
A APURAÇÃO DE INDEXADOR BÁSICO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL - A receita corrente líquida do Município

Flávio Corrêa de Toledo Júnior¹

A receita corrente líquida é o denominador comum de todos os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal. Sobre ela é que serão calculados os percentuais de gasto de pessoal, de despesas previdenciárias, de serviços de terceiros, da reserva de contingência e da dívida consolidada.

No contexto da verificação da receita corrente líquida – RCL podem ocorrer desdobramentos como corte de pessoal, de serviços terceirizados, dentre outros. Fundamental, portanto, a precisa identificação da RCL.

O esforço tributário para elevar a arrecadação do Município, óbvio, tende a incrementar essa base de cálculo e, por isso, deixar a Administração em situação mais confortável quanto aos limites da LRF. Tal lide não se resume à receita própria; pode estender-se às transferências do ICMS, item importante na receita de localidades com base econômica mais dinâmica; aqui, o Município teria a opção de cooperar com o ente ao qual se atribui, constitucionalmente, a arrecadação desse imposto, o Estado-membro. Tal parceria pode se dar na fiscalização do preenchimento das DIPAM – Declaração de Apuração do Índice de Participação dos Municípios no ICMS, aumentando, destarte, a quota-parte da Comuna no “*bolo*” do ICMS.

O inciso IV, artigo 2º, da LRF enumera, uma a uma, toda a composição bruta da RCL, que nada mais é do que o conjunto de fontes da categoria econômica “*Receita Corrente*”, segundo a tipificação do Anexo 3 da L. 4.320, quer isso dizer, afora três exceções adiante comentadas, a LRF não mandou subtrair qualquer rubrica da classificação corrente.

Por outro lado, tem-se argumentado que os recursos vindos da União e do Estado, a título de transferência voluntária (convênios), têm aplicação certa, bem definida, vinculada (ex.: merenda escolar, programa de renda mínima) não devendo sobre eles, os recursos de convênios, calcular-se os limites de gasto de pessoal, para mencionar apenas um deles. Em nosso entendimento, receita de convênios (código 1760.00.00) é subfonte de transferências correntes que, de seu turno, é fonte da categoria receita corrente. A lei não faz aqui qualquer tipo de distinção. Baseada em decisão de Sessão Plenária de 30/08/1995, lapidar citação do Manual do Tribunal de Contas do Rio Grande do Sul exaure a questão: “*o que a lei não distingue, não cabe ao interprete distinguir*”. Assim, a receita corrente de convênios integra, sim, a RCL, que, convém ressaltar, não é uma base de vinculação mas, tão-só, um parâmetro de comparação.

¹ Economista. Professor de Orçamento e Contabilidade Pública.

A receita corrente líquida procura captar a efetiva capacidade de arrecadação do ente público, pois que a outro tipo de receita, a de capital, tem natureza eventual, fortuita, não traduz ela a normalidade da arrecadação governamental.

Segundo a LRF, receita corrente líquida é a soma de doze meses de receita, a do mês de apuração e a dos onze anteriores, excluídas as duplicidades. Assim, quando a Lei 101 fala em RCL há que se entender, sempre, um agregado de 12 meses de receita efetivamente arrecadada, os quais, para efeito das avaliações periódicas de gastos de pessoal, de estoque da dívida etc., não coincidem, no mais das vezes, com o exercício financeiro. E, só poderia ser assim, visto que essas apurações devem balizar-se em dados de realidade, de execução e, não de projeção anualizada, que pode, ou não, se realizar. Dessa forma, não há que se falar em RCL de um mês, de três ou de seis meses, mas, tão-só, de 12 meses.

Bimestralmente, a apuração da RCL materializa o primeiro demonstrativo que acompanha o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (artigo 53, I). Assim, a primeira receita corrente líquida do ano é produto da receita executada em fevereiro e mais o agregado das receitas de março do ano anterior até janeiro do exercício corrente.

