

14. Por outro lado, parece-me que esse entendimento facilita o funcionamento da mecânica das transferências de verbas à FAPERJ que, do ponto de vista legal, pode seguir os procedimentos habitualmente adotados pela Secretaria de Fazenda, em cumprimento à legislação vigente. Afinal de contas, trata-se apenas de repassar recursos orçamentários, atividade para cuja realização já deve existir rotina padronizada, cumprindo observar no caso, tão-somente, e com rigor, a regra que manda efetuar a transferência em duodécimos.

15. Desse modo a Faperj contará, para suas atividades, com recursos de valor conhecido, sempre anualmente reajustados, e que lhe devem ser transferidos com absoluta regularidade, como quer o verbo constitucional, evitando-se os atrasos que justamente preocupam a SECTEC.

16. A prevalecer o ponto de vista aqui defendido, ficam prejudicadas, e possivelmente dispensáveis, as duas minutas de decreto constantes do Processo n.º E-29/00577/90, em apenso.

À sua consideração.

HUGO MAURÍCIO SIGELMANN  
Procurador do Estado

## Receita Tributária. Conceito. Dotação à FAPERJ.

### Parecer NND/90, de Nelson Nascimento Diz

A questão posta no presente processo consiste em encontrar-se o real conceito da expressão “receita tributária” (melhor dizendo, “receita tributária prevista”) utilizada pelo legislador estadual no art. 329 da Constituição do Estado do Rio de Janeiro.

Reflexamente, tal conceito não poderá abstrair as disposições da Carta estadual constantes dos arts. 311, e seu § 1.º (que fala em “receita de impostos” e, a propósito, trata do problema das transferências de receita tributária da União para o Estado e deste para os Municípios), e 306, e seu § 1.º (que utiliza o conceito de “receita tributária líquida”, ao dispor sobre dotação atribuível à UERJ).

Duas posições se encontram definidas nos diversos pareceres que o assunto já mereceu.

Sempre referindo a questão ao art. 329 da Carta estadual, a primeira dessas posições, sustentadas pelos procuradores do Estado SÉRGIO NELSON MANNHEIMER, ROBERTO PARAISO ROCHA e EUGÊNIO NORONHA LOPES, define “receita tributária” estadual como aquela correspondente aos tributos de competência estadual, excluídas do conceito tanto a “transferência” de receita tributária advinda de tributos de competência da União, como a “transferência” de receita tributária feita pelo Estado aos Municípios.

A segunda posição é a adotada pela SECPLAN, através do Sr. Coordenador de Programas Econômicos, que introduz no conceito “receita tributária” a expressão “disponível”, pelo que afirma:

“... sob a óptica puramente técnico-orçamentária, realmente não se pode considerar como RECEITA TRIBUTÁRIA disponível as parcelas da arrecadação de impostos transferidas pelo Estado aos Municípios, principalmente após publicação da Lei Complementar Federal n.º 63 que determina o repassê automático pelo agente arrecadador, desses recursos, que não mais passam pelo Tesouro estadual.”

Creio que é necessário, para a elucidação da questão posta neste processo, averiguar: a) o conceito de “receita tributária”; b) a utilização dessa expressão — “receita tributária” — pelo legislador constituinte estadual.

No tocante ao conceito de “receita tributária”, a matéria parece-me que vem sendo apreciada neste processo sempre à luz de normas infraconstitucionais, especialmente de leis orçamentárias, seja ora a Lei 4.320, de 17/03/64, ora a Lei Complementar n.º 63, de 11/01/90.

Assim, o procurador SÉRGIO NELSON MANNHEIMER afirma:

“4 — A expressão **Receita Tributária** encontra, assim, defi-

nição tradicional na doutrina e legislação brasileiras, pelo menos desde o advento da Lei federal n.º 4.320/64, ainda hoje norteada pela elaboração dos orçamentos das diversas esferas do poder público. A Receita Tributária envolve os tributos na conceituação da legislação tributária (v.g. Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria), e, especificamente no caso do Estado do Rio de Janeiro, os tributos que este tem competência para instituir e cobrar.

