

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 02/05/2013

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/34990-proped-utica-do-direito-financeiro>

Autore: Ricardo Rocha Viola

Propedêutica do direito financeiro

PROPEDÊUTICA DO DIREITO FINANCEIRO

Ricardo Rocha Viola¹

Resumo: O objetivo deste artigo é lançar luzes sobre aspectos introdutórios fundamentais do Direito Financeiro. Definir-se-á o que se pode compreender como sendo o Direito Financeiro. Enfrentar-se-á a controvertida autonomia deste ramo jurídico. Sequencialmente aferir-se-á o relacionamento do Direito Financeiro com outros ramos jurídicos. Também será objeto de investigação a atividade financeira do Estado, categoria jurídica central para Direito Financeiro. Também será investigada a principiologia do Direito Financeiro. Por fim são abordadas noções basilares do orçamento público, especialmente as receitas e as despesas orçamentárias.

Palavras-chave: Direito Financeiro; propedêutica; atividade financeira do Estado; princípios; orçamento público; receita orçamentária; despesa orçamentária.

Abstract: The purpose of this article is to shed light on fundamental introductory aspects of the Financial Law. Will be defined which can be understood as the Financial Law. It will confront which can be understood as being autonomy of this legal branch. Sequentially measure will be the relationship of the Financial Law with other legal branches. It will also be the subject of investigation the financial activity of the State, important legal category to Financial Law. We will also investigate the principles of the Financial Law. Finally fundamental notions are addressed of public budgets, especially revenue and expenditure budget.

Keywords: Financial Law; propaedeutics; financial activity of the State; principles; public budget, revenue budget, expense budget.

Sumário: Introdução. 1. O que é o direito financeiro? 2. O Direito Financeiro é autônomo? 3. O relacionamento do Direito Financeiro com outros ramos jurídicos. 4. Atividade financeira do Estado. 5. Principiologia do Direito Financeiro. 6. Orçamento público. 7. Receitas e despesas orçamentárias. Conclusões. Referências bibliográficas.

Introdução

¹ Mestre em Direito Público pela Faculdade de Direito “Prof. Jacy de Assis” da UFU - Universidade Federal de Uberlândia, Minas Gerais. Especialista em Direito Tributário pelo IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. Professor universitário em cursos de graduação e pós-graduação. Advogado.

O objetivo deste artigo é lançar luzes sobre aspectos introdutórios essenciais de uma região esquecida do sistema jurídico, o Direito Financeiro. Este “esquecimento teórico” do Direito Financeiro decorreu em grande parte do eclipse proporcionado pelo agigantamento do Direito Tributário, que em determinado momento de nossa evolução teórico-jurídica, assumiu o *status* de disciplina jurídica autônoma e concentrou incomensuráveis esforços teóricos atraindo para ele os holofotes da academia publicista brasileira.

Neste cenário, formou-se um verdadeiro batalhão de teóricos engajados em esquadriñar adequadamente a fenomenologia jurídica de uma das diversas espécies de receitas públicas, a receita tributária, sem que, contudo, houvesse o mesmo empenho em torno das despesas públicas, talvez a porção mais importante da questão orçamentária, já que nem todas as receitas do universo serão capazes de satisfazer o apetite pantagruélico de um Estado acostumado ao desperdício do dinheiro público. Não é por acaso que ultimamente o Direito Financeiro tem se revitalizado e a comunidade científica começa a voltar seus atentos olhares para este rincão do sistema jurídico. Por conta disso, objetivando contribuir com a adequada investigação desta tão importante área jurídica, oferta-se este artigo à comunidade científica.

De início definir-se-á o que se pode compreender como sendo o Direito Financeiro. Em seguida será enfrentada a tão decantada autonomia desta área jurídica. Na sequência estabelecer-se-á o relacionamento do Direito Financeiro com outros ramos jurídicos. Já adentrando na intimidade do Direito Financeiro, delimitar-se-á o conceito jurídico de atividade financeira do Estado, categoria em torno da qual gravita toda a dinâmica estrutural do Direito Financeiro. Obviamente, também será objeto de investigação a principiologia do Direito Financeiro. Já se aproximando do encerramento são investigadas as noções basilares do orçamento público, especialmente as receitas e as despesas orçamentárias.

1. O que é o Direito Financeiro?

Vários autores ocuparam-se da definição do Direito Financeiro. Nestor Eduardo Araruana Santiago (2001:22) afirma que “o Direito Financeiro é a disciplina que estuda o ordenamento jurídico das finanças do Estado e as relações jurídicas por ele criadas, quando no desempenho de sua atividade financeira”. Eduardo Sabbag (2012:51) aduz ser o Direito Financeiro “uma ciência que registra normativamente toda a atividade financeira do Estado, na busca de uma aplicação prática”. Ana Carla Bliacheriene e José Lima Santana (2012:7) definem o Direito Financeiro como sendo “ramo científico e didaticamente autônomo do

conhecimento jurídico: (i) possui corpo normativo específico, sendo uma área definida; (ii) principiologia própria, que unifica a disciplina e a distingue das demais e (iii) metodologia própria”, cujo objeto analisado é a atividade financeira do Estado. Zelmo Denari pontifica que o Direito Financeiro seria o “ramo do direito administrativo que regula a atividade desenvolvida pelo Estado na obtenção, gestão e aplicação dos meios materiais necessários à realização de seus fins” (2002:21).

Veja que o primeiro autor mencionado assume o Direito Financeiro como uma disciplina acadêmica, os dois autores que se seguem preferem enfrentar o tema assumindo o Direito Financeiro como sendo uma ciência, inclusive e evidentemente, invocando foros de autonomia. Por fim tem-se um autor que vê o Direito Financeiro como uma ramificação do Direito Administrativo, o que retira-lhe justamente a autonomia que lhe foi atribuída pelos autores que o antecederam.

Ricardo Lobo Torres, com a consistência que lhe é peculiar, defende que o Direito Financeiro, como, aliás, todas as demais áreas do Direito:

... deve ser estudado sob duas óticas diferentes, conforme seja entendido como *ordenamento* e como *ciência*. Da mesma forma que qualquer outro sistema jurídico (...), o Direito Financeiro se abre para a classificação que distingue entre o sistema *objetivo* e o *científico* (ou sistemas *interno* e *externo*). O sistema objetivo compreende as normas, a realidade, os conceitos e os institutos jurídicos. *Sistema científico* é o conhecimento, a ciência, o conjunto de proposições sobre o *sistema objetivo*, o discurso sobre a própria ciência. (TORRES, 2011:11)

Diferentemente dos juristas inauguralmente mencionados, Ricardo Lobo Torres alerta para uma baliza teórica fundamental para a adequada compreensão do fenômeno jurídico, qual seja, aquela que decorre do decantado *giro linguístico* (CARVALHO, 2008:156) e que nos induz a posicionar-se frente ao direito observando-o precipuamente como fenômeno comunicacional. Neste contexto, é preciso considerar que existem diversos tipos ou camadas de linguagem. Para o que nos interessa: a linguagem prescritiva e a linguagem descritiva. Aquela, a do direito posto, esta, a da Ciência do Direito.

