

**É POSSÍVEL PAGAR TODA A CONTA? A ATIVIDADE FINANCEIRA DO
ESTADO E A COVID 19: Análise das fontes do Direito Financeiro e da necessidade de
controle pelos Tribunais de Contas diante das crises atuais**

**IS IT POSSIBLE TO PAY THE WHOLE BILL? THE FINANCIAL ACTIVITY OF
THE STATE AND COVID 19: Analysis of the sources of Financial Law and the need
for control by the Courts of Auditors in the face of current crises**

André Luiz de Matos Gonçalves*
Waldecy Rodrigues**
Júlio Edstron S. Santos***

RESUMO: É possível que o Estado brasileiro pague toda a conta dos gastos públicos aumentada pela pandemia causada pela COVID 19? Fulcrado na técnica de revisão bibliográfica e no método hipotético dedutivo, esta pesquisa buscou demonstrar a necessidade de análise contínua das fontes do Direito Financeiro, principalmente no contexto das atuais crises, econômicas, sociais e sanitárias experimentadas pelo Brasil, situação em que é necessário que os Tribunais de Contas exerçam de maneira ainda mais pormenorizada as suas atividades de controle externo da Administração Pública. A problematização adotada foi como a análise das fontes do Direito Financeiro podem auxiliar com a manutenção dos serviços públicos e promover o cumprimento dos objetivos fundamentais da República brasileira, sobretudo, do desenvolvimento regional? O objetivo geral perseguido foi demonstrar que, no atual ambiente desafiador, a efetividade do Direito Financeiro é fundamental para a proteção de políticas públicas e a consolidação dos direitos e garantias fundamentais.

Palavras-chave: Direito Financeiro, crise, fontes formais, fontes materiais, controle externo, desenvolvimento regional.

ABSTRACT: Is it possible for the Brazilian State to pay the entire bill increased by the pandemic caused by COVID 19? Based on the bibliographic review technique and the hypothetical deductive method, this research sought to demonstrate the need for continuous analysis of the sources of Financial Law, especially in the context of the current crises, economic, social and sanitary experienced by Brazil, a situation in which it is necessary that the Audit Courts exercise their public control external control activities in even more detail. The question adopted was how can the interaction of Financial Law help with the maintenance of

* Graduado no Curso de Comunicações pela Academia Militar das Agulhas Negras (1999) e graduação em Direito pela Universidade de Fortaleza (2005). Doutor em Direito pelo Centro Universitário de Brasília - UNICEUB e Mestre pela Universidade Federal do Tocantins, em parceria com a Escola Superior da Magistratura Tocantinense (ESMAT), e a Escola Paulista de Magistratura (EPM). Foi Reitor da Universidade do Tocantins - UNITINS e Professor Universitário de Direito Constitucional; foi Procurador efetivo do Estado do Tocantins e atualmente é Conselheiro Titular da Segunda Relatoria do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Professor fundador do Instituto de Direito Aplicado ao Setor Público - IDASP.

** Doutor em Sociologia pela Universidade de Brasília, Brasil (2001). Professor Associado 1 da Universidade Federal do Tocantins, Brasil.

*** Professor do IDASP e Uninassau de Palmas. Diretor Geral do ISCON do TCE do Tocantins. Doutor em Direito pelo UniCEUB. Mestre em Direito Internacional Econômico pela UCB/DF. Membro dos grupos de pesquisa NEPATS - Núcleo de Estudos e Pesquisas Avançadas do Terceiro Setor da UCB/DF, Políticas Públicas e Juspositivismo, Jsmoralismo e Justiça Política do UNICEUB. E-mail: edstron@yahoo.com.br.

public services and promote the fulfillment of the fundamental objectives of the Brazilian Republic, above all, of regional development? The general objective pursued was to demonstrate that in the current challenging environment, the effectiveness of Financial Law is fundamental for the protection of public policies and the consolidation of fundamental rights and guarantees.

Keywords: Financial Law, crisis, formal sources, material sources, external control, regional development.

INTRODUÇÃO

A saúde financeira do Estado brasileiro vem há anos dando perigosos sinais de alerta. Porém, a pandemia causada pelo novo coronavírus, conhecido como COVID-19, trouxe ainda mais dificuldades para a manutenção do financiamento das políticas públicas e, ainda, consagrar os direitos e garantias fundamentais, que são continuamente monitorados pelos órgãos de controle externo, como por exemplo, os Tribunais de Contas.

A problematização adotada foi como a análise científica das fontes formais e materiais do Direito Financeiro podem auxiliar na manutenção de serviços públicos essenciais como saúde, educação, lazer etc. E ainda ajudar na concretização dos direitos e garantias fundamentais no Brasil? O objetivo geral constitui-se em demonstrar que no ambiente de crise no Brasil, o Direito Financeiro é basilar para a manutenção dos serviços que são prestados pelo Estado, inclusive, com o controle externo, exercido pelos Tribunais de Contas, devendo sopesar e maximizar a atuação da Administração Pública, em todas as esferas federativas, mormente neste momento de pandemia. Ainda, no plano metodológico, foi utilizada a técnica de revisão bibliográfica e o método hipotético dedutivo para a avaliação dos dados que serão apresentados neste texto.

O primeiro passo foi demonstrar a dimensão dos desafios causada pelo coronavírus. Situação que aprofundou as crises econômicas, sociais e sanitárias. Percebe-se, por causa da COVID-19, a necessidade de o Estado brasileiro investir literalmente mais de setecentos bilhões de reais em ações nas áreas de saúde, assistência social e, até mesmo, em pesquisas contra esta doença.

O ponto central, desta parte, foi destacar que, devido à dimensão da crise, é necessário se reanalisar as fontes do Direito Financeiro para que sejam indicadas as fontes de onde podem ser extraídos os recursos financeiros para o enfrentamento das crises. A nossa preocupação acadêmica foi: será possível pagar toda a conta advinda da COVID-19 e de problemas históricos como acesso à saúde, educação, cultura e ao trabalho? Ou de maneira, um pouco mais técnica: haverá recursos estatais que ampare ações estatais para a superação das atuais crises.

Outra questão dissecada foi a necessidade de análise do Direito Financeiro e as suas fontes, como instrumento indutor do desenvolvimento regional, ou seja, do estabelecimento de condições para melhorias para a população brasileira.

Seguindo, foi apontado que o Direito Financeiro é uma área do Direito Público que busca normatizar as ações de arrecadação, direcionamento e utilização dos recursos públicos,

estabelecendo parâmetros para toda a Administração Pública e, por consequência, limites de atuação para os Tribunais de Contas.

O Direito Financeiro foi descrito como um instrumento de proteção das políticas públicas e consolidação dos direitos e garantias fundamentais, uma vez, que sua utilização possibilita melhorias na técnica de alocação de recursos públicos, inclusive, em momentos de crise como o atual.

Houve a análise das fontes formais do Direito Financeiro, destacando-se as principais normas jurídicas, no plano constitucional e legal, que condicionam a aplicação desta área jurídica. A contribuição desta pesquisa estendeu-se para o cotejo desta fonte com os problemas brasileiros na atualidade.

O terceiro ponto enfocado foram as fontes materiais do Direito Financeiro, sendo que, nesta linha de pensamento, dissertou-se sobre os elementos não estatais, enfocando-os como fatores de produção desta área do Direito. Sobretudo, também ocorreu o cotejo das dificuldades do Estado, mercado e sociedade civil organizada para se relacionar com as normas jurídicas financeiras.

Um resultado da pesquisa foi a demonstração de que o Direito Financeiro possui um amplo espectro de atuação, coordenando receitas e despesas, orçamentos regulares e extraordinários, planos constitucionais e legais, atuação normativa estatal e o reconhecimento de elementos jurídicos advindo da sociedade.

O ponto final é buscar firmar o reconhecimento de que no atual momento de crises, as fontes do Direito Financeiro devem ser (re)analisadas para que se tornem ainda mais efetivas. Porém, com a utilização de créditos ordinários e extraordinários em um ambiente conturbado, é necessária a presença de controles que proporcionem segurança jurídica para os envolvidos e principalmente para os cidadãos.

2. PANDEMIA CAUSADA PELA COVID-19 E A CRISE FINANCEIRA

“Quando intelectuais negligenciam temas complexos é a comunidade que termina sendo negligenciada” (LEAL, 2017, p.287). Outrossim, em um momento de incerteza tal como ocorre em 2020, é necessário que juristas, acadêmicos, técnicos e a sociedade debruçem-se sobre temas complicados, como por exemplo, o sistema de arrecadação e distribuição dos recursos públicos, principalmente, para se manter políticas públicas, efetivar direitos fundamentais e promover desenvolvimento regional neste momento de crises no Brasil.