5 — Constitui, pois, equívoco, tanto incluir no conceito de Receita Tributária as TRANSFERÊNCIAS recebidas da União Federal (ainda quando oriundas da cota-parte dos Estados nos tributos federais) como também dele excluir as transferências efetuadas pelo Estado aos municípios, que fazem parte do ORÇAMENTO DAS DESPESAS, objeto inclusive de capítulo diverso da citada Lei n.º 4.320/64.”

Já vimos que, ao entender diversamente, também a SECPLAN o faz com pretensão amparo nos mecanismos de arrecadação contemplados na Lei Complementar federal n.º 63/90, conforme trecho que acima transcrevemos.

**Penso que o conceito de receita tributária é no entanto delineado pelo texto da própria Constituição Federal, e não é coincidente com o resultante unicamente da competência constitucional para instituir e cobrar tributos.**

Assim, a Carta Federal trata não apenas da **competência tributária** de cada uma das entidades federativas (União, arts. 153 e 154; Estados e Distrito Federal, art. 155; Municípios, art. 156), mas igualmente **“Da Repartição das Receitas Tributárias”** (arts. 157 a 162 — Título VI; Capítulo I, Seção VI).

Em toda esta Seção da Carta Federal, fica claro que há impostos federais e estaduais, isto é, impostos constitucionalmente instituíveis e cobráveis pela União e pelos Estados, que sobre eles detém a competência tributária legislativa, cuja **receita** em parte não lhes pertence, embora lhes caiba sua **arrecadação**.

Assim, o art. 157 claramente diz **pertencer** aos Estados (e Distrito Federal) o produto da arrecadação de imposto da União.

E o art. 158 diz **pertencer** aos Municípios o produto da arrecadação de impostos da União e de impostos dos Estados.

Não estamos em face de regras constitucionais que consagram receita tributária da União, repassável aos Estados e Municípios, ou receita tributária dos Estados, repassável aos Municípios. Estamos em face de uma receita tributária estadual, ou municipal, como tal **originariamente fixada**, eis que prevista no próprio texto da Carta Federal.

No caso, União e Estado têm competência legislativa sobre o tributo, e poder de arrecadá-lo; contudo, nem toda a receita dele decorrente lhes pertencerá, sendo parte dela pertencente aos Estados e Municípios (tributo federal) ou Municípios (tributo estadual).

Significa isto que o **conceito constitucional de receita tributária de um Estado-membro compreende:**

a) a receita decorrente dos tributos para cuja instituição é o Estado competente;

b) **menos** a parcela dos tributos referidos em a que a Constituição atribui (diz **pertencer**) aos Municípios;

c) **mais** a parcela da receita dos tributos que tem a União competência para instituir e que a Constituição atribui (diz **pertencer**) aos Estados.

As normas referentes à elaboração orçamentária, ou aos mecanismos de arrecadação e repasse, não interferem na conceituação constitucional de receita tributária, sendo simples mecanismos de escrituração orçamentária ou procedimentos concernentes à arrecadação, não mudando o destinatário da receita, por isso que tal destinatário está constitucionalmente fixado.

Assim estabelecido o conceito de “receita tributária estadual”, cumpre contudo ao intérprete — na sua missão de investigar o real sentido do disposto no art. 329 da Carta estadual — verificar se tal conceito foi, com precisão técnica, utilizado pelo legislador constituinte, ou se, no texto em exame, tem ele outro sentido.

Como já referido, o constituinte estadual em três oportunidades estabeleceu uma “vinculação” entre receitas tributárias e dotações orçamentárias. Pela ordem em que aparecem no texto constitucional, vamos reproduzir os correspondentes dispositivos:

“Art. 306 — .....

§ 1.º — O Poder Público destinará anualmente à Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), dotação definida de acordo com a lei orçamentária estadual, nunca inferior a 6% da receita tributária líquida, que lhe será transferida em duodécimos, mensalmente.

Art. 311 — O Estado aplicará, anualmente, nunca menos de 35% (trinta e cinco por cento) da receita de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino público, incluídos os percentuais referentes à UERJ (6%) e à FAPERJ (2%).

§ 1.º — A parcela da arrecadação de impostos transferida pelo Estado aos Municípios não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita estadual.

