

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

P A R E C E R

KIYOSHI HARADA

Especialista em Direito Tributário e em Ciência das Finanças pela Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Professor de Direito Financeiro, Administrativo e Tributário em Cursos de Pós-Graduação *Lato Sensu*. Autor de Livros e Estudos sobre Direito Financeiro, Direito Tributário e Direito Administrativo.

EDUARDO MARCIAL FERREIRA JARDIM

Mestre e Doutor em Direito do Estado pela PUC/SP
Professor Titular de Direito Tributário na Faculdade de Direito na Universidade Mackenzie nos Cursos de Graduação, Mestrado e Doutorado. Autor de Livros e Estudos sobre Direito Financeiro, Direito Tributário e Direito Administrativo.

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

**PARECER ACERCA DA CONTROVÉRSIA EM RELAÇÃO AO
PAGAMENTO DA VERBA DENOMINADA PARTICIPAÇÃO NOS
RESULTADOS - PR EM PROL DOS AGENTES FISCAIS DE RENDAS DO
ESTADO DE SÃO PAULO.**

SUMÁRIO: Consulta. Parecer: I. Introdução. II. Exame da matéria consultada. III. Resposta aos Quesitos. IV Referências.

CONSULTA

Interessada: SINDICATO DOS AGENTES FISCAIS DE RENDAS DO ESTADO DE SÃO PAULO – SINAFRESP, com sede na Rua Maria Paula, nº 123, 17º andar, São Paulo, Capital, CEP 01319-001, inscrita no Cadastro de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda sob nº 59.948.034/0001-55.

Sítio www.sinafresp.org.br/ e-mail: secretaria@sinafresp.org.br.

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

A Consulente, por meio de seu Diretor Jurídico **Mestre JOSÉ MÁRCIO RIELLI** e pelo seu advogado **THIAGO DURANTE DA COSTA** solicita parecer jurídico sobre a tormentosa questão concernente ao direito à percepção da verba gravada com o *nomen juris* de Participação nos Resultados - PR, a qual tem sido objeto de inadimplemento por parte do Estado, consoante relatado na Consulta *sub examen*, formulando os quesitos adiante mencionados:

1. A proposta de Lei Orçamentária (LOA) do Estado de São Paulo, apresentada anualmente ao Poder Legislativo pelo Chefe do Poder Executivo (inciso XVII do artigo 47 da Constituição Estadual), deve especificar, dentre as despesas previstas para o exercício seguinte, mormente entre as chamadas despesas correntes com pessoal, o pagamento da verba prevista pelo artigo 26 e seguintes da Lei Complementar Estadual nº 1.059/08 – Participação nos Resultados?
2. A participação nos Resultados deve estar prevista na LOA a ser verificada através de uma rubrica específica?
3. Nas Leis Orçamentárias Anuais dos últimos exercícios, é possível a identificação da despesa com as PR dos Agentes Fiscais de Rendas?

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

4. Em caso de resposta afirmativa ao primeiro quesito, qual a sanção aplicada em caso da omissão orçamentária? Qual é o melhor instrumento para imputar a irregularidade em juízo?

5. Como se trata de uma verba atrelada ao cumprimento de metas fixadas pela Administração estadual é razoável que essas metas sejam fixadas depois de iniciado o exercício financeiro da competência?

6. Qual ou quais as medidas cabíveis em face das respostas dadas aos quesitos anteriores?

PARECER

I - INTRODUÇÃO

Por óbvio, o problema tematizado reveste natureza orçamentária com desdobramentos administrativos, razão pela qual o assunto merece breves considerações inaugurais sobre o prisma constitucional e sob o ponto de vista da legislação nacional.

Em veras, uma análise da consulta não pode passar ao largo desses patamares do direito que estabelecem as matrizes norteadoras de toda produção normativa, tanto no tocante às normas gerais e abstratas,

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

como no tangente às normas concretas e individuais em todos os quadrantes do direito brasileiro.

Destarte, faremos uma breve incursão na ordem constitucional e também na legislação nacional que informam e presidem a matéria orçamentária em nossa ordem jurídica, tudo com o desígnio de construir os fundamentos que devem lastrear as respostas aos quesitos formulados.

A) O Tema Problematizado no Plano Constitucional

Preliminarmente, cumpre ressaltar que a matéria orçamentária encontra-se intensamente positivada no Texto Supremo, aspecto, aliás, que distingue o direito pátrio em relação ao cenário comparado.

Deveras, no direito comparado, a exemplo dos Estados Unidos da América do Norte, França, Alemanha e Suíça, dentre outros, as normas sobre orçamentos são sobremodo genéricas e vagas, pois, de um modo geral, as Constituições de alhures se limitam a firmar competência legislativa ao Parlamento no sentido de dispor sobre orçamento, ao passo que, entre nós, a Carta Magna versa o assunto por intermédio de dezenas e dezenas de comandos, conforme estampado nos artigos 165 a 169 e seus inúmeros desdobres contidos em incisos e parágrafos.

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Com efeito, a compreensão do assunto haverá de ter como ponto de partida e como final os princípios constitucionais de índole orçamentária. A expressão princípios é adotada com a carga semântica de enunciação normativa que hospeda valores sobranceiros e desfrutam de supremacia em relação a todas as normas do direito nacional, inclusive as simples normas constitucionais.

