

GRUPO II – CLASSE III – Plenário

TC 039.853/2018-7

Natureza: Consulta

Órgãos: Ministério da Economia; Ministério da Fazenda (extinta)

Interessado: Casa Civil da Presidência da República

Representação legal: Francisco Eduardo de Holanda Bessa e outros, representando Ministério da Economia; Allan Lúcio Sathler e outros, representando Ministério da Fazenda (extinta); Adriano Augusto de Souza e outros, representando Casa Civil da Presidência da República.

SUMÁRIO: CONSULTA FORMULADA PELO ENTÃO MINISTRO DA FAZENDA RELATIVAMENTE À INTERPRETAÇÃO A SER DADA NO CASO DE CONFLITO DE NORMAS DECORRENTE DA APROVAÇÃO DE LEIS SEM A DEVIDA ADEQUAÇÃO ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA E EM INOBSERVÂNCIA AO QUE DETERMINA A LEGISLAÇÃO SOBRE A MATÉRIA, EM ESPECIAL O ART. 167 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, O ART. 113 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS – ADCT, OS ARTS. 15, 16 e 17 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL - LRF, E O ART. 112 da LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS – LDO. CONHECIMENTO. RESPOSTA AO CONSULENTE.

- As disposições constantes do art. 167 da Constituição Federal, do art. 113 do ADCT, dos arts. 15, 16 e 17 da LRF, e dos dispositivos pertinentes da LDO em vigor revelam a preocupação do legislador, tanto o constitucional quanto o ordinário, com a higidez das finanças públicas, razão pela qual buscou elaborar normas de disciplina fiscal, com a imposição de regras que cobram responsabilidade e prudência não apenas do gestor público, mas também do próprio legislador, quando da edição de novas leis.

- Elevada importância dessas normas constitucionais e legais de disciplina fiscal para a efetivação de direitos fundamentais, porquanto, conforme reconhecido pela doutrina, “não existe almoço grátis” e os direitos têm custos que implicam ônus financeiro ao Estado para a sua realização, cujo suporte depende de uma atuação fiscal responsável, sob pena de as promessas constitucionais serem indefinidamente frustradas por razões financeiras.

- Medidas legislativas aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente são inexecutáveis, porquanto embora se trate de normas que, após a sua promulgação, entram no plano da existência e no plano da validade, não entram, ainda, no plano da eficácia, justamente por não atenderem ao disposto no art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, e na respectiva LDO.

- Resposta ao consulente no sentido de que medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação.

## RELATÓRIO

Transcrevo, na íntegra, o parecer lavrado no âmbito da Secretaria de Macroavaliação Governamental desta Corte – Semag -, com o qual se manifestaram de acordo os seus dirigentes (peças 8-10):

### **INTRODUÇÃO**

1. *Cuidam os autos de consulta formulada pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, Eduardo Refinetti Guardia, acerca de procedimentos a serem adotados no caso de medidas legislativas aprovadas sem observância do disposto no art. 112 da Lei 13.473/2017 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018), nos arts. 15, 16 e 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e no art. 167 da Constituição Federal, ou seja, que geram obrigações para a União sem a devida adequação aos requisitos previstos em normas orçamentárias e financeiras. O questionamento foi encaminhado por intermédio do Aviso 184/2018/GMF-MF, de 5/11/2018 (peça 1). Acompanha a consulta o Parecer n. 430/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, exarado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*

### **EXAME DE ADMISSIBILIDADE**

2. *A consulta é uma tipologia processual, prevista na Lei 8.443/1992 (Lei Orgânica do TCU), para que o Tribunal decida sobre questão formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de competência da Corte, nos termos do Regimento Interno. Conforme o art. 1º, § 2º, da mencionada lei, a resposta à consulta tem caráter normativo, constituindo prejudgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto. O Regimento Interno do TCU dispõe sobre a consulta em seus artigos 264 e 265.*

3. *A consulta em apreço atende aos requisitos regimentais, por haver sido proposta por Ministro de Estado, versar sobre dúvida na aplicação de leis que importam em encargos para a União, além de ser instruída com parecer do órgão de assistência jurídica – a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Guarda, ademais, pertinência temática com as atribuições do TCU, ao tratar de assunto financeiro e orçamentário, em linha com o art. 70, caput, da Constituição Federal.*

4. *Pelo exposto, a presente consulta deve ser conhecida, uma vez que formulada por autoridade legitimada, acerca da aplicação, em tese, de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de competência deste Tribunal, de modo que se encontram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, caput, inciso VI e § 1º, do Regimento Interno do TCU.*

### **EXAME TÉCNICO**

5. *O consulente refere-se, inicialmente, ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), dispositivo incluído pela Emenda Constitucional 95/2016, para o denominado Novo Regime Fiscal, verbis:*

*Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.*

6. *Em seguida, é mencionado, como exemplo de normativo aprovado em contrariedade ao dispositivo, o Projeto de Lei 9.206/2017, convertido na Lei 13.606/2018, que instituiu o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e autorizou renegociações de dívidas rurais. O projeto de lei teve veto parcial aposto pelo Presidente da República, contudo o Congresso Nacional rejeitou o veto, convertendo em lei proposição que criou despesa obrigatória para a União sem a estimativa de impacto orçamentário e financeiro.*

7. *Abordando as possíveis consequências jurídicas do descumprimento do art. 113 do ADCT, a consulta colaciona recente julgado do Supremo Tribunal Federal – ADI 5816/RO – que suspendeu cautelarmente os efeitos de lei estadual geradora de renúncia de receita, por inconstitucionalidade, com fulcro em violação ao referido artigo, ausente a estimativa de impacto.*

8. *Prossegue o autor, passando a analisar os artigos 15, 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), que dispõem:*

*Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos artigos 16 e 17.*

*Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:*

*I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;*

*II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. (...)*

*Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.*

*§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o caput deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio. (...)*

9. *A norma define como não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público as medidas de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental, ou de despesa obrigatória de caráter continuado, que não observem os requisitos nela expressos.*

10. *A consulta do Sr. Ministro da Fazenda ressalta que as medidas legislativas que geram obrigações para a União sem que haja a correspondente disponibilidade orçamentária e financeira desrespeitam os artigos da LRF acima citados, ao redundarem em despesas para os cofres públicos que, por ocasião da sua apreciação e aprovação pelo Congresso Nacional, não foram devidamente estimadas e demonstradas.*

11. *Outra lei mencionada na consulta é a Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2018 (LDO/2018), que possui exigências para proposições que acarretem aumento de despesas ou diminuição das receitas da União, nos seguintes termos:*

*Art. 112. As proposições legislativas e as suas emendas, conforme o art. 59 da Constituição, que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa da União, deverão estar acompanhadas de estimativas desses efeitos no exercício em que entrarem em vigor e nos dois exercícios subsequentes, detalhando a memória de cálculo respectiva e correspondente compensação, para efeito de adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com as disposições constitucionais e legais que regem a matéria.*

(...)

**§ 3º** *A estimativa do impacto orçamentário-financeiro previsto neste artigo deverá ser elaborada ou homologada por órgão competente da União e acompanhada da respectiva memória de cálculo.*

**§ 4º** *A remissão à futura legislação, o parcelamento de despesa ou a postergação do impacto orçamentário-financeiro não elidem a necessária estimativa e correspondente compensação previstas no caput.*

**§ 5º** *As disposições deste Capítulo aplicam-se também às proposições decorrentes do disposto nos incisos XIII e XIV do caput do art. 21 da Constituição.*

**§ 6º** *Será considerada incompatível a proposição que:*

*I - aumente despesa em matéria de iniciativa privativa, nos termos dos arts. 49, 51, 52, 61, 63, 96 e 127 da Constituição;*

*II - altere gastos com pessoal, nos termos do art. 169, § 1º, da Constituição, concedendo aumento que resulte em:*

*a) somatório das parcelas remuneratórias permanentes superior ao limite fixado no inciso XI do caput do art. 37 da Constituição;*

*b) despesa, por Poder ou órgão, acima dos limites estabelecidos nos arts. 20 e 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal; ou*

*c) descumprimento do limite imposto pelo art. 107, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ou utilização da compensação a que se referem os §§ 7º e 8º do mesmo artigo; ou*

(...)

**§ 7º** *As disposições desta Lei aplicam-se inclusive às proposições legislativas mencionadas no caput que se encontrem em tramitação no Congresso Nacional*

(...)

**§ 16.** *As proposições de autoria do Poder Executivo que concedam ou ampliem benefícios tributários deverão estar acompanhadas de avaliação do Ministério da Fazenda quanto ao mérito e objetivos pretendidos, bem como da estimativa do impacto orçamentário e financeiro e de sua compensação, de acordo com as condições previstas no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (grifos do consulente)*

12. *Por fim, o consulente rememora o teor do art. 167, II, da Constituição Federal, que impõe limite às despesas e obrigações diretas assumidas pela administração pública, verbis:*

*Art. 167. São vedados:*

(...)

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

13. *Informa ainda que, por ocasião da rejeição do veto parcial à Lei 13.606/2018, a Advocacia-Geral da União (AGU) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) pugnaram pela suspensão da eficácia dos dispositivos cujos vetos foram rejeitados pelo Congresso Nacional, em vista da ausência de adequação orçamentária e financeira. Referida manifestação da AGU foi veiculada pelo Parecer PGFN/CAF/Nº 567/2017.*

14. *Por seu turno, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) manifestou, no Parecer SEI 430/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, o entendimento de que, diante de medida provisória aprovada em desacordo com a legislação financeira e orçamentária vigente, a nova norma tem sua execução inviabilizada, até que se cumpram as exigências constitucionais e legais. Segundo a PGFN,*

*medidas legislativas que impliquem em aumento de despesa pública, independentemente da natureza da despesa, não podem ser executadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, por representar violação aos arts. 167 da CF/88, 15, 16 e 17 da LRF e 112 da LDO, além do art. 113 do ADCT quando se tratar de despesa obrigatória.*

15. *Assim, o consulente solicita do TCU o seguinte esclarecimento:*

*Nos casos em que medidas legislativas forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente (art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, art. 112 da LDO), configurando claro conflito de normas, quais os procedimentos a serem adotados pelo gestor público?*

### **Análise**

16. *A questão suscitada pelo consulente atine ao cumprimento de normas de Direito Financeiro no exercício da função legiferante. Especificamente, trata da instituição de obrigações para a União, sejam despesas ou renúncias de receitas, em desconformidade com os requisitos legais e constitucionais sobre orçamento e finanças públicas.*

17. *Inicialmente, registre-se que, quanto a despesas orçamentárias, a Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018 contém dispositivo com o seguinte teor:*

*Art. 145. A despesa não poderá ser realizada se não houver comprovada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária para atendê-la, vedada a adoção de qualquer procedimento que viabilize a sua realização sem observar a referida disponibilidade.*

18. *De acordo com o princípio da universalidade, presente no art. 2º da Lei 4.320/1964, a lei orçamentária anual (LOA) deve conter todas as previsões de receitas e autorização de despesas do exercício financeiro. Assim, se uma lei é aprovada instituindo uma despesa e essa despesa não está prevista (de forma comprovada e suficiente) na LOA ou em créditos adicionais, pode-se afirmar que tal despesa não está autorizada e os agentes públicos estão impedidos de adotar procedimentos que viabilizem a realização acima da disponibilidade orçamentária. O artigo 145 da LDO/2018 harmoniza-se, ademais, com o preceituado pelo art. 167, II, da Constituição Federal.*

