

OS VINTE ANOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL DURANTE O PERÍODO DA PANDEMIA DA COVID-19: UMA ANÁLISE DE VALIDADE A PARTIR DA TEORIA DE RICCARDO GUASTINI

THE TWENTY YEARS OF THE FISCAL RESPONSIBILITY LAW DURING THE COVID-19 PANDEMIC PERIOD: A VALIDITY ANALYSIS BASED ON RICCARDO GUASTINI'S THEORY

Eduarda Gabriele Batista Amaral

Bacharela em Direito pela Universidade Federal do Pará. Pós-Graduanda em Gestão Tributária pela Universidade de São Paulo. Foi bolsista de iniciação científica, vinculada ao grupo de pesquisa intitulado "Federalismo, Renúncia de Receita, Responsabilidade Tributária e Direitos Humanos", cadastrado no Diretório do CNPQ.
E-mail: eduardaamaral72@gmail.com

Maria Stela Campos da Silva

Graduada em Direito pela Universidade Federal do Pará (2000) com especialização e mestrado em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (2002). Doutorado em Direito pela Universidade Federal do Pará (2014). Atualmente é professora da graduação e pós-graduação em Direito da Universidade Federal do Pará. Advogada.
E-mail: stelacampos@gmail.com

Recebido em: 05/10/2020
Aprovado em: 28/01/2022

RESUMO: O presente artigo analisa a validade da Lei de Responsabilidade Fiscal no momento em que esta completou 20 anos desde a sua publicação e enfrenta diversas instabilidades em decorrência do estado de calamidade pública causado pela pandemia da Covid-19. Inicialmente foi analisado o histórico da Lei Complementar para verificar se esta foi devidamente aplicada durante os últimos 20 anos, tópico em que houve a constatação de que o conceito de responsabilidade fiscal não foi devidamente absorvido pela sociedade brasileira. Em seguida foram identificados os atos do Governo Federal que visavam mitigar a aplicação da norma durante a pandemia. Por fim, com base no positivismo inclusivo e nos conceitos de validade das normas apresentados pelo autor Riccardo Guastini, é suscitada a necessidade urgente de verificação da validade constitucional da norma pelo Supremo Tribunal Federal.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. 20 anos de vigência. Covid-19. Positivismo Inclusivo. Validade.

ABSTRACT: The present article analyzes the Fiscal Responsibility Law's validity at the time it completed 20 years since its publication and it faces several instabilities due to the public calamity caused by the Covid-19 pandemic. First, the Law's historical was analyzed to verify if it has been properly applied during the last 20 years, topic in which it was found that the concept of fiscal responsibility was not properly absorbed by Brazilian society. Then, the Federal Government acts

in order to mitigate the norm's application during the pandemic were verified. Finally, based on Riccardo Guastini's concepts of the inclusive positivism and the validity of law, arises an urgent demand for the verification of constitutional validity of the norm by the Federal Supreme Court.

Keywords: Fiscal Responsibility Law. 20 years of validity. Covid-19. Inclusive Positivism. Validity.

SUMÁRIO: Introdução. 1. O Histórico da Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. Os impactos da Pandemia da Covid-19 na Lei de Responsabilidade Fiscal. 3. A análise de validade da LRF à luz do Positivismo Inclusivo Riccardo Guastini. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

No ano em que a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), completou 20 (vinte) anos de vigência, as finanças públicas no Brasil passaram por grandes desafios diante da iminente necessidade de aumento do endividamento público e remanejamento de verbas para a saúde e economia, com vistas a minimizar os danos causados pelo estado de calamidade pública decorrente da pandemia da Covid-19, declarado no país através Decreto-Legislativo 6, de 20 de março de 2020, ante ao enorme número de pessoas infectadas pelo novo Coronavírus o que, conseqüentemente, sobrecarrega o Sistema Único de Saúde.

O objetivo do presente trabalho é analisar os reflexos e as mudanças de paradigmas que a pandemia do Sars-CoV-2 vem causando na aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, a partir da teoria do positivismo inclusivo de Riccardo Guastini e suas concepções de validade da norma, considerando-se que embora tenha havido o reconhecimento do estado de calamidade pública, por meio do Decreto Legislativo nº 6 de 2020, como forma de cumprir as determinações previstas na própria LRF, especificamente no artigo 65 desta lei, ato contínuo, o Governo Federal passou a tomar medidas para mitigar a sua aplicação.