Assim, à guisa de exemplo, podemos mencionar o princípio geral que define a forma de Estado – Federativo – ou a forma de governo – Republicano – ou os direitos e garantias, regras que hospedam um conteúdo axiológico de tal magnitude que lhes confere a fisionomia de princípio constitucional genérico e, por isso, vinculantes a todo sistema normativo.

Na mesma trilha, temos, dentre outros, os seguintes princípios constitucionais de índole orçamentária: legalidade, unidade, universalidade, anualidade, publicidade, exclusividade orçamentária, proibição de estorno e especialização.

B) Legalidade

Dentre as regras constitucionais que normatizam o orçamento público, desponta altaneiro o primado da legalidade, na dimensão em que, ad exemplum de qualquer diploma normativo, a execução da lei orçamentária é concretizada no plano da função administrativa, donde cabe ao Executivo tão somente aplicar e cumprir a Lei, fazendo-o,

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

simpliciter et de plano, nos termos, quando, quanto e onde a lei determinar.

Por oportuno, importa sublinhar que a legalidade orçamentária abriga as mesmas matrizes da estrita legalidade aplicável na seara tributária e penal. Daí a presença de um rigor extremo do referido postulado constitucional que, por isso mesmo, não permite qualquer margem de subjetivismo por parte do Executivo no exercício da função administrativa enquanto simples gestor da Lei.

A propósito, ao versar o assunto ao lume da Carta de 1946, **Aliomar Baleeiro** grafou com mestria que “a autorização orçamentária para aplicação das leis de receita vincula os funcionários: nem estes, nem os governantes gozam de faculdade discricionária de cobrar ou não cobrar os impostos. São obrigados a arrecadá-los” (1981, p 417).

Convém obtemperar que a legalidade contida na Constituição de 1946 ganhou cores tintas no texto Excelso de 1988, razão pela qual, se o asserto já se afigurava aplicável à luz da ordem de antanho, *a fortiori* merece ser aplicado à luz do Texto Excelso de 1988 que redimensionou os direitos e garantias, bem como delimitou o Poder do Estado entre o Estado e a cidadania.

A preeminência do postulado da legalidade é igualmente enfatizada por **Kiyoshi Harada**, um dos subscritores deste Parecer. Nesse sentido assinala que o princípio da legalidade tem fulcro no art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, o que, desde logo, subordina à Administração Pública às prescrições legais, compreendendo os planos, programas, operações e abertura de créditos, transposição, remanejamento ou

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

transferências de recursos de uma dotação para outra, ou de um órgão para outro, bem como a instituição de Fundos (2016, p. 83). O entendimento ora estampado faz coro com o festejado Professor **José Afonso da Silva** que versou o tema em “Orçamento-programa no Brasil” (1973, p.153) e também por **Eduardo Jardim** que subscreve este Parecer (2016, p. 66/67)

Não é diferente o ponto de vista de **Ricardo Lobo Torres** que, a seu turno, assim assevera: “O princípio da legalidade do orçamento se afirmou com maior intensidade a partir da instauração da ordem liberal e do Estado de Direito, desde que se deu a bifurcação entre a legalidade tributária e a orçamentária”. (2008, p. 107).

Em suma, resta evidenciado e a salvo de dúvidas que o primado da legalidade orçamentária gravita altaneiro no universo do direito pátrio e no cenário comparado, o qual, decididamente, subordina o Poder Executivo a quem cabe cumprir e aplicar a lei, inclusive a orçamentária, não só pelas razões trazidas à colação, como também em face do regime jurídico da função administrativa que é peculiarizado pela subordinação à legislação.

Demais disso, não se pode olvidar que a legalidade significa não só o cumprimento da Lei Orçamentária em sentido estrito, mas compreende, também, o cumprimento de toda e qualquer legislação de cores orçamentárias, a exemplo da Lei Complementar Paulista de nº 1.059, de 19 de setembro de 2008.

Destarte, não demasia dizer que a primazia da legalidade subordina o Executivo a aplicar e cumprir a Lei, inclusive, obviamente, a Lei

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Orçamentária, pelo que, no caso *sub examen*, o Executivo tem uma conduta a realizar no sentido de concretizar a determinação legal, fato, diga-se de passo, que pode refletir na *vexata quaestio* imersa nesta Consulta.

Outro princípio relevante para o estudo da questão consultada é o da anualidade orçamentária que decorre dos arts. 48, II, 165, III e § 5º e 166 da CF.

A Constituição de 1988 não esclarece se o exercício financeiro deve corresponder ao ano civil, ou ao ano calendário. A Lei Complementar nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal – referida no inciso I, do § 9º, do art. 165 da CF é omissa a respeito, pelo que prevalece o disposto no art. 34 da Lei nº 4.320/64 que equivocadamente refere-se ao ano civil¹, quando a realidade, desde o Brasil-Império, esse exercício tem coincidido com o ano calendário que vai de 1º de janeiro a 31 de dezembro, conforme assinalado por Kiyoshi Harada, um dos subscritores deste parecer (2016, p. 81/82).

Esse princípio entrelaça-se com os princípios da fixação de despesas e da legalidade orçamentária. Nenhuma despesa pública poderá ser paga sem prévia inclusão na dotação orçamentária correspondente, compreendidos os créditos adicionais suplementares ou especiais.

