste exercício de 2010.

GEORGE SANTORO
Subsecretário de Política Fiscal

⁴ (JUSTEN FILHO, Marçal. Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos, 9a Ed., São Paulo: Dialética, 2002, p. 66- 67).