Neste diapasão, é preciso reconhecer a lição de Marcos Abraham “que as contas públicas brasileiras vão de mal a pior todos já sabemos. Mas o cenário não para de piorar, já que, ano, após ano o déficit fiscal – despesas maiores que receitas – se acumula de maneira crescente (...)” (2018, p. 151). Assim, é forçoso considerar que o novo coronavírus aprofundou os problemas enfrentados por toda a Administração Pública Brasileira.

A pandemia causada pela COVID-19 aprofundou os problemas financeiros do Estado brasileiro porque, neste momento, houve uma perda de arrecadação estatal. A situação de enfrentamento da pandemia é tão séria que ocorreu o deslocamento de mais de setecentos e cinquenta bilhões de reais para medidas emergências de combate à doença e proteção dos cidadãos brasileiros.

Como consequência, a Administração Pública, em todas as esferas federativas, terá dificuldades em um futuro próximo para manter serviços públicos de qualidade, uma vez que os recursos do erário se tornaram ainda mais escassos diante dos cenários de crise política, econômica e sanitária enfrentada pela Brasil, conforme demonstrado por Sergio Abranches (2020).

O momento é tão complexo que autores como Francisco S. A. Silveira (2019) identifica que o Brasil se encontra em um “estado econômico de emergência”, ou seja, foi atingido um ponto crítico que pode desencadear diversos reflexos negativos, tais o não cumprimento de deveres da Administração Pública como a manutenção de políticas públicas como o acesso à educação, saúde e cultura¹.

Devido às crises relatadas, este esforço acadêmico busca evidenciar que os instrumentos do Direito Financeiro, principalmente as suas fontes formais e materiais, devem ser continuamente analisadas à luz dos objetivos da República brasileira que buscam o contínuo desenvolvimento regional e, de forma direta, a proteção à dignidade da pessoa humana.

“O principal vírus que dissemina a inviabilidade econômica da grande maioria dos países “em desenvolvimento” atende pelo nome de miséria científico-tecnológica” (VEIGA, 2010, p. 23). Assim, consigna-se a compreensão de que desenvolvimento regional e elaboração de políticas públicas são entendidas como balizas para o desenvolvimento social, ou seja, na qualidade de vida dos cidadãos.

¹ O prometido Direito Constitucional Financeiro, voltado à igualdade, à garantia dos direitos fundamentais, ao cumprimento dos objetivos de erradicação da pobreza e de redução das desigualdades sociais vai sendo substituído por um Direito Conjuntural Financeiro, voltado ao atendimento da emergência econômica e que flexibiliza permanentemente a garantia dos direitos fundamentais. Em face de medidas de tamanha transformação, por quanto tempo ainda aguardarão os originais objetivos fundamentais da Constituição? Se é que voltarão a ser buscados em nosso país (SILVEIRA, 2019, p.3).

Por todos os problemas, sanitários, sociais e econômicos experimentados no Brasil é preciso reconhecer a necessidade de se “levar o direito financeiro a sério”². “Difícil saber, a essa altura, o que poderá ser feito para surpreender, pois a impressão é que todos os limites da improvisação e desconsideração total pelo ordenamento jurídico em matéria financeira foram ultrapassados” (CONTI, 2018, p. 154). A conta dos investimentos e/ou gastos praticados pela gestão pública brasileira será sentida com a dificuldade de manutenção de serviços estatal essenciais e, também, a perda da capacidade de investimento pela esfera governamental.

A Constituição Cidadã de 1988, a mais democrática da história constitucional brasileira, recepcionou um extenso rol de direitos, inclusive os sociais que exigem o investimento financeiro pelo Estado brasileiro, por exemplo, há constantes e vultosos investimentos em saúde e educação, buscando-se oferecer uma igualdade de condições aos brasileiros e não podem ser mais enxergadas como meras normas de conteúdo programático³.

De maneira propedêutica, deve-se distinguir que estão umbilicalmente ligadas aos objetivos fundamentais da República brasileira as políticas públicas e a concretização dos direitos e garantias fundamentais, para tanto a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal precisam gerar e organizar recursos, oriundos da atividade financeira do Estado, para que a população seja atendida em suas necessidades, ou conforme a lição acadêmica de Maria Arretche “qualquer união política (...) tem de optar por um arranjo institucional de ação de responsabilidades sobre políticas bem como das receitas para financiá-las” (2019, p.53).

A atividade financeira do Estado⁴ volta-se, sobretudo, ao conjunto de ações desempenhadas com a finalidade de criar, adquirir, gerir e despendar recursos para suprir as necessidades humanas coletivas, notadamente nos quadrantes da saúde pública e da educação, prestações executivas com previsão de aplicação de recursos indexados em percentuais da receita. Reconhecendo-se “a aplicação de dinheiro público é, portanto, requisito fundamental do conceito de gasto público (numa visão preliminar” (GOMES, 2015, p. 51).

² CONTI, Maurício. Levando o Direito Financeiro a Sério. Brasília, Conjur, 2018.

³ A questão, portanto, não é o que desejam ou afirmam que desejam os autores das teorias, mas como elas são implementadas e utilizadas. A razão por trás da resistência doutrinária à implementação da Constituição de 1988, simbolizada na “Doutrina Brasileira da Efetividade”, continua com Vezio Crisafulli, mal lido e quase não compreendido por estes autores, que afirma, corretamente, que toda norma incômoda é classificada como “programática” (BERCOVICCI, 2019, p. 675)

⁴ O fenômeno financeiro, assim, estuda a finalidade principal do Estado, que é a realização do bem comum, e a consequente necessidade de desenvolver diversas atividades, chamadas de atividades estatais, para que esse bem geral seja alcançado. Desse modo, o Estado não visa à proteção das necessidades individuais do homem, mas, sim, a satisfação das necessidades públicas (LEITE, 2017, p. 6).

O Direito Financeiro, como sistema objetivo, é o conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira⁵. Incumbe-lhe disciplinar a constituição e a gestão da Fazenda Pública, estabelecendo regras e procedimentos para a obtenção de receita pública e a realização dos gastos necessários à consecução dos objetivos do Estado (TORRES, 2020, p. 11).

Contudo, no contexto do combate ao Covid-19, a opinião governamental afirmou que a pandemia é prova de que “não havia proteção à saúde brasileira corrigida por gastos indexados. Quem deu a resposta foi o governo e a classe política (ao liberar recursos). Está provado que a indexação não protege ninguém”.⁶

No plano da educação, o ministro Paulo Guedes indagou: “o IPCA está em 1.6%. Vocês acham que a educação está mais protegida se der 1,6% de aumento ou fazer o Fundeb, que foi de 120% de aumento?”. Com efeito, todo o debate corre por conta da PEC do Pacto Federativo, a qual pretende desvincular despesas, não somente para União, mas também para Estado e Municípios, que passariam a estar desobrigados do investimento vinculado em saúde e educação.

É possível enxergar, pelo prisma constitucional, que as necessidades públicas demandam por prestações e reclamam a atividade financeira do Estado v.g., as medidas de fomento ao desenvolvimento nacional, as atividades tendentes a erradicação da pobreza e a mitigação das desigualdades sociais, ações insculpidas e direcionadas no art. 3º da CF⁷, os quais possuem urgente necessidade de concretização.

Não se deve olvidar que os objetivos fundamentais são metas a serem perseguidas por toda a Administração Pública e os entes federados, constituindo-se em metas a serem atingidas por toda a República brasileira, inaugurada em 1988.

Verifica-se que não há realizações em políticas públicas sem que a relação de complementariedade entre planejamento e execução do erário esteja muito bem assentada, com especial efeito, nas soluções orçamentárias⁸, afinal todos os direitos prescindem de recursos tal qual lecionaram Stephen Holmes e Cass Sunstein (2019).

⁵ Posto isso, pode dizer que o direito financeiro tem por objeto uma parcela da atividade financeira do Estado, no caso o orçamento público, compreendendo, pois, das respectivas receitas e despesas, bem assim o competente controle interno e externo (JARDIM, 2020, P. 4).

