

## CONSIDERAÇÕES SOBRE A RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

### *1- Objetivo do Trabalho*

Apresentar particularidades de importante denominador fiscal, a "receita corrente líquida", sobretudo as divergências de cálculo frente ao padrão da Secretaria do Tesouro Nacional, do Ministério da Fazenda.

### *2- O que é Receita Corrente Líquida - RCL*

É a base sobre a qual se calculam relevantes pisos e limites do direito financeiro.

Quanto mais alentada a receita corrente líquida, maior as possibilidades de gastos de pessoal, de assunção de dívidas, de pagamento de precatórios judiciais.

Sua composição evidencia-se na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 2º, IV), sendo depois reproduzida nas disposições constitucionais que dizem respeito ao regime especial de precatórios (art. 97, § 3º do ADCT).

A RCL é sempre apurada de modo consolidado, ou seja, alcança todas as entidades públicas do mesmo nível de

governo, exceto as empresas estatais autônomas, isto é, as que não dependem do Tesouro para operar suas atividades <sup>1</sup>.

Por isso, não há de se falar em RCL somente da Administração direta ou apenas de certa autarquia, fundação ou empresa pública dependente, mas, sim, RCL de toda a entidade federada.

Todavia, essa soma de receitas enseja duplicidades, viés oriundo de repasses e transações entre pessoas jurídicas do mesmo ente estatal. É o caso da transferência de dinheiros da Fazenda Central para uma fundação do mesmo governo, a implicar simultânea contabilização do mesmo dinheiro, quer no balanço do ente repassador, quer no balanço da entidade fundacional beneficiada.

Tal qual adiante melhor se verá, esse inconveniente é remediado pela clara identificação dessas operações, sob o nome de "intra-orçamentárias".

Assim, receitas intra-orçamentárias não ingressam no balanço geral consolidado e, via de consequência, ficam afastadas da receita corrente líquida.

---

<sup>1</sup> Em sentido contrário, empresa estatal dependente é a empresa controlada que tenha, no exercício anterior, recebido recursos financeiros de seu controlador, destinados ao pagamento de despesas com pessoal, de custeio em geral ou de capital, excluídos, neste último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária, e tenha, no exercício corrente, autorização orçamentária para recebimento de recursos financeiros com idêntica finalidade (conforme LRF, art. 2º, II e III e Resoluções Senatorias nº 43/01 e 48/07).

### **3- Período de Abrangência da Receita Corrente Líquida**

Para a Lei Complementar n° 101, de 2000, receita corrente líquida é o somatório de doze meses de arrecadação: a do mês de apuração e a dos onze anteriores, excluídas as duplicidades antes comentadas (art. 2°, § 3°).

Ao se referir àquele indicador, há de se vislumbrar um conjunto de 12 meses de receita executada. Nesse passo, não há de se falar em RCL de um mês, de três ou de seis meses, mas, tão-só, de 12 meses.

Tendo em vista que os limites fiscais são aferidos, a rigor, de quatro em quatro meses, a amplitude de 12 meses não é para coincidir com o exercício financeiro (ano civil), mas, sim, para neutralizar a sazonalidade típica da receita governamental.

De fato, no setor governo, os ingressos de caixa são mais intensos no início e no fim do ano, quer dizer, a receita não é linear ao longo do exercício e, sob tal cenário, não há de se culpar tal oscilação pelo não-cumprimento do limite da pessoal em certo mês do ano, conquanto, vale repetir, o lapso de 12 meses da RCL neutraliza a flutuação arrecadatória.



### **4- O papel da Receita Corrente Líquida no Direito Financeiro**

Tal parâmetro referencia limites e mínimos da Constituição, da Lei de Responsabilidade Fiscal e de Resoluções do Senado.

Sob a Lei de Responsabilidade Fiscal, a RCL baseia o nível de reserva para o atendimento de riscos fiscais, a chamada reserva de contingência <sup>2</sup>; de igual modo, referencia o freio de maior impacto no dia-a-dia da Administração: o da despesa de pessoal, o qual se desdobra em 4 (quatro) vertentes, abaixo relatadas em função da esfera estadual de governo:

- ✓ *Limite global* de todo o Estado: 60% da receita corrente líquida.
- ✓ *Limite por Poder estatal*: 49% (Executivo); 6% (Judiciário); 3% (Legislativo); 2% (Ministério Público).
- ✓ *Limite prudencial*, que, se atingido, impede, salvo exceções, a contratação de servidores e os aumentos salariais: 95% dos antes mencionados subtotos <sup>3</sup>.
- ✓ *Limite de alerta*, que, se alcançado, faz com que os Tribunais de Contas notifiquem o Poder sob risco de desvio fiscal: 90% dos sobreditos subtotos <sup>4</sup>.