Muita diferença existe entre a realidade do direito positivo e a da Ciência do Direito. São dois mundos que não se confundem, apresentando peculiaridades tais que nos levam a uma consideração própria e exclusiva. São dois corpos de linguagem, dois discursos linguísticos, cada qual portador de um tipo de organização lógica e de funções semânticas e pragmáticas diversas. (CARVALHO, 2005:1)

O plexo linguístico do direito posto busca regular o universo das condutas humanas no plano da intersubjetividade modalizando-as deonticamente, ao passo que a

linguagem da Ciência do Direito objetiva descrever justamente a intimidade do plano linguístico do direito posto, atestando sua coerência e consistência lógicas.

Mas aqui há de se fazer uma advertência. Não se acredita que a linguagem da Ciência do Direito seja puramente descritiva do direito posto. Ao contrário, defende-se que ao lado desta faceta descritiva, verdadeira e inafastável condição de possibilidade da compreensão da linguagem do direito positivo, concorre uma porção prescritiva, na medida em que a Ciência do Direito também deve ocupar-se de interferir no plano da conduta humana, pois, a racionalidade jurídica passa pelo estreitamento do abismo discursivo existente entre a Ciência do Direito e o direito posto. Se a Ciência não goza de imperatividade que lhe seja imanente, deve ostentar consistência argumentativa suficiente para servir de fundamento do agir humano. Deve ostentar a autoridade do argumento.

Feitas estas considerações de cunho prolegômeno é possível agora enfrentar o problema inaugural. Neste enredo, entende-se como Direito Financeiro, tanto a parcela do direito posto que se ocupa de disciplinar o conjunto das atividades financeiras do Estado, quanto a parcela da Ciência Jurídica que tem por objeto de análise aquela região do direito posto. Aqui adotar-se-á pragmaticamente a primeira definição acima, isto é, o *Direito Financeiro é a porção do sistema jurídico que envolve aqueles enunciados prescritivos que tenham por conteúdo a disciplina da atividade financeira do Estado.*

2. O Direito Financeiro é autônomo?

O conceito de Direito Financeiro como o acima estruturado traz em si a noção de ramo jurídico especializado. Esta noção, a da especialização, conduz necessariamente à ideia de autonomia deste ramo?

Discute-se muito a respeito da autonomia do Direito Financeiro e da possibilidade de consistir em um sistema com normas e institutos próprios. De um lado autores como Amílcar de Araújo Falcão e D. Jarach negam a independência fenomênica do Direito Financeiro que se dilui no Direito Administrativo, no Processual, no Constitucional, etc. De outra parte aparecem os autonomistas, como Baleeiro, Trotabas, e Grizotti, que defendem a independência dogmática do Direito Financeiro, dando-lhe, porém, *status* meramente formal, a ser completado pela economia financeira e pela política. Mas a verdade está na tese do *pluralismo*, segundo o qual o Direito Financeiro, embora autônomo, está em íntimo relacionamento com os demais subsistemas jurídicos e extrajurídicos: é autônomo porque possui institutos e princípios específicos, como os da capacidade contributiva, economicidade, equilíbrio orçamentário, que não encontram paralelo em outros sistemas jurídicos; mas, sendo instrumental, serve de suporte para a

realização dos valores e princípios informadores dos outros ramos do Direito. (TORRES, 2011:12)

O debate em torno da autonomia de determinado segmento jurídico é outro tema comum em todo texto de índole propedêutica e que aqui merecerá um enfrentamento um pouco mais analítico. Primeiramente há de se perquirir o que pode ser considerado como autonomia, para em seguida verificar se de fato é possível percebê-la nos planos jurídicos do direito posto e da ciência do direito.

Autonomia é vocábulo de matriz etimológica grega e é fruto da junção de *auto+nomos* traduzindo a ideia de “por si próprio” (*auto*) e “norma” (*nomos*). Assim, afirmar que algo ou alguém é uma entidade autônoma é afirmar que esta entidade é regida por suas próprias normas, o que afasta a influência de normas externas (heteronomia).

Agora há de se aferir se é possível afirmar a presença de autonomia no plano do direito posto, ao que a resposta será inevitavelmente negativa, ante a noção irretorquível da unidade do sistema jurídico. O Direito é uno e ao mesmo tempo plural. Uno em sua estruturação sistemática, pois, somente é possível falar em sistema se se adota subjacentemente a noção de unidade. E plural na medida em que congrega, especialmente em tempos pós-modernos, uma multiplicidade de microssistemas, assim entendidos enquanto plexos normativos especializados, não autônomos, sobre determinada materialidade, respeitando e considerando a intransponível complexidade de nossas sociedades. Existe um absoluto imbricamento entre todas as regiões jurídicas e afirmar que no plano normativo há autonomia é pretender “a cisão do incindível, a seção do insectionável” (CARVALHO, 2007:13).

E no plano científico, o Direito Financeiro mostrar-se-ia efetivamente autônomo?

Debatendo o Direito Financeiro, Ana Carla Bliacheriene e José Lima Santana (2012:7) veem-no como ramo jurídico didática e cientificamente autônomo, pois, possui (i) corpo normativo específico, sendo uma área definida; (ii) principiologia própria, que unifica a disciplina e a distingue das demais e (iii) metodologia própria. Não é possível concordar com a tese dos autores acima mencionados. Explica-se.

Considerando aqueles diferentes planos da linguagem jurídica, tem-se que o primeiro requisito mencionado pelos autores, o “corpo normativo específico”, traduz a linguagem objeto da linguagem científica, e, se o que se está investigando é a autonomia científica, é neste plano metalinguístico, em sua relação a outros discursos metalinguísticos, que deve ser analisada a questão, e não no plano objetual. Até porque, já se sustentou acima,

que no plano do direito objetivo não há como sustentar a existência de autonomia. E ainda que esta propalada autonomia fosse considerada no plano do direito posto, ela não teria o condão de repercutir automaticamente no plano metalinguístico da ciência jurídica.