19. *Em síntese, a autorização para realizar um programa de governo ou mesmo a criação de uma despesa por meio do processo legislativo ordinário não é suficiente para que o gasto público ocorra; somente após a autorização própria, por meio do processo legislativo orçamentário, é que se criará a dotação específica no orçamento público, requisito necessário para a realização de qualquer despesa em nome do Poder Público. A esse respeito, destaca-se também o art. 37 da Lei Complementar 101/2000 (LRF), que equipara a operação de crédito, vedada, a “assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a posteriori de bens e serviços”.*

20. *Para além disso, a consulta trata de irregularidades que ultrapassam a própria insuficiência de disponibilidade orçamentária. Normas que disciplinam a assunção de obrigações e a concessão de benefícios tributários preveem, por exemplo, que proposições legislativas contenham **estimativas dos efeitos financeiros, medidas de compensação e indicação da origem de recursos para novas despesas de caráter continuado.***

21. *É cediço que o Direito Financeiro emerge com a profissionalização da função estatal e o amadurecimento do regime democrático, a fim de impor limites e estabelecer parâmetros para a gestão de bens, dinheiros e valores públicos pelo Estado. Noutras palavras, trata-se da imposição de certas condicionantes à Administração Pública, para que o exercício das atividades de arrecadação, orçamentação e despesa de recursos da coletividade se dê em linha com os desígnios de legitimidade, economicidade e eficiência.*

22. *O manejo de recursos públicos, arrecadados da sociedade em nome do atendimento ao bem comum, deve ocorrer com vistas ao melhor uso desses recursos. O respeito a princípios*

*reconhecidos da boa gestão orçamentária e financeira é signo de democracias avançadas. Não é por outro motivo que a Constituição Federal de 1988 trouxe diversos marcos para o planejamento, a arrecadação e a despesa governamentais.*

23. *Entre as diversas normas constitucionais nesse campo, encontra-se a do referido art. 167, II, da CF/1988, mencionada pelo consulente, que veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais.*

24. *No mesmo diapasão, também os arts. 15 a 17 da LRF disciplinam a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesas. Por meio dos dispositivos, a lei exige que se realize estimativa do impacto orçamentário-financeiro da medida no médio prazo e a adequação das novas obrigações com as leis orçamentárias. Ainda, no caso de criação ou aumento de despesa obrigatória de caráter continuado, a lei impõe requisito adicional: que sejam adotadas medidas de compensação, por meio de aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa.*

25. *Igualmente, o art. 14 da LRF institui a necessidade de que a concessão ou a ampliação de benefício de natureza tributária do qual decorra renúncia de receita esteja acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro, atenda ao disposto na LDO e cumpra uma das duas condições estabelecidas nos incisos I e II: ter sido considerada na estimativa de receita da lei orçamentária ou estar acompanhada de medidas de compensação, nesse caso, restrita ao aumento de receita.*

26. *De forma mais específica, a LDO/2018, na esteira das LDOs anteriores e assim como a LDO/2019, estabelece que quaisquer proposições legislativas que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa devem ser acompanhadas da respectiva estimativa de impacto e de medidas de compensação, para que se coadunem com o equilíbrio orçamentário (art. 112).*

27. *Adicionalmente, o Novo Regime Fiscal, inscrito no ADCT, além de limitar a expansão das despesas, apõe condicionantes para o gasto público. Foi citado na consulta o art. 113, que requer a existência de estimativa de impacto orçamentário e financeiro a acompanhar toda proposta legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita. Diante disso, leis que acarretem encargo financeiro dessa natureza, se desprovidas da devida estimativa de impacto, afrontam a Constituição.*

28. *Parte das leis aprovadas pelo Congresso Nacional que criam programas e aperfeiçoam políticas públicas carrega consigo o aumento das obrigações financeiras da União. Conquanto as leis sejam aprovadas seguindo-se o correto processo legislativo, impõe-se perquirir quais são as consequências da inobservância de normas de direito financeiro que estabelecem exigências para a mesma mobilização de recursos públicos que essas leis pretendem levar a efeito.*

29. *Se uma lei descumpra os requisitos imprescindíveis para que seja autorizada a mobilizar recursos financeiros do Estado, está apta a produzir efeitos imediatos? A questão é central e crítica, pois de sua resposta depende a higidez de todo o arcabouço institucional que rege as finanças estatais, cuja matriz original nasce na própria Constituição e se desdobra em leis complementares com regras gerais e leis orçamentárias que orientam e autorizam os gastos públicos – vale lembrar, um conjunto normativo amplo e aprovado no Parlamento com quóruns específicos e ritos próprios, que não se confundem com aqueles destinados à aprovação de leis ordinárias comuns.*

30. *Para deslindar a questão, é preciso compreender que os requisitos aplicáveis para a instituição de despesa ou renúncia de receitas não são somente os constantes da lei específica que institui tal obrigação. Deve-se obediência, primeiramente, às condições para implementação de nova despesa ou renúncia de receita, presentes nas normas de Direito Financeiro elencadas pelo consulente (Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Constituição Federal),*

as quais, ou integram o texto constitucional, ou foram elaboradas em atendimento a dispositivo específico da Carta Cidadã (art. 163, §1º, para a LRF, e art. 165, II, da Constituição, para a LDO).

31. Como bem arguido pela PGFN em parecer (peça 1, pp. 12-20), medidas legislativas que impliquem ônus às finanças públicas não podem ser executadas se não tiverem a devida adequação orçamentária e financeira. Nessas condições, a lei constitui uma proposição referente a hipóteses, não se podendo falar em geração de consequências jurídicas que impliquem renúncia de receita ou geração de despesa para a União. Como os fatos previstos, com lastro na Constituição Federal, como condições de aplicação da lei que institui despesas ou renúncias de receitas, não vieram a ocorrer, tal norma instituidora deve ser aplicada mediante interpretação conjunta do ordenamento jurídico, considerando, portanto, a existência prévia de normas gerais igualmente vigentes e plenamente eficazes.

32. No julgamento do RE 403205/RS, rel. min Ellen Gracie, o Supremo Tribunal Federal decidiu que, mesmo ao aplicar benefício fiscal previsto em lei, o gestor público deve perseguir a satisfação da finalidade legal, tomando-se o ordenamento jurídico em conjunto, pois o pleno cumprimento das normas jurídicas constitui o núcleo do ato administrativo. Nesse contexto, a Administração pode negar a concessão de benefício, se não atendidos outros requisitos previstos em lei distinta, incidentes no caso concreto.

33. Além disso, ao conceder medida cautelar na ADI 5816/RO, o ministro Alexandre de Moraes assim se manifestou acerca dos riscos de concessão de renúncia de receita sem o atendimento de requisito previsto no art. 113 do ADCT, também suscitado na presente consulta:

*No caso da Ação Direta de Inconstitucionalidade de que ora se cuida, sustenta-se desatendimento ao comando constitucional do **artigo 113 do ADCT**, que exige, presente norma geradora de renúncia de receita, estimativa dos reflexos orçamentário e financeiro. **O fundamento constitucional é claro, devendo ser prestigiado com máxima força**. Isso porque a ideia de **responsabilidade fiscal ocupa patamar de especial posição no quadro dos valores constitucionais**.*

*No momento processual que se verifica, resultante de juízo mínimo de delibação e cognição sumária, mostram-se confirmados os requisitos necessários para a concessão da medida liminar, incluído, **considerados os riscos orçamentários**, o do periculum in mora.*

*Diante do exposto, com fundamento no art. 10, § 3º, da Lei 9.868/1999 e no art. 21, V, do Regimento Interno do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, **CONCEDO A MEDIDA CAUTELAR** pleiteada, suspendendo-se, ad referendum do Plenário desta CORTE, a eficácia da Lei do Estado de Rondônia 4.012/2017. (grifamos)*

34. As medidas legislativas que criam obrigações para a União sem atendimento dos mencionados requisitos devem ter sua ilegalidade e inconstitucionalidade arguidas no Poder Judiciário. No entanto, até que sobrevenha decisão judicial, a execução de tais leis pelo gestor público traria prejuízos de difícil reparação para as finanças públicas, além de vulnerar o Direito Financeiro tal como erigido pela Constituição Federal. Sublinhe-se, ademais, que autorizar a concessão de benefícios tributários ou a realização de despesas sem respeitar os requisitos legais caracterizaria ato de improbidade administrativa do gestor público, como estatui a Lei 8.429/1992, em seu art. 10, verbis:

*Art. 10. (Omissis)*

*VI - realizar operação financeira sem observância das normas legais e regulamentares ou aceitar garantia insuficiente ou inidônea;*

*VII - conceder benefício administrativo ou fiscal sem a observância das formalidades legais ou regulamentares aplicáveis à espécie;*

*IX - ordenar ou permitir a realização de despesas não autorizadas em lei ou regulamento. (grifo*

nosso)

35. *No caso destes autos, a inobservância dos requisitos preceituados na Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Diretrizes Orçamentárias, e na própria Constituição Federal, malferiria o interesse jurídico tutelado por essas normas, qual seja, o da manutenção de finanças públicas equilibradas. Quando uma lei específica cria obrigação para os cofres públicos sem o atendimento dos mencionados requisitos, impõe-se interpretação sistemática do ordenamento, para que seja adotada a providência menos gravosa para a sociedade e protegido o bem jurídico maior presente nas normas de finanças públicas, como preconiza a Constituição, em benefício de toda a coletividade e, inclusive, das gerações futuras.*

36. *Portanto, o Poder Executivo não pode, ao empregar recursos públicos, ignorar os requisitos previstos em normas de Direito Orçamentário e Financeiro, de extração constitucional. Considera-se, assim, que as medidas legislativas, mesmo que híidas quanto aos atributos jurídicos de existência e validade, só podem ser implementadas quando forem satisfeitos os requisitos legais e constitucionais para a aplicação de recursos públicos em políticas e programas governamentais. A contrario sensu, ter-se-iam fulminadas as regras que conformam o arcabouço jurídico das finanças públicas a cada nova proposição legislativa que as afrontasse.*

37. *Do mesmo modo, o gestor público, que seria responsável por implementar uma despesa ou renúncia instituída em desacordo com a legislação orçamentária em vigor, fica impedido de fazê-lo. Entretanto, não se pode exigir que um gestor isoladamente negue execução a uma lei que cumpriu todo o rito para sua aprovação, mas que não atendeu aos requisitos de Direito Financeiro. Nesse caso, o Poder Público deve, por um lado, manifestar-se formalmente a fim de apontar a contradição e instar os órgãos competentes a questionar a constitucionalidade ou mesmo a legalidade do ato, interpretando sistematicamente o ordenamento jurídico, para concluir que determinada lei em vigor não é apta a mobilizar recursos públicos por desatendimento a preceitos jusfinanceiros. Por outro lado, devem ser adotadas medidas para tratar da obrigação inexecutável, de modo a resguardar o equilíbrio das finanças públicas, a programação orçamentária-financeira e, também, as metas fiscais vigentes.*