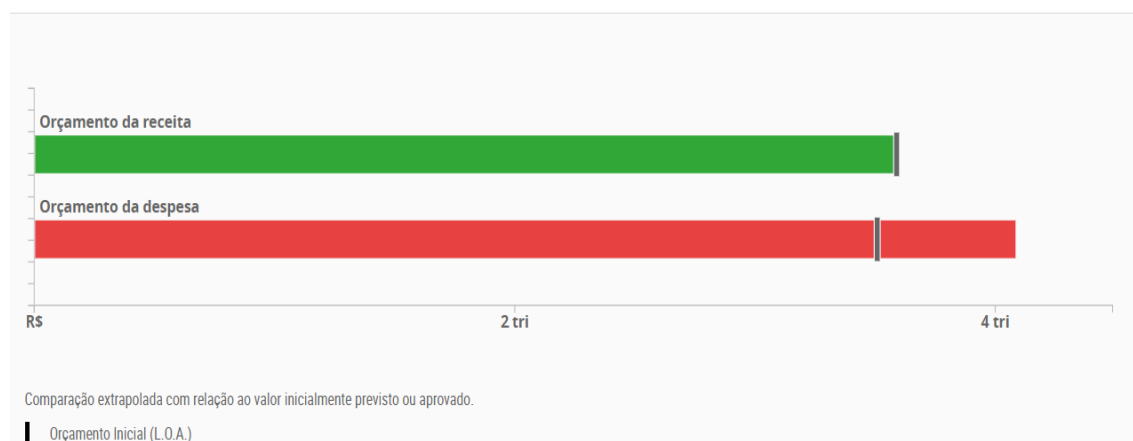
⁶ Fonte: www1.folha.uol.com.br (Governo e aliados discutem corte de \$ 30bi e avaliam programa social em 2021).

⁷ Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

⁸ Toda esta atividade desenvolvida para o atendimento do bem público necessita de uma grande soma de recursos financeiros. Assim, para suporte das despesas realizadas com a manutenção de serviços públicos e órgãos que lhe

Neste contexto, não se pode olvidar de que o Estado brasileiro vive um momento de calamidade⁹ que demanda, antes de tudo, planejamento fiscal, no qual, as fontes de custeio, assecuratórias dos direitos sociais, estão minguando de forma acelerada, tal qual aponta o gráfico abaixo demonstrando a diferença entre receitas (valores arrecadados) e as despesas (valores investidos) pela União, constando-se visualmente um déficit na casa dos bilhões de reais no ano de 2020.

Visão geral do orçamento anual



Fonte: Portal da Transparência do Poder Executivo Federal/2020

Pelo gráfico exposto, percebe-se que há um descompasso entre os valores que foram assimilados pelo Poder Executivo Federal, situação que deve ser agravada no último trimestre de 2020, e as suas despesas, fato comprometedor da capacidade do poder público de realizar investimentos em políticas públicas e na disponibilização de serviços públicos de qualidade.

O contexto brasileiro atual é desafiador tanto para empresários quanto para gestores públicos. As crises sanitária, financeira e social criam dificuldades para o desenvolvimento de atividades produtivas, o certo é que aparentemente, ninguém consegue pagar toda a conta herdada por questões históricas e aprofundadas pela COVID-19.

são próprios, o Estado necessita promover a busca de meios materiais – recursos financeiros - que envolvem uma atividade de natureza patrimonial, denominando-se atividade financeira do Estado (MILESKI, 2018, p.59).

⁹ Decreto legislativo nº. 06 2020, o que qual reconheceu o estado de calamidade necessária para aplicação do art. 65 da LRF.

3. AS FONTES FORMAIS DO DIREITO FINANCEIRO EM TEMPOS DA COVID-19: COMO TRATAR AS EXCEPCIONALIDADES?

Percebe-se que a atividade financeira do Estado deve ter como eixo central o bem comum¹⁰, distanciando-se, portanto, das demandas individuais, as quais devem ser alcançadas pelo esforço de cada cidadão e, até mesmo, das coletivas, alcançáveis pelo engajamento associativo ou por delegação aos particulares.

Sinteticamente, todas as receitas públicas devem ser utilizadas para a realização do bem comum da sociedade brasileira. Portanto, o Direito Financeiro e a atividade financeira do Estado são instrumentos de efetivação dos direitos e garantias fundamentais, inclusive, cumprindo a função alocativa do orçamento¹¹ para o cumprimento dos objetivos fundamentais, como por exemplo, a mitigação das desigualdades regionais.

Ainda pela ótica das crises narradas, lembra-se o fato de que “não existe democracia sem controle. Na democracia, todo governante, gestor público, parlamentar, magistrado, enfim todo agente detentor de parcela do poder estatal tem sua atividade sujeita a múltiplos controles” (LIMA, 2019, p. 2). Destarte, buscando a superação da crise, a manutenção do ambiente democrático e a efetivação de políticas públicas, os sistemas de controle do erário devem estar mais atuantes e, até mesmo, mais comunicativos entre si.

Desse modo, cumprirá ao Direito Financeiro, neste momento, preocupar-se com a regulação objetiva da facilitação do acesso ao crédito, com a fiscalização da execução dos créditos extraordinários, com as licitações dispensadas ou não exigidas, com a medidas de suspensão e prorrogação dos prazos para o pagamento dos tributos, pois são campos em que, inegavelmente, têm jorrado verdadeiras torrentes de recursos públicos, direta ou indiretamente, pois tudo envolve receita ou despesa pública, orçamento, dívida pública e reclama urgente controle fiscal.

Com efeito, importa aclarar que o Direito Financeiro é mais amplo que o Direito Tributário¹², este emoldura a sua atuação regulatória no campo das receitas de impostos, taxas

¹⁰ E como o custo da atuação do Estado deve ser suportado pela sociedade, que, nos regimes democráticos, determina o nível de sua presença e da participação que deseja, a ela compete, por seus representantes, impor as linhas fundamentais dos gastos oficiais, que pretende suportar, para que o Estado, meio e não fim, preencha suas finalidades essenciais de serviço ao povo, por intermédio do governo. O fenômeno financeiro, assim, estuda a finalidade principal do Estado, que é a realização do bem comum, e a consequente necessidade de desenvolver diversas atividades, chamadas de atividades estatais, para que esse bem geral seja alcançado. Desse modo, o Estado não visa à proteção das necessidades individuais do homem, mas, sim, a satisfação das necessidades públicas (LEITE, 2017, p. 5).

¹¹ GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

¹² É através do Orçamento que serão estabelecidas as prioridades nos gastos públicos e que será possível determinar quanto de recursos será alocado para a implementação dos direitos sociais. A partir desta quantificação é que se

e contribuições, ou seja, trata da relação do Estado com os contribuintes, enquanto aquele trata do conjunto de normas e princípios que regulam a atividade financeira do Estado, ou seja, para além das receitas, ocupa-se das despesas, do orçamento e do crédito público.

Outrossim, a autonomia do Direito Financeiro assume concretude à medida em que suas unidades temáticas se sujeitam a um regime particular. Como tal, formando a partir de um sistema de princípios - unidade, universalidade, anualidade, não vinculação de receitas de impostos, exclusividade e outros e regras, notadamente, a Lei Complementar (L.C) n. 101/00 e Lei 4.320/64.

No campo conceitual, o Direito Financeiro, área autônoma do Direito Público, ocupa-se da regulação da atividade financeira do Estado. Sinteticamente, o professor a Harada (2010)¹³ ensina que a atividade financeira do Estado encontra firmada em três esteios principais: a demanda por serviços públicos, o indelegável poder de polícia e a intervenção no domínio econômico.

No quadrante das prestações públicas em saúde, especialmente no combate ao Covid-19, tem sido comum a terceirização por meio das organizações sociais. Possui relevância explicitar que, nem sempre, o móvel da decisão política de delegação do serviço público essencial mencionado é o cidadão usuário. Há possíveis falhas nos processos de qualificação das Organizações Sociais (O.S), nos termos dos contratos de gestão celebrados, sobretudo no que atine a possibilidade de fiscalização pelo Tribunais de Contas, pois, muitas vezes, os critérios de medição da qualidade, quantidade e preço praticados pela entidade contratada não atingem o grau de transparência necessário¹⁴, reclamando, portanto, requisitos objetivos de controle.

A atividade financeira do Estado, não atinge os seus objetivos quando, recursos públicos são empregados em ações públicas ou de entes privados em colaboração com a Administração Pública em que não há clareza nos processos de seleção, sobretudo quanto à proposta mais

poderá constatar o nível de prioridade que a efetivação daquele direito possui em uma dada sociedade, em certo período. De nada adianta falarmos de direitos se não olharmos o montante de recursos financeiros estabelecido pelo Estado para sua realização. A singela proclamação de direitos tem um papel muito mais retórico e simbólico do que eficaz, caso não sejam atribuídos os recursos necessários para sua implementação (SCAFF, 2019, p.2).

¹³ HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

¹⁴ Reconhece-se que o Terceiro Setor, em geral, efetua um importante papel de atendimento à população em áreas essenciais como cultura, educação e saúde, tal qual leciona Sabo Paes (2020). Porém, assim como o Estado, as entidades sociais devem primar pela excelência no atendimento de suas finalidades e se fiar pelo cumprimento dos preceitos constitucionais, entre eles, a transparência e o dever de prestar contas.

vantajosa, e quando os regramentos mínimos utilizados para as contratações realizadas pela terceirizada não observam os princípios gerais da administração.¹⁵

A segunda necessidade pública essencial citada, trata do exercício do Poder de Polícia que, no plano da atividade financeira do Estado, tem, nos Tribunais de Contas, o fiscal das condutas de gestão que devem ser proibidas¹⁶, com especial efeito na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, sob os crivos da legalidade, legitimidade e economicidade, todas inseridas no espectro do controle externo protagonizado pelo Poder Legislativo, mas com o indeclinável auxílio das Cortes de Contas, termos extraídos do art. 70 e 71 da Constituição.