A nosso ver, a Lei Fiscal comete uma inconsistência quando faculta ao município pequeno o exame semestral dos limites de pessoal e dívida fundada (art. 63, I). Tomando-se como exemplo certa Prefeitura que no final de 2000 superou o limite máximo de gastos de pessoal. Terá ela 8 meses para retomar esse patamar (artigo 23, *caput*). Ora, se literal a interpretação daquele inciso do artigo 63, a Administração não faria a decisiva verificação no prazo final, 31 de agosto, mas, somente, em 31 de dezembro, fato que pode enquadrar o Prefeito em infração administrativa contra as finanças públicas, sujeitando-o à multa de 30% sobre seus vencimentos anuais (art. 5º, IV da Lei 10.028, de 20/10/2000).

Como visto, a lei manda descontar as duplicidades no levantamento da receita corrente líquida, esta comparece, marcadamente, nas transferências intragovernamentais, as que se verificam entre entidades de um mesmo nível de governo, da Prefeitura para uma autarquia municipal de água e esgoto, para termos um exemplo.

Assim, na consolidação do Município, não se pode computar a receita corrente total da Administração direta e mais toda a receita dos entes descentralizados, sem que antes se analise a existência de ingressos oriundos do Tesouro no corpo da receita de autarquias, fundações e empresas municipais. Caso contrário, no cálculo da receita corrente líquida, uma mesma receita será contada em duplicidade, a primeira vez na Prefeitura, a outra em cada entidade municipal contemplada com repasses do erário central.

No nível local de governo, a receita corrente líquida é produto do seguinte cálculo:

- Receita Corrente arrecadada pela Prefeitura
- (+) Receita Corrente Própria de autarquias, fundações e empresas dependentes (*)

- (-) Receita de anulação de Restos a Pagar
- (-) Contribuição dos servidores municipais ao regime próprio de previdência
- (-) Receita de compensação entre os regimes de previdência (L. 9796/99)
- (-) Recebimentos do FUNDEF ou, conforme o caso, 15% do ICMS, FPM e IPI/Exportação

➤(=) Receita Corrente Líquida do Município.

(*) as empresas dependentes escrituram sua receita pelo regime de competência; a nosso ver, deverão elas produzir demonstrativo à parte, evidenciando seus ingressos pelo regime de caixa, o mesmo utilizado pela Prefeitura e suas autarquias (art. 35, I, L. 4.320). Sem essa padronização não é possível a consolidação que evidencia a receita corrente líquida de todo o Município. De qualquer modo, vale lembrar, enquanto não implantado o Conselho Nacional de Gestão Fiscal, a Secretaria do Tesouro Nacional, órgão central de contabilidade que é, proporrá normas gerais para consolidação das contas públicas (art. 50, § 2º, LRF).

A primeira dedução da fórmula não vem enunciada na Lei de Responsabilidade Fiscal. Foi proposta por uma questão absolutamente lógica, na medida em que restos a pagar anulados geram uma receita escritural, de papel, fictícia. Procedese a esse artifício contábil porque a lei, expressamente, o determina (artigo 38 da Lei 4.320).

Outra polêmica da LRF diz respeito aos dois próximos abatimentos que se aplicam sobre a receita bruta, o da contribuição dos servidores ao seu sistema de previdência e o da receita de compensação entre os regimes de previdência, que, no caso do Município, tem a ver os com o numerário repassado pelo INSS em contrapartida à assunção de aposentadorias de servidores que antes contribuíram àquele regime geral. Por que realizar esses descontos e, reduzir um denominador básico como o é a receita corrente líquida?

Para compreender esses dois descontos, há os que procuram fazê-lo pela via estritamente contábil, qual seja, se o regime próprio de previdência é operado por um fundo especial, a contabilização orçamentária precisa, sempre, constituir uma receita compensatória, a de contribuição social, que infla, artificialmente, a capacidade de arrecadação. Tudo isso porque a folha salarial é empenhada pelo valor bruto e conquanto o desconto previdenciário que sobre a folha incide é valor que, naquele momento, não saiu dos cofres municipais, haja vista que o fundo integra, organicamente, a Administração direta.