No que pertine à principiologia, tem-se novamente que este problema é relativo ao plano da linguagem objeto, e não da metalinguagem jurídica. Princípio, como se verá mais adiante, é, ao lado das regras, espécie de enunciado prescritivo. E, assim como afirmado logo acima, a existência de princípios próprios do Direito Financeiro (linguagem objeto) não importa em repercussão no âmbito metalinguístico a ponto de caracterizar-lhe, por isso, a autonomia.

Resta investigar então, a questão da metodologia. A questão traz a necessidade de se identificar se o método será aplicado numa interpretação puramente teórica ou numa operação de aplicação do direito ao caso concreto. Não que se possa admitir o emprego de metodologias diversas em cada uma das hipóteses mencionadas. Mas é que, uma interpretação puramente teórica dos enunciados prescritivos doa ao intérprete uma liberdade exegética que ele não terá quando o labor interpretativo é realizado no processo de aplicação concreta dos enunciados. E isto se dá em função do fato de que na primeira hipótese, o intérprete tem à sua frente apenas o espectro linguístico do direito posto, trata-se de interpretar juridicamente um texto, ao passo que, quando se está no *iter* da aplicação, ao lado do conteúdo textual a ser interpretado, existe o plano fático atuando como catalisador do movimento de aplicação, e estes fatos haverão de ser adequadamente apreendidos pela linguagem jurídica, o que pressupõe, também, a sua interpretação.

Da conjunção entre interpretação fática e textual, decorrerá a subsunção e a incidência do enunciado, formando-se a norma jurídica que, por conta da exigência de racionalidade dos nossos tempos, deve permitir a controlabilidade intersubjetiva de seus conteúdos, proporcionando sempre a recondução normativa do enunciado aplicado ao caso concreto.

Definitivamente, seja quando de sua interpretação teórica, seja quando de sua interpretação no movimento de concretização normativa, o Direito Financeiro não exige uma metodologia só dele, própria. Não. O Direito Financeiro é, antes de qualquer coisa, Direito, e como tal deve ser interpretado e aplicado, e, para tanto serão utilizadas aquelas mesmas fórmulas interpretativas consagradas pelo pensamento jurídico formado ao longo de nossa história. Trata-se aqui da interpretação sistemática, ao lado da teleológica e da axiológica. Trata-se aqui do emprego do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, a fim

de proporcionar a melhor captação linguístico-jurídica do arcabouço fático, a fim de viabilizar a melhor subsunção e a adequada incidência dos enunciados prescritivos em comento.

Héctor B. Villegas, *apud* James Marins (2012:15), afirma:

Contrariamente a lo que antes pensábamos, estamos ahora persuadidos de que no existe autonomía científica de rama alguna particular de um derecho nacional y de que la admisión de esta posibilidad implica la negación de la premisa de la cual partimos, esto es, la unidad del derecho. Lo único “científicamente autónomo” es el orden jurídico de um país em cuanto concreción de lo que esse país entiende por derecho.

Mas se não existe a debatida autonomia nem no plano prescritivo da linguagem jurídica, nem em sua feição científica, será que existiria autonomia em outro quadrante linguístico? Aqui a resposta é positiva e na esteira dos ensinamentos do Prof. Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, 2007:15) entende-se possível afirmar a autonomia apenas no plano didático do Direito. A propalada autonomia se mostra verificável exclusivamente no que pertine ao enfrentamento acadêmico do fenômeno jurídico, em que a unidade do fenômeno é recortada e compartimentada em porções menores a fim de viabilizar uma aproximação mais minudente e atenta aos detalhes que encontram-se na região lógica fixada pelo corte. Trata-se apenas de uma autonomia artificial decorrente de cisão forçada e pragmática, de que uma autonomia ontológica e irrefutável do objeto.

3. O relacionamento do Direito Financeiro com outros ramos jurídicos.

Inexistindo assim a decantada autonomia do Direito Financeiro, é óbvia a conclusão de que este ramo do direito posto encontra-se amplamente relacionado com os demais ramos jurídicos. E não são necessários maiores esforços exegeticos para confirmar tal assertiva. Esta interação normativa mostra-se mais evidente com o Direito Constitucional, com o Direito Tributário e com o Direito Administrativo, sem afastar de maneira peremptória outras influências de outros quadrantes jurídicos.

Atendo-se à Constituição Federal nela encontraremos o Capítulo II, intitulado “Das Finanças Públicas”, do Título VI, “Da Tributação e do Orçamento”, que se inicia no art. 163 e segue até o art. 169. Neste quadrante do Texto Constitucional temos a franca comprovação do imbricamento do Direito Financeiro e do Direito Constitucional. Demais disso, ninguém em sã consciência cogitaria de a atividade financeira estatal não estar jungida aos princípios constitucionais da administração publica insculpidos no art. 37 da Carta Política.

Óbvio, na mesma medida é a correlação entre Direito Financeiro e Direito Tributário, uma vez que a principal espécie de receitas estatais é justamente aquela decorrente da arrecadação tributária, de sorte tal que, sem a arrecadação tributária, torna-se quase impossível cogitar do Direito Financeiro.

Não menos intensa é a relação do Direito Financeiro com o Direito Administrativo. Toda a atividade financeira do Estado é realizada por meio de atos administrativos e a análise da referida atividade, ao menos em seu aspecto formal, deve respeito aos ditames aplicáveis a todo e qualquer agir da administração pública.

4. Atividade financeira do Estado

Considerando tudo o que foi exposto até agora, é perceptível a necessidade de esquadriñar o que se pode denominar de atividade financeira do Estado.

Por atividade financeira do Estado compreende-se todo o agir estatal que seja relacionado à formulação, execução, controle e avaliação do sistema orçamentário público, o que importa necessariamente na gestão, orientada e responsável, das receitas e das despesas públicas.

O núcleo do acima afirmado é a noção de sistema orçamentário público. Integram este sistema (i) a Constituição Federal, especialmente, mas não exclusivamente, o Capítulo II, intitulado “Das Finanças Públicas”, do Título VI, “Da Tributação e do Orçamento”. O referido capítulo se inicia no art. 163 e segue até o art. 169; (ii) Os Planos Plurianuais (PPA), as Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e as Leis Orçamentárias Anuais (LOA); (iii) a Lei nº 4.320 de 17/03/1964, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal; e (iv) a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, tudo isso sem prejuízo dos demais instrumentos normativos de menor estatura legislativa e que laboram na densificação semântico-jurídica dos diplomas aqui mencionados.

