

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
INSTITUTO DE ECONOMIA
MONOGRAFIA

**Autonomia Financeira e Orçamentária das
Entidades Autárquicas em Regime Especial**

LEONARDO JOSÉ MATTOS SULTANI

ORIENTADOR: Prof. Alexandre Santos de Aragão

JULHO 2005

As opiniões expressas neste trabalho são da exclusiva responsabilidade do autor

À minha noiva, ROBERTA, pelo apoio incondicional.

Aos meus pais, SÉRGIO e GRAÇA, pela confiança depositada.

Aos meus avós, ULYSSES e APARECIDA, pela privação do convívio.

RESUMO

SULTANI, Leonardo José Mattos. **Autonomia Financeira e Orçamentária das Entidades Autárquicas em Regime Especial**. Orientador: Prof. Alexandre Santos de Aragão. Rio de Janeiro: UFRJ/IE; CVM, 2005. Monografia (Especialização em Regulação do Mercado de Capitais).

Trata-se de estudo acerca da autonomia financeira e orçamentária atribuída às entidades autárquicas em regime especial, característica intimamente ligada à independência de tais entes. Busca-se enfatizar a sua importância mediante a apresentação de alguns aspectos legais e doutrinários sobre a matéria, questionando-se a sistemática atualmente adotada para a elaboração do orçamento e a administração dos recursos financeiros de tais entidades. O presente estudo aborda determinada linha de interpretação, não esgotando as discussões sobre o assunto, o qual ainda se apresenta controverso perante os órgãos do governo. Objetiva-se, por fim, propiciar o enriquecimento do debate em torno da questão, principalmente no que diz respeito aos aspectos operacionais relacionados à autonomia, raramente comentados pela doutrina.

PRINCIPAIS ABREVIACÕES UTILIZADAS

- ADIn – Ação Direta de Inconstitucionalidade
- ANEEL – Agência Nacional de Energia Elétrica
- BACEN – Banco Central do Brasil
- CRFB – Constituição da República Federativa do Brasil
- CTN – Código Tributário Nacional
- GRU – Guia de Recolhimento da União
- LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA – Lei Orçamentária Anual
- LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
- MF – Ministério da Fazenda
- MPOG – Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
- PPA – Plano Plurianual
- SE – Secretaria Executiva
- SOF – Secretaria de Orçamento Federal
- SPOA – Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração
- STF – Supremo Tribunal Federal
- STN – Secretaria do Tesouro Nacional
- TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
I ENTIDADES AUTÁRQUICAS: HISTÓRICO	9
II AUTONOMIA FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA: FINALIDADE	12
III AUTONOMIA ORÇAMENTÁRIA	15
1 O orçamento na Constituição da República Federativa do Brasil	15
2 Natureza da autonomia orçamentária das autarquias especiais	17
3 A realidade orçamentária das autarquias especiais	19
IV AUTONOMIA FINANCEIRA	24
1 O financiamento das autarquias especiais	24
2 A taxa de fiscalização como receita vinculada	26
3 A realidade financeira das autarquias especiais	30
CONCLUSÃO	36
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	38

INTRODUÇÃO

As entidades autárquicas em regime especial consistem em um instituto jurídico correspondente a uma técnica de administração pública. São dotadas de características específicas, como autoridade administrativa independente, ausência de subordinação hierárquica, mandato fixo e estabilidade de seus dirigentes, autonomia financeira e orçamentária, além de personalidade jurídica e patrimônio próprios.

A independência constitui a essência dessas entidades. Definida a partir de instrumentos jurídicos, somente se consagra se a autarquia detiver meios e instrumentos para bem exercer suas funções. Nesse sentido, apesar da independência contemplar todos os interesses relacionados à atividade desenvolvida pela entidade, é perante a Administração central que o seu exercício se mostra mais polêmico.

Assim, diante da necessidade de assegurar a tais entidades a independência que o legislador pretendeu lhes conferir, torna-se pertinente a análise de uma de suas características em especial, cujos aspectos operacionais raramente são comentados pela doutrina. Trata-se da autonomia orçamentária e financeira, que compreende os recursos destinados ao custeio das despesas necessárias ao funcionamento da entidade.

Uma atuação técnica independente encontra-se diretamente vinculada à liberdade que a entidade possui para definir o seu planejamento estratégico e garantir a sua implementação. Todavia, em que pese a legislação assim dispor, a autonomia financeira e orçamentária ainda não é respeitada na prática, sendo praticamente ignorada pela Administração central.

Dessa forma, serão apresentados os principais aspectos relacionados ao assunto, abordando-se especialmente a violação da autonomia financeira e orçamentária à luz da doutrina, da legislação e dos entendimentos emanados pelos Tribunais, de maneira a demonstrar a compatibilidade dessa autonomia com as demais regras e princípios gerais existentes.

Objetiva-se, portanto, expor em termos práticos a problemática em torno da questão da autonomia financeira e orçamentária, destacando, contudo, que a sistemática então adotada nada mais é do que o reflexo de um sistema no qual o desrespeito aos institutos jurídicos é fato comum.

I. ENTIDADES AUTÁRQUICAS: BREVE HISTÓRICO.

A vida em sociedade pressupõe necessariamente uma organização. Considerando que toda organização, por sua vez, pressupõe a existência de regras e de um organismo capaz de policiar a seu respeito, temos o surgimento do Estado.

Função primordial de todo Estado é o controle das atividades individuais em detrimento do interesse da coletividade. Para tanto, o ente estatal encontra-se investido do poder necessário à solução dos conflitos sociais.

A propósito, no que diz respeito a determinadas atividades, esse papel de controle é mais bem executado pelo Estado se desempenhado por entes descentralizados, por ele instituídos, dotados de maior flexibilidade em relação à tradicional forma de organização administrativa. A adoção de novas técnicas que possibilitem uma gestão mais dinâmica, econômica e transparente faz com que sejam minimizadas as questões burocráticas que normalmente retardam as decisões, ou entram a resposta a situações imprevistas.

Dentre as vantagens apontadas por Themístocles CAVALCANTI¹ a respeito da descentralização como técnica administrativa, duas merecem destaque: “a descentralização dos encargos da administração” e a “diferenciação, de acordo com a natureza peculiar dos seus fins, dos diversos serviços descentralizados”.

Sobre o tema, nos ensina Alberto VENANCIO FILHO² que

“essa técnica ou processo de descentralização serviu, antes de tudo, ao propósito de evitar ou reduzir os empecos e os inconvenientes da excessiva burocratização, pelo descongestionamento da administração central. Atribui-se, então, personalidade autônoma a certos serviços públicos, dotando-os de autogoverno e orçamento próprio, destacado do orçamento geral, para que eles possam melhor atender às finalidades a

¹ CAVALCANTI, Themístocles. “Prefácio” do Livro de MEYNAUD, JEAN. *Aspectos Atuais da Empresa Pública na França*. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 1957, p. 9.

² VENANCIO FILHO, Alberto. *A intervenção do Estado no domínio econômico*. Ed. Renovar, 1ª ed., Rio de Janeiro, 1968, p. 410.

que se destinam, gozando de maior liberdade de iniciativa, e de movimento, através de um sistema de organização, que se aproxime, tanto quanto possível, daquela que se adota nas empresas privadas. Assim se alivia a sobrecarga insuportável da administração centralizada, que o intervencionismo estatal, sem esse corretivo, transformaria num conjunto babilônico de repartições e órgãos, condenado fatalmente à ineficiência, ao desgaste e à paralisação progressiva da maquinaria – em cujas engrenagens se sufocaria toda a vida coletiva”.

Assim, ganhou destaque a atuação estatal por meio de uma figura independente do aparelho central, dotada de maior autonomia e feição técnica, capazes de lhe assegurar uma maior agilidade no cumprimento de sua missão. Trata-se da autarquia, que, nas palavras de Celso Antônio BANDEIRA DE MELLO³,

“refere-se ao instituto jurídico correspondente a uma determinada técnica de administração pública: a técnica de administrar interesses públicos através de demiurgos, pessoas jurídicas auxiliares da administração central (...); estar-se-á diante do fenômeno das autarquias sempre que o Estado lançar mão da técnica de criar pessoas para perseguir mencionados interesses, seja para prestação de serviços, seja para polícia de certas atividades, desde que, ao criá-las, não as coloque expressamente sob o regime jurídico das relações privadas”.

Temos, dessa forma, que as autarquias fazem parte de um modelo de organização do Estado destinado ao alcance de objetivos específicos. Portanto, quanto mais técnico e independente tiver que ser o papel do Estado, mais apropriada será a sua atuação por meio dessa estrutura autônoma e especializada.