Por solicitação da LRF e mediante duas Resoluções <sup>5</sup>, o Senado impôs barreira à dívida líquida de longo prazo

---

<sup>2</sup> Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, .....

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

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

<sup>3</sup> Art. 22, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

<sup>4</sup> Art. 59, § 1º da LRF.

<sup>5</sup> Resoluções Senatoriais nº 40 e 43, de 2001.

(consolidada) de Estados (200% da RCL) e Municípios (120% da RCL).

Diz-se que a dívida é líquida quando dela se subtraem as disponibilidades financeiras da entidade pública.

Também, aqueles dois instrumentos senatoriais estabeleceram outros limites fiscais para Estados e Municípios:

- ✓ *Operações de Crédito*: 16% da receita corrente líquida;
- ✓ *Pagamento anual de encargos da dívida*: 11,5% da receita corrente líquida;
- ✓ *Oferta de Garantia a outros entes federados*: 32% da receita corrente líquida;
- ✓ *Operações de Antecipação da Receita Orçamentária - ARO*: 7% da receita corrente líquida.

Não bastasse isso, a receita corrente líquida norteia uma das duas formas de pagamento de precatórios judiciais. De fato, a Emenda Constitucional nº 62/2009 veio dispor que, caso assim optem, Estados e Municípios depositem, todo mês, entre 1% e 2% da RCL nas contas bancárias administradas pelo Tribunal de Justiça (art. 97, ADCT).

 Ainda, a lei federal que baliza os regimes próprios de previdência, a nº 9.717, de 1998, preceituava que o gasto líquido com inativos e pensionistas não superaria 12% da receita corrente líquida (art. 2º, § 1º). Contudo, tal limitação foi revogada pelo Supremo Tribunal Federal, visto que, a termo do art. 169 da Constituição, freios à despesa

de pessoal devem estar objetivados em diploma complementar e, não, como no vertente caso, em lei ordinária <sup>6</sup>.

#### **5- Por que a escolha da Receita Corrente Líquida?**

Em primeiro lugar, tal indicador traduz a efetiva capacidade de arrecadação do ente governamental, posto que a outra espécie de receita: a de capital tem comparecimento irregular na Fazenda Pública; não reflete, de modo seguro, a retaguarda financeira dos governos.

Em outras palavras, a receita de capital é integrada por itens de comparecimento fortuito, ocasional, não-freqüente, como os empréstimos e financiamentos, a alienação de bens públicos e o recebimento de transferências voluntárias de outras pessoas políticas <sup>7</sup>.

De mais a mais, a receita corrente é absolutamente majoritária na arrecadação; no Estado de São Paulo, tal categoria respondeu, em 2010, por nada menos que 96,43% do total coletado no ano.

---

 <sup>6</sup> Em verdade, a revogação concretizou-se na Lei n.º 10.887/2004, após o Supremo Tribunal Federal-STF assim se ter pronunciado na ADI 2238: "Prosseguindo no julgamento, o Tribunal conferiu interpretação conforme à Constituição Federal ao inciso II do art. 21 da LC 101/2000 ("Art. 21 - É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda: ... II - o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo."), para que se entenda como "limite legal" o previsto em lei complementar. (Informativo STF n.º 297 - ADI 2238, em 12/02/2003).

<sup>7</sup> Art. 11, § 2º da Lei n.º 4.320, de 1964.

Em segundo lugar, a RCL foi escolhida porque afasta as duplicidades inerentes à reunião de contas das entidades públicas do mesmo governo. Vai daí o adjetivo "líquido" na denominação do parâmetro.

Exemplo de dupla contagem acontece nos regimes próprios de previdência - RPPS; a despesa de contribuição patronal, de pronto, não representa saída do erário; não é desembolso; é dinheiro que, via de regra, permanece no caixa governamental, para, depois de capitalizado, bancar aposentadorias e pensões.