38. *No Poder Executivo Federal, o Ministério da Economia congrega os órgãos centrais dos sistemas de administração financeira e de planejamento e orçamento federal, além de ser competente, nos termos do art. 31 da MP 870/2019, para tratar da arrecadação e política tributárias (inc. II), bem como da administração financeira pública (inc. III).*

39. *Assim, incumbe ao Ministério da Economia cientificar a Advocacia-Geral da União e o Ministério Público Federal, para que essas instituições, no exercício de suas atribuições, fundadas na Constituição Federal e nas Leis Complementares 73 e 75, avaliem o interesse de arguir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de tais medidas legislativas perante o Poder Judiciário.*

40. *Igualmente, deve o Ministério da Economia instar a Junta de Execução Orçamentária (JEO), definida pelo Decreto 9.169/2017 como instância interministerial de assessoramento na condução da política fiscal, com vistas ao equilíbrio da gestão dos recursos públicos, à redução de incertezas no ambiente econômico e à sustentabilidade intertemporal do endividamento público, para que tome as medidas cabíveis. A JEO detém, entre suas atribuições, o assessoramento ao Presidente da República quanto aos atos que estabeleçam a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso do Poder Executivo federal e outros temas pertinentes à condução da política fiscal e ao equilíbrio financeiro-orçamentário. Nesse sentido, as providências necessárias para adequar à realidade fiscal o ato legislativo aprovado sem observar as normas financeiras devem passar pelo seu aval.*

41. *A referida Junta de Execução Orçamentária pode, assim, deliberar a impossibilidade de realizar despesas ou gastos tributários enquanto não forem satisfeitos os requisitos legais e*

constitucionais para a aplicação de recursos públicos, por inexecutabilidade da medida legislativa, e, ainda mais, indicar as medidas necessárias para que os objetivos pretendidos pelas normas instituidoras de despesas ou renúncias de receitas venham a se realizar.

42. Trata-se de poder-dever da Administração Pública, que não está autorizada a praticar atos em desacordo com os requisitos previstos na Constituição e nas leis que estabelecem normas de direito financeiro. Em particular, ainda que uma política pública seja instituída pela legislação, não pode o gestor, ao aplicar tal política, incorrer em efeitos financeiros negativos para o Poder Público sem a devida obediência aos critérios, procedimentos e parâmetros, estabelecidos como dispõe a Constituição de 1988, como condicionantes para a realização de despesas e gastos tributários.

43. Tratando de despesa pública, instituída por lei, e realizada sem crédito orçamentário específico, o professor Heleno Taveira Torres tece as seguintes considerações, relevantes para o deslinde da matéria sub análise:

“No Estado Democrático de Direito, as despesas públicas reclamam esta duplicidade de leis: aquelas que criam as despesas, e ficam condicionadas à autorização sucessiva apenas para que se possam manifestar concretamente os fatos jurídicos dos gastos públicos, e as leis que autorizam as despesas (orçamentárias), que as tomam (as leis materiais prévias) como condicionantes. Não quer dizer que se trata de “condição” jurídica no sentido clássico, de dependência material de efeitos jurídicos, ou mesmo quanto a algum dos seus elementos relativos à validade, vigência ou eficácia. Essa relação constitucional entre leis de despesas e leis de orçamento faz ver que as leis que criam despesas têm sua vigência e eficácia autônomas em face das leis de orçamento. Elas não se tornam menos “eficazes” se a lei orçamentária de determinado ano não promova a autorização orçamentária do respectivo gasto. A dependência é meramente funcional, para execução dos gastos, desde que a “autorização” seja conferida, nos estritos termos e limites, quanto a prazo, aspecto quantitativo ou condições materiais.

É justamente em virtude dessa relação constitucional entre as leis de orçamento, renovadas anualmente, e as leis materiais instituidoras das despesas públicas que se coloca a fundamental indagação quanto à sua função constitucional e eficácia, a considerá-la como lei em sentido “formal” ou lei em sentido “material”. Contudo, em conformidade com a Constituição Financeira, segundo ficou demonstrado, essa distinção queda-se superada, para dar lugar ao dever de aferição analítica das normas jurídicas que a lei orçamentária veicula ou aos requisitos legais estipulados para os respectivos créditos orçamentários.” (TORRES, Heleno Taveira. Direito Constitucional Financeiro: Teoria da Constituição Financeira. Ed. Revista dos Tribunais, 2014. pp. 396-397, grifo nosso).

44. O TCU tem se debruçado recorrentemente sobre o tema da criação de despesas e de renúncias tributárias sem o atendimento às normas de Direito Financeiro, entre as quais a LRF. Inclusive, o tema terá atenção especial ao longo deste exercício de 2019, conforme se extrai do voto que acompanha o Acórdão 202/2019-TCU-Plenário, de lavra do ministro Bruno Dantas, que também relatará a Prestação de Contas do Presidente da República relativa ao exercício corrente:

“20. Destarte, percebe-se que o cumprimento da Regra de Ouro, o **controle da expansão dos gastos tributários** e o cumprimento dos limites impostos pela Emenda Constitucional 95/2016 serão objeto de especial atenção do Tribunal no que se refere à execução orçamentária do exercício de 2019.” (grifei).

45. No exercício anterior, por meio do Acórdão 1.360/2018-TCU-Plenário, da relatoria do Min. Vital do Rêgo, o TCU decidiu emitir alerta, nos termos do §1º, inciso V, do art. 59 da LRF, por constatar ato que compromete os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária. In casu, o alerta do TCU ao Poder Executivo deu-se pela ausência de atendimento aos requisitos previstos no art. 14, inciso II, §2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 112 da Lei 13.473/2017 (LDO/2018) e no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, quando da implementação do Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (Pert-

SN) e do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR).

46. Além disso, representação desta Secretaria de Macroavaliação Governamental é presentemente objeto do TC 000.605/2019-0, rel. Min. Bruno Dantas, que trata de possíveis não conformidades na concessão de benefícios tributários decorrentes da Lei 13.799/2019, diante dos requisitos estabelecidos na Lei Complementar 101/2000, na Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2019 (LDO/2019) e, ainda, do disposto no art. 113 do ADCT. Tal processo encontra-se em andamento.

47. Em face do que se expôs até aqui, seria particularmente oportuna a regulamentação, pelo Poder Executivo, de procedimento a ser adotado em face de atos normativos que instituem/aumentem renúncias de receitas sem observar as condições previstas nas normas orçamentárias e financeiras, a exemplo da estimativa de impacto orçamentário-financeiro e medidas de compensação, plasmadas no art. 14 da LRF. Há que se reforçar a necessidade de regulamentação mais robusta dos procedimentos prévios à concessão de benefícios tributários. Isso poderia conferir a necessária segurança e previsibilidade da conduta dos agentes públicos, salvaguardar a integridade da Lei de Responsabilidade Fiscal e mesmo justificar a não aplicação imediata de tais leis instituidoras de encargos financeiros.

48. Assim, no final de 2018, por meio do Acórdão 2.756/2018-Plenário, relator Min. José Múcio Monteiro, o TCU considerou não atendida deliberação anterior (item 9.2.3.2 do Acórdão 747/2010-Plenário), que determinava sistematização dos procedimentos atinentes à avaliação das propostas de criação/ampliação de renúncias de receitas, com a definição dos órgãos competentes, as respectivas responsabilidades e o fluxo de atuação desses órgãos. Nos termos do voto condutor, o atual cenário de pouca discussão e acompanhamento requer “o estabelecimento de um rito procedimental de concessão e gestão das renúncias”.

49. Diante de todo o exposto, entende-se que, em face de medida legislativa aprovada sem a devida adequação orçamentária e financeira, em inobservância ao que determina a legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos (incluídos o art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 14 a 17 da LRF, e art. 112 da LDO/2018), e que permaneça nessas condições, a Junta de Execução Orçamentária é competente para deliberar sobre a inexequibilidade imediata de tal medida legislativa, podendo informar aos órgãos competentes a existência da referida medida e indicar os requisitos constitucionais e legais de cujo atendimento prévio depende a destinação de recursos públicos.

## CONCLUSÃO

50. Trata-se de consulta, emanada do Ministro de Estado da Fazenda, sobre matéria de competência do Tribunal. A consulta deve ser conhecida, conforme art. 264, VI, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU (itens 2-4).

51. A consulta tem por objeto esclarecer os procedimentos a serem adotados, pelo gestor público, diante de medidas legislativas aprovadas que geram obrigações para a União sem que haja a correspondente disponibilidade orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente em matéria de Direito Financeiro – citados pelo consulente o art. 167 da CF/88, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e o art. 112 da LDO/2018 (itens 5-12). Menciona-se o exemplo do Projeto de Lei 9.206/2017, convertido na Lei 13.606/2018, que impôs despesa obrigatória para a União sem a estimativa de impacto orçamentário e financeiro (item 6).

52. Considera-se que impor obrigação à União em desconformidade com os critérios mencionados seria grave violação do bem jurídico maior tutelado pelas normas de finanças públicas, de extração constitucional, em prol da coletividade.

53. As medidas legislativas que criam obrigações para a União sem o atendimento desses requisitos devem ter sua ilegalidade e inconstitucionalidade arguidas no Poder Judiciário. No

entanto, até que sobrevenha decisão judicial, a execução de tais leis pelo gestor público traria prejuízos de difícil reparação para as finanças públicas, além de vulnerar o Direito Financeiro tal como erigido pela Constituição Federal. Sublinhe-se, ademais, que autorizar a concessão de benefícios tributários ou a realização de despesas sem respeitar os requisitos legais caracterizaria ato de improbidade administrativa do gestor público. Impõe-se interpretação sistemática do ordenamento, a fim de considerar inexecutável a medida legislativa aprovada em desacordo com esses requisitos, inviabilizando o desembolso de gastos públicos ou efetivo usufruto de benefícios tributários (itens 28 a 37).

54. Nesse contexto, verificada a existência de medida legislativa nessas condições, há que se cientificar a Advocacia-Geral da União e o Ministério Público Federal, para que essas instituições avaliem o interesse de tomar medidas judiciais, devido à ocorrência de ilegalidade e inconstitucionalidade (item 40).

55. Ademais, diante de caso concreto, pode a Junta de Execução Orçamentária, que é a instância interministerial de assessoramento na condução da política fiscal do governo federal, informar aos órgãos competentes a existência de medida legislativa inexecutável, por aprovada em desacordo com o ordenamento jurídico em matéria de finanças e orçamento públicos, e deliberar, como providência menos gravosa para a coletividade e para os bens jurídicos em questão, que a implementação da medida é inviável pela falta de atendimento prévio dos requisitos constitucionais e legais para a aplicação de recursos públicos (itens 41-42).

56. Além disso, é recomendável a sistematização, por decreto do Poder Executivo, dos procedimentos atinentes à implementação das leis que criem ou ampliem renúncias de receitas, quanto ao atendimento dos requisitos legais e constitucionais, a exemplo da estimativa de impacto orçamentário-financeiro e das medidas de compensação previstas no art. 14 da LRF, com o fito de definir os órgãos competentes, as respectivas responsabilidades e o fluxo de atuação desses órgãos (item 48).