Este sistema orçamentário é que estipulará deonticamente aqueles tipos de agir estatal direcionado à atividade financeira. Assim, importa compreender cada um daqueles tipos de agir estatal anteriormente mencionados.

Entende-se por formulação, os processos de produção normativa orçamentária, isto é, ao encadeamento lógico de atos políticos-jurídicos com vistas a inovação legislativa do sistema orçamentário público.

Isto pode ocorrer no âmbito do Poder Legislativo, na concretização do processo legislativo propriamente dito, quando então o sistema jurídico observa alterações materiais em sua composição, por meio da introdução de qualquer das espécies normativas previstas no art. 59 da Constituição da República, ressalvadas as restrições também instituídas no Texto Magno.

Também no âmbito de atuação executiva do Estado pode-se verificar a ocorrência de processos de produção normativa orçamentária, especialmente quando o Poder Executivo exerce o denominado poder regulamentar, isto é, a função atípica de legislar, ou seja, criando instrumentos normativos de espectro geral e abstrato, mas desprovidos do caráter de novidade material no sistema jurídico, tais como regulamentos, instruções normativas, portarias, resoluções, etc.

Ao referir-se à execução como parcela da atividade financeira estatal está se fazendo referência aos atos administrativos que promoverão a interface entre o Direito Financeiro e a realidade concreta. A execução da atividade financeira estatal direciona-se tanto às receitas, quanto às despesas.

As receitas orçamentárias devem ser estimadas, lançadas, arrecadadas, recolhidas e escrituradas. As receitas extraorçamentárias devem ser apenas arrecadadas, recolhidas e escrituradas (BLIACHERIENE, 2012:69). Por sua maior extensão fenomênica far-se-á referência aqui apenas às receitas orçamentárias.

É impositivo legal que as leis orçamentárias tragam previsões seguras das receitas que no ciclo orçamentário estão por chegar aos cofres do Tesouro Nacional. Uma vez cumpridas as hipóteses que fazem surgir o direito subjetivo estatal de exigir o ingresso da receita é chegado o momento do lançamento da receita, fazendo irromper as relações jurídicas efetivas entrelaçando sujeitos passivos e ativos em torno de uma obrigação de cunho econômico estipulada pecuniariamente. Uma vez constituído o vínculo e atingido seu termo, deve ocorrer a sua arrecadação, isto é, o sujeito passivo deve cumprir com seu dever jurídico e o dinheiro deverá ingressar no caixa geral estatal para, em ato contínuo, aquela receita ser levada às contas gerais do Tesouro, sendo que tudo isso deverá estar lastreado em

lançamentos contábeis em estrito respeito às normas contábeis aplicáveis à contabilidade pública.

No que pertine às despesas, estas devem ser previstas, licitadas, contratadas, empenhadas, liquidadas, pagas, controladas e avaliadas.

As despesas devem ser objeto de intransponível previsão orçamentária, que, diferentemente das previsões atinentes às receitas, devem ser precisas, com a indicação individualizada de sua ocorrência, sem margens ordinárias de sua ampliação, derivação ou deslocamento, salvo as denominadas reservas de contingência que existem justamente para garantir os imprevistos que podem interferir e normalmente interferem na atividade estatal.

Para que seja autorizada a formação regular de relações jurídicas que tenham as pessoas políticas como sujeitos passivos de obrigações pecuniárias, e as pessoas que prestam serviços ou vendem mercadorias e/ou bens às pessoas políticas, o pressuposto é a realização processo licitatório, salvo dispensas legalmente instituídas. Ultrapassada a fase licitatória, é hora de atribuir o objeto licitado ao vencedor do certame pela contratação. Quando o objeto licitado é realizado, a despesa deve ser empenhada, isto é, a autoridade pública competente reconhecerá a obrigação estatal de pagamento pendente ou não de implemento de condição (art. 58 da Lei 4.320/64), ordenando o gasto. Este reconhecimento é formalizado pela emissão da nota de empenho que indicará (i) o nome do credor, (ii) a especificação e (iii) a importância da despesa, bem como a dedução desta do saldo da dotação própria.

Empenhada a despesa e emitida a correspondente nota, a despesa haverá de ser liquidada, quando então, a teor do disposto no art. 63 da Lei 4.320/64, verificar-se-á o direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, apurando-se a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância exata a pagar e a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação. Toda esta verificação será levada a cabo com base (i) no contrato, ajuste ou acordo respectivo; (ii) na nota de empenho e (iii) nos comprovantes da entrega do material ou da prestação do serviço.

Na sequência da liquidação vem o pagamento da despesa. Esta fase inaugura-se com a ordem de pagamento consubstanciada é no “despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga”, ordem esta que “só poderá ser exarada em documentos processados pelos serviços de contabilidade” (art. 64 da Lei 4.320/64), e conclui-se com a entrega do dinheiro ao credor, trata-se da satisfação do direito subjetivo de que é titular o credor da obrigação de que é sujeito passivo a pessoa política, extinguindo-se o

vínculo originário. Importa destacar o disposto no art. 65 da Lei 4.320/64 que dispõe que “o pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regulamentada instituídas, por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento”.

Todo este fluxo não teria razão de ser se não houvesse a necessidade de controle das receitas e despesas estatais, controle este que se dá tanto interna quanto externamente. O controle interno será exercido previamente, concomitantemente e subsequentemente pelo Poder Executivo. É comum que a tomada de contas seja anual, mas, a qualquer tempo pode ser exigido o levantamento de balanços e balancetes, e a prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos (art. 78 da Lei 4.320/64). Já o controle externo é realizado pelo Poder Legislativo que se vale de pareceres emitidos pelos Tribunais de Contas ou órgãos equivalentes. Este controle tem por objetivo (i) verificar a probidade da administração, (ii) a guarda e legal emprego dos dinheiros públicos e (iii) o cumprimento da Lei de Orçamento.

Por fim tem-se que as contas estatais merecem avaliação. A execução das contas públicas não se consubstancia apenas numa questão numérica, estritamente contábil, divorciada das justificativas que determinaram a instituição das receitas e a fixação das despesas. Ao contrário, toda esta atividade financeira tem raízes profundas nos programas governamentais, especialmente nos Planos Plurianuais e nas Leis de Diretrizes Orçamentárias. A avaliação das contas estatais traduz a verificação quanto ao cumprimento das metas e o atingimento dos objetivos traçados anteriormente e que não podem traduzir meras promessas de campanha, mas sim, efetivas amarras axiológicas e teleológicas para os governos de índole republicana.