Além disso, algumas autarquias são dotadas de características capazes de lhes assegurar um reforço em sua autonomia. Também chamadas de autarquias em regime especial, essas entidades possuem competência para criar a regra, assegurar a sua aplicação e reprimir as infrações porventura existentes. Para tanto, são dotadas de autoridade administrativa independente, ausência de subordinação hierárquica, mandato fixo e estabilidade de seus dirigentes, autonomia financeira e orçamentária, bem como de personalidade jurídica e patrimônio próprios.

Conforme salienta Luís Roberto BARROSO⁴,

³ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Natureza e Regime Jurídico das Autarquias*. Ed. Revista dos Tribunais, 1ª ed., São Paulo, 1968, pp. 5 e 6.

⁴ BARROSO, Luís Roberto. *Apontamento sobre as Agências Reguladoras*. Agências Reguladoras (MORAES, Alexandre de). Ed. Atlas, 1ª ed., São Paulo, 2002, p. 121.

“tais autarquias, porém, são dotadas de um conjunto de privilégios específicos que a lei lhes outorgou, tendo em vista a consecução de seus fins, pelo que são consideradas autarquias de regime especial. A pedra de toque desse regime especial das agências reguladoras é sua independência em relação ao Poder Público. No desempenho de suas atribuições, as agências precisam ver preservado seu espaço de legítima discricionariedade, imune a injunções de qualquer natureza, sob pena de falharem em sua missão...”

No mesmo sentido orienta Hely Lopes MEIRELLES⁵, para quem

“autarquia de regime especial é toda aquela a que a lei instituidora conferir privilégios específicos e aumentar sua autonomia comparativamente com as autarquias comuns, sem infringir os preceitos constitucionais pertinentes a essas entidades de personalidade pública”.

Todavia, somente em conjunto tais características são capazes de assegurar às autarquias especiais uma autonomia reforçada. Caso contrário, ou seja, sem alguma dessas características, ficariam as autarquias sujeitas a ingerências externas, o que, por certo, comprometeria a independência pretendida.

⁵ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. Ed. Malheiros, 18ª ed., São Paulo, 1993, p. 315.

II. AUTONOMIA FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA: FINALIDADE.

Seguindo o raciocínio anteriormente exposto, pode-se dizer que a autonomia técnica das autarquias especiais não prescinde da autonomia financeira e orçamentária, pois de nada adianta o mandato fixo de seus dirigentes e a ausência de subordinação hierárquica se os recursos destinados ao custeio das despesas necessárias ao funcionamento da entidade estiverem indevidamente sujeitos a ingerências de terceiros – leia-se Administração central. Portanto, a autonomia financeira e orçamentária das autarquias especiais constitui o pressuposto lógico do exercício de todas as suas demais autonomias.

Sobre o tema, entende Luís Roberto BARROSO⁶ que

“é desnecessário, com efeito, enfatizar que as agências reguladoras somente terão condições de desempenhar adequadamente seu papel se ficarem preservadas de ingerências externas inadequadas, especialmente por parte do Poder Público, tanto no que diz respeito a suas decisões político-administrativas quanto a sua capacidade financeira. Constatada a evidência, o ordenamento jurídico cuidou de estruturá-las como autarquias especiais, dotadas de autonomia político-administrativa e autonomia econômico-financeira”.

Nesse sentido, o legislador buscou proporcionar às autarquias especiais, além das dotações orçamentárias gerais, outras fontes de receitas próprias, com recursos provenientes, em regra:

- da cobrança de taxa de fiscalização;
- da venda de publicações, material técnico, dados e informações, inclusive para fins de licitação pública, de emolumentos administrativos e de taxas de inscrição em concurso público;
- de operações financeiras que realizar;
- da execução de sua dívida ativa;
- de convênios, acordos ou contratos celebrados com entidades, organismos ou empresas, públicos ou privados, nacionais ou internacionais;

- de doações, legados, subvenções e outros recursos que lhe forem destinados;
- da venda ou do aluguel de bens móveis e imóveis de sua propriedade.
- da retribuição por serviços de quaisquer natureza prestados a terceiros;
- da arrecadação das receitas das multas resultantes das ações de fiscalização.

A importância da receita própria para a independência da autarquia é refletida, por exemplo, pela redação conferida ao parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 9.427 de 26 de dezembro de 1996, que institui a Agência Nacional de Energia Elétrica:

“Art. 11. Constituem receitas da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL:

[...]

Parágrafo único. O orçamento anual da ANEEL, que integra a Lei Orçamentária da União, nos termos do inciso I do § 5º do art. 165 da Constituição Federal, deve considerar as receitas previstas neste artigo de forma a dispensar, no prazo máximo de três anos, os recursos ordinários do Tesouro Nacional”.

Ao determinar que a dispensa dos recursos provenientes do Tesouro Nacional no prazo máximo de três anos, pretendeu o legislador estabelecer uma fronteira precisa entre os recursos próprios da entidade e aqueles destinados ao custeio da Administração central.

Sobre o tema, ensina Alexandre Santos de ARAGÃO⁷ que

“a autonomia financeira é requisito essencial para que qualquer autonomia se efetive na prática”.

No mesmo sentido, Silvio SPAVENTA⁸ observa que

“para uma pessoa jurídica ser autônoma deve, além dos arcabouços organizacionais adequados, possuir as seguintes características: 1 – que determine o próprio orçamento; 2 – que as despesas obrigatórias que possuam não dependam do arbítrio de quem quer que seja, mas que derivem da lei ou dos próprios estatutos”.

Ainda, para Marçal JUSTEN FILHO⁹, a autonomia financeira e orçamentária pode ser entendida como

⁶ BARROSO, Luís Roberto. *Apontamentos sobre as Agências Reguladoras*. Agências Reguladoras (MORAES, Alexandre de). Ed. Atlas, 1ª ed., São Paulo, 2002, p. 121.

⁷ ARAGÃO, Alexandre Santos de. *Agências Reguladoras*. Ed. Forense, 2ª ed., Rio de Janeiro, 2004, p. 331.

"um dos temas mais relevantes a propósito das agências independentes consiste na autonomia econômico-financeira e orçamentária. O desempenho satisfatório das funções que se lhes reservam depende da disponibilidade de recursos materiais. Se não forem instituídos mecanismos que assegurem a obtenção desses recursos de modo automático, a agência acabará subordinada ao processo político usual".

Assim, temos que a autonomia financeira e orçamentária tem por finalidade dotar a entidade de liberdade para definir e implementar, de acordo com suas atribuições legais, um planejamento destinado ao cumprimento de sua missão, o que é fundamental para garantir a sua independência.

⁸ SPAVENTA, Silvio. *La Giustizia nell' Amministrazione*. Giulio Einaudi Editore, 1949, p. 151.

⁹ JUSTEN FILHO, Marçal. *O Direito das Agências Reguladoras Independentes*. Ed. Dialética, São Paulo, 2002, p. 473.

III. AUTONOMIA ORÇAMENTÁRIA

Entende-se por autonomia orçamentária a capacidade atribuída ao ente para determinar o seu orçamento. De maneira a propiciar uma melhor compreensão sobre o tema, torna-se pertinente a sua organização em seções, conforme a seguir exposto: 1 – O orçamento na Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB; 2 – Natureza da autonomia orçamentária das autarquias especiais, e 3 – A realidade orçamentária das autarquias especiais.

1. O orçamento na Constituição da República Federativa do Brasil.

Inspirada principalmente na Constituição da República Federal da Alemanha, a CRFB define os instrumentos de planejamento e orçamento a serem adotados, estabelecendo a chamada “tríade orçamentária”, formada pelo Plano Plurianual – PPA, pela Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e pela Lei Orçamentária Anual – LOA. As três possuem total harmonia entre si e têm por escopo o alcance de metas de curto e médio prazos.

Atualmente, o processo de planejamento visa uma estratégia de desenvolvimento com cinco dimensões: a) social: inclusão social, acesso universal e de qualidade aos serviços públicos, valorização cultural, transmissão do aumento da produtividade a rendimento dos trabalhadores; b) econômica: estabilidade macroeconômica, geração de emprego e renda, ampliação dos investimentos e da produtividade, conquista de mercados internacionais com redução da vulnerabilidade externa; c) regional: equidade entre regiões, desenvolvimento regional e local; d) ambiental: harmonia entre desenvolvimento e meio ambiente, bem como sustentabilidade ambiental, e e) democrática: fortalecimento da cidadania, respeito aos direitos humanos e gestão participativa das políticas públicas.

O PPA, previsto no art. 165, inciso I, da CRFB, pode ser definido como uma tentativa de planejamento das ações do Estado para se obter um controle das receitas e despesas (equilíbrio das contas públicas), de modo a permitir o alcance de seus objetivos, dentre os

quais podem ser destacados a distribuição de renda, a realização de investimentos direcionados ao desenvolvimento econômico e, principalmente, a realização de gastos relacionados à saúde, educação de seguridade social.