### **BENEFÍCIOS DAS AÇÕES DE CONTROLE EXTERNO**

57. Entre os benefícios do exame desta consulta, menciona-se o incremento da economia, eficiência, eficácia ou efetividade órgão ou entidade da administração pública, nos termos das Orientações para benefícios do controle constantes do anexo da Portaria-Segecex 10, de 30/3/2012. Almeja-se resguardar a manutenção do equilíbrio entre despesas e receitas públicas, bem assim mitigar riscos que possam comprometer a sustentabilidade fiscal e zelar pelo cumprimento dos normativos constitucionais e legais pertinentes.

### **PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO**

58. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

a) conhecer da presente consulta, uma vez que se encontram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, I, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU;

b) responder ao consulente, nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, que:

b.1) a legislação que institua obrigações (geração de despesa e criação ou expansão de renúncias de receitas) para a União apenas pode ser implementada se forem satisfeitos os requisitos previstos na legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos (incluídos o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e os dispositivos da LDO em vigor), impondo-se a interpretação sistemática do ordenamento jurídico, para que seja adotada a providência menos gravosa para a sociedade e protegido o bem jurídico maior presente nas normas de finanças públicas, como preconiza a Constituição Federal, em benefício de toda a sociedade e das gerações futuras;

b.2) em cada caso, quando houver a aprovação de medida legislativa aprovada em desacordo com os referidos requisitos, o Ministério da Economia, que congrega os órgãos centrais

*dos sistemas de administração financeira e de planejamento e orçamento federal, nos termos da Lei 10.180/2001, c/c o Decreto 9.679/2019, deverá:*

*b.2.1) informar à Advocacia-Geral da União e ao Ministério Público Federal, para que, com fulcro nas atribuições fundadas na Constituição Federal e nas Leis Complementares 73 e 75, avaliem o interesse de arguir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de tais medidas legislativas nas instâncias competentes;*

*b.2.2) cientificar a Junta de Execução Orçamentária, instância interministerial de assessoramento na condução da política fiscal do Governo federal, a fim de que adote as medidas cabíveis, nos termos do Decreto 9.169/2017;*

*b.3) após a ciência mencionada no item b.2.2, a Junta de Execução Orçamentária, considerando suas atribuições atinentes à programação financeira, ao cronograma de execução mensal de desembolso do Poder Executivo federal e a outros temas pertinentes à condução da política fiscal e ao equilíbrio financeiro-orçamentário, definidas no Decreto 9.169/2017, é competente para informar aos órgãos competentes:*

*b.3.1) a existência de medida legislativa inexecutável, por haver sido aprovada em desacordo com a legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos, em especial o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e os dispositivos da LDO em vigor;*

*b.3.2) que a implementação da medida legislativa depende do atendimento prévio dos requisitos constitucionais e legais para a instituição de obrigações para a União, sejam despesas públicas ou renúncias de receitas, indicando, inclusive, eventuais providências a serem adotadas na condução da política fiscal, na adoção de medidas de compensação e na programação orçamentária e financeira, para resguardar o equilíbrio orçamentário-financeiro e as metas fiscais referidas no § 1º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar 101/2000) e dar cumprimento à medida legislativa originalmente inexecutável;*

*b.4) é recomendável a sistematização, pelo Poder Executivo, dos procedimentos prévios à instituição de lei que trate da concessão ou ampliação de benefício tributário, com a definição dos órgãos competentes, as respectivas responsabilidades e o fluxo de atuação desses órgãos, conforme já manifestado por esta Corte nos Acórdãos 747/2010 e 2.756/2018, ambos do Plenário;*

*c) encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e ao Ministério Público Federal;*

*d) arquivar o presente processo.*

O Ministério Público junto ao TCU, representado pelo Procurador Sérgio Ricardo Costa Caribé, exarou parecer com o seguinte teor (peça 16):

*Trata-se de consulta formulada pelo então Ministro de Estado da Fazenda, Eduardo Refinetti Guardia, acerca de procedimentos a serem adotados no caso de medidas legislativas aprovadas sem a observância do disposto no art. 112 da Lei 13.473/2017 (Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018), nos arts. 15, 16 e 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e no art. 167 da Constituição Federal, ou seja, que geram obrigações para a União sem a devida adequação aos requisitos previstos em normas orçamentárias e financeiras.*

2. *Conforme previsto na Lei 8.443/1992, o processo de consulta serve para que o Tribunal decida sobre questão formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de competência da Corte de Contas, nos termos do seu Regimento Interno. Em consonância com o art. 1º, § 2º, da mencionada lei,*

*a resposta à consulta tem caráter normativo, constituindo prejudgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto.*

3. *No caso em tela, a consulta merece ser conhecida, visto que preenche os requisitos acima elencados, vez proposta por Ministro de Estado, versando sobre dúvida na aplicação de leis que importam em encargos para a União, além de ser instruída com parecer do órgão de assistência jurídica – a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Além disso, é pertinente às atribuições do TCU, por tratar de assunto financeiro e orçamentário, em linha com o disposto no art. 70, caput, da Constituição Federal.*

4. *A Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag) elaborou a instrução na peça 8, em que concluiu pela necessidade de satisfação dos requisitos previstos na legislação em matéria de finanças e orçamentos públicos para instituição de obrigações em face da União. A unidade técnica propõe responder ao consulente que, em caso de medida legislativa aprovada em desacordo com o ordenamento jurídico vigente, deve o Ministério da Economia informar à Advocacia-Geral da União e ao Ministério Público Federal para que, no âmbito de suas competências constitucionais e legais, avaliem o interesse de arguir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade dos normativos nas instâncias competentes.*

5. *Adicionalmente, sugere a Semag a cientificação à Junta de Execução Orçamentária (JEO), a fim de que adote as medidas cabíveis, nos termos do Decreto 9.169/2017, entre elas informar aos órgãos competentes sobre a existência de medida legislativa inexecutável, por haver sido aprovada em desacordo com a legislação vigente, bem como que a implementação da lei depende do atendimento prévio dos requisitos constitucionais e legais para a instituição de obrigações em face da União.*

6. *A unidade técnica também entende necessária a sistematização, pelo Poder Executivo, dos procedimentos prévios à instituição de lei que trate da concessão ou ampliação de benefício tributário, com a definição dos órgãos competentes, as respectivas responsabilidades e o fluxo de atuação desses órgãos.*

7. *Conforme se extrai do teor da consulta, o cerne da dúvida suscitada pelo Ministério da Fazenda refere-se ao procedimento a ser adotado em caso de promulgação de lei que gere obrigações para a União, sem a estimativa da correspondente disponibilidade orçamentária e financeira.*

8. *De início, reconheço a importância do instrumento de renúncia de receita para fins de promoção do desenvolvimento econômico e social, bem assim como forma de alcance de determinado interesse público ou do bem comum. Por outro lado, não há dúvida de que, em prol da sustentabilidade fiscal, o arcabouço jurídico acerca da despesa pública impõe a observância a certos requisitos para fins de aumento de gastos, a fim de evitar lesão ao patrimônio público em decorrência de incompatibilidade no fluxo de caixa. Salutar, portanto, que iniciativas dessa natureza mereçam avaliação aprofundada quanto ao alcance dos efeitos desejados e ao impacto delas advindo.*

9. *Em consonância com os diversos normativos indicados pela Semag e pelo consulente, é obrigatória a estimativa do impacto orçamentário-financeiro quando da geração de despesa ou assunção de obrigação, tendo o tema, por sua relevância, sido alçado ao texto constitucional, conforme teor do art. 113 do ADCT:*

*Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.*

10. *O dispositivo da Carta Magna acima transcrito foi incluído no texto da Constituição Federal por força da Emenda Constitucional 95/2016, que tratou do novo regime fiscal e fixou teto para os gastos públicos, corroborando a necessidade de compatibilização do processo legislativo com o processo orçamentário. Ainda no que se refere ao tema orçamento público no texto constitucional, importa consignar que o art. 167, inciso II veda a realização de despesas ou a assunção de obrigações*

*diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais, o que reforça a necessidade de previsão do impacto causado por renúncia de receitas previamente à aprovação das respectivas leis criadoras.*

11. *No contexto infraconstitucional, vale reproduzir, em razão da aplicação específica ao exercício em que a lei mencionada na consulta foi promulgada, o conteúdo do art. 112 e seu § 3º da LDO 2018 (Lei 13.473/2017):*

*Art. 112. As proposições legislativas e as suas emendas, conforme o art. 59 da Constituição, que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa da União, **deverão estar acompanhadas de estimativas desses efeitos no exercício em que entrarem em vigor e nos dois exercícios subsequentes, detalhando a memória de cálculo respectiva e correspondente compensação, para efeito de adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com as disposições constitucionais e legais que regem a matéria.***

*(...)*

*§ 3º A estimativa do impacto orçamentário-financeiro previsto neste artigo deverá ser elaborada ou homologada por órgão competente da União e acompanhada da respectiva memória de cálculo. (grifou-se)*

12. *A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), corolário do equilíbrio das contas públicas, assim dispôs sobre o tema:*

*Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita **deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:***

*I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na **estimativa de receita da lei orçamentária**, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;*

*II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. (grifou-se)*

13. *Como se vê, é inquestionável a obrigatoriedade de o Poder Legislativo averiguar o preenchimento de tais requisitos quando da análise de projetos de lei que ocasionem impacto orçamentário negativo, seja ele sob a forma de diminuição de receita, seja por aumento de despesa.*

14. *O TCU já se debruçou sobre o assunto em diversas oportunidades, merecendo destaque o trecho abaixo transcrito, extraído do relatório que acompanhou o parecer sobre as contas do governo relativas ao exercício de 2017, relatadas pelo Exmo. Ministro Vital do Rêgo, apreciadas por meio do Acórdão 1.322/2018-TCU-Plenário:*

*Destaca-se a importância do estabelecido no referido art. 14 da LRF, mormente sua relevância para o controle e a gestão fiscal, principalmente em relação ao cumprimento das metas de resultados fiscais definidas nas leis de diretrizes orçamentárias, considerando que, caso as regras daquelas leis não sejam observadas, seja em propostas originárias do Poder Executivo, seja em propostas parlamentares, o referido dispositivo perderá sua eficácia, podendo comprometer o equilíbrio fiscal.*

15. *A lacuna decorrente da inobservância da LRF e da LDO referente ao exercício de 2017 motivaram a emissão de alerta no processo de prestação de contas do Presidente da República, com o seguinte teor:*

*Alertar ao Poder Executivo, com fulcro no art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), bem como nos arts. 117 e 118 da Lei 13.408/2017 (LDO/2017), em face da ausência de requisitos legais quando da proposição de ato normativo ou sanção de projeto de*

*lei originário do Poder Legislativo, com vistas a concessão ou ampliação de benefícios tributários de que decorra renúncia de receita, como: projeção do impacto orçamentário-financeiro, acompanhada da correspondente demonstração; atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e não afetaria as metas dos resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; ou alternativamente, a indicação de medidas de compensação tributárias; além da fixação de vigência máxima de cinco anos, conforme constatado nos atos de edição das Medidas Provisórias 778, 783, 793, 795, todas de 2017, bem como de sanção das Leis 13.586/2017, 13.485/2017 e 13.496/2017.*