Esse argumento contábil, todavia, não possui maior sustentação, tendo em conta que a LRF, como visto, já manda subtrair as duplicidades na apuração da receita corrente líquida (§ 3º, art. 4º). A lei não poderia discriminar, uma a uma, todas as hipóteses de abatimento por dupla contagem de receitas. Tal posicionamento, o contábil, perde ainda mais consistência quando o regime próprio é comandado por uma pessoa jurídica diversa da Prefeitura, uma autarquia ou uma fundação, situação que evidencia, claramente, essa tal duplicidade, posto que sempre haverá dupla contagem no repasse intragovernamental dos recursos previdenciários, notadamente na parte do empregador, que tem natureza orçamentária.

Além de tudo o que se disse, a justificativa contábil não explica o porquê do segundo desconto, o das receitas enviadas pelo INSS a mando da Lei 9796/99.

Assim, só se pode motivar essas subtrações frente a outro comando da LRF, o que exclui essas duas receitas da despesa bruta de pessoal (artigo 19, § 1º, VI, alíneas *a* e *b*). Uma cifra abatida, ao mesmo tempo, da despesa de pessoal e da receita corrente líquida.

Senão vejamos, na apuração da despesa líquida de pessoal, a LRF precisava, mesmo, ordenar o expurgo da receita de contribuição funcional, visto que não podia ela, a Lei Fiscal, incompatibilizar-se com diploma federal anterior, o de nº 9.717/98, que entende despesa líquida com inativos e pensionistas o produto da diferença entre o gasto previdenciário total e a contribuição dos respectivos segurados (artigo 2º, § 2º). Em resumo, se uma das estratégias da Lei Fiscal é conter a despesa de pessoal, necessário estreitar a base de cálculo, a RCL, mediante o desconto de uma parcela que, de qualquer modo, seria subtraída da despesa de pessoal.

Por outro lado e face à lei das proporções matemáticas, um mesmo valor retirado do numerador e de denominador mais alentado acaba por diminuir o quociente, o que reduz, ainda que pouco, os percentuais de gasto de pessoal. Exemplificando:

Em 1999, o Município A ultrapassou seu limite global para gasto com o funcionalismo:

$$\frac{\text{Despesa total de pessoal}}{\text{Receita Corrente Líquida}} = \frac{610}{1.000} = 61\%$$

Em 2000, após implantar regime próprio de previdência, o Município A retomou o limite sem que, para tanto, tivesse que cortar despesas de pessoal:

$$\frac{\text{Despesa total de pessoal} - \text{contrib. dos servidores}}{\text{Receita Corrente Líquida} - \text{contrib. dos servidores}} = \frac{610 - 61}{1.000 - 61} = 58,47\%$$

A última dedução diz respeito ao § 1º do comentado artigo 2º da LRF, mais precisamente ao jogo contábil do fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constituições Transitórias, o FUNDEF – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, que se constitui de 15% dos principais itens da receita municipal, o FPM, o ICMS e o IPI/Exportação. Esses 15% não são mais distribuídos segundo critérios como Valor Adicionado, População, Área Plantada, Área Inundada, dentre outros, mas conforme o número de alunos matriculados na rede própria de ensino do Município.

Tendo em conta a contabilização segundo o princípio do orçamento bruto, o empenho FUNDEF de 15% do ICMS, FPM e IPI/Exportação ocasiona, em determinadas circunstâncias locais, duplicidade no registro da receita. Com efeito, quando o Município dispõe de rede própria de ensino fundamental recebe parte daqueles 15%, podendo, inclusive, auferir um ganho, um “plus”, caso atenda mais

alunos do que a média estadual. Nesses dois casos, aquele empenho de 15% é, total ou parcialmente, escritural, não corresponde a uma saída efetiva de recursos municipais. Se há despesa escritural, existe, de igual modo, receita escritural, aquela que de fato não adentrou o erário. O não-expurgo dessa entrada fictícia gera dupla contagem de ingressos financeiros, situação que distorce a apuração da receita corrente líquida.