No que diz respeito ao domínio econômico, o primado da livre iniciativa é preponderante, o art. 170, § único da CF, garante o exercício de atividade econômica de forma autônoma e independente de qualquer autorização de órgãos públicos. Tem-se a liberdade de empresa, de contratação e de lucro. Contudo, nas vezes em que presente o abuso do poder econômico, atentados ao consumidor e as leis tributárias, cumprirá ao Estado intervir para garantir os objetivos principais de estabilidade e crescimento, garantido assim, melhor distribuição de rendas, e aumento do nível de emprego.

Como se pode intuir, por meio das políticas econômicas, o Estado intervém de forma indireta no plano da iniciativa privada, mas também poderá intervir diretamente por meio da criação de empresas ou da atuação no comércio de bens e serviços. A intervenção poderá assumir diversas formas, entre elas a política fiscal, monetária, cambial e regulatória, todas com forte influência no orçamento público.

No contexto da pandemia causada pela Covid-19, é atribuição do CADE zelar para que empresas não repubicanas pratiquem preços arbitrários, abusivos e desafortunadamente oportunistas, utilizando, se necessário, as sanções fundadas nos arts. 36, I, III e IV e nas penalidades previstas nos arts. 37 e 38 a Lei 12.529/11.

Importa evidenciar que imbuídos neste *múnus* público, procedimentos preparatórios de inquérito administrativo vêm sendo instaurados baseados no art. 13, III e 66 § 2º da Lei 12.529/11 c/c com o arts. 135, 139 e 140 do Regimento Interno do Conselho de Defesa Econômica (CADE). Os alvos são hospitais, laboratórios, farmácias, distribuidores e fabricantes de alguns insumos, entre eles máscaras cirúrgicas, álcool em gel, fabricantes de medicamentos voltados ao tratamento do Covid-19, entre outros.

¹⁵ O exemplo dessa situação se encontra no do acórdão 5236/15 emanado pelo TCU.

¹⁶ “O controle exercido pelo Tribunal de Contas brasileiro (...) tem extensão e alcance muito amplos, conforme prescreve o art. 70 da Constituição de 1988” (DINIZ, 2015, p. 139).

Os Tribunais de Contas poderiam facilitar este trabalho, empregando a metodologia do CADE, situação em que as notas fiscais dos produtos mencionados têm sido um dos principais documentos analisados, de modo que seria legítimo que as Cortes de Contas cobrassem de seus jurisdicionados o encaminhamento dos documentos de contração a fim de que pudesse ser desenvolvido um trabalho de controle articulado, mais eficiente e efetivo, no tratamento destes dados.

Tudo isto é necessário para a ampliação das pesquisas voltadas ao exame da ampliação dos preços dos produtos e serviços direcionados ao Covid-19, proporcionando um espaço dilatado de amostras capaz de decifrar, até mesmo, eventuais enganoses ou falsidades nas informações que são prestadas aos próprios Tribunais de Contas.

Pelo contexto de crise atual, é necessário o desenvolvimento de metodologias de fiscalização que considerem não somente o faturamento na entrega de um bem ou na prestação de um serviço pela empresa, é necessário considerar o grupo econômico como um todo, a fim de que seja possível identificar um perfil de operação de âmbito nacional.

É importante salientar que a pesquisa dos preços praticados, no contexto de combate ao Covid-19, tem abrangência cronológica desde 1º de novembro de 2019 até o presente momento, de modo que isto facilita a percepção no âmbito dos Tribunais de Contas dos eventuais sobre preços ou superfaturamentos.

De regresso a atividade financeira do Estado, sabe-se que a satisfação das necessidades de interesse geral, atendidas pelos serviços públicos, implicam em gastos que devem ser planejados na moldura do orçamento público, em que a arrecadação deve ser suficiente para suportar os gastos, sob pena de endividamento. No ramo da economia, esse equilíbrio da gestão dos recursos públicos compreende também as finanças públicas, materializadas na política fiscal.

Sobre a política fiscal, importa saber que o seu principal objetivo é assegurar a gestão equilibrada dos recursos públicos, propiciando uma intervenção qualificada na economia para o atingimento da estabilidade e do crescimento. Trata-se do suporte teórico para aludida intervenção.

Contudo nem sempre é necessário planejar, o impacto dos investimentos para o combate a pandemia ocasionada pelo Covid-19, ao que o governo estima, chegará a R\$ 605 bilhões, segundo tornou público o ministério da economia e a imprensa¹⁷. Com arrecadações no

¹⁷ <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2020/09/04/impacto-das-medidas-de-combate-a-covid-19-e-de-r-605-bi-diz-ministerio-da-economia.ghml>

montante de R\$ 20,6 bilhões, as despesas previstas são da ordem de R\$ 584 bilhões. A previsão de déficit primário é de R\$ 891,1 bilhões, ou seja, mais de 12% do PIB.

Considerando esse cenário descrito e imprevisível, os prognósticos noticiados pela mídia em setembro de 2020, eram de que a dívida líquida atingisse o percentual de 67,9% do PIB do exercício. As soluções técnicas são a contenção de gastos, aplicação do teto estabelecido constitucionalmente e o exercício contínuo das atividades de controle do orçamento.

Importará examinar, para os exercícios que se seguem, a observação dos contextos econômico, social, político, entre outros, como forma de preordenar as regras que orientarão a atividade financeira do Estado, ou seja, por meio dos recursos informativos, de natureza especulativa, oferecidos pela ciência das finanças¹⁸. Cumprirá ao jurista, examinar as possibilidades jurídicas e a probabilidade de conciliação destas com a ciência do ser e as suas leis de causalidade¹⁹.

No tocante ao texto constitucional e os temas de relevância para o Direito Financeiro, cumpre mencionar a repartição da arrecadação tributária, arts. 157 a 162, de aplicações mínimas em saúde, art. 198, e educação, art. 212, com a decorrências estabelecidas no art. 34 VII, “a” e art. 35 III. Todos estes dispositivos, entre outros distribuídos pela Constituição, são parâmetros de controle da gestão que levam a reprovação das contas dos gestores públicos nos julgamentos procedidos pelas Cortes de Contas.

O Controle Externo da atividade financeira do Estado vale-se das fontes do Direito Financeiro que, para efeitos meramente didáticos, podem ser cindidas em formais e materiais²⁰. No que atine as fontes formais, a Constituição ocupa a máxima relevância. É que o subsistema de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, vale-se dos parâmetros tributários (art. 157 a 162), de empréstimos públicos (art. 163), monetários (art. 164) e orçamentários (art. 165 a 169), estatuídos na Lei Maior para o exercício do seu *mínus* público.

Ainda no plano das fontes formais do direito financeiro, os arts. 161, 163 e 165 da CF, estabelecem a obrigatoriedade de leis complementares para veiculação de normas gerais sobre direito financeiro. Contudo é tormentoso definir o conteúdo e a extensão do que pode ser categorizado como norma geral, cabendo a doutrina, a jurisprudência e ao conteúdo extraído da

¹⁸ BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p.75.

¹⁹ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, 75.

²⁰ É indubitável que o aniversário da Constituição vigente deve ser celebrado. Afinal, passamos de um cenário de completa indiferença à Constituição para outro em que a Lei Maior é invocada, debatida e empregada por atores institucionais e pela sociedade civil para a defesa de suas prerrogativas e para a implementação de suas pautas, especialmente no campo das finanças públicas (CONTI; RODRIGUES, 2019, p.270).

própria lei, definir a moldura de competência legislativa a partir de situações concretas, como por exemplo, uma norma geral que trate sobre situações regionais, o que seria impróprio.

Contudo, é possível identificar que uma norma geral,²¹ como aquela que estabelece parâmetros de atuação²², não entra em pormenores porque estabelece diretrizes de procedimentos, veiculando temas de interesse nacionais de forma homogênea, referindo-se a questões fundamentais e, no plano negativo da identificação, normalmente não são normas de aplicação direta²³

Entre as mais relevantes, cumpre citar a Lei Complementar (LC) 101/00 e a Lei 4.320/64, ambas imprescindíveis para o Direito Financeiro brasileiro. Esta última, em que pese lei ordinária, foi recepcionada constitucionalmente como Lei Complementar, além de tratar de matérias que somente podem ser veiculadas por essa espécie normativa.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que neste ano completou 20 anos, logo em seu artigo primeiro, assevera que a responsabilidade fiscal se traduz em ações planejadas, transparentes e que presem pelo equilíbrio das contas públicas. Para atingir tal objetivo, é que existem as metas de resultados tangentes ao equilíbrio entre receitas e despesas.