C) Proibição de estorno

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

O referido princípio prelecionado por **Aliomar Baleeiro** (1981, p.411) e por **Luiz Emydgio Rosa Junior** (1983, p.75) exprime um dos desdobres da legalidade, pois impede que o Executivo transfira recursos de uma dotação orçamentária para outra, salvo, é lógico, se houver prévia autorização legislativa.

Trata-se de regra consagrada na Carta de 1946, passando pelas Cartas de 1967 e 1969, sendo mantida na Constituição de 1988, conforme o disposto em seu art. 167, inciso VI.

Decididamente, a diretriz constitucional trazida à colação não só proíbe o Executivo no sentido de remanejar verbas de uma destinação para outra, como, a um só tempo, obriga a atribuir a aplicação constante do orçamento.

Assim como ocorre com o postulado da legalidade orçamentária, a proibição de estorno pode, também, trazer repercussões significativas em relação ao objeto desta Consulta, o que será analisado pontualmente no capítulo das respostas aos quesitos.

Outro princípio específico que rege a conduta da Administração Pública repousa no comando contido no art. 37, inciso X, da Carta Magna, segundo o qual somente lei pode alterar a remuneração ou subsídio de servidor público.

Nem se diga que a Participação nos Resultados – PR não representa remuneração, como quer a letra da LC nº 1.059/2008, máxime porque a letra da lei não pode transformar conceitos lógico-jurídicos, donde, ao

¹ Nos termos do art. 1º da Lei nº 810, de 6-9-1949, "*considera-se ano o período de doze meses contados do dia do início ao dia e mês correspondentes do ano seguinte*". Portanto, o ano civil corresponde ao período

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

lume do direito administrativo o termo *remuneração* compreende o vencimento e mais as vantagens, ainda que as vantagens sejam cambiantes por sua natureza, bem como não sejam computadas para efeito de acréscimos salariais posteriores.

A propósito, merece lembrada a memorável lição de **Luis Gallotti** inserta em seu voto na seção de 14-06-1972, no Recurso Extraordinário nº 71.758. Ouçamo-lo: Se a lei pudesse chamar de compra o que não é compra, de exportação o que não é exportação, de renda o que não é renda, ruiria todo o sistema tributário inscrito na Constituição (RTJ 66/165).

Sobremais, importa ressaltar que a Lei Complementar em apreço há que ser cumprida e se for modificada ou alterada somente poderia sê-lo por intermédio de diploma igualmente complementar.

Além disso há outros inúmeros princípios constitucionais de índole orçamentária, os quais, direta ou indiretamente, podem ressoar na essência da presente Consulta, a exemplo da Anualidade, Universalidade, Especialização e Publicidade, todos vinculando de alguma forma o orçamento público.

D) Patamar legislativo

Legislação nacional e legislação local

corrido de 365 dias.

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Na esfera da legislação infraconstitucional, a disciplina orçamentária é positivada por meio de diplomas nacionais e por meio das leis orçamentárias anuais produzidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno.

As Leis nacionais consistem basicamente na Lei ordinária nº 4.320, de 17 de março de 1964 e na Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, ao passo que as demais são editadas ano a ano pela União, Estados Distrito Federal e Municípios.

Cumpra obtemperar que a lei de índole nacional traduz diploma do Estado Brasileiro, enquanto a legislação das entidades federativas diz respeito aos seus respectivos interesses e competências, ao teor de leis federais, estaduais, distritais federais e municipais.

Importa ressaltar que a lei nacional desfruta de preeminência em relação à lei federal, estadual, distrital federal ou municipal, numa hierarquia por conteúdo em que as próprias pessoas constitucionais devem obediência à legislação nacional.

À guisa de exemplo, quaisquer das pessoas constitucionais não podem modificar conceitos imersos no Código Civil – lei nacional – senão também se assujeitam às regras do Código de Processo Civil como qualquer outra pessoa de direito privado. Aí reside a sutil distinção entre a legislação nacional e os demais planos normativos caracterizados por uma hierarquia em função do conteúdo e não por derivação.

Como visto, o arcabouço normativo subconstitucional de natureza orçamentária apresenta uma hierarquia dicotômica, pois, de um lado, temos textos estabelecadores de normas gerais que presidem e informam

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

a matéria orçamentária, e, de outro lado, a legislação local subalterna às normas gerais de caráter nacional.

II – EXAME DA QUESTÃO CONSULTADA

A) Política remuneratória dos Agentes fiscais de Rendas e sua compatibilidade com o disposto na Constituição de 1988

O art. 26 da Lei Complementar nº 1.059, de 18-9-2008 instituiu a favor dos exercentes do cargo de Agente Fiscal de Rendas a Participação nos Resultados – PR – que não integra, nem se incorpora à remuneração para nenhum efeito (§ 1º) e que será paga na proporção direta do cumprimento das metas definidas para a Coordenadoria da Administração Tributária (art. 27).

O Art. 28 e seguintes definem o conteúdo das metas, a sua periodicidade e o momento do pagamento da PR, como veremos mais adiante.

Importante assinalar o disposto no art. 35 segundo o qual ficou o Executivo facultado a destinar recursos orçamentários adicionais às unidades administrativas da CAT, da Secretaria da Fazenda, que apresentarem maior índice de cumprimento de metas, ainda que vetando o uso desses recursos para pagamento de despesas de pessoal e encargos sociais (parágrafo único).