5. Principiologia do Direito Financeiro

Outro tema comum em qualquer texto propedêutico é o da principiologia. O Direito Financeiro tem o seu acervo principiológico. Mas, obviamente, antes de expor este acervo, faz-se necessário esclarecer ao leitor o que aqui se entende por princípio. Princípios e regras são espécies de enunciados prescritivos. Explica-se.

Primeiramente justifica-se a afirmação de que princípios e regras são espécies de enunciados prescritivos naquela adoção inaugural de um conceito de Direito Financeiro como sendo uma determinada porção do sistema jurídico. Todas as análises aqui são direcionadas

para o plano do direito posto, e não para a sua interface com a realidade concreta, o direito aplicado. Acredita-se que a compreensão do direito como positivado é de extrema utilidade para a compreensão integral do fenômeno (processo de produção do direito – direito posto – aplicação do direito – exaurimento da fenomenologia jurídica). Negligenciar qualquer das porções do fenômeno é imperdoável, mas estudá-las em separado é medida que se impõe para a adequada compreensão fenomênica.

Prosseguindo, regras são enunciados prescritivos cuja formulação textual ordinária é a dos juízos hipotéticos condicionais (*Se H deve-ser C*). Nesta formulação textual, “H” é uma hipótese, isto é, um fato de possível ocorrência, normalmente mencionado por meio de um verbo mais um complemento, que uma vez concretizados no plano fenomênico, catalisam a imputação de uma consequência (C), ou seja, uma situação jurídica que deve surgir para as pessoas relacionadas juridicamente. Este juízo hipotético condicional veicula uma mensagem deôntica de alta densidade semântica e, por isso, de estreito espectro de aplicação, funcionando como fundamento direto de uma decisão jurídica.

Já os princípios são enunciados prescritivos normalmente estruturados na forma de enunciados categóricos (*A é*). Nesta formulação textual “A” refere-se a uma afirmação jurídica categórica que se dedica a juridicizar valores, isto é, a introduzir os valores extrajurídicos na ambiência do sistema jurídico, transformando-os agora, em valores jurídicos (VIOLA, 2011:139), entendidos enquanto núcleos de significação denotadores de essencialidade jurídica, ou seja, situações ou estados de coisas que não podem não ser. Por isso, em sua formulação é utilizada a técnica das cláusulas abertas ou conceitos indeterminados. Neste sentido, considerando a referida formulação aberta, tratam-se de enunciados prescritivos de baixa densidade semântica e amplo espectro de aplicação prática. Não servem, a priori, como razões imediatas de decidir, mas sim como bússolas para a produção, interpretação e aplicação do direito. Excepcionalmente funcionam como ferramenta de integração jurídica, atuando como verdadeiras regras para aquelas situações concretas para as quais não existem juízos hipotéticos condicionais especificamente aplicáveis.

Fixado o conceito de princípio, é chegada a hora de adentrar na principiologia do Direito Financeiro. Alerta-se o leitor para o fato de que aqueles princípios normalmente identificados pela Doutrina e pela jurisprudência, de acordo com os conceitos aqui defendidos, veiculam verdadeiras regras. Tais questões jurídico-financeiras são veiculadas sistemicamente por meio de enunciados prescritivos de alta densidade semântica estruturados

na forma de juízos hipotéticos condicionais. O simples fato de tais enunciados estarem alocados no Texto Constitucional não os transforma em princípios.

Assim, divergindo de, p.e., Bliacheriene (2012), não são entendidos como princípios a (i) anualidade ou periodicidade; (ii) a exclusividade; (iii) a universalidade; (iv) a unidade orçamentária; (v) a não vinculação da receita; (vi) a especialização da receita; (vii) a publicidade; (viii) a legalidade; (ix) a anterioridade; e (x) a programação, que caracterizam não mais do que regras constitucionais.

Todas as noções retro mencionadas estão estruturadas como juízos hipotéticos condicionais veiculando mensagem deontica de alta densidade semântica com estreito espectro de aplicação e podem fundamentar diretamente uma decisão jurídica. Veja por exemplo, o propalado princípio da anualidade. Tal suposto princípio vem consagrado no art. 165, III da Constituição Federal, que tem a seguinte redação:

“Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

...

III - os orçamentos anuais.

§1º ...”

É perfeitamente possível abstrair deste enunciado o seguinte juízo hipotético condicional:

H = Se o Poder Executivo estabelecer orçamento;

C = Deve-ser por lei de sua iniciativa e de vigência anual.

A densidade semântica do enunciado retro transcrito é plena. A norma que se pode retirar deste enunciado é evidente e poderá ser assim estruturada: Cabe a um dos três poderes republicanos decorrentes da adoção do sistema constitucional da tripartição dos poderes e do sistema de freios e contrapesos, ao Poder Executivo Federal, a iniciativa do processo legislativo federal com vistas a inovação do sistema jurídico no que pertine ao orçamento público, assim entendido como o planejamento de periodicidade anual das receitas e das despesas estatais.

O espectro de aplicação de tal enunciado é de extremada estreiteza. Só se pode imaginar a incidência do mesmo em relação à situação hipotética prevista com clareza hialina em seu antecedente, isto é, para a hipótese de inovação legislativa orçamentária. Tal enunciado não teria cabimento, por exemplo, em relação a atividade de uma pessoa jurídica

de direito privado que, extremamente organizada, resolva lastrear suas atividades em planejamentos financeiros atuariais anuais.

O enunciado do art. 165, III, da CF pode funcionar como fundamento direto de uma decisão jurídica. Considerando que um orçamento anual da União Federal venha ser introduzido no sistema jurídico por meio de decreto legislativo, e, alguém legitimado a tanto, questiona a constitucionalidade de tal inovação legislativa, a decisão jurídica (jurisdicional) que der pela inconstitucionalidade do decreto legislativo o fará com arrimo justamente no art. 165, III, afirmando a sua inconstitucionalidade formal, já que a referida inovação deveria se dar por lei em sentido estrito, e não por veículo normativo diverso, tal qual o é um decreto legislativo.

Tal raciocínio aplica-se à maioria dos princípios normalmente reconhecidos pela Doutrina, mas existem dispositivos que traduzem princípios que se adéquam ao conceito de princípio aqui defendido. Neste sentido, princípios do Direito Financeiro seriam (i) a legitimidade orçamentária, (ii) a economicidade orçamentária e (iii) a responsabilidade fiscal. Nominados os princípios, hão de serem investigados seus possíveis conteúdos jurídicos.

i. A legitimidade orçamentária.