Ademais, considerando as recomendações da Organização Mundial de Saúde (2020, p. 10), para que a população mundial, em especial os residentes de países com maiores índices da doença se mantenham em isolamento social, muito se fala atualmente dos prejuízos à economia, tendo em vista que houve a necessidade de fechamento do comércio e de diversos outros setores. Nasceu, então, a pauta relacionada à subsistência econômica, em especial das pessoas em situação de vulnerabilidade e dos autônomos, pois muitos desses perderam o seu sustento com o reconhecimento do estado de calamidade pública.

Assim, emergiu o discurso acerca da necessidade de atenção aos artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal que tratam sobre a obrigatoriedade de demonstração do impacto orçamentário-financeiro para a concessão de incentivos ou benefícios fiscais (art. 14 da LRF), os requisitos para o aumento das despesas em ações governamentais (art. 16 da LRF) e sobre o equilíbrio intertemporal das contas públicas.

Uma das medidas governamentais para a mitigação da aplicação da Lei foi o ajuizamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.357 do Distrito Federal, de autoria do Presidente da República, cabendo a relatoria ao Ministro Alexandre de Moraes que, em sede de decisão liminar, suspendeu temporariamente a aplicação dos arts. 14, 16, 17 e 24 da Lei de Responsabilidade Fiscal, e do art. 114, *caput*, *in fine*, e § 14, da Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2020, sob a justificativa de que, diante do estado de calamidade pública instaurado, estes dispositivos deveriam ser interpretados conforme a Constituição Federal, para promover os princípios da dignidade da pessoa humana, a garantia do direito à saúde, os valores sociais do trabalho e a garantia da ordem econômica.

Com esta decisão, suspendeu-se a previsão específica que a LRF possui para as situações como esta em que se encontra o país no ano de 2020.

Cumpra registrar que o Decreto Legislativo 6/2020 ao declarar o Estado de Calamidade, o faz, em observância ao artigo 65 da Lei de Responsabilidade, desde que esse mesmo dispositivo traria a flexibilização suficiente para o enfrentamento da crise causada pelo Coronavírus, o que é negado pelo Governo Federal e pela decisão do STF supracitada.

A decisão, então, nega aplicabilidade, por tempo indeterminado, a importantes dispositivos de uma Lei Complementar vigente no ordenamento jurídico nacional, após ter passado por processo legislativo regular, que, em caso de espécies normativas como ela, requer inclusive maioria absoluta para aprovação no Congresso Nacional (art. 69 da CF/88), dada a sua importância hierárquica no sistema positivo nacional.

Além da ADI nº 6.357, outras medidas adotadas causaram grandes impactos na aplicação da LRF, com a suspensão da obrigatoriedade de vários artigos, à exemplo da Emenda Constitucional nº 106, aprovada pelo Congresso Nacional em 07 de maio de 2020, e da Lei Complementar nº 173, de 27 de maio de 2020.

Portanto, diante de tantas instabilidades, pelo surgimento de medidas legislativas emergenciais, e pela prolação de decisão pelo Supremo Tribunal Federal que suspendeu a aplicação de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, que deveria ser encarada como relevante instrumento para a sociedade no controle da gestão da verba pública, o presente trabalho se propõe a estudar como a crise da COVID-19 impactou na aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, no ano em que completou 20 anos de vigência, fazendo, ao final, uma análise sobre a absorção pelos Entes Federados dos conceitos introduzidos pela norma e sobre a validade desta, com fundamento nos estudos de Riccardo Guastini.

1 O HISTÓRICO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal, criada a partir das previsões dos artigos 163 a 169 da Constituição Federal, foi formulada diante de um cenário caracterizado pela geração de *déficits* imoderados e por irresponsabilidades fiscais, proporcionados especialmente por políticas “clientelistas e eleitoreiras”, sem qualquer comprometimento com o equilíbrio entre receitas e despesas (KELLES, 2010, p. 191).

A promulgação da LRF foi influenciada por diversos acontecimentos nacionais e globais, que clamavam pela ascensão de uma política fiscal mais responsável no país.