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

A Participação no Resultado – PR – representa uma vantagem de natureza pessoal

Como esclarecido anteriormente, a PR integra a remuneração do Agente Fiscal de Rendas, como parte variável. A defeituosa redação do § 1º, do art. 26 não deve ser interpretada isoladamente, mas entendida dentro da ordem jurídica global. O correto seria dizer que a PR não se incorpora aos vencimentos para efeito de cálculo de quaisquer outros benefícios ou vantagens pecuniárias, a exemplo da verba honorária sucumbencial dos Procuradores, que é paga aos integrantes da carreira de Procurador, sem incorporação aos seus vencimentos. Remuneração é gênero de que são espécies o vencimento, o quinquênio, a sexta-parte, a PR etc.

A Compatibilidade da LC nº 1.059/08 com a Constituição de 1988

Essa LC nº 1.059/08 harmonizar-se com o art. 39 da CF que dispõe sobre a política remuneratória dos servidores públicos nos seguintes termos:

“Art. 39. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão conselho de política de administração e remuneração de pessoal, integrado por servidores designados pelos respectivos Poderes. ²

² O STF, por maioria de votos, deferiu parcialmente a medida cautelar na ADI nº 2.135-4, para suspender, com efeitos *ex nunc*, a eficácia do *caput* deste artigo, razão pela qual continuará em vigor a redação

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

§ 1º A fixação dos padrões de vencimento e dos demais componentes do sistema remuneratório observará:

I - a natureza, o grau de responsabilidade e a complexidade dos cargos componentes de cada carreira;

II - os requisitos para a investidura;

III - as peculiaridades dos cargos.

§ 2º A União, os Estados e o Distrito Federal manterão escolas de governo para a formação e o aperfeiçoamento dos servidores públicos, constituindo-se a participação nos cursos um dos requisitos para a promoção na carreira, facultada, para isso, a celebração de convênios ou contratos entre os entes federados.

§ 3º Aplica-se aos servidores ocupantes de cargo público o disposto no art.7º, IV, VII, VIII, IX, XII, XIII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX e XXX, podendo a lei estabelecer requisitos diferenciados de admissão quando a natureza do cargo o exigir.

§ 4º O membro de Poder, o detentor de mandato eletivo, os Ministros de Estado e os Secretários Estaduais e Municipais serão remunerados exclusivamente por subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória, obedecido, em qualquer caso, o disposto no art. 37, X e XI.

§ 5º Lei da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderá estabelecer a relação entre a maior e a menor

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

remuneração dos servidores públicos, obedecido, em qualquer caso, o disposto no art. 37, XI.

§ 6º Os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário publicarão anualmente os valores do subsídio e da remuneração dos cargos e empregos públicos.

§ 7º Lei da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios disciplinará a aplicação de recursos orçamentários provenientes da economia com despesas correntes em cada órgão, autarquia e fundação, para aplicação no desenvolvimento de programas de qualidade e produtividade, treinamento e desenvolvimento, modernização, reaparelhamento e racionalização do serviço público, inclusive sob a forma de adicional ou prêmio de produtividade.

§ 8º A remuneração dos servidores públicos organizados em carreira poderá ser fixada nos termos do § 4º. ”

Depreende-se dos textos constitucionais transcritos que os servidores são organizados em carreira. Nota-se, também, que se procurou valorizar o servidor público não apenas fixando uma política remuneratória compatível com o exercício do cargo público, como também, se preocupando com o aperfeiçoamento da formação profissional mediante manutenção de escolas de governo. Previu, também, a aplicação de recursos orçamentários voltados para o desenvolvimento de programas de qualidade e produtividade, treinamento e desenvolvimento, modernização, reaparelhamento e

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

racionalização do serviço público, inclusive sob a forma de adicional ou prêmio de produtividade.

Conclui-se, portanto, que a política remuneratória adotada pela Lei Complementar nº 1.059/08 harmoniza-se com o texto constitucional vigente.

Não tendo a legislação estadual, no que tange a carreira de Agente Fiscal de Rendas, optado pelo regime de subsídio fixado em parcela única de que cuida o § 4º, do art. 39 da CF é possível juridicamente a manutenção do regime remuneratório composto de vencimentos, abonos, prêmio de produtividade, participação no resultado, verba de representação etc.

B) CÁLCULO DA PARCIPAÇÃO NOS RESULTADOS - PR

Segundo o art. 27 a PR será paga na proporção direta do cumprimento das metas definidas para a Coordenadoria da Administração Tributária em relação à unidade administrativa onde o Agente Fiscal de Rendas estiver desempenhando suas funções. Acrescenta o seu § 1º que para os fins do disposto no *caput* “as unidades administrativas serão submetidas à avaliação destinada a apurar os resultados obtidos, em cada período, de acordo com os indicadores referidos nos artigos 28 a 31 desta lei complementar”. Segundo o art. 33 é fixado o valor da PR em até 4.800 (quatro mil e oitocentas) quotas mensais, na forma a ser definida em

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

resolução do Secretário da Fazenda, e será paga trimestralmente até o 3º mês seguinte ao do término do período de avaliação (§ 1º).

Só que a avaliação dos resultados alcançados obedece a critérios aleatórios, casuísticos e subjetivos, como indicadores que reflitam “a eficiência no uso de insumos, a adequação do serviço prestado a padrões de qualidade e a mensuração do seu impacto para o cidadão” (*caput* do art. 29), agravados pela introdução de critérios vagos e imprecisos por meio de seu parágrafo único.