O ponto fulcral da LRF é que todos os entes federados precisam gozar de boa saúde financeira para que possam fazer investimentos sociais e buscar diminuir as desigualdades, neste diapasão, cumprindo os preceitos da Constituição Cidadã.

No condômino jurídico nacional, nenhum ente pode se comprometer ao ponto de causar riscos aos outros, portanto, a União deve ter mecanismos de atuação, e os demais envolvidos precisam se comprometer com políticas públicas que busquem efetivar a diminuição das desiguais e promover o desenvolvimento regional.

No quadro fiscal brasileiro, as despesas com pessoal, ocupam um importante peso no desequilíbrio das contas públicas, imbricadas com as despesas previdenciárias. É neste contexto de busca de equilíbrio que o art. 17 da LRF preordena a demonstração da origem dos recursos,

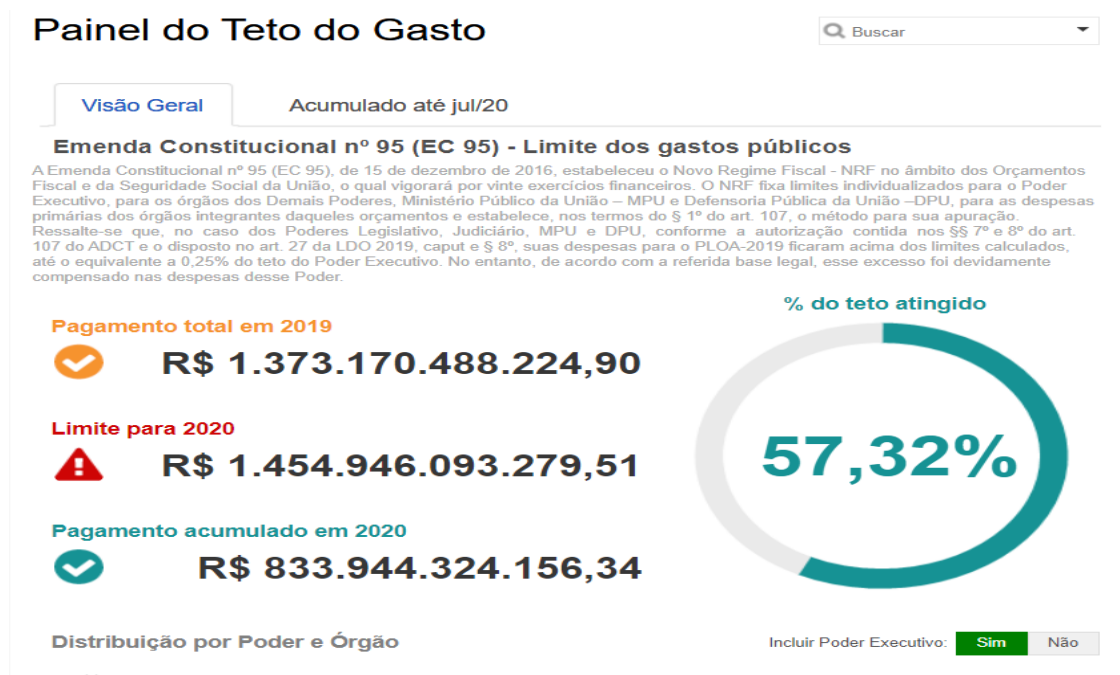
²¹ As Normas Gerais de Direito Financeiro de caráter nacional habitam o patamar constitucional e o legal, o primeiro por meio de princípios firmados no Texto Excelso intermédio de legislação específica que versa o tema (JARDIM, 2019, p. 6).

²² Assim, em harmonia com as reflexões prefaladas, as Normas Gerais de Direito Financeiro são aquelas objetivadas a informar e a presidir a elaboração e a realização seu competente controle interno e externo. São, com efeito, as regras submersas em legislação nacional a serem observadas pela legislação orçamentária da União Federal e dos Municípios. (...) As Normas Gerais de Direito Financeiro de caráter nacional habitam o patamar constitucional e o legal, o primeiro por meio de princípios firmados no Texto Excelso intermédio de legislação específica que versa o tema (JARDIM, 2020, p. 5).

²³ MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. Competência concorrente limitada- O problema da conceituação das normas gerais. In **Revista de Informação Legislativa**. Ano 25. N. 100. Brasília: Senado Federal, out. dez. 1988. P. 127 a 162.

as compensações para o aumento de despesas por meio do aumento de receitas ou da diminuição de outros gastos.

A dimensão com gasto com pessoal também é percebida pelo gráfico a seguir elaborado pela Secretaria de Tesouro Nacional, tendo como principais funções monitorar a dosagem de investimentos e com servidores e empregados públicos da União.



Fonte: STN/2020

Ressalta-se que, neste esforço acadêmico, não se faz a redução de que o funcionalismo é o problema do Estado brasileiro e, sim, um investimento e como tal deve ser cotidianamente avaliado, monitorado e cobrado por resultados, tal qual prescreve a Constituição de 1988.

Quanto à abrangência, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) atinge a Administração Pública direta e a indireta, notadamente os fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes, art. 1º da LRF. Cumpre esclarecer que são dependentes as empresas que recebem recursos para o pagamento de pessoal ou custeio geral ou de capital, excluídos os aumentos de participação acionária, art. 2º, III da LRF. Percebe-se que ser controlada, apenas, ou seja, ter a maior parte do capital social pertencente a ente da federação, não cumpre o requisito para a incidência da LRF.

No tocante às leis ordinárias, fontes formais do direito financeiro, além das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), algumas leis são utilizadas pelo Controle Externo como figurino na fiscalização da atividade financeira do Estado. A lei Federal nº 11.494/07, que trata

sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica - FUNDEB, estabelece no seu art. 22 a aplicação de ao menos 60% dos recursos anuais totais do Fundo no pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica, propiciando condições que os municípios mantenham a sua competência de fornecer ensino basilar às crianças.

No contexto das leis delegadas, tem importância o art. 68, § 1º, inciso III da Constituição que impede o Legislativo de delegar ao Chefe do Executivo matérias orçamentárias. Desse modo, não podem ser objeto de delegação o PPA, a LDO e a LOA. Contudo é muito comum que as leis orçamentárias anuais dos pequenos municípios autorizem a abertura de créditos suplementares com limites superiores a 80%, como apontou a consulta nº. 862749²⁴, feita ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, ou ainda nos processos 4825/2018 e 4362/2018 em que foram suplementados os orçamentos municipais em mais de cinquenta por cento, como comprovou o Tribunal de Contas do Estado do Tocantins naqueles julgamentos.

Percebe-se que, na prática, mesmo considerando o comando constitucional que atribui aos representantes do povo a destinação dos recursos, essa acaba nas mãos dos prefeitos municipais por todo o Brasil, causando uma concentração de poder indevido.

Evolução histórica da execução das despesas para emendas parlamentares



Fonte: Portal de Transparência do Poder Executivo Federal/2020

²⁴ Dentre as hipóteses mais comuns que suscitam a necessidade de alteração orçamentária, podemos identificar: a) dimensionamento inadequado de recursos para certos gastos, que precisam ser corrigidos mediante a alocação suficiente de recursos; b) verificação da necessidade de novos gastos, não previstos originariamente no orçamento, que precisam ser corrigidos mediante a criação de novas dotações; c) ocorrência de fatos inesperados e imprevisíveis que demandem ou um maior aporte de recursos financeiros em certas dotações ou a criação de novas dotações; d) decisão político-administrativa que promova modificação nas competências e na estrutura de entidades ou órgãos, nos programas prioritários para a sociedade ou nas categorias econômicas das despesas (MINAS GERAIS, TCE, Consulta 862749, 2012, p. 2).

Outro ponto que tem alto reflexo nas receitas e despesas estatais são as emendas parlamentares individuais que, por força constitucional, são impositivas, ou seja, os acréscimos feitos pelos parlamentares federais têm que ser executados, gerando ainda mais pressão orçamentária crescente no âmbito da União, tal qual indica o gráfico abaixo, disponibilizado pelo Poder Executivo Federal.

Rememora-se, as emendas parlamentares orçamentárias são geridas de forma discricionária pelos parlamentares federais, ou seja, cada membro do parlamento pode indicar para o que e quem receberá a parcela do erário para o uso público, segundo os comandos constitucionais.