Pois bem, o tal gasto patronal vem de receitas já antes contabilizadas (ICMS, IPVA, entre outros), sem embargo de depois ensejar, no fundo ou entidade que administra o RPPS, uma duplicada receita, agora intitulada "Contribuição Social", que, assim como já se falou, é designada intra-orçamentária.

Resta claro que essa segunda receita, a de Contribuição Social, não é novo ingresso de dinheiro; apenas provém daqueles ingressos normais, corriqueiros, habituais do ente patrocinador do sistema próprio (ICMS, IPVA).

Então, no balanço consolidado e, portanto na RCL, não comparece a intra-orçamentária Contribuição Patronal.

 Nas explicações que faz quanto ao Demonstrativo da Receita Corrente Líquida <sup>8</sup>, a Secretaria do Tesouro Nacional assim diz:

---

<sup>8</sup> Portaria STN n° 407, de junho de 2011 - Modelo do Relatório Resumido da Execução Orçamentária - [www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br).

"Portanto, as receitas intra-orçamentárias (contrapartida da modalidade 91) deverão ser excluídas do cálculo por caracterizarem duplicidades, uma vez que representam operações entre entidades integrantes do mesmo orçamento fiscal e da seguridade social. Ou seja, as receitas intra-orçamentárias não poderão ser computadas nas linhas referentes às receitas correntes brutas e também não poderão ser deduzidas. Nesse contexto, a contribuição patronal para o Regime Próprio de Previdência dos Servidores - RPPS, por configurar uma duplicidade, não será computada na linha Receita de Contribuições e não será deduzida".

Em suma, optou-se pela receita corrente líquida, vez que conta esta com 3 (três) vantagens:

- a) Comparecimento amplamente hegemônico na arrecadação pública;
- b) Apresenta-se, todo ano, de modo habitual, freqüente, regular;
- c) Afasta a dupla contagem que se dá na consolidação dos balanços das entidades do mesmo nível de governo.

#### **6- A necessidade de bem apurar a Receita Corrente Líquida.**

Vital o adequado cômputo desse indicador fiscal; disso podem advir decisões que penalizam servidores, agentes políticos e a população em geral; eis alguns exemplos:

- ✦ Corte de servidores, conforme as etapas prescritas no art. 169, § 3º da Constituição: redução de despesas com cargos em comissão; exoneração de servidores não estáveis; exoneração de servidores estáveis.

- ✚ Impossibilidade de, salvo exceções, aumentar a despesa de pessoal, pois que ultrapassado o limite prudencial da Lei Complementar n° 101, de 2000 (art. 22, parágrafo único).
- ✚ Aplicação de pesada multa em dirigente que, em dois quadrimestres, não conteve o gasto laboral (30% dos vencimentos anuais <sup>9</sup>).
- ✚ Reclusão, de um a quatro anos, de gestor público que, nos derradeiros 180 dias do mandato, ordenou o aumento do gasto laboral (art. 359-G do Código Penal).
- ✚ Não-possibilidade de a população beneficiar-se com convênios financiados pela União, caso não ocorra o retorno, nos prazos determinados, aos limites da despesa de pessoal e dívida consolidada (art. 23, § 3° e art. 31, § 2°, ambos da LRF).
- ✚ Dano aos serviços públicos à vista do corte nos Fundos de Participação de Estados e Municípios; isso, na hipótese de não se ter depositado o exato valor proporcional à receita corrente líquida (art. 97, § 10, V do ADCT).

### **7- O Conteúdo da Receita Corrente Líquida**

Nos termos da Lei Complementar n° 101, de 2000, assim se compõe o denominador comum dos limites fiscais:

---

<sup>9</sup> Art. 5°, IV da Lei n° 10.028, de 2000.

"Art. 2º Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

IV - receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

§ 1º Serão computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

§ 2º Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19.

§ 3º A receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidade".

De se ver que a RCL capta todos os itens que se perfilam na categoria corrente da receita pública, sem embargo das deduções apresentadas no antes transcrito dispositivo.

Nos Estados mais industrializados, a receita tributária é, de longe, a mais significativa. Compõe-se de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Tal entrada, no Estado de São Paulo, significa 79% de todas as rubricas correntes.