A meta para fins de pagamento da PR corresponde ao “valor a ser alcançado em cada um dos indicadores, em determinado período de tempo” (art. 28, II). Conforme inciso I, do art. 28 existe: (a) o indicador global que é o índice para definir e medir o desempenho da Coordenadoria da Administração Tributária; e (b) o indicador específico que é o índice utilizado para definir e medir o desempenho de uma ou mais unidades administrativas.

O Secretário da Fazenda baixou a Resolução SF-56, de 23-10-2008 estabelecendo normas relativas à Participação nos Resultados – PR –, tendo em vista o dispositivo no art. 33 da LC nº 1.059/08 (valor da PR fixado em 4.800 cotas mensais).

Segundo o art. 3º da Resolução a PR será paga na proporção direta do cumprimento das metas definidas para cada unidade administrativa da Coordenadoria da Assistência Tributária (CAT) onde o servidor estiver exercendo as suas funções, devendo, para esse fim, cada unidade da CAT ser submetida a avaliação destinada a apurar os resultados obtidos, em

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

cada período, de acordo com as metas estabelecidas para os indicadores globais e específicos (§ 1º).

A Resolução Conjunta CC/SG/SPG - 3 de 14-9-2015, por uma vez, define e fixa os critérios de apuração e avaliação de indicadores globais da CAT para fins de pagamento da PR aos Agentes Fiscais de Rendas.

O art. 1º define a receita tributária em valores correntes, e o índice de satisfação dos usuários externos dos serviços prestados.

O parágrafo único prescreve que o índice de cumprimento das metas dos indicadores referidos no “caput” serão apurados e avaliados na seguinte conformidade:

- "1 – receita tributária, trimestralmente, de forma cumulativa;
- 2 – índice de satisfação dos usuários externos dos serviços prestados, anualmente."

Nem é preciso exame ou leitura dos demais dispositivos dessa inusitada Resolução Conjunta para concluir que ela não se presta a cumprir os objetivos pretendidos pela Lei Complementar nº 1.059/08 por absoluta falta de critérios válidos. Ao contrário, o que se vê nessa Resolução é um total descriterio com a inclusão de um elemento estranho ao cumprimento de metas para a apuração da participação nos resultados, como o “índice de satisfação dos usuários externos dos serviços prestados” pelos Agentes Fiscais de Rendas que estão, fundamentalmente, voltadas para a fiscalização e arrecadação tributária. Difícil imaginar situação em que a eficiente atuação do Agente Fiscal, em

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

termos de fiscalização e constituição do crédito tributário por meio de auto de infração, possa gerar satisfação dos usuários externos dos serviços prestados. A falta de critério lógico se acentua ao verificar o confronto **trimestral** da receita tributária com o índice **anual** de satisfação dos usuários externos.

Com tais critérios que se afastam da lógica e da razão, a Resolução Conjunta CC/SG/SPG-1, de 25-10-2016 chegou a fixar para o exercício de 2016 a meta para a PR no valor de R\$ 155.607.350.638,06, enquanto o montante estimado de receitas tributárias desse exercício é de R\$ 152.889.461.591,00, de conformidade com a Lei Orçamentária Anual do exercício de 2016 aprovada pela Lei nº 16.083, de 28-12-2015.

De duas uma: (a) a receita tributária corrente foi subestimada, ou (b) a receita corrente foi corretamente estimada em conformidade com a lei de regência da matéria, enquanto que a meta foi fixada de forma a propiciar arrecadação à margem da legalidade tributária com utilização de meios ilegais ou extorsivos que incidem na conduta tipificada no § 1º, do art. 316 do Código Penal.

Nenhuma das alternativas encontra guarida na ordem jurídica vigente.

A fixação de metas para efeito de participação nos resultados criada pela Lei Complementar nº 1.059/08 só pode ter por objeto a busca do resultado previsto na Lei Orçamentária Anual em termos de arrecadação efetiva do montante estimado a título de receitas correntes de natureza tributária.

Logo, a meta deverá ser fixada sempre para o exercício seguinte ao da execução orçamentária e não no apagar das luzes do exercício, como

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

aconteceu com aquela fixada pela Resolução Conjunta CC/SG/SPG-1, de 25-10-2016. E na avaliação das metas não se pode introduzir elementos estranhos ao exercício funcional do Agente Fiscal de Rendas ou da atividade da unidade administrativa a que se vinculam os Agentes Fiscais, como a “mensuração do impacto para o cidadão” a que se refere o 29 da Lei Complementar nº 1.059/08, ou “índice de satisfação dos usuários externos”, como prescreve o parágrafo único, do art. 1º da Resolução Conjunta CC/SG/SPG-3, de 14-9-2015.

A adoção de critérios aleatórios e arbitrários na fixação de metas com inclusão de elementos estranhos ao desempenho funcional do Agente Fiscal desnatura a PR, esvaziando por completo o conteúdo material dessa forma de remuneração variável instituída como meio para aperfeiçoar a formação do profissional do integrante da carreira de Agente Fiscal de Rendas, mediante ações que os incentive, os valorize e os premie. Essas medidas voltadas para aperfeiçoamento profissional dos Agentes Fiscais de Rendas, como foi dito anteriormente, têm pleno amparo no § 7º, do art. 39 da CF.