Art. 329 — O Estado manterá Fundação de Amparo à Pesquisa (FAPERJ), atribuindo-lhe dotação mínima correspondente a 2% da receita tributária prevista para o exercício, que lhe será transferida em duodécimos como renda de sua privativa administração, para aplicação no desenvolvimento científico e tecnológico.”

Alguns aspectos devem de logo ser comentados.

A vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa,

está constitucionalmente vedada, com as ressalvas expressamente previstas, entre as quais se inclui "a destinação de recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212" (CF, art. 167, IV).

Não menciona, o dispositivo da Carta Federal apontado (art. 167, IV), receita de **tributos**, mas sim receita de **impostos**. Note-se que o texto constitucional anterior vedava a vinculação do produto da arrecadação de "qualquer tributo" (art. 62, § 2º).

De notar que, em relação aos empréstimos compulsórios, é expressa a Constituição ao afirmar que os recursos deles provenientes serão necessariamente aplicados na despesa que fundamentou sua instituição (CF, art. 148, parágrafo único).

Assim, taxas e contribuições de melhoria podem ter suas receitas livremente vinculadas a qualquer órgão, fundo ou despesa?

Em relação à contribuição de melhoria, parece-me que não, por definição: a contribuição é devida em decorrência de obras públicas (CF, art. 145, III), a cujo custo deve fazer face (CTN, art. 81).

Em relação às taxas, creio também que o atual legislador constituinte federal não se preocupou em expressamente vedar sua destinação, por isso que igualmente é de sua natureza cobrir os custos dos serviços que determinam sua cobrança, não sendo razoável prever-se sua vinculação a despesa diversa.

**Ou seja:** meu entendimento é que a vinculação a órgão, fundo ou despesa somente pode ocorrer em face de vinculação da receita de taxas e contribuições de melhoria, ou de empréstimos compulsórios, a outras despesas que não as determinantes de sua instituição, as duas primeiras por incompatibilidade genética, e a última por expressa vedação constitucional.

Contudo, o texto da Carta Federal consagra, no § 5º do art. 218:

"Art. 218 — .....

.....  
§ 5º — É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica."

Ora, a permissão para vincular parcela da "receita orçamentária" compreende a permissão para vincular parcela da receita tributária, composta de qualquer tipo de tributo, pois que esta se acha naquela incluída.

Seria infantil argumentar que a vinculação pode ser feita ao todo (receita orçamentária) e não pode ser feita à parte (receita tributária) nele contida.

Em assim sendo, a vedação do art. 167, IV, foi constitucionalmente excepcionada, e ademais alargada, pela previsão do art. 218, § 5º, embora, a meu ver, seja sustentável que tal exceção não pode abrigar a consumação total da receita tributária, ou sequer a consumação da receita decorrente de outros tributos que não impostos, ao nível de

impedir o atendimento de sua finalidade própria, o que estaria implicitamente vedado.

Também merece comentário a alegada diferença entre vinculação e eleição de um parâmetro orçamentário.

Sustentam alguns que tal diferença existe, ocorrendo a vinculação quando há a segregação do dinheiro recebido a determinado título (impostos, exemplificativamente) para atendimento exclusivo da finalidade vinculada. A eleição de um parâmetro orçamentário teria apenas a finalidade de quantificar uma determinada dotação (exemplificativamente, x% da receita orçamentária para atender às despesas com a atividade y); o dinheiro em si, contudo, sairia do conjunto das receitas do erário. No entanto, alguma distinção é possível estabelecer, como adiante se verá, ainda que o dinheiro saia de caixa comum.

Aberta constitucionalmente a exceção supra-apontada, dela valeu-se o Estado do Rio de Janeiro, no art. 329 da Carta Estadual. O percentual de 2% da "receita tributária prevista" deve pois ser nesse dispositivo entendido como correspondendo a outro percentual (obviamente menor) da "receita orçamentária", e, como tal alcançar não só impostos, mas todas as demais formas de tributo.