Já as medidas provisórias, nos termos do art. 62, § 1º da CF, não podem tratar de matérias reservadas à lei complementar, contudo têm sido amplamente utilizadas como meio para abertura de créditos extraordinários. Como exemplo, a MP 969/20, destinou R\$ 10 bilhões de reais para o combate à pandemia, pois a Constituição no seu art. 167, § 3º, admite o seu emprego para o atendimento de despesas imprevisíveis e urgentes decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública e, convenhamos, a crise do novo coronavírus atende aos requisitos constitucionais de medida provisória (MP), ou seja, relevância e urgência.

Ainda a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4048 teve como alvo o controle de constitucionalidade da MP 405/05, convertida na Lei n. 11.658/08, a qual abriu créditos extraordinários em contrariedade às possibilidades previstas constitucionalmente. No presente exame, o STF passou a permitir o controle de constitucionalidade de normas orçamentária e delimitou, judicialmente, o emprego das Medidas Provisórias para abertura dos créditos extraordinários dentro de critérios mais rígidos de imprevisibilidade e urgência.

Importa saber, ainda no campo das fontes do direito financeiro, que as resoluções do Senado têm importância fundamental, pois autorizam as operações externas de natureza financeira e fixam os limites globais – mediante proposta do Presidente da República para o montante da dívida consolidada, nos três planos da federação, art. 52 da CF.

Também são regulados por resoluções os limites globais das operações de crédito dos três entes da federação, além de suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público Federal. No que tange as garantias concedidas pela União em operações de crédito, assim como no que se refere aos limites globais e condições para o montante da dívida mobiliária, cumprirá ao Senado expedir resoluções, estando entre as mais relevantes as de n. 42 e 43.

Entre os atos normativos, em matéria financeira, possuem elevada importância as consultas²⁵, previstas no Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, e as decisões dessas Cortes Administrativas. É que estes Tribunais administrativos julgam as contas prestadas anualmente pelos ordenadores de despesas e por todos os que manejam dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta. Tais contas são instruídas com os demonstrativos contábeis, art. 101 da Lei 4.320/64, bem como outros documentos capazes de demonstrar a gestão orçamentária, patrimonial e financeira.

As informações são remetidas eletronicamente por meio de Sistemas de Controle e Auditoria Pública (SICAP). São seis remessas bimestrais, mais uma, no primeiro mês do ano subsequente, as contas do ordenador. Com base em todas estas informações colhidas, é possível concluir sobre a gestão orçamentária, em que serão observadas as suplementações e reduções ao longo do exercício, os resultados da execução orçamentária, art. 102 da Lei 4.320/64, há no anexo 12, a demonstração das receitas previstas e despesas fixadas, de onde são extraídos posicionamentos sobre déficits ou superávits orçamentários, além de inúmeros outros dados capazes de orientar os gestores no correto encaminhamento da atividade financeira do Estado.

O combate às desigualdades, como objetivo fundamental da República federativa do Brasil, art. 3º da CF, tem levado ao Poder Judiciário o debate sobre as políticas públicas, fazendo com que as decisões judiciais e administrativas reflitam, cada vez mais, sobre a importância das escolhas certas em termos de prioridades de investimento de recursos, atraindo, com mais força, os questionamentos sobre a legitimidade de certos projetos e despesas, tornando-se tais decisões fontes, ainda que secundárias, do direito financeiro.

No ambiente do judiciário, questões jurídicas como mínimo existencial²⁶ e a efetivação dos direitos sociais²⁷ são cotejadas com a teoria da reserva do possível²⁸, havendo considerável preponderância pela concessão de benefícios, quase sem o devido cuidado com o debate da utilização do orçamento público, condição exemplificada pela ADI nº 2238 do PT e do PC do

²⁵ Art. 264. O Plenário decidirá sobre consultas quanto a dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de sua competência, que lhe forem formuladas pelas seguintes autoridades: § 1º As consultas devem conter a indicação precisa do seu objeto, ser formuladas articuladamente e instruídas, sempre que possível, com parecer do órgão de assistência técnica ou jurídica da autoridade consultante. (...) § 3º A resposta à consulta a que se refere este artigo tem caráter normativo e constitui prejudgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto.

²⁶ O mínimo existencial são as condições básicas que todo ser humano tem direito ao acesso, conforme lição de Barcellos (2019).

²⁷ Para Rodrigues (2017) todos os direitos e garantias fundamentais tem eficácia imediata, inclusive os direitos sociais, logo, devem ser assegurados para toda a população.

²⁸ A reserva do possível é a teoria jurídica que aponta um limite fático ou político que impede a concretização de determinado direito, como lecionado por José Adércio L. Sampaio (2010).

B julgando, em julho de 2020, que é inconstitucional a redução dos subsídios dos servidores públicos, mesmo diante as atuais crises já narradas.

É evidente que entre o Poder Judiciário e as Cortes de Contas há responsabilidade conjunta no controle das políticas públicas, busca-se por programas estatais de caráter universal, com potencial para mitigar desigualdades, contudo o problema enfrenta um grande obstáculo: sendo o orçamento autorizativo de todo e qualquer dispêndio público, como obrigar o cumprimento de índices constitucionais de despesas quando o orçamento planejado, convertido em lei, é inadequado a este fim?

Aprofundando a problematização levantada na educação básica, é comum a ausência de acesso à creche entre a população rural e, sobretudo, urbana. Na assistência primária em saúde, baixo acesso a consultas médicas, observando-se, assim, que não há equidade, ou seja, equilíbrio de oportunidades entre os grupos sociais, evidenciando a prestação de serviços públicos de baixa qualidade.

Compreende-se não haver invasão de competências nas ações de fiscalização externa que atuem corrigindo distorções orçamentárias substanciais, como as que versam sobre índices constitucionais de despesas, considerando que as Cortes de Contas devem atuar, inclusive por meio de auditorias, para o alinhamento das políticas públicas com as prioridades constitucionais.

Não se pode olvidar que o argumento da separação dos poderes não pode tornar intangíveis inconstitucionalidades, ainda que estas estejam albergadas no orçamento público, (in)devidamente proposto pelo Executivo e aprovado pelo Legislativo.

Os direitos sociais, insculpidos no art. 6º da CF, devem ser exercitáveis, o que atrai a responsabilidade e o dever de atuação do Poder Judiciário e também dos Tribunais de Contas. Cabe asseverar que a insuficiência orçamentária somente se mostra como obstáculo intransponível, ou seja, constitucionalmente aceitável, quando a escassez não se revele como mera derivação de escolhas não prioritárias, gastos com festividades ou propagandas governamentais, mas, sim, de real insuficiência de recursos.

Importa compreender que não pode ser concebido como violação à separação dos Poderes a ação de Controle Externo, uma vez que, foi uma deliberação do constituinte originário, que busca a previsão orçamentária de prestações de saúde previstas entre as políticas sociais e econômicas estabelecidas pelo Sistema Único de Saúde (SUS). Com efeito, os comandos constitucionais, na quadra das ponderações entre os princípios em conflito, tendem a proteção do direito à saúde.

Insta aclarar, não se está criando políticas públicas, mas meramente impulsionando o cumprimento de comandos constitucionais e legais, trata-se, outrossim, de uma obrigação de fazer inobservada pelo Poder Executivo ou pelo Legislativo em um cenário onde não há força maior ou extrema e excepcional penúria do ente público, o que seria lutar contra força invencível da realidade, além de um óbvio prejuízo para toda a sociedade.

Um arremate final é que as fontes formais do Direito Financeiro até agora evidenciadas são os instrumentos pelos quais se asseguram a democracia brasileira, são mantidas as políticas públicas e consolidados os direitos e garantias fundamentais, portanto, são elementos jurídicos relevantes e instrumentos que devem ser constantemente monitorados pelos órgãos de controle, como por exemplo os Tribunais de Contas.

4. FONTES MATERIAIS DO DIREITO FINANCEIRO EM TEMPOS DE COVID-19: COMO TRATAR OUTRAS EXCEPCIONALIDADES?

Pelo mesmo foco de proteção contra as crises experimentadas pelo Estado Brasileiro, todas agravadas pela pandemia causada pela COVID-19, há um conjunto de fontes materiais tão relevantes quantos as formais e que precisam ser analisadas em conjunto para que a atividade financeira do Estado cumpra a sua finalidade de financiamento das políticas públicas, concretização dos direitos e garantias fundamentais e de fomentadora do cumprimento dos objetivos da República brasileira, tais como o desenvolvimento regional.

Para a análise das fontes materiais do Direito Financeiro, é preciso recordar que ao lado das atividades desenvolvidas pela Administração Pública há um conjunto de pessoas jurídicas, empreendedores e, até mesmo, uma economia informal que interage com os parâmetros públicos e, em maior ou menor grau, necessitam da participação estatal para se manterem ativas e produtivas.