A classificação do PPA como uma *tentativa* de planejamento não está relacionada a uma fragilidade intelectual do Plano, mas sim ao fato de que o orçamento é considerado pela doutrina¹⁰ como lei formal, não criando qualquer direito subjetivo.

Nas palavras de Ricardo LOBO TORRES¹¹,

“a teoria de que o orçamento é lei formal, que apenas prevê as receitas públicas e autoriza os gastos, sem criar direitos subjetivos e sem modificar as leis tributárias e financeiras, é, a nosso ver, a que melhor se adapta ao direito constitucional brasileiro”.

Ao mesmo tempo em que se busca um conjunto de projetos estratégicos, segundo eixos nacionais de integração e desenvolvimento, o PPA estabelece uma sistemática que facilita a visualização e compreensão de todo o esforço governamental, permitindo o acompanhamento centralizado da gestão dos agentes responsáveis pelas ações públicas na consecução dos objetivos da Administração.

Dentro do seu escopo programático, o PPA estipula os macroobjetivos a serem alcançados pelo Estado, representados, atualmente, por centenas de programas, que se encontram sob a responsabilidade de diversos órgãos e entidades.

No que diz respeito a LDO, prevista no art. 165, inciso II, da CRFB, temos que essa pode ser considerada a segunda etapa do planejamento, pois determina as metas e prioridades da Administração para cada exercício. Sua principal função é orientar a elaboração da LOA, que o Poder Executivo tem a obrigação constitucional de encaminhar anualmente ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto. Disciplina, ainda, outras matérias, como a execução orçamentária e as metas fiscais.

¹⁰ A teoria de que o orçamento é *lei formal* foi desenvolvida inicialmente na Alemanha, por Laband, que entendia tratar-se de simples autorização do Parlamento para a prática de atos de natureza administrativa, ou seja, praticamente um plano de gestão.

¹¹ LOBO TORRES, Ricardo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Ed. Renovar, 3ª ed., Rio de Janeiro, 1996, p. 152.

Por fim, temos a LOA, prevista no art. 165, inciso III, da CRFB, que pode ser considerada a etapa mais próxima da realidade em todo o planejamento feito pela Administração. Tal assertiva pode ser feita em razão da LOA possuir detalhadamente, rubrica por rubrica, as fontes de recursos que servirão de contrapartida para cada uma das despesas, ou seja, estima a receita e fixa os gastos. Cuida dos orçamentos fiscal, da seguridade social, de investimento, e da autorização para contratação de operações de crédito e emissão de títulos da dívida agrária.

2. Natureza da autonomia orçamentária das autarquias especiais.

Como entes integrantes da administração indireta, as autarquias especiais também são compreendidas pelo PPA, pela LDO e pela LOA. Possuem sob sua responsabilidade programas específicos, assim entendidos os instrumentos de organização da ação governamental que visam a concretização de seus objetivos.

Nesse sentido dispõe o art. 165 da CRFB:

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

- I – o plano plurianual;
- II – as diretrizes orçamentárias;
- III – os orçamentos anuais.

[...]

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

- I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

[...]”

Sobre tal dispositivo, assevera Ricardo LOBO TORRES¹² que

“o orçamento deve conter todas as receitas e despesas da União, de qualquer natureza, procedência ou destino, inclusive a dos fundos, dos empréstimos e dos subsídios”.

¹² LOBO TORRES, Ricardo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Ed. Renovar, 3ª ed., Rio de Janeiro, 1996, p. 106.

Podemos verificar, dessa forma, que o orçamento é uno, ou seja, apenas uma lei disporá sobre o orçamento de todas as entidades integrantes da Administração. Dessa forma, não há que se falar em uma lei orçamentária para a União e uma lei específica para cada uma das autarquias, pois a Constituição trata o assunto de maneira inequívoca ao estabelecer que a lei orçamentária anual compreenderá todos os orçamentos.

Todavia, faz-se necessário discutir a natureza da autonomia orçamentária atribuída às autarquias especiais, pois inadmissível seria considerá-la como letra morta na lei.

Assim sendo, entendemos que a autonomia em questão pode ser compreendida como a liberdade que a autarquia possui para elaborar a sua proposta orçamentária, considerando, para tanto: (i) as diretrizes, objetivos e metas do programa integrante do PPA pelo qual se encontra responsável; (ii) o planejamento estratégico estabelecido; (iii) as receitas previstas (dotações orçamentárias gerais e outras fontes de receitas próprias), e (iv) as despesas estimadas.

Uma vez elaborada a proposta orçamentária pela própria entidade, a mesma deve ser encaminhada ao Ministério ao qual se encontra vinculada, de maneira a ser submetida ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – MPOG, órgão responsável pela centralização e consolidação das propostas orçamentárias, bem como pela elaboração do projeto da LOA a ser encaminhado ao Congresso Nacional.

Seguindo tal raciocínio, teríamos respeitado o princípio da unidade orçamentária estabelecido pela CRFB, pois a LOA compreenderia todos os orçamentos, assim como a autonomia atribuída por lei às autarquias especiais, uma vez que essas teriam liberdade para elaborar as suas propostas.

Tal sistemática fortaleceria a atuação das autarquias, tendo em vista que a proposta orçamentária encontra-se diretamente vinculada à exequibilidade do planejamento estratégico. Não há como se planejar ações finalísticas, assim compreendidas aquelas destinadas ao cumprimento da missão institucional da entidade, sem prever e garantir os recursos correspondentes à sua execução.

3. A realidade orçamentária das autarquias especiais.

Apesar do entendimento anteriormente exposto, tal sistemática não tem sido adotada na prática. Conforme será visto a seguir, as autarquias especiais não têm tido autonomia para preparar suas propostas orçamentárias, apesar de possuírem fontes próprias de recursos.

De maneira a permitir a elaboração da LOA na forma prescrita pela CRFB, cada autarquia elabora, anualmente, a sua proposta orçamentária com base no planejamento para o exercício subsequente. Para tanto, considera as diretrizes, metas e objetivos previstos no PPA e no planejamento estratégico, além de observar a LDO. De tal proposta constam a estimativa de despesa (para cada uma das ações integrantes do programa) e a expectativa de receita (dotações orçamentárias gerais e outras fontes de receitas próprias).

Uma vez preparada a proposta orçamentária, essa é encaminhada para o Ministério ao qual a autarquia encontra-se vinculada, conforme já mencionado na seção anterior. No âmbito do Ministério, compete à Secretaria-Executiva – SE a coordenação das atividades orçamentárias. Como exemplo, podemos citar o Ministério da Fazenda – MF, cujo Regimento Interno de sua Secretaria-Executiva (Portaria n.º 290, de 30 de setembro de 2004) assim dispõe:

“Art. 1.º A Secretaria Executiva, órgão de assistência direta e imediata ao Ministro de Estado, a ele diretamente subordinada, tem por finalidade:

I – assistir ao Ministro de Estado na supervisão e coordenação das atividades das Secretarias integrantes da estrutura do Ministério e das entidades a ele vinculadas;

II – coordenar e supervisionar as atividades de organização e modernização administrativa, bem como as relacionadas com os sistemas federais de planejamento e de orçamento, de administração financeira, de contabilidade, de administração dos recursos de informação e informática, de recursos humanos, de serviços gerais e de documentação e arquivos, no âmbito do Ministério e entidades vinculadas;

III – auxiliar o Ministro de Estado na definição de diretrizes e na implementação das ações da área de competência do Ministério;

IV – coordenar, no âmbito do Ministério, os estudos relacionados com projetos de leis, medidas provisórias, decretos e outros atos normativos; e

V – coordenar, no âmbito do Ministério, as atividades relacionadas à ouvidoria.

Parágrafo único. A Secretaria Executiva exerce, ainda, o papel de órgão setorial dos Sistemas de Pessoal Civil da Administração Federal – SIPEC, de Administração dos Recursos de Informação e Informática – SISF, de Serviços Gerais – SISG, Nacional de

Arquivos – SINAR, de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal e de Contabilidade Federal, por intermédio da Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração”.