16. *Em 2018, esta Corte de Contas realizou auditoria na Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e na Secretaria do Tesouro Nacional (STN), oportunidade em que o atendimento aos requisitos para instituição de renúncias de receitas tributárias concedidas no exercício de 2017 foi objeto de análise, evidenciando-se o descumprimento aos dispositivos constitucionais e legais que regem a matéria. Por meio do Acórdão 2.937/2018-TCU-Plenário, este Tribunal decidiu, entre outras coisas:*

*9.2. alertar:*

*9.2.1. o Poder Executivo que a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas obrigatórias, em especial das despesas previdenciárias e das despesas com pessoal, apresenta trajetória potencialmente incompatível com a sustentabilidade fiscal de longo prazo, acarretando riscos significativos de impactar as condições econômicas do país e comprometer a capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos; e*

*9.2.2. o Poder Legislativo que a manutenção da atual dinâmica de expansão das despesas e/ou inibição de receitas, mediante inovações ou alterações legislativas **desacompanhadas de adequadas estimativas do impacto orçamentário-financeiro nas finanças da União e de medidas mitigadoras destes impactos**, acarreta riscos significativos para a sustentabilidade fiscal do país, além de comprometer a capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos;*

*9.3. remeter cópia deste acórdão:*

*9.3.1. ao Ministério Público Federal, para que avalie, no âmbito de suas competências e consoante seu próprio juízo, a eventual atuação sobre alterações ou inovações legislativas que venham a ser efetivadas **desacompanhadas de estimativas do impacto orçamentário-financeiro nas finanças da União e de medidas mitigadoras destes impactos**; (grifou-se)*

17. *Como se vê, a atuação do TCU produziu orientações ao Poder Executivo e ao Poder Legislativo, com vistas a evitar que situações como as que motivaram a presente consulta aconteçam, bem como para incentivar a utilização de mecanismos que resguardem o equilíbrio das contas públicas. A despeito disso, permanece a desobediência à legislação que dispõe sobre a matéria durante o trâmite de projetos de lei que impactam o orçamento da União, afigurando-se pertinente a preocupação do consulente com as medidas a serem adotadas quando o normativo já se encontra vigente.*

18. *Em termos práticos, cumpre esclarecer, desde já, ser inviável negar cumprimento a lei aprovada pelo Congresso Nacional, ainda que padeça de vício de inconstitucionalidade, tendo em vista a necessidade de respeito à ordem jurídica firmada no Estado Democrático de Direito. Dessa forma, a resposta à consulta perpassa a necessidade de distinguir o momento em que ocorre o descumprimento de dispositivos previstos em leis ordinárias ou complementares, como é o caso da LDO e da LRF, respectivamente, daquele em que se materializa a ofensa ao disposto na Constituição Federal.*

19. *Nesse ponto, manifesto entendimento no sentido de que, havendo inobservância às leis que dispõe sobre a obrigatoriedade da estimativa de impacto orçamentário durante o trâmite do projeto de lei, ou seja, na fase interna corporis, a avaliação da legalidade cabe ao Poder Legislativo, por meio das comissões que tenham atribuição para tanto.*

20. *Por outro lado, a partir do momento em que a lei entra no ordenamento jurídico, sem que tenha sido observado procedimento previsto na Constituição Federal, ela nasce eivada de vício que atrai a apreciação pelo Poder Judiciário, por meio do Supremo Tribunal Federal (STF), guardião da Carta Magna.*

21. *No caso da consulta ora em exame, trata-se de situações enquadradas na hipótese descrita no item anterior, quando já se exauriu o processo legislativo e o normativo que incrementou despesas ou acarretou diminuição na arrecadação, sem que a correspondente estimativa de impacto orçamentário, já se encontra vigente.*

22. *A União estaria, portanto, diante da obrigação de dar cumprimento a dispositivo legal que ofende a Constituição Federal, inexistindo outra opção que não seja buscar os meios legítimos para retirá-lo do ordenamento jurídico. Assim, a medida adequada quando identificada a inconstitucionalidade é intentar a ação cabível para que o STF decida sobre a validade ou não da norma atacada.*

23. *Observo que, em relação à ação direta de inconstitucionalidade, a questão da segurança jurídica quanto aos efeitos já produzidos por normas em choque com a Carta Magna pode ser solucionada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) por meio da aplicação da Lei 9.868/1999, que, em seu art. 27, assim dispõe:*

*Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.*

24. *Dessa forma, situações extraordinárias submetidas à apreciação do Supremo Tribunal Federal poderão ter suas consequências moduladas, mediante quórum qualificado, conforme avaliação dos efeitos produzidos enquanto a norma esteve em vigor.*

25. *Feitas essas considerações, manifesto-me, em essência, de acordo com a proposta contida na letra b.2.1 do encaminhamento formulado pela Semag, sem prejuízo de sugerir alguns ajustes no texto a ser dirigido ao consulente. Quanto aos demais itens, passo a tecer comentários sobre sua pertinência.*

26. *Em relação à proposição atinente à atuação da Junta de Execução Orçamentária para resolução de problemas como os relatados na consulta, cumpre esclarecer que tal instância foi criada por meio do Decreto 9.169/2017, como órgão colegiado de assessoramento direto ao Presidente da República na condução da política fiscal do Governo Federal, com vistas ao equilíbrio da gestão dos recursos públicos, à redução de incertezas no ambiente econômico e à sustentabilidade intertemporal do endividamento público.*

27. *Conquanto reconheça a conexão, ainda que indireta, das atividades da Junta com o tema motivador da consulta, não vislumbrei, no texto do Decreto 9.169/2017, a possibilidade de sua atuação em prol da solução que melhor se ajuste ao caso, visto que já se estaria diante da obrigação de dar cumprimento ao normativo para o qual não houve estimativa de impacto orçamentário-financeiro. Nesse sentido, entendo dispensável a adoção das medidas contidas nas letras b.2.2 e b.3 da proposta de encaminhamento.*

28. *O mesmo ocorre com a letra b.4, em que a Semag propõe responder ao consulente que é recomendável a sistematização, pelo Poder Executivo, dos procedimentos prévios à instituição de lei que trate da concessão ou ampliação de benefício tributário. A meu ver, este Tribunal já expediu recomendações e determinações que tornam desnecessária a adoção da medida, conforme decisões abaixo transcritas.*

Acórdão 747/2010-Plenário

9.1. recomendar à Secretaria da Receita Federal do Brasil que, em conjunto com a Secretaria de Orçamento Federal e a Secretaria do Tesouro Nacional, defina uma **metodologia para a elaboração das estimativas de impacto orçamentário-financeiro das renúncias de receitas**, com vistas ao cumprimento efetivo do caput do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

9.2. determinar ao Ministério da Fazenda que:

(...)

9.2.3. em conjunto com o Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão:

(...)

9.2.3.2. promova a **sistematização dos procedimentos** a serem adotados na avaliação das propostas que envolvam a concessão de renúncia de receitas, assim como a definição de competências dos vários órgãos envolvidos nesse processo, com vistas a garantir o cumprimento do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal e assegurar que tal procedimento seja transparente e passível de controle;

#### Acórdão 793/2016-TCU-Plenário

9.2. recomendar às Presidências da Câmara dos Deputados e do Senado Federal que orientem os órgãos de assessoramento legislativo que atuam junto às comissões competentes, quando da análise de propostas que concedem ou ampliam renúncias de receita tributárias, sobre a **necessidade de que seja verificado o cumprimento dos requisitos exigidos no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal**, ou seja, se as propostas contêm: estimativa de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam iniciar sua vigência e nos dois seguintes; demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias, ou alternativamente, indicação da adoção de uma das medidas de compensação constantes do inciso II do art. 14 da LRF;

9.5. determinar à Semag que, a partir do exercício de 2016, quando da elaboração do Relatório das Contas Anuais do Governo, verifique a **adequação dos instrumentos utilizados para a instituição [de] renúncias de receitas tributárias**, em atenção ao disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, bem como o cumprimento dos requisitos exigidos no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal;

#### Acórdão 809/2014-TCU-Plenário

9.4. determinar ao Ministério da Fazenda que, **quando da proposição de ato normativo que conceda renúncias de receitas tributárias de sua iniciativa ou submetido à sua apreciação**, observe o teor do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, de modo a fazer constar da exposição de motivos:

9.4.1. estimativa de impacto orçamentário-financeiro dessas medidas no exercício em que devam iniciar sua vigência e nos dois seguintes;

9.4.2. demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias ou, alternativamente, indicação da adoção de uma das medidas de compensação constantes do inciso II do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal; (grifou-se)

29. Como se vê, os trabalhos de fiscalização empreendidos por este Tribunal já resultaram em determinações e recomendações com vistas a aperfeiçoar procedimentos relativos à renúncia de receitas e a evitar situações como a que motivou a presente consulta. Entendo, portanto, com as devidas vêniãs, ser desnecessária a emissão de novos comandos sobre o assunto, como os constantes das letras b.2.2, b.3 e b.4 do encaminhamento na peça 8.

30. Ademais, encontra-se vigente a Portaria 453/2013, da Receita Federal do Brasil, que regulamenta o cálculo do impacto fiscal e o controle da renúncia de receita, nos termos do art. 14 da

*LRF, bem como da alteração dos dispositivos que modifiquem a legislação tributária federal. Considerando que tal normativo estabelece rito para as estimativas de impacto orçamentário decorrente da renúncia de receitas e para indicação de medidas de compensação passíveis de serem adotadas, afigura-se dispensável emitir nova orientação ao Poder Executivo acerca do tema.*

*31. No caso do Poder Legislativo, onde o problema objeto da consulta se origina, a recomendação contida no item 9.2 do Acórdão 793/2016-TCU-Plenário já sinalizou ao Senado Federal e à Câmara dos Deputados a necessidade de se averiguar o cumprimento do art. 14 da LRF durante a análise de proposições que concedam ou ampliem renúncia de receitas.*

*32. Diante do exposto, este membro do Ministério Público de Contas propõe conhecer da presente consulta, por preencher os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU, sugerindo que a resposta a ser dirigida ao Ministério da Economia passe a ter a seguinte redação:*

*I – a legislação que institua obrigações (geração de despesa e criação ou expansão de renúncias de receitas) para a União apenas pode ser implementada se forem satisfeitos os requisitos previstos na legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos (incluídos o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e os dispositivos da LDO em vigor), impondo-se a interpretação sistemática do ordenamento jurídico;*

*II – em cada caso, quando houver a aprovação de norma legal que crie obrigações para a União em desacordo com os requisitos estabelecidos no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ou com outro dispositivo da Constituição Federal que trate do tema, o Poder Executivo poderá, por meio dos legitimados para tanto, arguir a inconstitucionalidade da norma legal perante o Supremo Tribunal Federal, requerendo, se necessário, a adoção de medida cautelar para suspensão dos efeitos do ato impugnado;*

*III – encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e ao Ministério Público Federal;*

*IV – arquivar o presente processo.*

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de consulta formulada pelo então Ministro de Estado da Fazenda, Eduardo Refinetti Guardia, na qual o consulente apresenta a seguinte dúvida que espera ver respondida por esta Corte:

Nos casos em que medidas legislativas forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente (art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, art. 112 da LD0), configurando claro conflito de normas, quais os procedimentos a serem adotados pelo gestor público?