Usando no dispositivo em questão (art. 329 da Carta Estadual) a expressão "receita tributária prevista", não quis o legislador constituinte estadual vincular-se à receita **efetivamente arrecadada** a esse título, mas sim à receita a esse título **estimada** no orçamento. Aqui faz algum sentido a distinção entre vinculação e eleição de parâmetro, na medida em que a primeira pressupõe utilização do efetivamente arrecadado, e a segunda é apenas uma forma de quantificação. Voltaremos ao assunto mais adiante.

Isto posto, resta examinar se a expressão "receita tributária" tem no texto em apreço o sentido que constitucionalmente lhe demos, na apreciação antes feita. Ou seja: à receita decorrente dos tributos de competência estadual se acrescentam as transferências federais e se subtraem as transferências para os Municípios, ou não?

Como já vimos pela transcrição dos arts. 306, § 1º, 311, § 1º, e 329, a Carta Estadual usou três expressões distintas: "receita tributária líquida", "receita de impostos", e "receita tributária prevista".

O incluir percentuais referidos à receita tributária (destinados à UERJ e a FAPERJ) no cálculo de percentual referido à receita de impostos, pode resultar de falta de técnica, mas não constitui contradição inafastável, sendo possível a compatibilização, como já cabalmente demonstrado nos pareceres antecedentes desta Procuradoria, encontrados no processo.

O uso das expressões "receita tributária" (abstraia-se, aqui, o "prevista", que não interessa à distinção que ora se busca) e "receita tributária líquida", impõe a conclusão de que esta última é igual à primeira deduzida de alguma coisa.

Uma possível dedução seria a das despesas necessárias à sua percepção. "Receita tributária líquida" seria, pois, a "receita tributária"

deduzida das despesas necessárias à sua percepção, ou arrecadação. Tal conceito, todavia, seria inovador, dele não se encontrando nenhum vestígio na elaboração legislativa.

Outra possível interpretação seria a de que o legislador constituinte estadual usou a expressão "receita tributária" como abrangente, e "receita tributária líquida" como aquela deduzida das transferências feitas para os Municípios, isto é a receita remanescente para o Estado. Esta interpretação ainda faria incluir no conceito de "receita tributária" as transferências vindas da União? Parece-me que não.

Com efeito, o art. 311, reportando-se embora à "receita de impostos", demonstra que o legislador constituinte estadual quando quis considerar as transferências federais, o fez expressamente.

Da mesma forma, quando quis o legislador estadual excluir as transferências para os Municípios, o fez expressamente, mas aqui de duas maneiras: a) referindo literalmente essas transferências (art. 311, § 1.º); ou b) chamando ao remanescente "receita tributária líquida" (art. 306, § 1.º).

Ou seja: o legislador constituinte estadual trabalhou com um conceito base: "receita tributária", igual à receita decorrente da arrecadação dos tributos de competência estadual; e com dois conceitos suplementares, transferências vindas da União, e transferências a fazer para os Municípios.

Assim, uma interpretação sistemática do texto da Carta Estadual levaria à seguinte conclusão:

- a) toda vez que o legislador constituinte usou a expressão "receita tributária" o fez para identificar a receita decorrente da arrecadação dos tributos de competência estadual;
- b) quando quis acrescer a essa receita as transferências vindas da União a esse título, expressamente as referiu;
- c) quando quis deduzir do conceito básico as transferências a fazer, a esse título, para os Municípios, referiu-as expressamente, ou denominou ao remanescente "receita tributária líquida".

Tal entendimento significa que o legislador constituinte estadual decompôs o conceito constitucional de "receita tributária" em cada uma das três partes que, segundo o entendimento que inicialmente desenvolvi neste parecer, o configuram.

Assim, à luz de interpretação sistemática, a expressão "receita tributária prevista" utilizada no art. 329 da Carta Estadual deve ser entendida como correspondendo, exclusivamente, ao núcleo central do conceito, isto é, à receita decorrente (no caso, orçamentariamente prevista) dos tributos para cuja instituição é o Estado competente, desconsideradas quer as transferências a esse título vindas da União, quer as transferências a esse título a fazer para os Municípios.