Tendo em mira o princípio do orçamento bruto <sup>10</sup>, os impostos ligados ao Fundo da Educação Básica - FUNDEB serão

---

<sup>10</sup> Art. 6º da Lei nº 4.320, de 1964.

registrados pelo seu valor total, mesmo que o Estado sofra perda financeira junto àquele Fundo.

De outro lado, são as seguintes as deduções que se abatem sobre a receita corrente:

- ✓ *Valores que, apesar arrecadados pelo Estado, são entregues, por força constitucional, aos Municípios.* Com efeito, os 25% do ICMS e os 50% do IPVA não financiam qualquer atividade ou projeto dos governos estaduais.
  
- ✓ *Contribuição dos servidores ao regime próprio de previdência e a compensação entre o INSS e os sistemas locais de aposentadoria e pensão* <sup>11</sup>. Esses dois abatimentos se escoram na simetria, uma vez que, a mando da LRF, ambos também reduzem a despesa de pessoal <sup>12</sup>, o que faz prevalecer o conceito de gasto líquido de pessoal, quer dizer: a parcela do gasto suportada pela entidade

---

<sup>11</sup> Conforme previsto no art. 201, § 9º da Constituição - contagem recíproca do tempo de contribuição na administração pública e na atividade privada.

<sup>12</sup> Art. 19 - .....

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

estatal e, não, pelo servidor ou por outro sistema de previdência (INSS, por exemplo).

- ✓ *Recursos recebidos da União para o custeio de despesa de pessoal* - somente para o Distrito Federal e os Estados do Amapá e de Roraima.

#### **8- O Padrão da Secretaria do Tesouro Nacional - STN**

Determina a Constituição que o Poder Executivo publique, até 30 dias após o encerramento do bimestre, o relatório resumido da execução orçamentária (art. 165, § 3º).

Depois, a Lei de Responsabilidade Fiscal vem detalhar o conteúdo daquele relatório, nele inserindo, tal qual anexo, a demonstração bimestral da receita corrente líquida (art. 53, I).

Em tal contexto, a Secretaria do Tesouro Nacional - STN já editou quatro manuais, padronizando não apenas o mencionado relatório bimestral, mas, também, o quadrimestral relatório de gestão fiscal <sup>13</sup>.

 Assim faz aquela Secretaria, pois, na qualidade de órgão central de contabilidade da União, a ela incumbe editar normas gerais de consolidação das contas públicas; isso, enquanto não implantado, por lei, o Conselho Nacional de Gestão Fiscal.

---

<sup>13</sup> vide [www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)).

É bem isso o que diz o art. 50, § 2º da sobredita disciplina fiscal:

"Art. 50 -

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67".

No Anexo III ao modelo nacional de relatório resumido da execução orçamentária, a STN reproduz, na fórmula da receita da corrente líquida, as inclusões e exclusões determinadas na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 2º, IV).

De se dizer que, em tal normatização, dá-se, ainda hoje, razoável debate com os Tribunais de Contas e vários órgãos estaduais e federais.

Iniciado já no ano de edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, 2000, tal processo participativo logrou alguns consensos, porém, malgrado os 11 anos que se passaram, restam ainda controvérsias que, no caso ora em interesse, reduzem, no mais das vezes, o tamanho da receita corrente líquida e, por isso, a capacidade de gasto com pessoal, serviço da dívida e quitação de precatórios judiciais.

 Entendem alguns Estados que, sob o escopo da responsabilidade fiscal, cabe afastar rubricas como as do Imposto de Renda, bem assim as referentes a transferências voluntárias, Royalties, Salário-Educação e ao Fundo da Educação Básica - FUNDEB.

No tocante aos acordos conquistados no debate, ressalte-se que, nos dias atuais, há unanimidade quanto ao

abatimento da receita resultante da anulação de Restos a Pagar <sup>14</sup>, posto que é isso fato puramente escritural, contábil, fictício; não representa, em nenhum momento, ingresso de dinheiro no caixa governamental.

De igual forma, houve concordância quanto a não confundir as deduções legais da RCL com o fato contábil conhecido como duplicidade. É dedução legal a contribuição *dos servidores* ao RPPS, nisso considerando que, na despesa de pessoal, também se faz o mesmo abatimento. De outro lado e assim como explicado no item 4 deste estudo, é duplicidade a inserção da contribuição *patronal*, que, por isso, não ingressa na RCL e, por óbvio, nem dela é abatida.