A título de exemplo, o consulente cita o Projeto de Lei da Câmara (PLC) nº 165, de 2017, convertido na Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que instituiu o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e autorizou renegociações de dívidas rurais, além de outras medidas em tramitação com possível impacto fiscal expressivo e negativo às contas públicas, conforme tem sido veiculado na imprensa.

Esclarece o consulente que:

No caso do supracitado PLC nº 165/2017, a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda se manifestou pela necessidade de veto aos dispositivos ali tratados, visto que as propostas não foram acompanhadas das estimativas de impacto orçamentário e financeiro, o que representaria inconstitucionalidade em virtude da afronta ao art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 95/2016, de 15 de dezembro de 2016.

O consulente informa ainda que:

Contudo, os vetos presidenciais apostos à Lei nº 13.606, de 2018, foram rejeitados em sessão conjunta do Congresso Nacional ocorrida em 03 de abril de 2018. Os cálculos de impacto orçamentário e financeiro, posteriormente elaborados com base nas informações fornecidas pelas instituições financeiras públicas federais, indicaram que o custo potencial da derrubada desses vetos poderia alcançar o montante de R\$ 17,14 bilhões até o final do exercício de 2018, período para adesão aos benefícios autorizados.

Por essas razões, o Consulente justifica a presente consulta com a seguinte afirmação:

Portanto, nesse contexto de aprovação de medidas sem a devida estimativa de impacto orçamentário e financeiro, surgiram dúvidas no âmbito deste Ministério quanto aos procedimentos a serem adotados para garantir a segurança jurídica dos atos administrativos praticados, uma vez que, diante do atual cenário fiscal, não se vislumbra a possibilidade de obtenção da adequação orçamentária e/ou financeira necessária para fazer frente às despesas decorrentes de medidas recentemente autorizadas, existindo, ainda, o potencial de responsabilização dos gestores envolvidos.

Referida consulta veio acompanhada de manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) por meio no Parecer SEI 430/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, no qual sustentou o entendimento de que:

(...) medidas legislativas que impliquem em aumento de despesa pública, independentemente da natureza da despesa, não podem ser executadas sem a devida

adequação orçamentária e financeira, por representar violação aos arts. 167 da CF/88, 15, 16 e 17 da LRF e 112 da LDO, além do art. 113 do ADCT quando se tratar de despesa obrigatória.

A Secretaria de Macroavaliação Governamental – Semag, a seu turno, após analisar a matéria, formulou a seguinte proposta de encaminhamento, em pareceres uniformes (peças 8-10):

1. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:
  - a) conhecer da presente consulta, uma vez que se encontram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, I, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU;
  - b) responder ao consulente, nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, que:
    - b.1) a legislação que institua obrigações (geração de despesa e criação ou expansão de renúncias de receitas) para a União apenas pode ser implementada se forem satisfeitos os requisitos previstos na legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos (incluídos o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e os dispositivos da LDO em vigor), impondo-se a interpretação sistemática do ordenamento jurídico, para que seja adotada a providência menos gravosa para a sociedade e protegido o bem jurídico maior presente nas normas de finanças públicas, como preconiza a Constituição Federal, em benefício de toda a sociedade e das gerações futuras;
    - b.2) em cada caso, quando houver a aprovação de medida legislativa aprovada em desacordo com os referidos requisitos, o Ministério da Economia, que congrega os órgãos centrais dos sistemas de administração financeira e de planejamento e orçamento federal, nos termos da Lei 10.180/2001, c/c o Decreto 9.679/2019, deverá:
      - b.2.1) informar à Advocacia-Geral da União e ao Ministério Público Federal, para que, com fulcro nas atribuições fundadas na Constituição Federal e nas Leis Complementares 73 e 75, avaliem o interesse de arguir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de tais medidas legislativas nas instâncias competentes;
      - b.2.2) cientificar a Junta de Execução Orçamentária, instância interministerial de assessoramento na condução da política fiscal do Governo federal, a fim de que adote as medidas cabíveis, nos termos do Decreto 9.169/2017;
    - b.3) após a ciência mencionada no item b.2.2, a Junta de Execução Orçamentária, considerando suas atribuições atinentes à programação financeira, ao cronograma de execução mensal de desembolso do Poder Executivo federal e a outros temas pertinentes à condução da política fiscal e ao equilíbrio financeiro-orçamentário, definidas no Decreto 9.169/2017, é competente para informar aos órgãos competentes:
      - b.3.1) a existência de medida legislativa inexecutável, por haver sido aprovada em desacordo com a legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos, em especial o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e os dispositivos da LDO em vigor;
      - b.3.2) que a implementação da medida legislativa depende do atendimento prévio dos requisitos constitucionais e legais para a instituição de obrigações para a União, sejam despesas públicas ou renúncias de

receitas, indicando, inclusive, eventuais providências a serem adotadas na condução da política fiscal, na adoção de medidas de compensação e na programação orçamentária e financeira, para resguardar o equilíbrio orçamentário-financeiro e as metas fiscais referidas no § 1º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar 101/2000) e dar cumprimento à medida legislativa originalmente inexecutável;

b.4) é recomendável a sistematização, pelo Poder Executivo, dos procedimentos prévios à instituição de lei que trate da concessão ou ampliação de benefício tributário, com a definição dos órgãos competentes, as respectivas responsabilidades e o fluxo de atuação desses órgãos, conforme já manifestado por esta Corte nos Acórdãos 747/2010 e 2.756/2018, ambos do Plenário;

c) encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e ao Ministério Público Federal;

d) arquivar o presente processo.

O Ministério Público junto ao TCU, representado pelo Procurador Sérgio Ricardo Costa Caribé, exarou parecer no qual sustenta o seguinte encaminhamento, com algumas poucas divergências em relação ao parecer da Semag (peça 16):

2. Diante do exposto, este membro do Ministério Público de Contas propõe conhecer da presente consulta, por preencher os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU, sugerindo que a resposta a ser dirigida ao Ministério da Economia passe a ter a seguinte redação:

I – a legislação que institua obrigações (geração de despesa e criação ou expansão de renúncias de receitas) para a União apenas pode ser implementada se forem satisfeitos os requisitos previstos na legislação vigente em matéria de finanças e orçamento públicos (incluídos o art. 167 da CF/1988, o art. 113 do ADCT, os arts. 14 a 17 da LRF e os dispositivos da LDO em vigor), impondo-se a interpretação sistemática do ordenamento jurídico;

II – em cada caso, quando houver a aprovação de norma legal que crie obrigações para a União em desacordo com os requisitos estabelecidos no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ou com outro dispositivo da Constituição Federal que trate do tema, o Poder Executivo poderá, por meio dos legitimados para tanto, arguir a inconstitucionalidade da norma legal perante o Supremo Tribunal Federal, requerendo, se necessário, a adoção de medida cautelar para suspensão dos efeitos do ato impugnado;

III – encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e ao Ministério Público Federal;

IV – arquivar o presente processo.

No que concerne à admissibilidade da presente consulta, diz a Lei Orgânica do TCU (Lei 8.443/92) o seguinte sobre o tema:

Art. 1º Ao Tribunal de Contas da União, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida nesta Lei:

XVII - decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno.

§ 2º A resposta à consulta a que se refere o inciso XVII deste artigo tem caráter normativo e constitui prejulgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto.

Veja-se, portanto, que a norma acima transcrita prevê o cabimento da consulta relativamente a “dúvida suscitada na **aplicação** de dispositivos legais e regulamentares”. Por essa razão e em estrito cumprimento ao citado normativo, a indagação do consulente “*quais os procedimentos a serem adotados pelo gestor público?*” deve ser entendida como se referindo aos procedimentos a serem adotados pelo gestor público, **relativamente à aplicação da lei nova** que for aprovada sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente (art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, art. 112 da LDO), configurando claro conflito de normas, a exemplo da Lei nº 13.606, de 2018.

Ou seja, a presente consulta deve, a meu ver, ser conhecida apenas e tão somente quanto a este aspecto, porquanto somente este atende à hipótese prevista na LOTCU relativamente à “*dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares*”.

Feito esse esclarecimento, conheço da presente consulta, com fundamento no art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/92 combinado com o art. 264 do Regimento Interno do TCU, porquanto atende aos seus pressupostos de admissibilidade.

No mérito, faço as seguintes considerações.

A controvérsia diz respeito à aplicação a ser dada a leis aprovadas pelo Poder Legislativo sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente (art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, art. 112 da LDO), configurando claro conflito de normas, a exemplo da Lei nº 13.606, de 2018.

Para melhor compreensão da matéria, transcrevo, abaixo, os citados dispositivos normativos:

**CF, art. 167, inciso II:**

Art. 167. São vedados:

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

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

**ADCT, art. 113:**

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)

**LRF, arts. 15, 16 e 17:**

Art. 15. Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17.

Art. 16. A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:

I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;

II - declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I - adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

II - compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.

§ 2º A estimativa de que trata o inciso I do *caput* será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas.

§ 3º Ressalva-se do disposto neste artigo a despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias.

§ 4º As normas do *caput* constituem condição prévia para:

I - empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;

II - desapropriação de imóveis urbanos a que se refere o § 3º do art. 182 da Constituição.

Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.

§ 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio.

### **LDO/2018:**

Art. 112. As proposições legislativas e as suas emendas, conforme o art. 59 da Constituição, que, direta ou indiretamente, importem ou autorizem diminuição de receita ou aumento de despesa da União, deverão estar acompanhadas de estimativas desses efeitos no exercício em que entrarem em vigor e nos dois exercícios subsequentes, detalhando a memória de cálculo respectiva e correspondente compensação, para efeito de adequação orçamentária e financeira e compatibilidade com as disposições constitucionais e legais que regem a matéria.

(...)

§ 3º A estimativa do impacto orçamentário-financeiro previsto neste artigo deverá ser elaborada ou homologada por órgão competente da União e acompanhada da respectiva memória de cálculo.

§ 4º A remissão à futura legislação, o parcelamento de despesa ou a postergação do impacto orçamentário-financeiro não elidem a necessária estimativa e correspondente compensação previstas no *caput*.

§ 5º As disposições deste Capítulo aplicam-se também às proposições decorrentes do disposto nos incisos XIII e XIV do caput do art. 21 da Constituição.

§ 6º Será considerada incompatível a proposição que:

I - aumente despesa em matéria de iniciativa privativa, nos termos dos arts. 49, 51, 52, 61, 63, 96 e 127 da Constituição;

II - altere gastos com pessoal, nos termos do art. 169, § 1º, da Constituição, concedendo aumento que resulte em:

a) somatório das parcelas remuneratórias permanentes superior ao limite fixado no inciso XI do caput do art. 37 da Constituição;

b) despesa, por Poder ou órgão, acima dos limites estabelecidos nos arts. 20 e 22, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal; ou

c) descumprimento do limite imposto pelo art. 107, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ou utilização da compensação a que se referem os §§ 7º e 8º do mesmo artigo; ou

(...)

§ 7º As disposições desta Lei aplicam-se inclusive às proposições legislativas mencionadas no caput que se encontrem em tramitação no Congresso Nacional.