Aqui cabe mais uma consideração. Como vimos, o art. 329 fala em "receita tributária prevista para o exercício". Receita prevista há de ser a receita que, por ocasião da elaboração orçamentária, seja estimada como a receita a ocorrer no exercício, distinguindo-se, pois, em princípio, da receita que venha a ser efetivamente percebida. Assim, se a

arrecadação efetiva superar a previsão, a dotação orçamentariamente atribuída à FAPERJ nem por isso crescerá automaticamente. Da mesma forma, se a arrecadação efetiva for inferior à prevista, nem por isso a dotação atribuída à FAPERJ se reduzirá automaticamente.

Será que foi esta a intenção do legislador constituinte?

Num regime de inflação crescente, a defasagem entre os valores orçamentários inicialmente fixados e os valores efetivamente arrecadados, costuma ser considerável, de forma que se a dotação inicial não for proporcionalmente atualizada muito provavelmente se tornará irrisória, e inútil ao fim pretendido, de assegurar a atividade a que destinada. Frustrar-se-ia, assim, comando constitucional.

Por isso mesmo é que as leis orçamentárias costumam consagrar disposições corretivas dessa situação. Assim, a Lei nº 1570, de 23/11/89, que estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício de 1990, dispõe:

"Art. 9º — Fica o Poder Executivo autorizado, em decorrência de previsões de excesso de arrecadação, a abrir créditos suplementares às despesas previstas nesta lei.

§ 1º — Os valores das previsões de excesso de arrecadação serão incorporados às despesas na mesma proporção da distribuição inicial constante desta lei, respeitada a fonte."

Em observância a esse comando, a dotação da FAPERJ, ao menos no exercício de 1990, deve ser suplementada proporcionalmente ao excesso da arrecadação tributária em face da previsão orçamentária inicial.

De notar, aliás, que o art. 47 do ADCT, ao estabelecer a progressividade do percentual atribuído à FAPERJ, refere apenas "receita tributária", e não "receita tributária prevista". Terá o legislador constituinte estadual usado dois parâmetros distintos: "receita tributária prevista", para o percentual permanente; "receita tributária", para o percentual transitório? Parece-me que não. Estou mais convencido, pelas razões antes expostas, que a redação que espelha a vontade do legislador é a que refere "receita tributária".

A expressão "prevista para o exercício" encontra sua justificativa na circunstância de que a única "receita tributária" possível de utilização para cálculo à época da elaboração orçamentária (quando a dotação atribuível à FAPERJ deve ser fixada), é exatamente a "prevista", por isso que a real, efetiva, somente será apurável no curso (mais exatamente, ao final) do exercício.

Não há outra forma de calcular tal dotação à época da elaboração do orçamento senão partindo da receita prevista. Veja-se que a Lei 1428, de 15/02/89, que anteriormente à promulgação da nova Carta Estadual já assegurava à FAPERJ benefício idêntico, falava, em seu art. 1.º, em "receita tributária", mas, ao estabelecer como seria calculada, dispunha:

"Art. 1º — .....

Parágrafo único — A dotação fixada no “caput”, calculada sobre a **receita prevista para o exercício**, será transferida em duodécimos.”

Creio, pois, que a intenção do legislador foi a de assegurar uma participação sobre a receita tributária efetiva, sob pena de comprometer, em situação inflacionária aguda (que vigorava à época da elaboração da Carta Estadual), a viabilidade da atuação da entidade, que é o único objetivo justificador da regra constitucional.

Todavia, não vejo como alterar a dotação orçamentária de forma automática, sem previsão legal. O procedimento previsto no § 1º do art. 9º da atual lei orçamentária resolve o problema para o exercício de 1990, mas igual cuidado creio deva ser tomado para os exercícios futuros.

Voltando ao tema principal, de todo o exposto resulta que no mérito minha conclusão é a mesma a que chegaram os ilustres Procuradores do Estado que antes se manifestaram neste processo, ainda que tenhamos trilhado caminhos diferentes: a “receita tributária” a que se refere o art. 329 da Carta Estadual é a correspondente aos tributos de competência estadual, não consideradas as “transferências” de receitas tributárias vindas da União ou a serem feitas para os Municípios, que, pois, não se acrescem ou subtraem.

Finalmente, uma palavra de alerta.