Nesta direção, exauridas as fontes formais do direito financeiro, cumpre abordar as fontes materiais. É certo que as análises dos economistas, políticos, administradores e de muitas outras frações da sociedade, passa pelos gastos do governo e pelas necessidades da população.

Aspectos como o valor do salário mínimo, Produto Interno Bruto e estimativa de crescimento, resultado primário do setor público, diferença entre receitas e despesas fiscais, programas, como o bolsa família e o número de famílias beneficiadas, investimentos em saúde, atenção especializada, básica, investimento em desenvolvimento científico, educação, projetos de acessibilidade, urbanização, regularização fundiária, sistemas de transporte urbano, meio ambiente e muitos outros temas, reunidos de forma multidisciplinar, exercem poder de informação e influência na elaboração das normas orçamentárias.

Todos os exemplos postos, reunidos com outras informações colhidas da realidade econômica e social são fontes materiais com forte impacto na atividade financeira do Estado e, por via de consequência, no direito financeiro, conjunto de normas e princípios que regulam tal atividade e que estão sendo afetadas pela pandemia causada pela COVID-19. Esses liames podem também ser compreendidos na avaliação dos cenários de consumo destacados na tabela abaixo, elaborada pelo Instituto Brasileiro de Pesquisas Aplicadas (IPEA).

Estimativas para o PIB

Em % ao ano

	2018	2019	2020	2021
PIB	1,3	1,1	-6	3,6
Agropecuária	1,4	1,3	2	2
Indústria	0,5	0,5	-7,3	4
Serviços	1,5	1,3	-5,8	3,7
Consumo das famílias	2,1	1,8	-6,9	3,8
Consumo do governo	0,4	-0,4	-0,3	0
Investimentos	3,9	2,2	-9,7	6,8
Exportações	4	-2,5	-6,4	4
Importações	8,3	1,1	-6,5	4,3

Fonte: Ipea

Fonte: IPEA/2020

Pela pesquisa do IPEA/2020, é possível inferir que, do ponto de vista do Direito Financeiro, deve haver uma preocupação constante com a atividade econômica do Estado e também dos particulares, uma vez que, de forma simples, ambas geram receitas para os financiamentos de políticas públicas e a consolidação de direitos e garantias fundamentais.

É importante perceber que as fontes formais estão ligadas à atuação estatal, conformada pela atuação democrática do parlamento e as fontes materiais alinham-se a condições do cotidiano que trazem reflexos financeiros, tais quais o exercício de atividades empresariais por particulares. Portanto, o alinhamento entre as duas espécies de mananciais do Direito Financeiro contribui com a saúde financeira da Administração Pública, principalmente, em momentos de crises como o atual.

Dois exemplos podem elucidar a necessidade de aparelhamento das fontes formais e materiais do Direito Financeiro, o primeiro é a relação entre o incentivo estatal da livre iniciativa exercido pelos particulares, fator que pode incrementar o Produto Interno Bruto, possibilitando a eventual arrecadação de recursos para os entes federados por ações como

alocação de recursos ou omissões, tal qual ocorre com a desoneração das folhas de pagamento de determinados seguimentos produtivos.

O segundo exemplo ocorre por meio da engenhosidade humana, em que são criadas novas áreas produtivas, tal qual ocorreu com o *e-commerce*, área que cresceu no ano de 2020 no Brasil, mais de vinte por cento, conforme gráfico abaixo e logo, também se discutirá e se realizará novas maneiras de tributação e, por consequência, de atuação da Administração Pública.



Fonte: [ABComm/2020](#)

Seguindo, os conselhos municipais²⁹, sobretudo na área de saúde e educação, são objeto da fiscalização dos Tribunais de Contas, observa-se os pareceres do conselho, por exemplo, quanto à fiscalização dos recursos do FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de valorização dos profissionais da educação, exigindo-se o cumprimento da Lei 11.494/07. Da mesma forma, o Tribunal examina os pareceres do conselho municipal de saúde quanto à aplicação dos Recursos do Fundo correspondente.

No modelo de planejamento orçamentário brasileiro, o legislador constituinte estabeleceu percentuais mínimos de recursos a serem aplicados em saúde e educação, buscando abstrair, por meio da mitigação da sua discricionariedade, os riscos de escolhas alocativas de menor proteção constitucional. Na quadra da educação, o art. 212 estabelece a aplicação pela

²⁹ Os recentes processos de (re)democratização também introduziram em suas bases a participação. Entendida como a participação direta na tomada de decisões e em seu controle, vez que se está sob uma nova fase da democracia, é possível e necessário que o movimento comunitário avance e influencie diretamente, de forma a apresentar propostas que sejam discutidas e estabelecidas pelo movimento sobre as principais demandas da sociedade (LEHNHAR; DIEHL, 2016, p. 654).

União de 18% e para os Estados e Município de 25 %, no mínimo da receita dos impostos, compreendidas as resultantes de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Essas regras alocatícias prévias ao orçamento e previstas no Texto constitucional devem-se a plasticidade dos princípios e a imprecisão das ponderações diante das antinomias, também ao programatismo constitucional, o qual redundando em pouca objetividade e clareza na eleição de prioridades em prestações públicas.

Desse modo, da violação à Constituição e às normas pré-orçamentárias, origina-se a competência fiscalizatória do Poder judiciário e dos Tribunais de Contas no combate à “proteção zero” dos direitos fundamentais, campo orçamentário em que a fiscalização sequer tangencia os limites da separação dos Poderes.

No contexto sistêmico dos arranjos institucionais voltados à fiscalização da atividade financeira do Estado, ou seja, da aplicação das normas de direito financeiro, os Tribunais de Contas possuem vasto domínio técnico-científico, favorecendo-se, assim, com base na teoria das capacidades institucionais (CYRINO, 2010), a tomada da decisão de Controle Externo, a tomada da melhor providência de fiscalizatória da execução disfuncionada das políticas públicas³⁰.

Outrossim, é da vocação dos Tribunais de Contas a preocupação com os aspectos financeiros que envolvem as suas decisões, está sempre presente a noção de escassez³¹, fundamental para o controle da prestação pública “mínima”, contudo, fora do ambiente particular do caso concreto, ou seja, da demanda posta judicialmente³². Importa consignar que a grande vantagem da resposta judicial é a garantia da efetividade dos direitos fundamentais pelo mais elevado poder de coerção que a Justiça tem em face das Cortes de Contas, além da tutela das minorias marginalizadas, o que estaria fora do espectro das Cortes administrativas.

³⁰ Política pública como “O programa de ação governamental que resulta de um processo ou conjunto de processos juridicamente regulados – processo eleitoral, processo de planejamento, processo de governo, processo orçamentário, processo legislativo, processo administrativo, processo judicial – visando coordenar os meios à disposição do Estado e às atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados. (BUCCI, 2006)”.

³¹ Ao tratar da fiscalização da gestão fiscal, o art. 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal determinou que compete ao Poder Legislativo, diretamente ou com auxílio do Tribunal de Contas, fiscalizar o cumprimento das regras fixadas pela secretaria na referida Norma. (...) Neste contexto, cabe ao Tribunal de Contas da União alertar aos Poderes ou órgãos respectivos da possibilidade de que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidos no Anexo de Metas Fiscais que deverá integrar a lei de diretrizes orçamentárias respectivas, para que promovam as devidas adequações em suas despesas (situação simétrica ocorre nos Estados-membros) (ZYMLER, 2015, p. 150)

³² O Tribunal de Contas deve ter visão prospectiva e proativa com o desiderato de aprimorar sua atuação, até porque a sociedade – maior destinatário de suas ações de mediação -, cobra melhores serviços públicos e resultados mais efetivos e eficazes da administração pública e, conseqüentemente de controle externo (DINIZ, 2015, p.158).

Desse modo, pertence aos Tribunais de Contas³³ a melhor capacidade de interpretar, dentro do arranjo institucional republicano e com fundamento na teoria das capacidades institucionais, o conjunto normativo fiscal, impulsionando, assim, o conjunto de forças formado pelo binômio ciência e técnica, com efeitos sobre o ganho de transparência e racionalidade na aplicação dos recursos voltados à promoção das políticas públicas essenciais.

No que diz respeito à competência atribuída constitucionalmente para legislar sobre direito financeiro, cumpre observar o art. 24, inciso I. Segundo tal dispositivo, a competência é concorrente entre duas das três entidades federativas, ou seja, a União e Estados e o Distrito Federal.

Quanto aos Municípios, mesmo considerando que o art. 30 da CF afirma ser possível a estes legislar sobre matérias de interesse local e de forma suplementar a legislação estadual e federal, não podem legislar concorrentemente sobre direito financeiro.