Nesse parágrafo 1º, foi sábia a Lei Fiscal ao prescrever que o FUNDEF fosse considerado pelos valores “pagos e recebidos” (§ 1º, artigo 2º).

Tendo em conta o jogo contábil do Fundo em questão, a apuração da receita corrente líquida assim se processará:

- **Município que só contribui ao FUNDEF, dele nada recebe:** aqui nada muda. A Comuna só paga ao FUNDEF. Os 15% de ICMS, FPM e IPI/Exportação serão, na íntegra, considerados na RCL, visto que coincidem com os valores pagos ao Fundo. Não há interferência escritural na Receita, visto que o Município nada recebe desse Fundo. Não há que se fazer deduções no Balanço Geral da Receita

- **Município que recebe do FUNDEF menos do que a ele contribui:** Relativamente à situação pré-FUNDEF (antes de 1998), esse Município não obteve ganho líquido de receita.. Nos 15% de ICMS, FPM e IPI/Exportação já estão inclusos os valores pagos e recebidos à conta do FUNDEF. A receita efetivamente auferida do Fundo é, tão-somente, parcela desses 15%. É o retorno de um valor que, em verdade, nunca saiu. Embuti-la na RCL significa dupla contagem de receitas. Em suma, nesse segundo caso, a receita corrente líquida considerará os 15% de ICMS, FPM e IPI/Exportação, onde se encontram as cifras *pagas e recebidas* do FUNDEF, descartando, ato contínuo, o montante recebido desse Fundo do Ensino Fundamental

➤Município que só recebe do FUNDEF, a ele nada contribui (caso 3 do item 7): Relativamente à situação pré-FUNDEF (antes de 1998), este tipo de Município auferiu ganho líquido de receita, o já mencionado “plus”. Tendo em mira que essa Comuna só recebe, nada paga ao FUNDEF, natural que, na receita corrente líquida, só se considerem os valores efetivamente recebidos do FUNDEF, excluindo-se os 15% de ICMS, FPM e IPI/Exportação que representam, apenas, parte do quinhão auferido do Fundo.

O quadro abaixo sintetiza as 3 hipóteses:

Relação financeira FUNDEF/Município	Parcela a ser considerada na receita corrente líquida – RCL
Município que só contribui ao FUNDEF, dele nada recebe	15% do ICMS, FPM e IPI/Exportação
Município que recebe do FUNDEF menos do que a ele contribui	15% do ICMS, FPM e IPI/Exportação
Município que só recebe do FUNDEF, a ele nada contribui	FUNDEF efetivamente recebido

Elaborados pela Secretaria do Tesouro Nacional, os modelos de Relatório Resumido da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal carregam um erro conceitual, pois que da RCL excluiu-se os 15% pagos ao FUNDEF. Essa Secretaria considera, apenas, as cifras efetivamente recebidas desse fundo. Assim fazendo, reduz-se as 3 hipóteses, antes mostradas, a uma única fórmula. De nossa parte, entendemos que não se pode, no caso, visualizar apenas o campo da receita, apenas o esquema financeiro. Deve-se considerar o todo, o aspecto de que o valor perdido para o FUNDEF é, de todo modo, aplicação no ensino do ente perdedor; abate-se ele dos 15%, que é o mínimo a ser aplicado no ensino fundamental. Além do mais, a Lei de Responsabilidade Fiscal refere-se à expressão “*pagos e recebidos*”. Município que não tem rede própria de ensino fundamental só paga àquele Fundo, dele nada recebe. Ora, se a lei determina a inclusão dos valores pagos, porque descartá-los?