Para o alcance de seus objetivos, a Secretaria-Executiva é dotada de uma estrutura organizacional adequada. No que diz respeito especificamente às ações relacionadas ao orçamento, temos que as mesmas competem à Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração – SPOA, conforme a seguir exposto:

“Art. 19. À Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração compete:

I - administrar, planejar, coordenar e supervisionar a execução das atividades de organização e modernização administrativa, bem como as relacionadas com os sistemas federais de planejamento e de orçamento, de administração financeira, de contabilidade, de administração dos recursos de informação e informática, de recursos humanos, de serviços gerais e de documentação e arquivos, no âmbito do Ministério;

II - coordenar e supervisionar a execução das atividades de organização e modernização administrativa, bem como as relacionadas com os sistemas citados no inciso I, no âmbito das entidades vinculadas do Ministério;

III - promover a articulação com os órgãos responsáveis pela coordenação central das atividades de organização e modernização administrativa e dos sistemas federais referidos no inciso I deste artigo e informar e orientar os órgãos do Ministério e entidades vinculadas quanto ao cumprimento das normas administrativas estabelecidas;

IV - coordenar a elaboração e a consolidação dos planos e programas das atividades finalísticas do Ministério e entidades vinculadas, e submetê-los à decisão superior;

V - examinar e manifestar-se sobre os regimentos internos dos órgãos do Ministério, bem como das estruturas ou estatutos das entidades vinculadas, exceto as empresas públicas e sociedades de economia mista;

VI - desenvolver as atividades de execução orçamentária, financeira e contábil, no âmbito do Ministério;

VII - realizar tomadas de contas dos ordenadores de despesa e demais responsáveis por bens e valores públicos e de todo aquele que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade que resulte em dano ao erário; e

VIII - supervisionar, coordenar e orientar as Gerências Regionais de Administração do Ministério”.

Nota-se, pela redação acima exposta, que a competência da SPOA para atuar com relação aos assuntos no âmbito do Ministério (inciso I) difere da competência para atuar nos assuntos no âmbito das entidades a ele vinculadas (inciso II). Enquanto que no primeiro caso a SPOA é dotada de poder para administrar, planejar, coordenar e supervisionar, no segundo só lhe competem a coordenação e a supervisão.

No entanto, embora não haja qualquer normativo que dê amparo à SPOA para propositura de alterações nos orçamentos definidos pelas entidades autárquicas, na prática tal falta de competência é praticamente ignorada. Operacionalmente, quando do encaminhamento das propostas orçamentárias à SPOA, essa tece juízo de valor acerca do planejamento efetuado, devolvendo, via ofício, a proposta orçamentária às autarquias para que as mesmas sejam adequadas aos valores por ela determinados. Assim, encontram-se as autarquias obrigadas a adequar suas propostas aos limites mencionados pela SPOA, que, regra geral, são significativamente inferiores à estimativa de arrecadação. Caso as autarquias não procedam às alterações determinadas pela SPOA, a própria Subsecretaria efetua o redimensionamento do orçamento antes de encaminhá-lo ao MPOG, próxima etapa do processo.

Na estrutura do MPOG, temos a Secretaria de Orçamento Federal – SOF, a quem compete:

- coordenar, consolidar e supervisionar a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Proposta Orçamentária da União, compreendendo os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, em articulação com a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos;
- preparar os projetos de lei de diretrizes orçamentárias e de orçamento da União;
- estabelecer as normas necessárias à elaboração e à implementação dos orçamentos federais;
- propor medidas para o aperfeiçoamento do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal;
- proceder, sem prejuízo da competência atribuída a outros órgãos, ao acompanhamento gerencial, físico e financeiro da execução orçamentária;
- planejar e coordenar as atividades relativas à tecnologia de informações orçamentárias;
- realizar estudos e pesquisas concernentes ao desenvolvimento e ao aperfeiçoamento do processo orçamentário federal;
- orientar, coordenar e supervisionar tecnicamente os órgãos setoriais de orçamento; e
- estabelecer a classificação funcional, em articulação com a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos, e a classificação institucional, da receita e da despesa.

Conforme se pode observar, também não é conferida à SOF competência para efetuar alterações nos orçamentos das autarquias especiais. Suas atribuições se limitam à coordenação, consolidação, supervisão, etc., não havendo qualquer dispositivo (mesmo que infralegal) que possa amparar sua conduta nesse sentido. No entanto, quando da manifestação

da SPOA acerca dos limites orçamentários, essa, via de regra, alega formalmente – via ofício – que tais limites são estabelecidos pela SOF. Destaca, ainda, que os valores (já inferiores às propostas originais das autarquias) não têm caráter definitivo, estando sujeitos a ajustes decorrentes da política fiscal.

Dessa forma, independentemente do planejamento elaborado pela autarquia, e mesmo que a previsão de receita supere as despesas estimadas¹³, o que geralmente ocorre, há sempre uma intervenção da Administração central¹⁴ no conteúdo da proposta apresentada, efetuando, de plano, alguns cortes de despesas. Os limites de redução propostos, além de não encontrarem qualquer amparo legal (ou até mesmo infralegal), não possuem, sequer, correlação com a previsão de receita (sendo sempre inferiores a essa).

Verifica-se, assim, que não se trata de uma atuação da Administração central como mera intermediária, como seria de se esperar. Ela acaba atuando diretamente na confecção da proposta, deliberando, em regra, sobre o seu texto final. Portanto, a proposta orçamentária encaminhada ao Congresso Nacional acaba sendo elaborada pela Administração central, e não pela autarquia, o que fere a autonomia concedida pelo legislador.

Para agravar a situação, mesmo após aprovada uma proposta orçamentária em montante significativamente inferior àquele desejado e proposto pela autarquia, ainda são efetuados contingenciamentos ao longo do exercício, conforme previsto na própria LDO, que dispõe sobre a limitação orçamentária e financeira. Tal fato torna necessária a solicitação de créditos suplementares, nos termos do art. 165, §8º, da CRFB, colocando a autarquia, novamente, sujeita à ingerência da Administração central, pois o trâmite operacional para obtenção de tais recursos em nada difere daquele anteriormente mencionado.

Assim, encontramos a síntese de tal situação nas palavras de Paulo Roberto FERREIRA MOTTA¹⁵, para quem

¹³ Em alguns casos, o valor da proposta orçamentária encaminhada ao Congresso Nacional não chega a alcançar 50% da receita estimada para arrecadação da taxa de fiscalização. Dessa forma, caso não seja concedido crédito suplementar ao longo do exercício, conforme prevê o § 8º do art. 165 da CRFB, o excesso de arrecadação passa a integrar o superávit fiscal.

¹⁴ Aqui compreendidos o Ministério ao qual a entidade se encontra vinculada e o MPOG, que centraliza e consolida as propostas orçamentárias e elabora o projeto da LOA.

“questão traumática no atual panorama da Administração Pública brasileira está presente na execução orçamentária dos órgãos e entes da administração. Isso porque os orçamentos públicos no Brasil, no mais das vezes, não passam de peças de má ficção, em que os valores previstos e os valores realmente executados jamais se encontram. Ademais, famosos são no Brasil os denominados contingenciamentos orçamentários, que se constituem em atos administrativos baixados pelos ministros da área econômica, que proíbem os órgãos e os entes da Administração de executarem os valores previstos na lei orçamentária. Uma agência reguladora, que venha a funcionar como autoridade administrativa independente, jamais poderia sofrer nenhuma restrição na execução de seu orçamento”.

Por fim, considerando que a proposta orçamentária elaborada pela autarquia tem por base uma estimativa de despesa, pode-se concluir pela existência de uma compatibilidade entre os recursos a serem arrecadados e as necessidades da instituição, de modo a permitir a elaboração de um planejamento destinado à arrecadação de uma receita compatível com os gastos.

Portanto, torna-se imprescindível citar observação feita pelo Sr. Procurador Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União - TCU, em Representação¹⁶ apresentada àquela Corte de Contas sobre o contingenciamento dos recursos da ANEEL:

"A ocorrência de superávit financeiro decorrente da diferença entre a arrecadação da taxa de fiscalização sobre serviços de energia elétrica e os desembolsos da ANEEL, autorizados em seu orçamento contingenciado, leva a que se conjecturem duas situações hipotéticas. A primeira situação traduz-se naquela em que se constata que o orçamento contingenciado da ANEEL é realmente insuficiente para que aquela autarquia exerça a contento todas as suas atribuições. Diante de um quadro como esse, poder-se-ia chegar à conclusão de não haver justificativa para se proceder ao contingenciamento. Afinal, se a cobrança da taxa de fiscalização sobre serviços de energia elétrica presta-se justamente a custear o funcionamento da ANEEL, soa como contra-senso fazer superávit com a arrecadação daquela taxa quando se verifica que, por insuficiência de recursos, a agência não está a funcionar adequadamente. A segunda das situações se configura como a constatação de que o orçamento contingenciado da ANEEL é de fato o adequado para o adequado funcionamento daquela agência. Nessa hipótese, poder-se-ia concluir que o contingenciamento orçamentário e a ocorrência de superávit financeiro estariam a revelar que a cobrança da taxa de fiscalização sobre serviços de energia elétrica estaria sendo praticada em níveis acima do efetivamente necessário, com conseqüente majoração injustificada dos preços dos serviços públicos de energia elétrica".