A legitimidade orçamentária é princípio explícito, estampado no art. 70 da Constituição da República, segundo o qual “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”.

Verifica-se do Texto Constitucional que o Constituinte apartou a legitimidade da legalidade, categorias que não raras vezes são confundidas. No seu clássico “A legitimação pelo procedimento”, Niklas Luhmann (1980:29) afirma que o conceito de legitimidade foi:

Usado na Idade Média como um conceito jurídico para a defesa da usurpação e tirania e com este sentido consolidado e propagado principalmente pela restauração napoleônica, o conceito de legitimidade perde o seu fundamento moral com a positivação do direito, que se impôs completamente no século XIX. Primeiro foi equiparado à posse do poder efetivo, depois foi usado para dominar a problemática dum princípio de legalidade puramente positivo. Formulado com este fim, e abstraindo das

tentativas para restauração do direito natural, o conceito foi impelido para a realidade pura. Hoje ele significa a convicção, realmente divulgada, da legitimidade do direito, da obrigatoriedade de determinadas normas ou decisões, ou do valor dos princípios que as justificam. Mas, apesar de tudo isso só se conseguiu chegar a uma pergunta: como é possível divulgar a convicção real da legalidade ou da força compulsiva desta decisão, quando só alguns é que decidem?

Luhmann defenderá então que a legitimidade do direito reside no fato de que as normas ou decisões jurídicas são tomadas de forma procedimentalizada. O que não quer dizer que o autor alemão reduza a legitimidade ao respeito às formas. O referido autor atrela aos aspectos formais do procedimento, as nuances materiais que devem residir na base jurídica de qualquer norma ou decisão jurídica.

É em função daquelas nuances materiais indissociáveis do procedimento mencionadas por Luhmann, que a legitimidade se mostra indubitavelmente como um valor jurídico. Trata-se a legitimidade de palavra polissêmica veiculadora de um núcleo de significação jurídica denotador de algo que não pode não ser. Ostentará legitimidade o orçamento que se tenha construído procedimentalmente sob os pilares da justiça, da racionalidade, da coerência, da participação pública nas decisões políticas de sua construção e da controlabilidade pública dos fundamentos das decisões políticas a ele subjacentes.

Um orçamento público produzido à sorrelfa, alijando a participação política cidadã, divorciado das reais e efetivas necessidades públicas, ao arrepio das verdadeiras e factíveis possibilidades financeiras de investimentos das pessoas políticas, enfim, um orçamento adequado ao anseio e à luxúria de poucos em detrimento das agruras e necessidades efetivamente públicas, não se pode rotular de legítimo.

ii. **A economicidade orçamentária.**

Assim como a legitimidade, a economicidade vem estampada no art. 70 da Constituição Federal, tratando-se, incontestavelmente, de princípio jurídico explícito.

Para Ricardo Lobo Torres (2011:99), economicidade é princípio que interfere tanto no orçamento quanto no controle de contas. No que pertine ao orçamento, tem-se que os “orçamentos devem conter o mínimo de receita capaz de produzir o máximo em bens e serviços”. No que toca ao controle de contas, “a economicidade entende com o exame da

fiscalização *material* da execução orçamentária, em contraponto com o formal, que é o da legalidade”.

Segundo Tathiane Piscitelli, citada por Bliacheriene (2012:178), a economicidade “trata-se de exigência relativa à eficiência, do ponto de vista econômico do gasto público: com o mínimo de recursos possíveis atingir o máximo de satisfação das necessidades públicas”.

Aqui entende-se que a economicidade é a afirmação constitucional de que os orçamentos não podem ser encarados como documentos única ou preponderantemente jurídicos. Sem alijar evidentemente a sua juridicidade decorrente da incidência das regras de legalidade que permeiam a formulação orçamentária, na produção, interpretação e aplicação deste documento normativo devem ser considerados os dados da ciência econômica nele encravados. Com isto não se quer afirmar que o enfrentamento dos textos orçamentários deva ser estritamente econômico, já que por seus aspectos jurídicos, permeiam o percurso da construção dos sentidos jurídicos dos orçamentos, traços axiológicos e teleológicos albergados no sistema jurídico. Em síntese, em termos orçamentários devem andar juntos, a economia e o direito, que deverão intercambiar informações com vistas a otimizar a efetividade orçamentária.

De nada adiantará um orçamento com previsões de receitas divorciadas das condições de produção de riqueza do país. Da mesma forma, em nada será útil ao desenvolvimento nacional, um orçamento que autorize o dispêndio que se sabe, não terá o devido lastro de disponibilidade econômica de recursos públicos. Na mesma linha de raciocínio, ainda que haja equilíbrio entre receitas e despesas, o orçamento será inútil se em sua execução for desconsiderada a pauta de valores e os fins colimados pelo Estado e pela sociedade. Mas a consistência ao esquadramento positivo dos problemas apontados acima não depende única e exclusivamente de injunções jurídicas, passando incisivamente por análises econômicas fundamentais. Isto é a economicidade.

iii. A responsabilidade fiscal.

Responsabilidade pode ser entendida enquanto o dever de reparar os danos causados a terceiros por conta de seus atos ou de terceiros, sempre segundo a lei assim o determinar. Também é a qualidade de responsável. Responsável por seu turno é o que deve satisfazer seus compromissos ou os de outrem. Na expressão responsabilidade fiscal, o

vocábulo responsabilidade não está insculpido naquela acepção de reparação, mas na de necessária prestação de satisfação, cumprimento de compromissos.

Por seu turno, a palavra fiscal significa o que é relacionado ao fisco, ao erário, ao tesouro público.

Assim, responsabilidade fiscal denota a qualidade da conduta do agente público levada a efeito com vistas ao cumprimento de compromissos assumidos com o erário público.

Para tanto, deverão ser estipuladas e cumpridas metas de resultados entre receitas e despesas, bem como 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.

A responsabilidade fiscal decorre diretamente do texto da LC 101/2000. Segundo o artigo 1º da referida lei complementar, ela serve ao estabelecimento de “normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição”. A LC 101 tem por escopo fundamental estabelecer parâmetros objetivos de aferição da adequação material da gestão fiscal. Em outras palavras, a LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal serve a redução da indeterminação semântica do que se pode compreender como adequação material da execução orçamentária, fornecendo balizas mais seguras, pois, semanticamente densas, para a valoração do agir estatal em termos de gestão da coisa pública, especialmente no que pertine ao erário.