Durante a década de 1970 o Brasil passou por grave crise fiscal, com o aumento do desequilíbrio financeiro dos entes subnacionais e da dívida pública.

Somado aos efeitos da crise, nos anos de 1980 surge um novo movimento em diversos países, como Estados Unidos, Inglaterra, Austrália e Nova Zelândia, para a implementação de reformas fiscais, com vistas à melhoria do desempenho econômico, redução da dívida pública e eficiência na gestão. As medidas fiscais mais rígidas tornaram-se as principais diretrizes das políticas macroeconômicas de instituições internacionais, como o Banco Mundial, o Fundo Monetário Internacional e a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento (OLIVEIRA, 2010, p. 154).

Neste contexto, surgem várias respostas para a ascensão de uma cultura de gestão fiscal mais responsável no Brasil, e a LRF é um grande marco dessa evolução (SCAFF; CONTI, 2010, p. 39). Quando da sua apresentação pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional, pelo Projeto de Lei Complementar 18 de 1999, o texto da LRF era inteiramente baseado no *Fiscal Responsibility Act* da Nova Zelândia, de 1994.

Ricardo Lobo Torres (2018, p. 177) afirma que esse texto original possuía diversas imperfeições, por constituir mimetismo da lei neozelandesa, que era baseada em uma cultura anglicista, o que gerou incongruência com o nosso sistema presidencialista.

Todavia, durante a sua tramitação no Congresso Nacional, o Projeto passou por severas reformas com vistas à sua adequação ao ordenamento jurídico pátrio, gerando uma lei passível de ter maior efetividade no sistema brasileiro, com vistas à delimitação de parâmetros mínimos de responsabilidade fiscal na gestão de verbas públicas.

Na exposição de motivos do Projeto de Lei Complementar nº 18/1999, transformada em Lei de Responsabilidade Fiscal, há a afirmação que esta possibilitaria a construção de um compromisso em prol de uma estruturação fiscal capaz de assegurar o equilíbrio intertemporal das contas públicas, que é condição necessária para a estabilidade de preços e a promoção de um desenvolvimento sustentável.

Assim, a Lei possui o objetivo precípua de reduzir a dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto (PIB), além de buscar maior prudência e equilíbrio fiscal por parte dos gestores dos recursos públicos.

Desse modo, estabeleceram-se mecanismos que obrigam o respeito às metas fiscais previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), constante no Título II da Lei.

Um exemplo desses mecanismos é a previsão do art. 4º, § 1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal que exige a elaboração de Anexo de Metas Fiscais, que deverá conter a previsão da dívida pública, das despesas e das metas a serem atingidas. Ademais, esta Lei mais uma vez reforça a obrigatoriedade do exercício da transparência na gestão orçamentária-financeira, conforme previsto no Título III.

Ao tratar sobre a gestão orçamentária, Torres (2018, p. 177) afirma que esta deve atender aos princípios da descentralização, da eficiência, e da responsabilidade (*accountability*) e aos subprincípios da prudência e da transparência, afirmando ainda que a Lei de Responsabilidade Fiscal contribui significativamente para o aperfeiçoamento da gestão orçamentária, parecer que é compartilhado pela doutrina majoritária.

Apesar disso, a Lei de Responsabilidade Fiscal foi, e ainda é, alvo de críticas e de Ações ajuizadas perante o Supremo Tribunal Federal, tais como as Ações Diretas de Constitucionalidades 2238, 2324, 2256, 2241, 2261, 2365, 2250 e a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 24, que ainda estão pendentes de julgamento (STF..., 2019). Tais ações foram propostas por entes como partidos políticos, a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), a Mesa da Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais, a Associação Nacional dos Membros do Ministério Público, o Governador do Estado de Minas Gerais e o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil.

Todavia, apesar dos esforços para que a lei fosse declarada inconstitucional, bem como as tentativas de suspensão de sua aplicabilidade enquanto aguardava-se o julgamento das Ações, somente no ano de 2019, dezenove anos após o ajuizamento da primeira ADI, em julgamento conjunto das Ações, vêm sendo sucessivamente afirmada ou revista a constitucionalidade de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal pelo Supremo Tribunal Federal.