Não obstante esses consensos remanescem pontos controversos na aferição da receita corrente líquida; são eles:

- i. Exclusão das transferências voluntárias;*
- ii. Abatimento simultâneo do Imposto de Renda; da despesa de pessoal e, também, da receita corrente líquida;*
- iii. Tamanho da inserção do Fundo da Educação Básica - FUNDEB;*
- iv. Exclusão da receita do fundo de saúde dos servidores;*
- v. Não-inclusão de receitas devolvidas mediante programas de incentivo fiscal.*

---

<sup>14</sup> Art. 38 da Lei n° 4.320, de 1964 - Reverte à dotação a importância da despesa anulada no exercício; quando a anulação ocorrer após o

Nos próximos tópicos, serão comentadas, uma a uma, essas cinco polêmicas.

**9-A polêmica relativa à exclusão das Transferências Voluntárias (convênios), dos Royalties e do Salário-Educação.**

Os Estados que defendem tal exclusão escoram-se na rigorosa vinculação dos recursos de convênio, de Royalties e do Salário-Educação.

De igual forma, alegam que a Constituição veda o uso de convênios em despesas de pessoal (art. 167, X); também dizem que, a termo das respectivas leis de regência, os Royalties e o Salário-Educação não podem financiar os gastos laborais.

Parece contraditório que alguns Estados postulem o estreitamento da receita corrente líquida, visto que, em algum momento, poderiam ter dificuldades em se acomodar a limites baseados naquele referencial de cálculo.

 A Nota Técnica nº 2.321/2006, da Secretaria do Tesouro Nacional, parece solver aquela estranheza; para a Nota, a tese excludente está "ligada ao fato de que a mesma justificativa tem sido objeto de ações judiciais cautelares que pleiteiam exclusões no cálculo da Receita Líquida Real - RLR, utilizada como base do pagamento da dívida de Estados e Municípios com a União. Assim, embora o pleito já tenha sido indeferido em várias liminares, parece ainda

---

encerramento deste, considerar-se-á receita do ano em que se efetivar.

haver a expectativa de que a aceitação de exclusões na RCL fortaleceria o argumento jurídico dos que pleiteiam igual exclusão na RLR. Esse parece ser o caso de estados como Bahia, Pernambuco, Ceará, Alagoas e Goiás".

Então, quer-se baixar a RCL para não haver incoerência no pleito de reduzir indicador que baliza o alentado pagamento mensal das dívidas com a União: a receita líquida real - RLR<sup>15</sup>.

De outra banda, há de se convir que as receitas de convênio, de Royalties e de Salário-Educação perfilam-se, todas elas, como transferência corrente intergovernamental, grupo expressamente incluído na receita corrente líquida (art. 2º, IV, LRF); deve-se ainda ponderar que os solicitados expurgos, em nenhum momento, apresentam-se na mencionada norma fiscal.

Então, recorre-se aqui a uma máxima de hermenêutica: "o que a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir".

 De mais a mais, os limites fiscais são tetos para gastos; não autorizam mais despesa; apenas o orçamento é que assim faz. Nesse passo, eventual folga em certa barreira fiscal não está a sancionar, de pronto, maior gasto ou aumento da dívida. Sob a chancela do Legislativo, compete ao gestor agir sob responsabilidade fiscal e, por isso, receitas temporárias, ocasionais, como as de

---

<sup>15</sup> Em geral, os Estados desembolsam, todo mês, o equivalente a 13% da receita líquida real - RLR e, nunca é demais lembrar que, em 1998, o Governo Federal assumiu a dívida de todos os Estados da Federação.

convênio, não podem dar margem a novas despesas continuadas, tais como as de pessoal.

Nesse entendimento, labora em acerto a Portaria n° 249, de 2010, da Secretaria do Tesouro Nacional - STN: "as receitas vinculadas como, por exemplo, as transferências relativas a convênios, as receitas comprometidas com o Sistema Único de Saúde, os royalties de compensações financeiras, o salário-educação, o Fundo de Combate à Pobreza, não deverão ser deduzidas para efeito da RCL".