Na esteira do §1º do referido dispositivo legal, são pressupostos desta responsável gestão fiscal, o planejamento e a transparência das ações governamentais. Ação governamental planejada é ação projetada para o futuro com estipulação de metas de curto, médio e longo prazo, e com a avaliação constante quanto ao cumprimento destas metas, e a aplicação, caso necessário, de eventual correção de desvios capazes de afetar negativamente o equilíbrio das contas públicas. Ação transparente é aquela que conta com o amplo conhecimento do público em geral. Este conhecimento não se pode conceber como o resultado de uma divulgação posterior à realização orçamentária, mas, sobretudo, como o acesso da população à formulação orçamentária, por meio de audiências públicas, do acesso popular aos dados de acompanhamento detalhado, pormenorizado e compreensível quanto à execução orçamentária, sem prejuízo de outros mecanismos que porventura sejam idealizados e colocados em prática.

6. Orçamento público

Para alguns, o orçamento é mero ato administrativo, para outros, trata-se de decisão política parlamentar, com mera aparência de lei (OLIVEIRA, 1993:69). Para Oliveira, Horvath e Tambasco o orçamento pode ser entendido como “a lei que contém a previsão de receitas e despesas, programando a vida econômica e financeira do Estado, por um certo período”. (1993:68)

No campo teórico debate-se se o orçamento seria (i) lei em sentido material ou (ii) lei em sentido formal. Afirmar o orçamento como sendo lei em sentido material é atribuir à lei orçamentária a força de criar direitos subjetivos e deveres jurídicos aos seus destinatários. Sainz de Bujanda, citado por Torres, considera o orçamento como:

uma lei em sentido pleno, de conteúdo normativo, com eficácia material constitutiva e inovadora e com todas as características de valor e força de lei, como sejam, a impossibilidade de que suas normas sejam derogadas ou modificadas por simples regulamentos e a possibilidade de modificar e até derogar normas precedentes de hierarquia igual ou inferior. (TORRES, 2011:178)

Aqueles que vêem no orçamento uma lei em sentido meramente formal, como Ricardo Lobo Torres, afirmam isto, pois, o orçamento não obriga a realização da despesa nele estipulada, nem tampouco, a obtenção da receita nele prevista. Em outras palavras, o orçamento somente prevê receitas e autoriza gastos. Segundo o alemão Laband, o orçamento, “embora do ponto de vista formal seja estabelecido, não é, entretanto, uma lei, mas um plano de gestão”. (*Apud* TORRES, 2011:176)

Quer queiram, quer não, os autores acima mencionados, orçamento é lei, afirmação que decorre da simples observação de sua introdução na ambiência jurídica. Ocorre que o orçamento público não pode mais ser reduzido drasticamente à Lei Orçamentária Anual, em seus aspectos puramente econômico e financeiro, especialmente em tempos de pós-positivismo, em que aspectos axiológicos e teleológicos assumem extrema importância na interpretação e aplicação dos enunciados prescritivos integrantes do sistema jurídico em geral. A principiologia orçamentária enfrentada acima não dá lugar a dúvidas quanto ao aqui afirmado. Por isso é que os conceitos acima expostos parecem um tanto defasados, em que pese a respeitabilidade teórica de seus proponentes. Aqui o orçamento é adotado como a condição de

possibilidade da concretização da atividade financeira do Estado, sem o qual, esta se torna impossível em termos jurídicos-políticos.

Deste modo, conceitua-se o orçamento como o instituto jurídico veiculado por leis ordinárias de vigência temporal pré-determinada, que tem por conteúdo a autorização da estimativa de receitas públicas e a permissão pormenorizada e vinculativa da execução de despesas públicas, consubstanciadas no orçamento fiscal, no orçamento da seguridade social (previdência, assistência e saúde) e no orçamento de investimentos das empresas estatais, todas perinealmente imbricadas com as diretrizes, metas e objetivos governamentais de longo e médio prazos, com vistas à satisfação das necessidades públicas e das atividades financeiras estatais a elas concernentes.

O orçamento público é introduzido no sistema jurídico por meio de lei ordinária. A iniciativa do processo de criação da referida lei é exclusiva do chefe do Poder Executivo que está obrigado a fazê-lo. Uma vez introduzida no sistema jurídico, a lei disparará sua inquestionável juridicidade, evidenciada pela sua modalização deôntica.

A modalização deôntica desta lei indica permissões na forma de limites às pretensões estatais tanto em relação às receitas quanto em relação às despesas. Quanto às receitas, não se cogita de que o orçamento autorize a obtenção destas. O que fica autorizado é a consideração da potencial receita no âmbito dos planejamentos financeiros estatais. Quanto às despesas, o conteúdo da permissão é diverso. Aqui o que fica autorizado é a realização da despesa nos exatos termos e limites em que previstas legislativamente.

A consideração da modalização deôntica como acima delineado, põe luzes sobre o estéril debate anunciado no introito deste tópico. Se a identificação da lei orçamentária como lei em sentido formal ou lei em sentido material passa pela deflagração ou não de direitos subjetivos e deveres jurídicos, a consideração do modal deôntico da autorização/permissão e de seus respectivos conteúdos esclarece definitivamente o problema, uma vez que, no que pertine às receitas, a permissão cria o direito subjetivo estatal de inscrever e considerar aquela perspectiva de recebimento futuro em seus planejamentos financeiros, e no que toca às despesas, longe de impor a realização destas, autoriza e limita pormenorizadamente a realização dos dispêndios estatais.

7. Receitas e despesas orçamentárias.

Parece útil aqui alertar o leitor para o fato de que deve ser devidamente diferenciada a dimensão em que se faz referência às receitas e às despesas orçamentárias. Neste sentido, há que se considerar que uma coisa são os elementos normativos de previsão de receita e autorização da despesa, outra coisa completamente distinta, são os fatos financeiros consubstanciados nos efetivos ingressos e saídas de recursos do caixa governamental de recursos e a concreta saída de numerário.

Diante desta constatação, considerando que aqui se está tratando juridicamente a questão, os conceitos devem estar alocados no plano normativo dos fenômenos, e não em sua repercussão econômica ou financeira. Não que estas não sejam importantes, mas é que é extremamente útil para a adequada compreensão da questão, o devido esquadramento do ambiente em que se concentra a observação.

Destarte, mantendo-se a coerência com o conceito inauguralmente adotado para o Direito Financeiro, aqui, receitas e despesas orçamentárias são categorias normativas.

i. As receitas orçamentárias.