¹⁵ FERREIRA MOTTA, Paulo Roberto. *Agências Reguladoras*. Ed. Manole, 1ª ed., São Paulo, 2003, p. 102.

¹⁶ Processo 48512.067077/04-00.

IV. AUTONOMIA FINANCEIRA

Autonomia financeira pode ser entendida como a capacidade conferida ao ente para arrecadar e dispor dos recursos que lhe são atribuídos pelo legislador. Nas palavras de Hugo Nigro MAZZILLI¹⁷, significa

“a capacidade de gestão e aplicação dos recursos destinados a prover as atividades e serviços do órgão titular da dotação. Essa autonomia pressupõe a existência de dotações que possam ser livremente administradas, aplicadas e remanejadas pela unidade orçamentária a que forem destinadas”.

De modo semelhante ao que foi feito no capítulo anterior, o tema será organizado em seções, conforme a seguir exposto, a fim de propiciar um melhor entendimento: 1 – O financiamento das autarquias especiais; 2 – A taxa de fiscalização como receita vinculada, e 3 – A realidade financeira das autarquias especiais.

1. O financiamento das autarquias especiais.

De maneira a viabilizar o alcance das atividades que constituem a sua finalidade própria, o Estado precisa desenvolver, paralelamente, uma atividade financeira, visando a obtenção, a administração e o emprego de meios patrimoniais.

Nesse sentido, ensina Rubens Gomes de SOUSA¹⁸ que

“a atividade financeira do Estado desenvolve-se fundamentalmente em três campos: a receita, isto é, a obtenção de recursos patrimoniais; a gestão, que é a administração e conservação do patrimônio público. E finalmente a despesa, ou seja, o emprego de recursos patrimoniais para realização dos fins visados pelo Estado. Sob este aspecto, a atividade financeira das entidades públicas assemelha-se à dos particulares; mas enquanto que para o particular a riqueza constitui um fim em si, para o Estado ela é apenas um meio de realizar as finalidades que lhe são próprias, e que se resumem na

¹⁷ Cf. GARCIA, Emerson. “A Autonomia Financeira do Ministério Público”, in *Revista dos Tribunais*, vol. 803, pp. 63/4.

¹⁸ SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de Legislação Tributária*. Ed. Resenha Tributária, Edição Póstuma, São Paulo, 1981, p. 31.

organização, preservação e aperfeiçoamento da vida humana em sociedade: o que se pode sintetizar dizendo que a finalidade essencial do Estado é a realização do interesse público”.

A propósito, ao classificar as receitas públicas, assevera o autor¹⁹ que

“o traço característico que realmente importa para uma classificação jurídica das receitas públicas é a natureza das relações que se verificam, para sua obtenção, entre o Estado que as arrecada e o particular que as fornece, uma vez que a existência de tais relações entre o Estado e o particular é um elemento constante em todas as receitas públicas de qualquer tipo”.

Assim, além de tal classificação da receita pública, consagrada na doutrina, temos que as autarquias especiais, por sua vez, são dotadas de fontes de receitas próprias, destinadas à realização de seus fins. Trata-se da autonomia financeira, característica atribuída pelo legislador de modo a garantir a tais entidades uma independência na sua atuação, tornando-as livres de ingerências externas.

Conforme nos ensina Alexandre Santos de ARAGÃO²⁰,

“o próprio espírito originário das autarquias já denotava a exigência da autonomia financeira frente ao Executivo central, porque, se não fosse para ser assim, não haveria razão para que o Estado criasse uma pessoa jurídica para desempenhar parte das suas funções, bastando que criasse mais um órgão integrante da sua estrutura hierárquica, mas não uma autarquia, cuja própria etimologia já denota a efetiva autonomia de que deveria gozar”.

A esse respeito, A. B. COTRIM NETO²¹ asseverava ser

"sabido que um dos mais essenciais dos elementos usados na verificação do estado de autarquia (...) é a afetação de um patrimônio e a disponibilidade – pelas entidades descentralizadas de ação estatal – de seus elementos financeiros”.

¹⁹ SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de Legislação Tributária*. Ed. Resenha Tributária, Edição Póstuma, São Paulo, 1981, p. 36.

²⁰ ARAGÃO, Alexandre Santos de. “Considerações sobre o Contingenciamento das Agências Reguladoras”, in *Revista da Associação Brasileira de Agências Reguladoras*. Porto Alegre, p. 3.

²¹ COTRIM NETO, A. B. “Natureza e Extensão do Controle sobre Autarquias”, *Revista de Direito Administrativo – RDA*. Seleção Histórica, p. 398.

Temos, dessa forma, que, ao financiar a execução de determinada atividade, esperam os contribuintes que os recursos sejam aplicados para tais fins, principalmente quando o financiamento próprio se faz necessário para assegurar que a atividade seja desempenhada com independência, como é o caso das autarquias especiais.

Por conseqüência, tais recursos – principalmente aqueles provenientes da cobrança de taxa de fiscalização – não podem, sob qualquer pretexto, ser empregados em outras atividades ou contribuir para a formação do superávit fiscal. Trata-se, em síntese, de observância aos princípios da moralidade e da boa-fé.

2. A taxa de fiscalização como receita vinculada.

Dentre as fontes próprias de receita atribuídas às autarquias especiais, uma delas merece destaque: a taxa de fiscalização. Não se trata aqui de minimizar a importância das demais fontes de recursos, mas tão-somente de identificar aquela que, pela sua própria natureza jurídica, é capaz de melhor refletir a autonomia financeira de tais entidades.

Nas palavras de Marçal JUSTEN FILHO²², a instituição de taxas em favor das entidades autárquicas constitui

“mecanismo para assegurar a captação pela agência de recursos para sua manutenção. Mais do que isso, assegura-se a autonomia financeiro-orçamentária que impede a redução da autonomia da agência em face de outras instituições estatais ou de empresas privadas”.

A instituição da taxa de fiscalização está prevista no art. 145, inciso II, da CRFB. Possui caráter vinculado, por ser devida em decorrência de uma prestação estatal específica em favor do contribuinte, e retributivo, por se basear no princípio do custo/benefício.

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

[...]

²² JUSTEN FILHO, Marçal. *O Direito das Agências Reguladoras Independentes*. Ed. Dialética, São Paulo, 2002, p. 480.

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

[...]”

Além da previsão constitucional, tal tributo também é previsto pelo Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Conforme se pode depreender dos citados textos, a taxa encontra-se vinculada a uma contraprestação específica do Estado. Trata-se de uma fonte de financiamento atrelada a determinada finalidade, que pode ser o exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de determinado serviço.

Nas palavras de Ricardo LOBO TORRES²³,

“a taxa é um tributo contraprestacional, posto que vinculado a uma prestação estatal específica em favor do contribuinte. É cobrada pela prestação de serviços públicos ou pelo exercício do poder de polícia”.

Para Rubens Gomes de SOUSA²⁴,

“taxas são receitas cobradas pelo Estado tendo em vista principalmente o interesse público da atividade desempenhada pelo governo, mas considerando também que do exercício dessa atividade decorre diretamente para o particular um interesse individual específico (...); tributo instituído para remunerar um determinado serviço ou atividade especial do Estado, que seja cobrado somente dos contribuintes que de fato se utilizem desse serviço ou atividade, ou que os tenham à sua disposição”.

No mesmo sentido, Aliomar BALEEIRO²⁵ denotou que

²³ LOBO TORRES, Ricardo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Ed. Renovar, 3ª ed., Rio de Janeiro, 1996, p. 344.

²⁴ SOUSA, Rubens Gomes de. *Compêndio de Legislação Tributária*. Ed. Resenha Tributária, Edição Póstuma, São Paulo, 1981, pp. 37 e 169.

²⁵ BALEEIRO, Aliomar de Andrade. *Uma introdução à ciência das finanças*. Ed. Forense, 14ª ed., Rio de Janeiro, 1995, pp. 229, 230 e 232.

“quem paga a taxa recebeu serviço, ou vantagem: goza da segurança decorrente de ter o serviço à sua disposição, ou, enfim, provocou uma despesa do poder público (...); é característico da taxa a especialização do serviço em proveito direto ou por ato do contribuinte (...); taxas se devem revestir sempre do caráter de contraprestação inerente a essa espécie de tributo”.

Ainda, na lição de GERALDO ATALIBA²⁶,

“as taxas de polícia cabem para cobrir os custos administrativos com o exercício do poder de polícia diretamente referido a certas pessoas que o provocam, ou o exigem, em razão de sua atividade. (...). Com base na lei, a administração pública licencia, permite, autoriza, fiscaliza e controla as atividades privadas. Os custos desse controle e fiscalização são remunerados pelos interessados cujas atividades o exigem, mediante taxas, chamadas de ‘polícia’”.