(...)

§ 16. As proposições de autoria do Poder Executivo que concedam ou ampliem benefícios tributários deverão estar acompanhadas de avaliação do Ministério da Fazenda quanto ao mérito e objetivos pretendidos, bem como da estimativa do impacto orçamentário e financeiro e de sua compensação, de acordo com as condições previstas no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O que, sem maiores esforços, se depreende dos comandos normativos acima transcritos é a preocupação do legislador, tanto o constitucional quanto o ordinário, com a higidez das finanças públicas, razão pela qual buscou elaborar normas de disciplina fiscal, com a imposição de regras que cobram responsabilidade e prudência não apenas do gestor público, mas também do próprio legislador, quando da edição de novas leis.

E a razão para tanto decorre do fato de que, conforme bem chamou a atenção o economista norte-americano Milton Friedman, prêmio Nobel de economia de 1976, “não existe almoço grátis” (in: FRIEDMAN, Milton. *There's no such thing as a free lunch*. Open Court Publishing Company, 1975).

Ora, no caso das renúncias de receitas o Poder Público deixa de receber determinados valores sobre os quais teria direito. Se, por um lado, tal medida pode ser justificada por razões de políticas públicas específicas, não há como negar, por outro lado, que referida renúncia implica, em um primeiro momento, uma limitação da capacidade financeira do Estado de atender a outras demandas da sociedade decorrentes da necessidade de satisfação de outros direitos.

Daí a necessidade de serem observados os comandos constitucionais e legais antes referidos, pois não se pode desconsiderar, na mesma toada de Holmes e Sunstein, que os direitos têm custos, ou seja, a sua realização requer do Estado que suporte os respectivos ônus financeiros, que podem decorrer da realização de despesa pública mas também da concessão de renúncia de receitas (HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. New York: W. W. Norton & Company. 1999, p. 14).

Portanto, convém não esquecer do alerta de Bobbio no sentido de que não basta proclamar direitos, pois é preciso também protegê-los. Nas palavras do jusfilósofo italiano “*O problema real que temos de enfrentar, contudo, é o das medidas imaginadas e imagináveis para a efetiva proteção desses direitos*” (BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Editora Campus. 1992, p. 37). Sem dúvida que, para tanto, é preciso que o Estado preserve a higidez das finanças públicas, sob pena de os direitos proclamados não passarem de promessas de inviável cumprimento pelo Poder Público.

No entanto, a matéria tratada nesta consulta não é nova nesta Corte de Contas, porquanto também está sendo tratada nos autos do TC-012.691/2018-6, da relatoria do Ministro Vital do Rêgo. Aludido processo cuida de representação, formulada pelo Procurador do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União Júlio Marcelo de Oliveira, a respeito de possíveis irregularidades relacionadas a indícios de concessão de benefícios tributários decorrentes da Lei Complementar 162/2018 e da Lei 13.606/2018, em desacordo com os comandos contidos no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e no art. 112 da Lei 13.473/2017 – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2018.

Não há, até o momento, decisão de mérito no referido processo, tendo em vista que está em fase de análise das oitivas determinadas pelo relator, mas na sessão plenária de 13.06.2018, esta Corte prolatou o Acórdão 1.360/2018-TCU-Plenário, no qual deliberou o seguinte:

9.1. conhecer da presente representação, por atender aos requisitos legais e regimentais de admissibilidade;

9.2. referendar o alerta ao Poder Executivo acerca da ausência de atendimento aos requisitos legais previstos no art. 14, inciso II, § 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, no art. 112 da Lei 13.473/2017 (LDO/2018) e no art. 113 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, quando da implementação do Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (Pert-SN) e do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), nos termos do art. 59, § 1º, inciso V, da Lei Complementar 101/2002;

9.3. dar ciência desta deliberação ao representante, aos Ministérios da Fazenda e do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e à Casa Civil da Presidência da República.

Importante registrar que, no presente processo, o que se discute, embora guarde certa identidade com a matéria tratada do citado processo da relatoria do Ministro Vital do Rêgo, é mais abrangente, consoante se depreende do próprio teor da referida consulta, assim apresentada a esta Corte:

Nos casos em que medidas legislativas forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente (art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, art. 112 da LDO), configurando claro conflito de normas, quais os procedimentos a serem adotados pelo gestor público?

E, sobre essa questão posta pelo consulente, entendo que medidas legislativas aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira e em inobservância ao que determina a legislação vigente são inexecutáveis, porquanto embora se trate de normas que, após a sua promulgação, entram no plano da existência e no plano da validade, não entram, ainda, no plano da eficácia, justamente por não atenderem ao disposto no art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, e na respectiva LDO.

Refiro-me, na espécie, à teoria de Pontes de Miranda relativamente aos fatos jurídicos, denominada “Escada Ponteana”, no sentido de que os fatos jurídicos perpassam, respectivamente, pelo plano da existência, plano da validade e plano da eficácia.

A entrada no plano da existência ocorre com a promulgação da norma, ao passo que o plano da validade é alcançado com a compatibilidade da aludida norma com as demais normas do ordenamento jurídico. A norma, no entanto, somente entrará no plano da eficácia se houver a ocorrência concreta dos fatos que constituem o suporte fático da norma. Caso contrário, enquanto não ocorrer o suporte fático, a norma será existente, válida, mas ineficaz, na medida em que seus comandos normativos não serão capazes de produzir consequências jurídicas no mundo dos fatos (cf. MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico: plano da eficácia*. 8.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.p. 17).

Consoante bem observa o jurista argentino Carlos Santiago Nino, não é rara a existência de normas jurídicas que, embora vigentes, são parcialmente ou totalmente ineficazes, por ausência de implementação da sua condição de aplicação (NINO, Carlos Santiago. *Introdução à análise do direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2010. p. 343).

Diante do que afirmei acima, seria possível cogitarmos acerca da própria validade de normas tais como essas que ora são objeto da presente consulta, que são aprovadas sem o atendimento a outras normas de ordem constitucional e legal. Deixo, porém, de avançar, no presente caso, acerca dessa questão e o faço por duas razões: primeira, porque não me parece necessário, para que esta Corte possa oferecer uma resposta ao consulente; segunda, o Supremo Tribunal Federal, em situação que me parece assemelhada à que ora se analisa, tem entendido que não se trata de inconstitucionalidade, mas sim de ineficácia da norma.

Com efeito, o STF, ao apreciar leis que concederam reajustes de remunerações de servidores públicos, mas sem o atendimento ao disposto nos incisos I e II do o §1º do art. 169 da Constituição (que exigem prévia dotação orçamentária e autorização específica da LDO), tem entendido que essas leis são constitucionais, mas ineficazes, conforme se depreende dos seguintes precedentes (com grifos meus):

I. Despesas de pessoal: limite de fixação delegada pela Constituição à lei complementar (CF, art. 169), o que reduz sua eventual superação à questão de ilegalidade e só mediata ou reflexamente de inconstitucionalidade, a cuja verificação não se presta a ação direta; existência, ademais, no ponto, de controvérsia de fato para cujo deslinde igualmente é inadequada a via do controle abstrato de constitucionalidade.

II. Despesas de pessoal: aumento subordinado à existência de dotação orçamentária suficiente e de autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias (CF, art. 169, parág. único, I e II): além de a sua verificação em concreto depender da solução de controvérsia de fato sobre a suficiência da dotação orçamentária e da interpretação da LDO, **inclina-se a jurisprudência no STF no sentido de que a inobservância por determinada lei das mencionadas restrições constitucionais não induz à sua inconstitucionalidade, impedindo apenas a sua execução no exercício financeiro respectivo: precedentes.**

(ADI 1585, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, julgado em 19/12/1997, DJ 03-04-1998 PP-00001 EMENT VOL-01905-01 PP-00029).

MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LEI CATARINENSE Nº 9.901, DE 31.07.95: CRIAÇÃO DE CARGOS DE PROVIMENTO EFETIVO DE FISCAIS DE TRIBUTOS ESTADUAIS E DE AUDITORES INTERNOS - ALEGAÇÃO DE QUE A EDIÇÃO DA LEI NÃO FOI

PRECEDIDA DE PRÉVIA DOTAÇÃO ORÇAMENTÁRIA NEM DE AUTORIZAÇÃO ESPECÍFICA NA LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (ART. 169, PAR. ÚNICO, I E II, DA CONSTITUIÇÃO) –

1. Eventual irregularidade formal da lei impugnada só pode ser examinada diante dos textos da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei do Orçamento Anual catarinenses: não se está, pois, diante de matéria constitucional que possa ser questionada em ação direta.

2. Interpretação dos incisos I e II do par. único do art. 169 da Constituição, atenuando o seu rigor literal: é a execução da lei que cria cargos que está condicionada às restrições previstas, e não o seu processo legislativo. **A falta de autorização nas leis orçamentárias torna inexecúvel o cumprimento da lei no mesmo exercício em que editada, mas não no subsequente.** Precedentes (Medidas liminares nas ADINs nºs 484/PR (RTJ 137/1.067) e 1.243/MT (DJU de 27.10.95).

3. Ação direta de inconstitucionalidade não conhecida, ficando prejudicado o pedido de medida cautelar”.

(ADI 1.428-5/SC, TP, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJU de 10.05.96).

Direito constitucional. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Lei n. 6.614, de 22.12.1994, que dispõe sobre o Quadro de Pessoal do Poder Judiciário do Estado de Mato Grosso. Alegações do Governador, autor da ação, de que a Lei impugnada: 1.) - Ofende o princípio da legalidade (art. 39, "caput", e inciso X do art. 48 da C.F.), porque cria número incerto de cargos; 2.) - Viola os incisos XII e XIII do art. 37, quanto a paridade e vinculação de vencimentos; 3.) - Desrespeita o art. 169, a falta de previsão orçamentaria.

1. As alegações perderam consistência, em face das informações do Tribunal de Justiça e da Assembleia Legislativa do Estado.

**2. A falta de previsão orçamentaria, conforme precedente do S.T.F. (RTJ 137/1.067) é obstáculo ao cumprimento da Lei no mesmo exercício mas, não, no subsequente.**

3. Hipótese, ademais, em que os repasses devem observar a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a própria Lei Orçamentaria, que não foi suspensa por esta Corte, na ADI n. 1.287, ajuizada, igualmente, pelo Governador, e seu Decreto n. 4, de 10.01.1995, que se encontra novamente em vigor.

4. Inconveniência do deferimento da medida cautelar de suspensão da Lei, cuja execução está praticamente concluída com a implantação nela prevista, e que vem sendo cumprida com os meios a disposição do Poder Judiciário.