A teoria jurídica pátria do Direito Financeiro invoca em larga escala o conceito formulado por Aliomar Baleeiro, segundo o qual “receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo” (2008: 150). Outro autor bastante lembrado nos textos sobre a matéria é o inolvidável Ricardo Lobo Torres, segundo o qual “receita é a soma de dinheiro percebida pelo Estado para fazer face à realização dos gastos públicos” (2011: 185).

Ocorre, contudo, que na legislação financeira não existe um conceito expresso de receita pública ou orçamentária, cabendo à teoria a tarefa de inferir este importantíssimo conceito do Direito Financeiro.

O Direito Financeiro representa uma daquelas regiões do sistema jurídico pátrio em que a experiência colateral, isto é, a ambiência circunvizinha à ambiência jurídica, assume elevada importância. Faz-se aqui referência, por exemplo, à Ciência Contábil que, das ciências invocáveis para este tipo de questão, é talvez a que tem melhores condições de fornecer ao Direito, informações capazes de densificar semanticamente um conceito para as receitas públicas ou orçamentárias.

Neste sentido, de acordo com o MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, editado pela Portaria Conjunta STN/SOF nº 02/2012², nem tudo o que chega aos cofres públicos pode ser considerado como receita orçamentária. Além destas, também podem aportar ao erário os ingressos extraorçamentários.

Os ingressos extraorçamentários são aportes que representam entradas apenas compensatórias, caracterizam-se por serem transitórios e não integrarem a Lei Orçamentária Anual. O Estado é simples depositário desses recursos, que constituem passivos exigíveis e que para deixarem o caixa estatal dispensam autorização legislativa. São exemplos destes ingressos os depósitos em caução, as fianças, as operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e a emissão de moeda.

Já as receitas orçamentárias, previamente estimadas na Lei Orçamentária Anual, chegam ao erário caracterizando elemento novo para o patrimônio público. São recursos pertencentes ao Estado. Traduzem verdadeira condição de possibilidade da concretização de políticas públicas, cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas demandadas pela sociedade.

Aspecto importante advindo da lei 4.320/64 é o da classificação das receitas. Esta classificação não é da ciência jurídica, mas sim uma classificação legal oriunda das ciências econômicas, tendo utilidade para fins de elaboração e controle dos orçamentos e balanços das pessoas políticas.

Neste contexto, o art. 11 da referida lei dispõe que as receitas orçamentárias serão classificadas em duas categorias econômicas, a saber, as receitas correntes e as receitas de capital. O §1º do art. 11 esclarece o que são as receitas correntes, enquanto o §2º do mesmo artigo se ocupa de dizer quais são as receitas de capital.

Nos exatos termos legais, as receitas correntes são, dentre outras, aquelas oriundas da arrecadação tributária; da exploração do patrimônio estatal; da exploração de atividades agropecuárias, industriais e de prestação de serviços; aquelas provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Já as receitas de capital são aquelas provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos;

² Disponível em https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Parte_I_-_PCO.pdf. Acesso em 24/04/2013 às 22h04.

os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

No MCASP existe uma densificação quanto aos conceitos legalmente instituídos. Segundo o Manual, as Receitas Orçamentárias são “arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentários, com vistas a satisfazer finalidades públicas”.

Também no MCASP encontra-se um esclarecimento do que se pode compreender por receitas de capital. O Manual dispõe que as receitas de capital diferenciam-se das correntes uma vez que, em geral, não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

ii. As despesas orçamentárias

Ricardo Lobo Torres afirma que a “despesa pública é a soma dos gastos realizados pelo Estado para a realização de obras e para a prestação de serviços públicos” (2011: 194). Segundo o MCASP “a despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade”.

Assim como em relação às receitas, nem tudo o que sai do caixa governamental é despesa. As saídas podem ser qualificadas como despesas orçamentárias e dispêndios extraorçamentários. Despesas orçamentárias são aquelas transações condicionadas a autorização legislativa expressa e detalhada na Lei Orçamentária Anual por meio de dotação orçamentária. Os dispêndios extraorçamentários independem de previsão e autorização na LOA e compreendem, nos termos do MCASP, a “determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios”.

A partir do seu artigo 12, a Lei 4.320/64 classifica economicamente as despesas em despesas correntes e despesas de capital. As despesas correntes subdividem-se em despesas de custeio e transferências correntes. As despesas de capital subdividem-se em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

Para compreender adequadamente as referidas categorias, novamente torna-se útil o conteúdo do MCASP, segundo o qual as despesas correntes são todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, ao passo que as despesas de capital são todas aquelas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Conclusão

Espera-se que o texto entregue à análise e crítica da comunidade científica, possa contribuir para a adequada compreensão do Direito Financeiro. A atribuição de adequado tratamento jurídico às questões orçamentárias, especialmente a afirmação de suas qualidades normativas, é fundamental para o robustecimento do Estado Democrático de Direito estampado em nossa Carta Política.

Referências bibliográficas

- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16 ed. atual. por Djalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- BLIACHERIENE, Ana Carla; SANTANA, José Lima; e RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Direito Financeiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- _____. **Direito tributário: linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008.
- DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 10. ed. São Paulo: LTr., 2011.
- DENARI, Zelmo. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- FERREIRA, José Ribamar Gaspar. **Os princípios do Direito Financeiro**. Artigo disponível em < <http://ojs.c3sl.ufpr.br/ojs2/index.php/direito/article/view/8965/6272>>, acesso em 12/04/2013 às 22h19.
- LUHMANN, Niklas. **Legitimação pelo procedimento**. Tradução de Maria da Conceição Côrte-Real. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1980.
- MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro (administrativo e judicial)**. 6. ed. São Paulo: Dialética, 2012.
- OLIVEIRA, Régis Fernandes de, HORVATH, Estevão, TAMBASCO, Teresa Cristina Castrucci. **Manual de Direito Financeiro**. São Paulo: RT, 1993.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SANTIAGO, Nestor Eduardo Araruna. **Primeiras linhas de direito tributário**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2001.

SILVA, Adalberto Prado e; LOURENÇO FILHO, M. B.; MARINS, Francisco; MAURER JR., Theodoro Henrique; CURADO, José; PEREIRA, Ary Tupinambá; ROSUT, Aleixo. **Grande Dicionário Brasileiro Melhoramentos**. 8. ed. São Paulo: Melhoramentos, 1975.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro e tributário**. 18 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

VIOLA, Ricardo Rocha. **O direito fundamental a racional justificação das decisões judiciais : da validade a efetividade**. 2011. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade Federal de Uberlândia, Minas Gerais.