Por fim, após ampla demonstração acerca do posicionamento doutrinário sobre o tema, que é praticamente uniforme, faz-se necessário destacar jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF²⁷:

“(…). Interpretando essa norma, assim como as que a precederam, seja na Constituição anterior, seja no Código Tributário Nacional, a jurisprudência do STF firmou-se no sentido de que só o exercício efetivo, por órgão administrativo, do poder de polícia, na primeira hipótese, ou a prestação de serviços, efetiva ou potencial, pelo Poder Público, ao contribuinte, na segunda hipótese, é que legitimam a cobrança de taxas, como a de que se trata neste Recurso: taxa de localização e funcionamento. (...)”

Conclui-se, portanto, que qualquer ato que constitua emanção da atividade estatal de disciplina da liberdade individual em benefício do bem-estar geral, prestado ou posto à disposição do obrigado, constituirá hipótese de incidência da taxa.

Ainda, por estar essa espécie de tributo estritamente vinculada a uma contraprestação específica do Estado, inadmissível seria a aplicação dos recursos provenientes das taxas de fiscalização atribuídas às autarquias especiais para outras atividades, que não aquelas relacionadas à sua missão finalística. Assim, a sua utilização para objetivos diversos representa um desvio da finalidade compensatória da taxa.

A esse respeito, observa Roque Antônio CARRAZA²⁸ que

²⁶ ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. Ed. Malheiros, 5ª ed., São Paulo, 1995, pp. 138/9.

²⁷ STF, Primeira Turma, RE n.º 140.278/CE, Relator Ministro Sydney Sanches, DJ de 22/11/1996.

“conquanto não seja necessária uma perfeita coincidência entre o custeio da atividade estatal e o montante exigido a título de taxa, deve haver, no mínimo, uma *correlação* entre ambas. Queremos com tais palavras destacar que, ao contrário do que acontece com os impostos, as pessoas políticas não podem criar taxas com o fito exclusivo de carrear dinheiro para os cofres públicos. Além disso, na medida em que o pagamento das taxas está vinculado à prestação de um dado serviço público ou à prática de um determinado ato de polícia, elas devem estar voltadas a seu custeio, e não de outros serviços ou atos de polícia, que não alcançam o contribuinte (ou que a ele não estão disponibilizados, no caso dos serviços públicos). Ainda dentro desta linha de raciocínio, não é dado ao poder público manipular abusivamente os serviços públicos ou as diligências que levam ao exercício do poder de polícia, só para incrementar receitas”.

Igualmente, Bernardo Ribeiro de MORAES²⁹ afirma que

"para que exista taxa, mister se faz que o produto da respectiva arrecadação seja destinado ao serviço por ela custeado. Enquanto que no imposto o produto da sua arrecadação não tem destino específico, na taxa não ocorre o mesmo. Taxa é tributo afeto a determinada despesa. O elemento essencial para caracterizá-la é o destino especial a ser dado ao produto da respectiva arrecadação".

Ainda, tal utilização da taxa afrontaria o princípio da proporcionalidade, uma vez que, conforme bem salienta Alexandre Santos de ARAGÃO³⁰,

“... (a) a taxa não estaria sendo o meio adequado para financiar a atividade de poder de polícia das agências reguladoras, já que não estaria sendo efetivamente utilizada com este escopo; e (b) estariam sendo cobrados, a título de taxa, valores excedentes ao custeio da atividade estatal que configura o fato gerador da taxa, vez que grande parte deles estariam sendo contingenciados para fazer superávit fiscal”.

Nesse sentido, cumpre transcrever, em complemento ao entendimento da doutrina, a decisão que demonstra ter o Colendo Supremo Tribunal Federal – STF³¹ entendido ser aplicável o princípio da proporcionalidade à cobrança de taxas:

“Sobre o tema da natureza jurídica dessa exação, o Supremo Tribunal Federal firmou jurisprudência no sentido de se tratar de tributo da espécie taxa (Representação 1.077). Ela resulta da prestação de serviço público específico e divisível, cuja base de cálculo é o valor da atividade estatal deferida diretamente ao contribuinte. A taxa judiciária deve, pois, ser proporcional ao custo da atividade do Estado a que se vincula. E há de ter um limite, sob pena de inviabilizar, à vista do valor cobrado, o acesso de muitos à Justiça”.

²⁸ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. Ed. Malheiros, 13ª ed., São Paulo, 1999, p. 365.

²⁹ MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*. Primeiro Volume, Ed. Forense, 2ª edição, Rio de Janeiro, 1993, pp. 490 e 491.

³⁰ ARAGÃO, Alexandre Santos de. “Considerações sobre o Contingenciamento das Agências Reguladoras”, in *Revista da Associação Brasileira de Agências Reguladoras*. Porto Alegre, p. 11.

³¹ STF, Tribunal Pleno, ADIN 948/GO, Relator Ministro Francisco Rezek, DJ de 17/03/2000.

Face ao exposto, não há dúvidas quanto à natureza jurídica da taxa de fiscalização atribuída às autarquias especiais, tendo em vista a clareza de sua definição na CRFB e no CTN, bem como o entendimento pacificado pela doutrina e pelo STF.

3. A realidade financeira das autarquias especiais.

As receitas arrecadadas pelas entidades autárquicas em regime especial ingressam nos cofres públicos por meio da Guia de Recolhimento da União – GRU, nos termos da Lei n.º 10.707, de 30 de julho de 2003, regulamentada pelo Decreto n.º 4.950, de 09 de janeiro de 2004, e pela Instrução Normativa STN n.º 3, de 12 de fevereiro de 2004.

Os recursos arrecadados por meio da guia ingressam pelo Banco do Brasil S/A, sendo posteriormente encaminhados à Secretaria do Tesouro Nacional – STN, para proceder ao registro contábil e, em seguida, repassá-los às entidades de origem, conforme bem salienta Roberto Bocaccio PISCITELLI³²

"O recolhimento ao Tesouro Nacional, neste caso (transferências às entidades supervisionadas, inclusive quando decorrentes de receitas vinculadas ou com destinação especificada na legislação), constitui procedimento exclusivamente de registro contábil, não ocorrendo a transferência efetiva dos recursos ao Tesouro e devolução por este aos órgãos ou entidades".

No entanto, pela metodologia atualmente adotada, tais valores ficam retidos na STN até serem repassados aos órgãos e entidades de origem, o que somente ocorre ao longo do exercício e nem sempre na sua totalidade, conforme será visto a seguir. Trata-se, na verdade, de uma sistemática adotada pela Administração central destinada a burlar a autonomia financeira atribuída às autarquias especiais, pois, da forma como se apresenta, tais entidades acabam não administrando os recursos em seu nome arrecadados – inclusive os provenientes da cobrança da taxa de fiscalização.

³² PISCITELLI, Roberto Bocaccio. *Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública*. Ed. Atlas, 7ª ed., São Paulo, 2002, p. 175.

Nesse sentido, importante é a lição de Alexandre Santos de ARAGÃO³³ sobre o tema:

“... inerente à personalização de centros de poder no âmbito da Administração Pública é a atribuição a essas pessoas jurídicas de patrimônio próprio, e, conseqüentemente, de direitos de propriedade sobre certos bens e receitas, manifestação essencial da personalidade jurídica. Há, assim, diferenciação entre o patrimônio da pessoa jurídica federativa (União, Distrito Federal, Estados e Municípios) e das pessoas jurídicas por elas criadas, as entidades da sua Administração Indireta (...). ... há um grupo restrito de entidades da Administração Indireta, entre as quais as agências reguladoras, às quais, por decisão do Legislador, foram atribuídos bens e receitas próprias, e, nesses casos, não se configuram, naturalmente, como bens e receitas da União. Por conseguinte, se tais receitas não são da União, não podem ser tratadas como se integrassem o seu patrimônio, fato que ensejaria violação ao direito de propriedade das entidades que efetivamente detêm a sua titularidade. Nesse sentido, cumpre esclarecer que a União, no máximo, realiza a contabilização destes recursos, sem, contudo, poder realizar um juízo sobre a conveniência ou não de deixar que a entidade da Administração Indireta proprietária os utilize na consecução de suas funções legais, sob pena de incorrer em desvio de poder ...”.

A administração de tais valores pela STN, por ser totalmente contrária à independência financeira conferida às autarquias, acaba causando sérios prejuízos às entidades, dentre os quais podem ser destacados: (i) a falta de repasse dos recursos em tempo hábil à execução de determinadas atividades; (ii) a falta de repasse da totalidade de recursos arrecadados em nome da autarquia – o saldo passa a contribuir para o superávit fiscal, e (iii) a inviabilização da obtenção de recursos por meio de aplicações financeiras, conforme previsto pelo legislador.