**10- A polêmica do abatimento simultâneo do Imposto de Renda: da despesa de pessoal e da receita corrente líquida**

Por mando constitucional, o Imposto de Renda sobre rendimentos pagos por Estados e Municípios a estes pertencem (art. 157, I e 158, I).

Nesse cenário, a Secretaria do Tesouro Nacional determina que esse tributo seja recepcionado tal qual receita própria (tributária); não mais de transferência da União <sup>16</sup>.

Os que postulam o abatimento simultâneo do Imposto de Renda dizem, acertadamente, que tal tributo não caracteriza novo ingresso de dinheiro público.

---

<sup>16</sup> Portaria STN n° 249, de abril de 2010.

Explica-se melhor: à vista de a folha salarial ser escriturada pelo número bruto e uma de suas partes, a dedução do IR não representar desembolso de caixa, por essas razões, a Fazenda Pública, em contrapartida, precisa constituir uma receita de compensação, de índole tributária: o Imposto de Renda Retido na Fonte.

Por isso, resta claro que o IR não é nova receita, mas apenas uma rubrica que compensa o fato de o respectivo desconto salarial não ter sido recolhido para a Receita Federal, permanecendo no caixa pagador.

Se assim não se fizesse, a despesa seria maior do que a real, piorando o resultado de execução orçamentária.

Supondo que determinado Estado arrecade \$ 1.000 e os gastem apenas com despesa de pessoal. Considerando também que, daquele valor, \$ 80 tenham a ver com retenção, na fonte, do IR, então não se pode afirmar que o Estado coletou \$ 1.080 (\$ 1.000 mais o IR de \$ 80); em outras palavras, os \$ 80 fazem parte dos \$ 1.000; a eles, financeiramente, não se adicionam.

Por seu turno, não se pode afirmar que a despesa efetiva com pessoal cravou \$ 1.000; isso porque o servidor não recebeu a parcela \$ 80, que "retornou" ao erário pagador.

Então, a valer a literalidade desse raciocínio, haveria de se excluir o Imposto de Renda, quer do numerador (despesa de pessoal), quer do denominador (receita corrente líquida).

Neste ponto, afigura-se sempre uma indagação: qual a vantagem de retirar um mesmo valor; de cima e de baixo da equação?

Em resposta, deve-se dizer que, em virtude da lei de proporções matemáticas e à vista de denominador bem maior que o numerador, a dedução simultânea resulta percentual ligeiramente inferior, talvez o suficiente para o atendimento de limites da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A propósito, é esse o posicionamento esposado pelo Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul: *"assim a derradeira conclusão não poderia ser outra: nos conceitos de "despesa de pessoal" e de "receita corrente líquida" não devem ser considerados os valores do imposto de renda retido na fonte, concernentes aos servidores estaduais e municipais, para os fins específicos dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal" (in: "Parecer Coletivo n.º 2, de 2002; disponível no site [www.tce.rs.gov.br](http://www.tce.rs.gov.br)).*

Em que pese tal entendimento, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em nenhum trecho, prescreve a exclusão do Imposto de Renda, seja do gasto de pessoal, seja da receita corrente líquida; isso, apesar de assim fazer quanto à contribuição dos servidores ao regime local de previdência.

Também, a tese do abatimento simultâneo contraria o princípio do orçamento bruto <sup>17</sup>, conquanto receitas e despesas seriam contabilizadas pelo valor líquido.

---

<sup>17</sup> Art. 6º da Lei nº 4.320, de 1964.

A valer aquela corrente, o IR dos servidores da União não ingressaria na partilha que beneficia Estados e Municípios (FPE e FPM), em evidente prejuízo para essas esferas de governo.

Além do mais, a não-contabilização do IR como receita da União, Estados e Municípios reduziria o tamanho das vinculações que financiam a Educação e a Saúde.

Nesse diapasão, a Secretaria do Tesouro Nacional assim sustenta nas explicações que faz sobre o padrão de cálculo da RCL <sup>18</sup>: *"O Imposto de Renda Retido na Fonte deverá ser incluído pelo ente que efetuou a retenção na fonte, não se admitindo deduções a qualquer título para efeito de cômputo da RCL".*

#### *11- A polêmica do FUNDEB na apuração da receita corrente líquida - RCL*

Sucessor do FUNDEF, o Fundo da Educação Básica - FUNDEB é sistema que redistribui certos impostos entre Estados e seus municípios. Ganha o ente estatal que, em face da média estadual, oferece mais vagas na rede própria de ensino básico; em sentido inverso, perde o Estado ou o Município que assegura menos vagas.