Atentado aos princípios da razoabilidade e da moralidade

A razoabilidade é um limite imposto à ação do próprio legislador. Não é razoável a lei conceder um benefício pecuniário a determinados servidores públicos com a mão direita e, com a mão esquerda, permitir que por meio de normas subalternas seja completamente esvaziado o conteúdo desse benefício pela impossibilidade de alcançar o objetivo

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

considerado como requisito para sua fruição, como acontece no caso sob exame.

As Resoluções examinadas neste parecer, bem como os arts. 29 e 30 da Lei Complementar nº 1.059/08 em que se fundam essas Resoluções, contrariam o princípio da razoabilidade e da moralidade, expressos no art. 111 da Constituição Estadual:

“Artigo 111 - A administração pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes do Estado, obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, razoabilidade, finalidade, motivação e interesse público.”

O princípio da razoabilidade visa coibir a arbitrariedade da Administração no exercício do poder discricionário. Ele está também ligado ao princípio do **devido processo legal** em seu sentido material. Um ato, mesmo observando os requisitos legais para a sua formação, pode resultar em **inconstitucionalidade**, se deixar de guardar proporção com a finalidade a que se destina. **A razoabilidade é um limite que a Constituição impõe ao próprio legislador.** Segundo Pedro Lenza “a razoabilidade e a proporcionalidade das leis e atos do Poder Público são inafastáveis, considerando-se que o Direito tem conteúdo justo” (2010, p. 793/794). Instrumentos normativos desprovidos de razoabilidade são inconstitucionais. Nesse particular cai como luva o trecho da decisão proferida pelo C. STF na ADI nº 2667/MG, tendo como relator o Min. Celso de Mello, publicado no *DJ* de 13-3-2004, p. 036, onde se lê:

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

“TODOS OS ATOS EMANADOS DO PODER PÚBLICO ESTÃO NECESSARIAMENTE SUJEITOS, PARA EFEITO DE SUA VALIDADE MATERIAL, À INDECLINÁVEL OBSERVÂNCIA DE **PADRÕES MÍNIMOS DE RAZOABILIDADE**. - As normas legais devem observar, no processo de sua formulação, critérios de razoabilidade que guardem estrita consonância com os padrões fundados no princípio da proporcionalidade, pois todos os atos emanados do Poder Público devem ajustar-se à cláusula que consagra, em sua dimensão material, o princípio do “substantive due process of law”. Lei Distrital que, no caso, não observa padrões mínimos de razoabilidade. **A EXIGÊNCIA DE RAZOABILIDADE QUALIFICA-SE COMO PARÂMETRO DE AFERIÇÃO DA CONSTITUCIONALIDADE MATERIAL DOS ATOS ESTATAIS**. - A exigência de **razoabilidade** - que visa a inibir e a neutralizar eventuais abusos do Poder Público, notadamente no desempenho de suas funções normativas - atua, enquanto categoria fundamental de limitação dos excessos emanados do Estado, como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais.”

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Nem é preciso dizer que não se conforma com o princípio da moralidade da administração pública previsto no art. 37 da CF o fato de permitir a lei que atos normativos subalternos tornem impossível a fruição de benefício remuneratório instituído por lei.

C) COMO FIXAR AS METAS E COMO AVALIAR O DESEMPENHO DA UNIDADE ADMINISTRATIVA ONDE OS AGENTES FISCAIS DE RENDAS EXERCEM OS SEUS CARGOS

As metas para efeito de pagamento da PR só podem se referir à eficiente arrecadação das receitas correntes de natureza tributária.

Assim, a meta a ser alcançada pelos Agentes Fiscais de Rendas que exercem os cargos na CAT se resume na obtenção de resultado da arrecadação no montante estimado na Lei Orçamentária Anual. Como previsão de resultado passível de mensuração, a meta atingida pode não coincidir exatamente com o valor quantificado.

O certo é que a meta há de ser fixada em montante próximo às receitas estimadas, podendo o resultado efetivo ficar pouco aquém, ou pouco além do estimado a título de arrecadação de receitas correntes de natureza tributária. O que não se pode é fixar um valor que extrapole 2 bilhões da estimativa orçamentária, como ocorreu com aquele fixado a **destempo** pela Resolução Conjunta CC/CG/SPG-1 de 25-10-2016.

Nada impede de incluir no pagamento da PR a avaliação da unidade administrativa da CAT onde os Agentes Fiscais de Rendas exercem suas funções, pois isso equivale à avaliação de desempenho funcional dos

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

próprios servidores públicos. Não é de se admitir, porém, a inclusão de fatores aleatórios e impertinentes como “índice de satisfação de usuários externos” como diz a Resolução ou “a mensuração do impacto para o cidadão” como diz a Lei.

Esses índices, para efeito de avaliação, hão de estar fundados necessariamente em dados objetivos e definidos previamente antes do exercício do pagamento da PR. Podem ser incluídos os dados objetivos, como assiduidade do servidor, o comportamento do servidor incluindo sua apresentação pessoal, e dados referentes à eficiência no uso dos insumos como diz a Lei sob exame, mas, desde que calcados em parâmetros objetivos com base na média de insumos consumidos nos últimos três anos, considerada a variação de fatores conjunturais.

Tanto as metas, como os índices de avaliação da unidade administrativa pertinente da CAT, na verdade, avaliação do desempenho funcional dos Agentes Fiscais de Rendas, devem ser fixadas antes da Lei Orçamentária Anual sob execução. A razão é simples. Pelo princípio da legalidade das despesas e da fixação de despesas nenhum centavo pode ser pago sem previsão em Lei Orçamentária Anual – LOA – que vigora no período compreendido entre o dia 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. Daí o princípio da anualidade orçamentária que não se confunde com a anualidade tributária que ficou suspenso pela EC nº 7 de 22-5-64, vindo a ser revogado pela EC nº 18/65.