A teor do art. 212, “caput”, da Carta Federal, o percentual de aplicação obrigatória pelos Estados na manutenção de desenvolvimento do ensino é de, no mínimo, 25% da “receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências”, excluída, para efeito do cálculo, a receita transferida aos Municípios. Tal percentual há de ser alcançado somadas as aplicações referidas no § 2º do art. 212 e os recursos aplicados na forma do art. 213 da Carta Federal.

Este último artigo — o 213 — menciona, de forma que permite sustentar sua inclusão no cálculo referido no art. 212, § 2º, “as atividades universitárias de pesquisa e extensão”.

Parece-me que o percentual previsto no art. 212 da Carta federal é distinto do percentual referido no art. 218, § 5º, do mesmo diploma constitucional, pelo que o montante de recursos decorrentes desta última previsão não é considerável, por si mesmo, no montante de recursos objeto da obrigatória aplicação referida naquele outro artigo. O que se aplique na forma da previsão do art. 218, § 5º, só será considerável se a entidade pública contemplada tiver caráter universitário (art. 213, § 2º), ou a aplicação se tenha dado não em pesquisa, mas efetivamente em ensino, com o que se cai na regra geral.

Ao que tenho conhecimento, a FAPERJ não é entidade universitária, pelo que somente as aplicações feitas por ela na área de ensino (e não na pesquisa exclusiva) poderão ser computadas para efeito da aplicação obrigatória referida no art. 212 da Carta Federal. Assim sendo, parece-me que a regra do art. 311, **caput**, da Carta Estadual, ao mandar considerar integralmente a dotação constitucionalmente atribuí-

da à FAPERJ, somente se justificará em face do percentual de 35% referido pela Carta Estadual. Para a apuração do mínimo obrigatório de 25%, somente a parcela aplicada pela FAPERJ em ensino poderá ser considerada.

E o parecer que submeto à elevada apreciação de V. Exa.

Rio de Janeiro, 03 de julho de 1990

NELSON NASCIMENTO DIZ  
Procurador do Estado

## VISTO

De acordo com o parecer, o qual, contudo, exige complementação (fls. 21 e seguintes).

Concordo que a expressão “receita tributária prevista” constitui simples parâmetro escolhido para quantificar a **dotação orçamentária** obrigatoriamente destinada à FAPERJ, pelo que tal dotação independe da arrecadação efetiva, pois não é jungida a esta, e sim à arrecadação **prevista**.

Sob essa premissa, a conclusão do parecer é a de que “a FAPERJ contará, para suas atividades, com recursos de valor conhecido, sempre **anualmente** reajustados” (nosso grifo), não cabendo “proceder a reajustes, para mais ou menos, na verba doada àquela Fundação, em função da variação correspondente acaso sofrida pela arrecadação”.

Estivesse a questão limitada à literalidade do texto constitucional — mais exatamente ao art. 329 da Carta Estadual —, e a conclusão do parecer se imporá sem retoques.

Contudo, a matéria está presentemente sujeita também aos comandos da lei orçamentária em vigor, a Lei n.º 1.570, de 23/11/1989, que estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício de 1990.

A questão foi analisada pormenorizadamente no parecer do Procurador NELSON NASCIMENTO DIZ, que se encontra a fls. 71 a 88 do Processo n.º E-14/30. 559/90, em apenso, e do qual, a propósito do tema, vale transcrever o seguinte trecho:

“...Como vimos, o art. 329 fala em “receita tributária prevista para o exercício”. Receita prevista há de ser a receita que, por ocasião da elaboração orçamentária, seja estimada como a receita a ocorrer no exercício, distinguindo-se, pois, em princípio, da receita que venha a ser efetivamente percebida. Assim, se a arrecadação efetiva superar a previsão, a dotação orçamentariamente atribuída à FAPERJ nem por isso crescerá automaticamente. Da mesma forma, se a arrecadação efetiva for inferior à prevista, nem por isso a dotação atribuída à FAPERJ se reduzirá automaticamente.

Será que foi esta a intenção do legislador constituinte?

Num regime de inflação crescente, a defasagem entre os valores efetivamente arrecadados costuma ser considerável, de for-