Tendo em mira a retenção, na fonte, dos impostos FUNDEB <sup>19</sup> e considerando que, após o cálculo da quota estadual ou municipal no Fundo, aqueles tributos, no todo ou em parte,

---

<sup>18</sup> Portaria STN n° 249, de abril de 2010.

<sup>19</sup> ICMS, IPVA, FPM, FPE, IPI/Exportação e ITR.

"retornam" para o erário, ante essa engenharia contábil, há entendimentos divergentes quanto à participação do FUNDEB na receita corrente líquida de Estados e Municípios.

A Secretaria do Tesouro Nacional ampara sua escolha no regime de caixa, deduzindo, da RCL, a retenção dos 20% de impostos do FUNDEB, sem embargo de somar, àquele parâmetro, o efetivo recebimento do Fundo.

Essa leitura prejudica os Estados que recebem menos do que contribuem ao Fundo da Educação Básica.

Os Tribunais de Contas de São Paulo, Santa Catarina e Rio Grande do Sul discordam desse método; entendem que, no caso das entidades perdedoras, toda a retenção FUNDEB entra, sim, na RCL; para tanto, alegam que o valor perdido para o Fundo, para todos os efeitos, integra a aplicação dos 25% constitucionais da Educação.

De fato, não há como fazer despesa (contribuição ao FUNDEB) sem que exista a receita de suporte, sendo que esta deriva de impostos e, por isso, há de se perfilar na receita corrente líquida.

Ante o exposto, aqueles Tribunais de Contas assim apuram o FUNDEB na receita corrente líquida:

Relação FUNDEB/entidade federada	Ingresso na Receita Corrente Líquida
Entidade federada com perda relativa para o FUNDEB ( <i>contribui mais do que recebe</i> )	Os 20% dos impostos do FUNDEB, mas, não, o efetivo recebimento desse Fundo.
Entidade federada com ganho junto ao FUNDEB ( <i>recebe mais do que contribui</i> ).	O efetivo recebimento desse Fundo, mas, não, os 20% de impostos do FUNDEB

12- *A polêmica exclusão da receita do fundo de saúde*

Tendo em vista que a LRF manda deduzir, da RCL, a contribuição dos servidores ao seu sistema de previdência e assistência social <sup>20</sup>, o Tribunal de Contas do Distrito Federal interpreta que, por analogia, deva também ser afastada a contribuição aos fundos de saúde dos servidores.

Em artigo publicado na Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais, Márcio Ferreira Kelles afirma que, em reunião que congregou as Cortes de Contas do Brasil, tal posição foi referendada pela maioria dos presentes <sup>21</sup>.

Todavia, essa dicção tem dois relevantes inconvenientes:

- a) A pretendida exclusão do fundo de saúde não se expressa, de forma inequívoca e cabal, na Lei de Responsabilidade Fiscal, em cujo artigo 2º, IV as deduções são exaustivas; não enunciam os tais fundos de saúde dos servidores.
- b) A referenciada exclusão de previdência e assistência social tem a ver com a figura da "Contribuição", porém, de outro lado, Estados, Distrito Federal e Municípios não podem instituir contribuição para a saúde de servidores, mas, somente, contribuição de melhoria (art. 145, III, CF), aquela dita contribuição para o RPPS (art. 40, § 1º e art. 149, da CF) e contribuição para o

---

<sup>20</sup> Art. 2º, IV, c) da Lei de Responsabilidade Fiscal.

<sup>21</sup> Revista do TCE de Minas Gerais, abril, maio e junho, v.75 - n.2.

custeio do serviço de iluminação pública (art. 149-A, da CF). Aliás, é bem isso o que diz a Secretaria do Tesouro Nacional nas explicações ao modelo nacional de RCL, introduzido pela Portaria STN n° 249, de abril de 2010.