A respeito do atraso no repasse de recursos, vale-se a STN do disposto no art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar n.º 101, de 04 de maio de 2000):

“Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

[...]”

Ocorre que o caso das autarquias especiais não se trata de um repasse de recursos, conforme estabelecido no referido artigo, uma vez que a STN tem por função tão-somente a contabilização de tais valores. Assim, não deveriam as autarquias especiais ser alcançadas

³³ ARAGÃO, Alexandre Santos de. “Considerações sobre o Contingenciamento das Agências Reguladoras”, in *Revista da Associação Brasileira de Agências Reguladoras*. Porto Alegre, pp. 14 e 16.

pelas Portarias Ministeriais e Interministeriais (MPOG – MF) destinadas à limitação de movimentações e empenhos no âmbito dos Ministérios.

O fato dos recursos serem retidos pela STN e não serem repassados às autarquias em tempo hábil à execução de determinadas atividades acaba prejudicando o alcance das atribuições finalísticas que lhes foram conferidas pelo legislador. Caso a autonomia financeira fosse realmente respeitada, tal problema seria evitado, pois, ao administrar os seus próprios recursos, as autarquias teriam total controle da execução de seu planejamento. Em suma, não há como se administrar com eficiência sem ter garantido o fluxo de caixa para honrar os compromissos firmados.

No que se refere à falta de repasse às autarquias da totalidade de recursos arrecadados em seu nome, temos que a STN se apropria do saldo existente com o intuito de utilizá-lo na formação do superávit fiscal, destinado à amortização da dívida pública. Tal prática, além de prejudicar as atividades desempenhadas pelas autarquias, vai de encontro ao aqui falado a respeito da receita pública, principalmente no que se diz respeito a taxa de fiscalização, tributo de caráter vinculado e retributivo.

Por fim, a respeito da obtenção de receita por meio da realização de operações financeiras, conforme dispõe a Resolução n.º 2.108 do Banco Central do Brasil – BACEN, temos que essa fonte de recursos encontra-se gravemente prejudicada pela sistemática atualmente adotada, pois não há que se falar em receita proveniente de aplicações financeiras se as autarquias não administram os valores por elas arrecadados. Em síntese, a administração dos recursos pela STN representa uma redução de receita para as entidades.

Dessa forma, conclui-se que a autonomia financeira conferida pelo legislador não passa, na prática, de uma ficção, o que coloca em risco a principal característica da entidade, que é a sua independência, pois a pior captura que pode ocorrer é aquela que engessa as suas funções por falta de meios adequados ao seu exercício.

Tal questão é muito bem abordada por Eurico de Andrade AZEVEDO³⁴, para quem

³⁴ ANDRADE AZEVEDO, Eurico de. *Agências Reguladoras*, Revista de Direito Administrativo – RDA, vol. 213.

"o controle finalístico das autarquias (controle de resultados) foi sendo substituído pelo controle dos meios de sua atuação (admissão de funcionários, folha salarial, licitações, etc.), resultando no engessamento de suas atividades, de tal sorte que pouco se distinguem as autarquias de um departamento de administração direta".

Igualmente, A. Gonçalves de OLIVEIRA³⁵ afirmava que

"tantas são as instruções expedidas pela Presidência da República, para observância por esses órgãos autárquicos, que os tornam, novamente, em verdadeiras repartições dos Ministérios, verdadeiros departamentos da administração centralizadora".

Ainda, assevera Paulo Roberto FERREIRA MOTTA³⁶ que práticas dessa natureza acabam

"impedindo o pleno funcionamento das atividades preventivas e fiscalizatórias das agências reguladoras, colocando-se por terra, então, todo o esforço jurídico e econômico para uma regulação técnica, ou seja, despolitizada".

Ademais, além de significar uma violação ao modelo autônomo das autarquias especiais, tal prática fere frontalmente a LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal:

"Art. 8º [...]

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso".

Conforme entendimento de Alexandre Santos de ARAGÃO³⁷,

"O dispositivo deixa claro que, apesar da centralização contábil a cargo da União, não pode ela, como exposto no Tópico anterior, valer-se de verbas vinculadas aos objetivos de outras pessoas jurídicas para, como se propriedade sua fossem, utilizá-las desviadamente do seu fim. Nesse sentido, o parágrafo único do art. 8º da LRF determina que, ainda que em determinado exercício não sejam gastas, as verbas permanecem vinculadas às atividades específicas a que se destinam, não podendo a

³⁵ OLIVEIRA, A. Gonçalves. "Descentralização da Administração Pública Brasileira", in *Revista de Direito Administrativo – RDA*, Seleção Histórica, p. 326.

³⁶ FERREIRA MOTTA, Paulo Roberto. *Agências Reguladoras*. Ed. Manole, 1ª ed., São Paulo, 2003, p. 116.

³⁷ ARAGÃO, Alexandre Santos de. "Considerações sobre o Contingenciamento das Agências Reguladoras", in *Revista da Associação Brasileira de Agências Reguladoras*. Porto Alegre, p. 19.

União delas valer-se para outros objetivos, mesmo que a entidade da Administração Indireta que delas seja titular não as tenha despendido no exercício financeiro correspondente”.

Ainda, destaca o autor³⁸ que

“A previsão do não-dispêndio destas receitas vinculadas não pode, de forma alguma, ser entendida como uma autorização para que a Entidade meramente contabilizadora e repassadora – a União Federal – possa determinar a sua não-utilização pela Entidade que delas seja titular, proprietária, em virtude de, pelo menos, três distintas razões: (a) a não realização de despesas previstas orçamentariamente constitui uma patologia da Administração Pública financeira, contrária aos princípios da eficiência e da economicidade, não podendo, naturalmente, ser tratada como uma faculdade da Administração Pública – faculdade de não utilizar verbas tão necessárias ao atendimento do interesse público; (b) se a assertiva anterior é verdadeira para a própria entidade à qual a verba se destina, *a fortiori* o é para a União Federal, que sequer é titular da receita; e (c) com o parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, o Legislador teve uma atitude de cautela para os casos em que não há tempo suficiente pra a realização da despesa no exercício financeiro originário (ex., licitações que, por decisões judiciais, não puderam ser finalizadas, contratos que demandaram estudos complexos não previstos anteriormente, mudanças na estrutura da entidade que atrasaram os seus processos decisórios, greves, etc.), deixando claro *ex ante* – imune a quaisquer interpretações "mais criativas" – que, como não poderia deixar de ser, ainda nessas hipóteses, as receitas continuam sendo de propriedade da entidade setorial à qual foram legalmente destinadas”.

No mesmo sentido, afirma Pedro LINO³⁹ que:

"A inovação do dispositivo vai estar na dação de novo conteúdo jurídico ao princípio da unidade de tesouraria – ou da não-afetação – pelo qual, originalmente, os recursos que ingressavam no Tesouro poderiam – e até deveriam – ser, indistintamente, utilizados no implemento de qualquer despesa. A partir de agora, fica evidente, só podem ser utilizados para atender ao objeto de sua vinculação, claro que se tal existir ...".

Complementarmente à posição doutrinária acima exposta, faz-se necessário registrar que na Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIn n.º 2925, proposta pela Confederação Nacional do Transporte contra o contingenciamento das dotações vinculadas aos recursos da chamada Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico CIDE-COMBUSTÍVEIS, o Supremo Tribunal Federal – STF⁴⁰ teve a oportunidade de reprovar estes contingenciamentos,

³⁸ ARAGÃO, Alexandre Santos de. “Considerações sobre o Contingenciamento das Agências Reguladoras”, in *Revista da Associação Brasileira de Agências Reguladoras*. Porto Alegre, pp. 19/20.

³⁹ LINO, Pedro. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. Ed. Atlas, São Paulo, 2001, p. 48.

⁴⁰ Neste caso, a ação direta de constitucionalidade foi conhecida apenas porque a regra orçamentária impugnada foi, excepcionalmente, considerada geral e abstrata.

afirmando que o Governo central não pode, enquanto mero gestor e repassador destas verbas, utilizá-las para outras finalidades, entre as quais o simples não repasse, instrumentalizável de diversas formas, para fazer superávit primário.

Assim, considerando que a decisão do STF assentou que as competências contábeis da Administração central em relação a todas as verbas públicas não lhe permitem que tresdestine (pelo não-uso para superávit primário) receitas vinculadas, entendemos que tal precedente poder ser aplicado às autarquias especiais, uma vez que também nesses casos há normas constitucionais.