A despesa a ser paga a título de PR deve estar prevista na LOA. A LOA, para estabelecer as despesas a título de PR, pressupõe fixação de metas e avaliação do desempenho fiscal da unidade administrativa onde os

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Agentes Fiscais de Rendas exercem a suas atividades funcionais. Somados esses dois elementos irão resultar em um valor determinado a ser incluído no montante fixado a título de despesas correntes, concernente as despesas de custeio de pessoal civil, segundo a classificação do art. 13 da Lei nº 4.320/04.

Sem previsão na dotação orçamentária correspondente, ou nos créditos adicionais suplementares e especiais, nenhum centavo pode ser pago, ainda que existam recursos financeiros disponíveis. É o que decorre dos princípios de fixação de despesas, da legalidade das despesas e da anualidade orçamentária.

A fixação de meta de arrecadação para efeito de PR deve ser feita mediante utilização do **mesmo critério** para elaboração de estimativa de receitas prevista nos arts. 29 e 30 da Lei nº 4.320/64, de observância impositiva para as três esferas políticas por ser uma lei complementar do ponto de vista material (art. 165 § 9º da CF).

Assim, a fixação de metas de arrecadação para efeito de PR deve observar as demonstrações mensais de receita arrecadada, abrangendo os três últimos exercícios, pelo menos, sopesadas as circunstâncias de ordem conjuntural e outras que possam afetar a produtividade da fonte de receita.

Uma vez fixada a meta, isto é, o montante a ser atingido pela ação dos Agentes Fiscais de forma efetiva e eficiente, já considerados os índices de avaliação da unidade administrativa da CAT onde os Agentes Fiscais de Rendas exercem os seus cargos, será possível calcular o montante das despesas com o pagamento da PR que deverá figurar na LOA.

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Pelo exame das Leis nºs 15.265, de 26-12-2013, 15.646, de 23-12-2014 e 16.083, de 28-12-2015, que aprovaram o orçamento anual para os exercícios de 2014, 2015 e 2016, respectivamente, é possível constatar que no Quadro VII (despesas por elemento e por fonte de recurso) estão consignadas dotações sob o Código de nº 11 “VENCIMENTOS E VANTAGENS FIXAS – PESSOAL CIVIL” e sob o Código de nº 16” “OUTRAS DESPESAS VARIÁVEIS – PESSOAL CIVIL”.

Se entender que a PR constitui modalidade de vantagem pessoal do Agente Fiscal de Rendas que integra a remuneração do servidor, a despesa para seu pagamento está incluída no Código 11. Se entender que se trata de pagamento esporádico sem vinculação com a remuneração do cargo de Agente Fiscal de Rendas, a despesa para seu pagamento está contemplado no Código 16. Para nós, a PR faz parte integrante da remuneração do Agente Fiscal de Rendas, embora não se incorpore a seus vencimentos para qualquer efeito legal.

Há, portanto, na dotação orçamentária competente a fixação de despesas para o pagamento da PR.

Constatada a insuficiência de verba na dotação consignada, cabe ao Executivo obter autorização legislativa para abrir crédito adicional suplementar, sempre que ultrapassando o limite de delegação legislativa para proceder a suplementação por via de Decreto.

Na eventualidade de não existir dotação própria, por omissão do Executivo, cabe a ele obter autorização legal para abrir crédito adicional especial. O que não é possível é deixar o Executivo de cumprir a lei, a

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

pretexto de insuficiência de verba ou da falta de previsão orçamentária decorrentes de sua omissão.

Ordenar despesas não autorizadas por lei ou sem a observância das prescrições legais pertinentes configura crime de responsabilidade (art. 11, inciso I da Lei nº 1.079/50). Porém, o contrário, isto é, não incluir na LOA o pagamento de despesa prevista em lei, não é crime. A própria inexecução da programação orçamentária não configura crime, porque o nosso orçamento tem natureza meramente autorizativa e não impositiva, exceto as verbas resultantes de emenda parlamentar (§§ 9º e 11, do art. 166-A da CF) e aquelas consignadas a outros Poderes e ao Ministério Público e Defensoria Pública que devem ser disponibilizadas em forma de duodécimos até o dia 20 de cada mês (art. 168 da CF).

Contudo, o exercício do direito material conferido ao servidor público por lei especial não pode ficar na dependência da vontade do Executivo, pelo que fica aberta a via da ação judicial para compelir o governante a cumprir a lei.

Assim analisado o conteúdo da consulta passaremos a responder aos quesitos formulados.

III- RESPOSTA AOS QUESITOS

1. A proposta de Lei Orçamentária (LOA) do Estado de São Paulo, apresentada anualmente ao Poder Legislativo pelo Chefe do Poder Executivo (inciso XVII do artigo 47 da Constituição Estadual), deve especificar, dentre as despesas previstas para o exercício seguinte,

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

momento entre as chamadas despesas correntes com pessoal, o pagamento da verba prevista pelo artigo 26 e seguintes da Lei Complementar Estadual nº 1.059/08 – Participação nos Resultados?