**13- A polêmica da não-inclusão das receitas devolvidas mediante programa de incentivo fiscal.**

Vários Estados da Federação possuem mecanismos de incentivo fiscal, os chamados fundos financeiro-fiscais, cujas receitas, querem alguns Estados, excluir da receita corrente líquida.

Conforme a Nota Técnica n° 2.321/2006, da Secretaria do Tesouro Nacional, "outra burla também indiretamente relacionada ao cálculo da RLR diz respeito à criação, nos Estados, de fundos de receita do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, seja transformando crédito existente em doação, seja aumentando a renúncia de receita ou combinando o aumento da renúncia de receita com vinculações de despesas através de fundos de gastos sociais, como o do programa de combate à pobreza. O modelo que adota doações voluntárias é utilizado pelo Rio de Janeiro e por Santa Catarina, com algumas diferenças. No Rio de Janeiro, até 20% do ICMS devido é transformado em doação para o fundo e, em Santa Catarina, 5%, com um desconto de 10% da colaboração no imposto devido. O modelo que inclui o aumento da renúncia de receita é utilizado por Alagoas, Ceará e Pernambuco, ..... O modelo que combina aumento da renúncia de receita e vinculações de despesas é

*utilizado por Goiás e Mato Grosso do Sul, com algumas diferenças.*

De outro lado, a receita desses fundos financeiro-fiscais tem origem marcadamente corrente; além disso, a LRF, em suas exaustivas deduções, não determina o abatimento desses fundos no cômputo da receita corrente líquida.

Nessa trilha, assim conclui a sobredita Nota Técnica da STN, "é de concluir-se, portanto, que não só os fundos financeiro-fiscais fazem parte do conceito de ente, como também os fundos de previdência que recebam aporte de recursos públicos. Em todos esses casos, tanto a receita deve ser incluída na RCL, nos termos do art. 2º da LRF retrocitado, excluídas as duplicidades, como a despesa com pessoal deve ser incluída no cômputo da Despesa Total com Pessoal, que será objeto de outra Nota".

#### **14- Conclusão**

No intento de agregar as contas de todas as entidades federadas da Nação, cabe à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) editar normas que possibilitem tal lição (art. 50, § 2º da LRF).

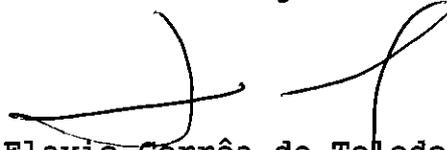
 Nessa dinâmica, há, ainda hoje, razoável divergência quanto ao conteúdo de alguns demonstrativos padronizados pela STN, vez que alguns Estados interpretam, de modo diferente, as normas legais que solicitam aquelas peças fiscais.

Os discordantes entendem que, sob a responsabilidade fiscal, cabe afastar, da receita corrente líquida, o Imposto de Renda Retido na Fonte, bem assim as transferências voluntárias de outros entes federados, os Royalties, o Salário-Educação, sem prejuízo de embutir, na RCL, valor menor do Fundo da Educação Básica - FUNDEB.

De outro lado, conclui o presente estudo que o modelo da Secretaria do Tesouro Nacional - STN é o melhor ajustado à RCL composta na Lei de Responsabilidade Fiscal. Com efeito, tal padrão não afasta as sobreditas receitas, visto que isso não se explicita na norma fiscal de regência (art. 2º, IV).

Contudo, este trabalho diverge da STN em um único ponto; eis a cifra perdida para o Fundo da Educação Básica - FUNDEB que, para todos os efeitos, integra os 25% constitucionais da entidade perdedora e, ao contrário do que pensa aquele órgão federal, não pode ser retirada do cômputo da receita corrente líquida.

SDG, em 29 de junho de 2011

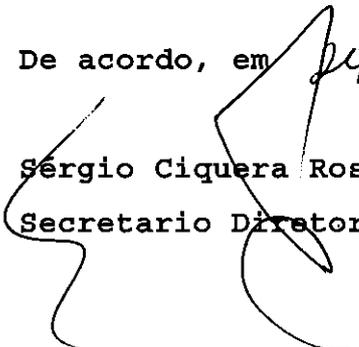


Flavio Corrêa de Toledo Jr.

Assessor Técnico do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo - Secretaria-Diretoria Geral

De acordo, em

29/6/11



Sérgio Ciquera Rossi  
Secretario Diretor Geral