5. Medida cautelar indeferida. Votação unânime.

(ADI 1243 MC, Relator(a): Min. SYDNEY SANCHES, Tribunal Pleno, julgado em 17/08/1995, DJ 27-10-1995 PP-36331 EMENT VOL-01806-01 PP-00088)

Não obstante os precedentes acima referidos, o Ministro Alexandre de Moraes, ao apreciar pedido de medida cautelar na ADI 5816/RO, parece ter sinalizado que discorda desse entendimento do STF, pois, nos termos de sua decisão monocrática, que deferiu o pedido de medida cautelar, indicou que, ao menos no juízo precário que fez, próprio das cautelares, talvez seja possível se entender pela invalidade de norma que conceda renúncia de receita sem o atendimento do art. 113 do ADCT. Eis as palavras do ministro:

No caso da Ação Direta de Inconstitucionalidade de que ora se cuida, sustenta-se desatendimento ao comando constitucional do artigo 113 do ADCT, que exige, presente norma geradora de renúncia de receita, estimativa dos reflexos orçamentário e financeiro. O fundamento constitucional é claro, devendo ser prestigiado com máxima força. Isso porque a ideia de responsabilidade fiscal ocupa patamar de especial posição no quadro dos valores constitucionais.

(...)

No momento processual que se verifica, resultante de juízo mínimo de delibação e cognição sumária, mostram-se confirmados os requisitos necessários para a concessão da medida liminar, incluído, considerados os riscos orçamentários, o do *periculum in mora*.

Diante do exposto, com fundamento no art. 10, § 3º, da Lei 9.868/1999 e no art. 21, V, do Regimento Interno do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, CONCEDO A MEDIDA CAUTELAR pleiteada, suspendendo-se, *ad referendum* do Plenário desta CORTE, a eficácia da Lei do Estado de Rondônia 4.012/2017.

Referida ação judicial está pendente de julgamento de mérito, mas o parecer da Procuradoria-Geral da República foi pela improcedência da ação, por entender que, naquele caso concreto, não se trata de renúncia de receita decorrente de isenção fiscal, mas sim de hipótese constitucional de imunidade tributária, para a qual não se aplica o citado art. 113 do ADCT.

Não obstante essa aparente divergência do Ministro Alexandre de Moraes em relação à jurisprudência do STF, manifestada em sede de medida cautelar, cujos pronunciamentos são, por natureza, marcados pela precariedade dos entendimentos ali manifestados, entendo que, no presente caso, trata-se, conforme afirmei anteriormente, de caso de ineficácia da norma e não de invalidade, na linha das decisões colegiadas do STF acima mencionadas.

De qualquer modo, ainda que se entenda pela invalidade de normas que concedam renúncia fiscal sem a observância da adequação orçamentária e financeira exigida pelos artigos antes citados, isso em nada prejudica a conclusão que ora apresento no sentido de que se trata de ineficácia da norma. Isso porque, considerados os três planos da norma, ou seja, o da existência, o da validade e o da eficácia, juízos sobre validade de normas somente são possíveis em relação a normas existentes, mas juízos sobre eficácia de normas são possíveis tanto em relação a normas válidas quanto inválidas.

Faço essa afirmação sem desconhecer que é contrária ao entendimento de Hans Kelsen, para quem haveria certa conexão entre validade e eficácia da norma, a tal ponto de referido autor afirmar que se uma norma nunca foi aplicada então também nunca foi eficaz e, por essa razão, nunca foi válida, porque a validade da norma, segundo o jurista, dependeria de um mínimo de eficácia (KELSEN, Hans. *Teoria pura do direito*. Trad. João Baptista Machado. 6. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998. p. 11-12).

Como se sabe, trata-se de afirmação profundamente criticada pela doutrina, tanto a estrangeira quanto a nacional. No Brasil, Tércio Sampaio Ferraz está entre aqueles que divergem radicalmente dessa posição, assim como o fizeram Pontes de Miranda, Marcos Bernardes de Mello e Carlos Santiago Nino, antes por mim mencionados. Para Ferraz não se pode confundir, como o fez Kelsen, o respeito e a observância da norma, de um lado, com a capacidade da norma de provocar consequências jurídicas e fáticas. Somente esta última característica concerne com a eficácia da norma, isto é, a eficácia da norma, para o autor, relaciona-se com a sua capacidade de produzir consequências jurídicas e fáticas, sem qualquer relação, portanto, com a sua observância ou não por seus destinatários, muito menos com a sua validade (FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994, p. 198).

No presente caso, a Lei nº 13.606/2018, citada pelo consulente a título de exemplo, é eloquente quanto ao tema, em virtude da redação de seu art. 38, nos seguintes termos:

Art. 38. O Poder Executivo federal, com vistas ao cumprimento do disposto no inciso II do **caput** do art. 5º e no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), estimará o montante da renúncia fiscal e dos custos decorrentes do disposto no inciso II do **caput** do art. 2º, no inciso II do **caput** do art. 3º, e nos arts. 14, 15, 18, 19, de 20 a 24, de 26 a 28, de 30 a 33 e 36 desta Lei, os incluirá no demonstrativo que acompanhar o projeto de lei orçamentária anual, nos termos do § 6º do art. 165 da Constituição Federal, e fará constar das propostas orçamentárias subsequentes os valores relativos à referida renúncia.

Parágrafo único. Os benefícios constantes do inciso II do **caput** do art. 2º, do inciso II do **caput** do art. 3º e dos arts. 14, 15, 18, 19, de 20 a 24, de 26 a 28, de 30 a 33 e 36 desta Lei somente serão concedidos se atendido o disposto no **caput** deste artigo, inclusive com a demonstração pelo Poder Executivo federal de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária anual, na forma estabelecida no art. 12 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), e de que não afetar as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias.

Como se vê, o parágrafo único do art. 38 da referida Lei nº 13.606/2018, acima transcrito, condicionou a eficácia da norma ao prévio atendimento, pelo Poder Executivo, das exigências contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000), o que demonstra, claramente, que referida norma é válida, mas que sua eficácia está condicionada a evento futuro e, por ora, incerto.

É bem verdade, no entanto, que, ainda se a aludida Lei nº 13.606/2018 nada tivesse dito acerca da necessidade de atendimento prévio das exigências da LRF, careceria de eficácia até quando viesse a ocorrer o citado atendimento dos requisitos da LRF. Isso porque após a entrada de uma determinada norma no mundo jurídico compete ao seu aplicador dar-lhe cumprimento de acordo com o conteúdo não apenas da norma nova, mas sim de todo o ordenamento jurídico.

Quero com isso dizer que, diante de uma nova norma, cabe ao seu aplicador verificar se há no ordenamento jurídico outras normas sobre o assunto e, em caso positivo, buscar uma aplicação de harmonize as normas envolvidas, ainda que a nova norma não traga comando expresso nesse sentido. Conforme expus acima, não é o caso da Lei nº 13.606/2018, cujo parágrafo único do art. 38 expressamente fez esse alerta quanto à necessidade de observância da LRF para a sua aplicação.

É também por essas razões que, atualmente, surge no Brasil um ainda modesto, mas importante, movimento no sentido de se implantar aqui o que se convencionou denominar “avaliação de impacto legislativo”, que é a análise prévia de proposições legislativas, tanto as oferecidas pelo Poder Executivo quanto aquelas oriundas dos próprios membros do Poder Legislativo.

Segundo Meneguim e Silva, essas avaliações contemplam análises quanto a diversos aspectos acerca da futura norma, inclusive quanto à sua própria necessidade, quanto ao planejamento das ações a serem desenvolvidas em virtude da futura lei e, entre outros aspectos, quanto às demais normas que podem impactar a aplicação da lei (MENEQUIM, Fernando B; SILVA, Rafael Silveira e (Orgs.). *Avaliação de impacto legislativo: cenários e perspectivas para sua aplicação*. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017, p. 18).

Não obstante se trate de prática já consolidada em vários países, tais como Canadá e Reino Unido, consoante observa Kässmayer, no Brasil ainda é, lamentavelmente, uma prática muito pouco utilizada (KÄSSMAYER, Karin. Referências e experiências internacionais sobre avaliação de impacto legislativo. In: MENEQUIM, Fernando B; SILVA, Rafael Silveira e (Orgs.). *Avaliação de impacto*

*legislativo: cenários e perspectivas para sua aplicação*. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017, p. 24-45).

Dito isso, concluo, assim como a Semag e o Ministério Público junto ao TCU, que medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação.

Pelas razões expostas pelo MPTCU, deixo de incluir na resposta à consulta a proposta da Semag no sentido de cientificar a Junta de Execução Orçamentária.

Deixo de acolher também a proposta da Semag e do MPTCU de acionamento da Advocacia-Geral da União ou do Ministério Público Federal, quanto à suposta inconstitucionalidade de normas como as que ora se examinam, por entender que a matéria não é pacífica, em face dos precedentes do STF acima citados, e também por não ser medida necessária para que esta Corte forneça uma resposta consistente à presente consulta, especialmente ao se considerar que o Poder Executivo pode, se quiser, adotar as providências que entender convenientes, quanto a essa questão, ainda que este Tribunal não lhe provoque nesse sentido.

Em face do exposto, acolhe, parcialmente, as propostas da Semag e do MPTCU e voto por que o Tribunal adote a deliberação que ora submeto à apreciação do Plenário.

TCU, Sala das Sessões Ministro Luciano Brandão Alves de Souza, em 14 de agosto de 2019.

RAIMUNDO CARREIRO  
Relator

## ACÓRDÃO Nº 1907/2019 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 039.853/2018-7.
2. Grupo I – Classe de Assunto: III - Consulta
3. Interessados/Responsáveis:
  - 3.1. Interessado: Casa Civil da Presidência da República.
4. Órgãos: Ministério da Economia; Ministério da Fazenda (extinta).
5. Relator: Ministro Raimundo Carreiro.
6. Representante do Ministério Público: Procurador Sergio Ricardo Costa Caribé.
7. Unidade Técnica: Secretaria de Macroavaliação Governamental (SEMAG).
8. Representação legal:
  - 8.1. Francisco Eduardo de Holanda Bessa e outros, representando Ministério da Economia.
  - 8.2. Allan Lúcio Sathler e outros, representando Ministério da Fazenda (extinta).
  - 8.3. Adriano Augusto de Souza e outros, representando Casa Civil da Presidência da República.

## 9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de consulta formulada pelo então Ministro de Estado da Fazenda, Eduardo Refinetti Guardia, na qual o consulente apresenta dúvida acerca das medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente (art. 167 da CF/88, art. 113 do ADCT, arts. 15, 16 e 17 da LRF, art. 112 da LDO);

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão de Plenário, em:

9.1. responder ao consulente que medidas legislativas que forem aprovadas sem a devida adequação orçamentária e financeira, e em inobservância ao que determina a legislação vigente, especialmente o art. 167 da Constituição Federal, o art. 113 do ADCT, os arts. 15, 16 e 17 da LRF, e os dispositivos pertinentes da LDO em vigor, somente podem ser aplicadas se forem satisfeitos os requisitos previstos na citada legislação;

9.2. encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, e às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal;

9.3. arquivar os presentes autos.

10. Ata nº 30/2019 – Plenário.

11. Data da Sessão: 14/8/2019 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-1907-30/19-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: José Mucio Monteiro (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Benjamin Zymler, Raimundo Carreiro (Relator), Ana Arraes, Bruno Dantas e Vital do Rêgo.

13.2. Ministro-Substituto convocado: Augusto Sherman Cavalcanti.

13.3. Ministros-Substitutos presentes: André Luís de Carvalho e Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)  
JOSÉ MUCIO MONTEIRO  
Presidente

(Assinado Eletronicamente)  
RAIMUNDO CARREIRO  
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)  
CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA  
Procuradora-Geral