CONCLUSÃO

Segundo entendimento já consolidado na doutrina, as entidades autárquicas em regime especial trazem em si condições de independência de ação e liberdade administrativa que as tornam instrumento flexível e eficiente de ação. A gestão mais dinâmica, econômica e transparente faz com que sejam minimizadas as questões burocráticas que normalmente retardam as decisões do Estado quando do cumprimento de sua missão.

A respeito das características atribuídas às autarquias especiais, temos que somente em conjunto as mesmas são capazes de lhes assegurar uma autonomia reforçada. A autonomia técnica não prescinde da autonomia financeira e orçamentária, sendo essa fundamental para livrar as entidades da ingerência da Administração central.

Nesse sentido, foi conferida às autarquias especiais competência para determinar o seu orçamento, devendo ser observados, no entanto, a metodologia de planejamento estabelecida pela CRFB e o princípio da unidade orçamentária. Por outro lado, tais entidades contam com fontes próprias de recursos – dentre as quais pode ser destacada a taxa de fiscalização, destinados ao financiamento de suas atividades e capazes de lhes assegurar uma independência de atuação.

Todavia, a autonomia financeira e orçamentária atribuída por lei às autarquias especiais tem sido, na prática, desrespeitada pela Administração central. Por meio de subterfúgios, essa intercede na elaboração da proposta orçamentária e administra os recursos arrecadados em nome das entidades. Tal fato, além de ser contrário à CRFB, a diversas Leis Complementares (CTN e LRF), às leis ordinárias instituidoras das autarquias especiais, à doutrina e, finalmente, aos entendimentos dos Tribunais (STF e TCU), acaba por colocar em risco a principal característica das autarquias especiais, que é a sua independência.

Dessa forma, torna-se imperioso evitar que as autarquias especiais sejam alcançadas pelas influências centralizadoras de padronização, uniformização e controle. Caso contrário, a

sua administração se tornará quase tão rígida quanto a do próprio Estado, fazendo desaparecer as razões de conveniência que originaram sua instituição.

Portanto, em nome da sobrevivência de tão importante instituto, e em não havendo previsão para mudanças nas sistemáticas atualmente adotadas pela Administração central, devem as autarquias especiais lutar pela sua autonomia financeira e orçamentária na esfera administrativa, por meio de representação junto ao TCU, ou no Poder Judiciário, na forma prescrita na CRFB.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE AZEVEDO, Eurico de. “Agências Reguladoras”, **Revista de Direito Administrativo – RDA**.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Agências Reguladoras**. Ed. Forense, 2ª ed., Rio de Janeiro, 2004.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. “Considerações sobre o Contingenciamento das Agências Reguladoras”, **Revista da Associação Brasileira de Agências Reguladoras**. Porto Alegre. Texto solicitado em: <http://www.abar.org.br>. Acesso em: 28 de julho de 2005.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. Ed. Malheiros, 5ª ed., São Paulo, 1995.

BALEEIRO, Aliomar de Andrade. **Uma introdução à ciência das finanças**. Ed. Forense, 14ª ed., Rio de Janeiro, 1995.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Natureza e Regime Jurídico das Autarquias**. Ed. Revista dos Tribunais, 1ª ed., São Paulo, 1968.

BARROSO, Luís Roberto. **Apontamento sobre as Agências Reguladoras**. Agências Reguladoras (MORAES, Alexandre de). Ed. Atlas, 1ª ed., São Paulo, 2002.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Organização: Cláudio Brandão de Oliveira. Ed. Roma Victor, 2ª ed., Rio de Janeiro, 2003.

BRASIL. Decreto n.º 4.950, de 09 de janeiro de 2004. Dispõe sobre a arrecadação das receitas de órgãos, fundos, autarquias, fundações e demais entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12/01/2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Decreto n.º 5.233, de 6 de outubro de 2004. Estabelece normas para a gestão do Plano Plurianual 2004-2007 e de seus Programas e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 07/10/2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Decreto n.º 5.379, de 25 de fevereiro de 2005. Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira e estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2005, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 25/02/2005 – Edição Extra. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Instrução Normativa STN n.º 6, de 29 de dezembro de 1998. Dispõe sobre a aplicação financeira a prazo fixo mediante registros específicos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 30/12/1998. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Instrução Normativa STN n.º 3, de 2 de julho de 1999. Dispõe sobre a aplicação financeira a prazo fixo mediante registros específicos no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05/07/1999. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Instrução Normativa STN n.º 3, de 12 de fevereiro de 2004. Institui e regulamenta os modelos da Guia de Recolhimento da União – GRU, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 13/02/2004. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05/05/2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 03 de agosto de 2005.

BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27/10/1966, retificada em 31/10/1966. Organização: Juarez de Oliveira. Ed. Saraiva, 25ª ed., São Paulo, 1996.

BRASIL. Lei n.º 9.427, de 26 de dezembro de 1996. Institui a Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, disciplina o regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27/12/1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Lei n.º 9.530, de 10 de dezembro de 1997. Dispõe sobre a utilização dos dividendos e do superávit financeiro de fundos e de entidades da Administração Pública Federal Indireta, e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 11/12/1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Lei n.º 10.707, de 30 de julho de 2003. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2004 e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 31/07/2003 – Edição Extra, com retificação em 24/09/2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Lei n.º 10.933, de 11 de agosto de 2004. Dispõe sobre o Plano Plurianual para o período 2004/2007. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12/08/2004 – Edição Extra e Suplemento. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Lei n.º 10.934, de 11 de agosto de 2004. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2005 e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 12/08/2005 – Edição Extra e Suplemento. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Lei n.º 11.100, de 25 de janeiro de 2005. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2005. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 26/01/2005. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

BRASIL. Portaria MF n.º 290, de 30 de setembro de 2004. Aprova o Regimento Interno da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 01/10/2004. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br>. Acesso em: 03 de agosto de 2005.

BRASIL. Resolução BACEN n.º 2.108, de 12 de setembro de 1994. Dispõe sobre a aplicação de disponibilidades das entidades da Administração Federal Indireta e das fundações supervisionadas pela União. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 13/09/1994. Disponível em: <http://www.bcb.gov.br>. Acesso em: 15 de julho de 2005.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. Ed. Malheiros, 13ª ed., São Paulo, 1999.

COTRIM NETO, A. B. “Natureza e Extensão do Controle sobre Autarquias”, **Revista de Direito Administrativo – RDA**. Seleção Histórica.

CAVALCANTI, Themístocles. “Prefácio” do Livro de MEYNAUD, JEAN. **Aspectos Atuais da Empresa Pública na França**. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 1957.

FERREIRA MOTTA, Paulo Roberto. **Agências Reguladoras**. Ed. Manole, 1ª ed., São Paulo, 2003.

GARCIA, Emerson. “A Autonomia Financeira do Ministério Público”, **Revista dos Tribunais**, vol. 803.

JUSTEN FILHO, Marçal. **O Direito das Agências Reguladoras Independentes**. Ed. Dialética, São Paulo, 2002.

LINO, Pedro. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. Ed. Atlas, São Paulo, 2001.

LOBO TORRES, Ricardo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Ed. Renovar, 3ª ed., Rio de Janeiro, 1996.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. Ed. Malheiros, 18ª ed., São Paulo, 1993.

MORAES, Alexandre de. **Agências Reguladoras**. Ed. Atlas, 1ª Ed., São Paulo, 2002.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de Direito Tributário**. Primeiro Volume, Ed. Forense, 2ª edição, Rio de Janeiro, 1993.

OLIVEIRA, A. Gonçalves. “Descentralização da Administração Pública Brasileira”, **Revista de Direito Administrativo – RDA**. Seleção Histórica.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública**. Ed. Atlas, 7ª ed., São Paulo, 2002.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de Legislação Tributária**. Ed. Resenha Tributária, Edição Póstuma, São Paulo, 1981.

SPAVENTA, Silvio. **La Giustizia nell' Amministrazione**. Giulio Einaudi Editore, 1949.

Supremo Tribunal Federal, Primeira Turma, RE n.º 140.278/CE, Relator Ministro Sydney Sanches, Diário de Justiça de 22/11/1996. Disponível em: <http://www.stf.gov.br>. Acesso em 03 de agosto de 2005.

Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, ADIN nº 2925, Relator Ministra Ellen Gracie, Diário de Justiça de 04/04/2005. Disponível em: <http://www.stf.gov.br>. Acesso em 03 de agosto de 2005.

Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, ADIN 948/GO, Relator Ministro Francisco Rezek, Diário de Justiça de 17/03/2000. Disponível em: <http://www.stf.gov.br>. Acesso em 03 de agosto de 2005.

VENANCIO FILHO, Alberto. **A intervenção do Estado no domínio econômico**. Ed. Renovar, 1ª ed., Rio de Janeiro, 1968.