Em fechamento, as fontes materiais do Direito Financeiro surgem das ações e interação do Estado com seguimentos sociais, sendo necessário perceber que estes pontos devem ser incentivados para que haja uma sintonia das ações públicas, privadas e também das entidades da sociedade civil organizada. Porém, todas as relações e resultados devem ser objeto de controle, para que não seja perdido o norte republicano que é esperado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A COVID-19 aprofundou as crises sanitárias, econômicas e sociais que eram experimentadas pelo Estado brasileiro. Levando-nos a provocação acadêmica: é possível pagar toda a conta aprofundada pela pandemia? A resposta é não! Porque, a Administração Pública brasileira não tem todos os recursos financeiros para atender, ao mesmo tempo, todos os problemas agravados pela pandemia.

A problematização enfrentada foi como as fontes materiais e formais do Direito Financeiro podem auxiliar com a superação da crise e, por consequência, com a manutenção de

³³ Quando se questiona algum suposto excesso do Tribunal de Contas da União, as competências previstas no art. 71 da Constituição são logo recordadas (por todas as partes em litígio, aliás). Se os parlamentares estão insatisfeitos com o grau de execução de suas emendas orçamentárias, a solução passa pela reforma constitucional 42. Mesmo o traumático *impeachment* da ex-presidente Dilma Rousseff, que viria revelar um enorme descaso com as contas públicas, teve por fundamento hipótese de crime de responsabilidade prevista no art. 85, VI, da Constituição (ofensa à lei orçamentária)⁴³. Em suma: são fartos os exemplos de que a atual Lei Magna importa, não se tratando de um mero exemplar de constituição semântica, que a tudo acomoda (CONTI; RODRIGUES, 2019, p. 270).

políticas públicas, concretização dos direitos e garantias fundamentais e dos objetivos da República brasileira, exemplificado no desenvolvimento regional.

A moldura desta pesquisa foca-se no ambiente de crises, financeira, sanitária e social que atingiu em cheio o mundo e, talvez, com maior força, países em desenvolvimento, marcado por grandes desigualdades, como o Brasil. Neste esquadro constatou-se que é preciso constantemente se analisar a efetividade das fontes do Direito Financeiro para que se tornem mais efetivos.

Para análise das informações orçamentárias, foram utilizados os portais de transparência da União, tendo em vista que são atualizados quase diariamente e demonstram a receita, despesas e aplicação de recursos, constituindo-se como uma fonte primária de análise de dados sobre a utilização do erário.

A necessidade de revisão das fontes do Direito Financeiro também se justifica porque, neste momento, há uma diminuição de recursos que são arrecadados pela Administração Pública e, ao mesmo tempo, há uma maior necessidade de acesso da população a serviços essenciais, tais quais, saúde, educação e lazer. O atual dilema governamental didaticamente pode ser descrito assim: o que se pode fazer pela sociedade em uma situação em que há menos recursos públicos em um momento de aumento do volume de serviços públicos essenciais?

Também neste contexto, por óbvio, há a obrigação de uma atuação constante dos mecanismos de controle externo, sobretudo, dos Tribunais de Contas, fulcrado no exercício de suas funções constitucionais, cuidando da probidade e eficiência na utilização dos recursos públicos.

Além do exercício regular das atividades dos Tribunais de Contas, é possível acoplar experiências exitosas de outros órgãos estatais, tal como a prática do CADE, acompanhando a evolução dos preços de equipamentos e insumos. Metodologia que possibilita evidenciar distorções mercadológicas e/ou práticas de atos delituosos.

Avançando, foram delineadas as principais fontes formais do Direito Financeiro, no âmbito constitucional e legal, ligadas, conceitualmente, às esferas estatais, enfocando a sua atuação, dificuldades e desafios que são experimentados neste momento de graves crises.

Em seguida, observou-se as fontes materiais que são aquelas ligadas às experiências do mercado e da sociedade e, logo, são tão relevantes quanto as formais e juntas formam o conjunto de receitas que a Administração Pública se utiliza para efetivar o bem comum da sociedade brasileira.

O ponto final foi a constatação de que as fontes do Direito Financeiro são instrumentos que procedimentalização das atuais estatais por meio do financiamento de políticas públicas e imposição de limites à atuação da Administração Pública em todas as esferas federativas.

REFERÊNCIAS

ABRANCHES, Sérgio. **O tempo dos governantes incidentais**. São Paulo: Cia das Letras, 2020.

ABRAHAM, Marcus. **Reflexões sobre Finanças Públicas e o Direito Financeiro**. Salvador: JusPODIVM, 2018.

ARRETCHE, Marta. Transparências fiscais no Brasil. *In. A Carta*. São Paulo: Todavia, 2019.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

BARCELLOS, Ana Paula de. **A eficácia dos princípios Constitucionais: O princípio da dignidade de pessoa humana**. 2 ed. São Paulo: Renovar, 2019.

BERCOVICI, Gilberto. A Persistência das “Normas Programáticas” no Debate Constitucional Brasileiro. *In. Revista latino-americana de estudos constitucionais*. - Ano 18, R454 n.22 (ago.2019) - Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2019.

BRASIL, **Portal Siga Brasil**. Disponível em: <http://www9.senado.gov.br/QvAJAXZfc/opendoc.htm?document=senado%2Fsigabrazilpainelcidadao.qvw&host=QVS%40www9&anonymous=true&Sheet=shOrcamentoVisaoGeral>. Acesso em: 25 setembro de 2020.

BRASIL, **Portal de Transparência do Poder Executivo Federal**. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/despesas/lista-consultas>. Acesso em: 25 setembro de 2020.

CONTI, José Maurício. **Levando o Direito Financeiro à sério**. Brasília: Conjur, 2018.

CONTI, José Maurício; RODRIGUES, Diogo Luiz Cordeiro. O Direito Financeiro e a Constituição de 1988: passado, presente e futuro *In. Revista Jurídica da Procuradoria-Geral do Estado do Paraná*, Curitiba, n. 10, p. 253-282, 2019.

DINIZ, Gilberto Pinto Monteiro. **Estado de Direito e o Controle Estratégico de Contas**. Belo Horizonte: Editora D’Placido, 2015.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2018.

GOMES, Emerson Cesar da Silva. **O Direito dos gastos públicos no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2015.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 19 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass R. **Porque a liberdade depende dos impostos**. São Paulo: Martins Fontes, 2018.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Normas gerais de direito financeiro**. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/307/edicao-1/normas-gerais-de-direito-financeiro>. Acesso em: 22 setembro de 2020.

LEAL, Saul Tourinho. **Direito à Felicidade**. São Paulo: Almedina, 2017.

LEHNHAR, Eliete dos Reis; DIEHL, Rodrigo Cristiano. A PARTICIPAÇÃO POPULAR NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL A PARTIR DOS CONSELHOS MUNICIPAIS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. In. **Revista de Direito da Cidade**, vol. 11, nº 1. ISSN 2317-7721 pp. 682-710, 2016.

LEITE, Harrisom. **Curso de Direito Financeiro**. Salvador, JusPODIVM, 2017.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo**. São Paulo: Editora Método, São Paulo: 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MINAS GERAIS, TCE, **Consulta 862749**, 2012, p. 2. Disponível em tctoconsultapleno23456klm.com.br. Acesso em: 21 setembro de 2020.

MILESKI, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. Belo Horizonte, Fórum, 2018.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. Competência concorrente limitada- O problema da conceituação das normas gerais. In **Revista de Informação Legislativa**. Ano 25. N. 100. Brasília: Senado Federal, out. dez. 1988. P. 127 a 162.

RODRIGUES, Douglas Alencar. **Direitos Fundamentais sociais e efetividade: As ações civis públicas na Justiça do Trabalho**. São Paulo: LTe, 2019.

SAMPAIO; José Adércio Leite. **Direitos Fundamentais**. 3 ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2018.

SCAFF, Fernando Fecury. **Orçamento Social Mínimo**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-mai-20/orcamento-minimo-social-entre-liberdade-vinculacao>. Acesso em: 15 de dezembro de 2019.

SILVEIRA, Francisco Secaf Alves. **O Estado econômico de emergência: e as transformações do direito financeiro brasileiro**. Belo Horizonte: Editora D'Placido, 2019.

_____. **PECs retiram foco do Direito Financeiro Constitucional da redução da desigualdade**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-nov-28/francisco-silveira-pecs-retiram-foco-social-direito-financeiro>. Acesso em: 22 de dezembro de 2019.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 20 ed. Rio de Janeiro: Editora Processo, 2020.

VEIGA, José Eli da. **Desenvolvimento Sustentável: o desafio do século XXI**. São Paulo: Garamond, 2010

ZYMLER, Benjamin. **O Direito Administrativo e Controle**. 4 ed. Belo Horizonte, 2015.