R: Sim, na Lei orçamentária Anual deve necessariamente conter a fixação de despesas para pagamento do benefício pecuniário instituído pelo art. 26 da Lei nº 1.059/08.

2. A participação nos Resultados deve estar prevista na LOA a ser verificada através de uma rubrica específica?

R: Não necessariamente. Se entender que o benefício a ser pago aos Agentes Fiscais de Rendas compõe a remuneração dos titulares daquele cargo, basta a previsão de despesas a título de despesas de pessoal civil na categoria econômica de despesas correntes.

3. Nas Leis Orçamentárias Anuais dos últimos exercícios, é possível a identificação da despesa com as PR dos Agentes Fiscais de Rendas?

R: Sim, conforme aduzido no corpo deste parecer. Só que a forma de fixação de metas e de avaliação do desempenho da unidade administrativa da CAT onde os Agentes Fiscais de Rendas exercem a suas funções é ilegal e inconstitucional, nada tendo de razoável à medida que permite o esvaziamento do conteúdo material da PR, como ocorreu

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

em relação às metas fixadas para o exercício de 2016 em que se fixou uma meta de arrecadação inatingível.

4. Em caso de resposta afirmativa ao primeiro quesito, qual a sanção aplicada em caso da omissão orçamentária? Qual é o melhor instrumento para imputar a irregularidade em juízo?

R: Como vimos no corpo deste parecer há fixação de despesas para pagamento da PR tanto no Código 11, como no Código 16 do Anexo VII da LOA.

Outrossim, na eventualidade de omissão na proposta orçamentária, de despesa para pagamento da PR não incide qualquer tipo de sanção. Configura crime de responsabilidade efetuar pagamento sem previsão legal ou em desacordo com as normas orçamentárias (art. 11, I da Lei nº 1.079/50), mas não pagar benefício pecuniário criado por lei não configura crime. Contudo, cabe aos interessados ingressar em juízo buscando a fruição material do benefício legal outorgado.

5. Como se trata de uma verba atrelada ao cumprimento de metas fixadas pela Administração estadual é razoável que essas metas sejam fixadas depois de iniciado o exercício financeiro da competência?

R: Não. Conforme consta do corpo deste parecer, as metas devem ser fixadas anualmente, antes do exercício da execução orçamentária, com base nas demonstrações mensais de receitas arrecadadas nos últimos

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

três anos, pelo menos, de conformidade com os arts. 29 e 30 da Lei nº 4.320/64 que regem a elaboração da estimativa de arrecadação tributária anual.

Como os pagamentos da PR são trimestrais (art. 33, § 1º), essas metas deverão ser desdobradas em 4 quotas trimestrais.

Outrossim, na apuração do Índice de Cumprimento de Metas – IC – deverão ser expurgados os elementos aleatórios e impertinentes, como o “índice de satisfação dos usuários externos”, substituindo-os por dados objetivos, como a assiduidade dos Agentes Fiscais de Rendas lotados na CAT, seu comportamento, incluindo sua apresentação pessoal, e dados referentes à eficiência no uso dos insumos, desde que calcados em parâmetros objetivos prefixados com fundamento no consumo desses insumos verificado nos últimos três anos, consideradas as alterações conjunturais.

6. Qual ou quais as medidas cabíveis em face das respostas dadas aos quesitos anteriores?

R: Cabe aos interessados ingressar com ação judicial por obrigação de fazer requerendo a condenação da Fazenda no pagamento da PR e na elaboração de metas de arrecadação tributária pelo emprego do mesmo critério de elaboração da previsão de receitas tributárias (arts. 29 e 30 da Lei nº 4320/64) e com expurgo de elementos aleatórios e impertinentes na apuração do Índice de Cumprimento de Metas, relativamente à unidade administrativa da CAT onde os Agentes Fiscais de Rendas

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

exercem os seus cargos, que a Resolução SF nº 56, de 23-10-2008 denomina de Índice de Cumprimento das Metas das Unidades de Administração Tributária – ICAT.

IV – REFERÊNCIAS

HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 25ª edição. São Paulo: Atlas, 2016.

BALEIRO, Aliomar. Uma Introdução à Ciência das Finanças. 13ª edição atualizada por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Manual de Direito Financeiro e Tributário. 14ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2016.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emydgio F. Manual de Direito Financeiro e Direito Tributário. 4ª edição. São Paulo e Rio de Janeiro: Livraria Freitas Bastos, 1983.

SILVA, José Afonso da. Orçamento-Programa no Brasil. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 15ª edição. Rio de Janeiro- São Paulo-Recife: Renovar, 2008.

LENZA, Pedro. Direito Constitucional Esquematizado. 14ª edição. São Paulo : Saraiva, 2010.

É o nosso parecer, s.m.j.

São Paulo, 13 de dezembro de 2016.

Professor Kiyoshi Harada
Advogado
Rua Dr. Tirso Martins, nº 100,
cjtos. 301, 311, 608 a 610
Vila Mariana - São Paulo/SP
CEP 04120-050
Telefax: 11-5574-1040
www.haradaadvogados.com.br

Professor Eduardo Macial Ferreira Jardim
Advogado
Rua Cristiano Viana, nº 145
Jardim América - São Paulo/SP
CEP 05411-000
Tel: 11-3068-0033
Fax: 11 - 3083-2864
www.eduardojardim.com.br

Kiyoshi Harada
OAB/SP nº 20.317

Eduardo Marcial ferreira Jardim
OAB/SP nº 69.508