Hoje é possível verificar que a Lei passou por certa progressão em sua observância pelos Poderes da União, pelos Entes Federativos e pela população em geral. Fazer uma análise sobre a aplicabilidade da Lei de Responsabilidade Fiscal ao longo desse período de Calamidade Pública requer também uma, ainda que pequena, retroação no tempo, tendo em vista seu aniversário de 20 anos de vigência, exatamente quando da pandemia.

Em maio de 2009, a Lei de Responsabilidade Fiscal foi alterada pela Lei Complementar 131, denominada Lei da Transparência, que alterou os seus artigos 48 e 73 para obrigar os entes a dar ampla publicidade, inclusive pela *internet*, em tempo real do seu dia-a-dia orçamentário, em um ato legislativo que acenava para a ratificação da importância das suas disposições.

Cumprir registrar aqui que embora desde a promulgação da Constituição Federal já existisse previsão nela sobre publicidade dos atos orçamentários, tal como o §3º do art. 165 que obriga a publicação pelo Poder Executivo em até trinta dias após cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária, apenas em 26/08/2020 (onze anos mais tarde), por meio da Emenda

Constitucional 108, dispositivo similar aos da chamada Lei da Transparência foi incluído na Constituição Federal, através do art. 163-A.

No ano seguinte, ao completar 10 anos de sua vigência, a Lei de Responsabilidade Fiscal foi alvo de diversos estudos sobre os seus resultados para a Administração Pública, em especial quanto à redução da dívida pública. Segundo Fernando Scaff e Cesar Augusto de Andrade (2010, p. 59), apesar de ter trazido grandes benefícios para a gestão fiscal, mediante os seus mecanismos diretos e indiretos para o controle do endividamento dos entes subnacionais e para a redução dos déficits orçamentários, os resultados da LRF foram mitigados diante da edição de normas infralegais que regulamentaram a sua aplicação e deturparam o seu principal objetivo, à exemplo da Resolução 40 de 2001 do Senado Federal.

Um balanço do mencionado período de 10 anos de vigência da LRF, realizado por Carlos Pinto Coelho Motta (2010, p. 261), verificou que o conceito de equilíbrio fiscal estava sendo gradativamente absorvido pela Administração Pública, em um processo que o autor denominou de “aprendizagem institucional”, embora afirme que ainda havia muito o que avançar para que o equilíbrio na gestão fosse verdadeiramente internalizado de forma uniforme e permanente em todos os níveis e esferas governamentais.

É importante mencionar que, neste estudo, Carlos Motta (2010, p. 236) trata também sobre os focos conceituais da responsabilização previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, fazendo distinção entre o que chama de “foco-estrutura”, que está relacionada à abordagem inicial da Lei da Responsabilidade Fiscal que é preponderantemente institucional e objetiva, e o “foco-sujeito”, que se traduz na responsabilização individualizada e pessoal, constante principalmente nos artigos 54, 55 e 56 da Lei.

Em 2010, a Revista Técnica dos Tribunais de Contas, publicou artigo de autoria de três economistas, sendo eles José Roberto Afonso, Guilherme Luis Nilson Pinto de Carvalho e Kleber Pacheco de Castro (2010, p.13/48) em que tratam do impacto da Lei para as finanças governamentais.

Nesse estudo, são abordadas as diferentes esferas do Governo para demonstrar que a fase anterior à LRF era de entes subnacionais pouco austeros, propensos ao endividamento exagerado. Os dados levam em conta a variação do PIB brasileiro, seja pela União, seja pelos Estados e Municípios, sendo identificado que na comparação entre os anos 2000 e 2009 o superávit primário federal caiu em 0,38 pontos do PIB, e o subnacional aumentou em 0,17 pontos.

Assim, a União e os Estados apresentaram movimentos inversos após a entrada em vigor da LRF, pois “a distância entre o esforço de poupar para pagar dívidas feitas pelos estados e municípios e o realizado pelo governo federal se encurtou significativamente: em 2000, o primário daqueles governos equivalia a 29% do federal, e nove anos após esta relação subiu para a metade.” (AFONSO; CARVALHO; CASTRO, 2010, p. 17)

O mesmo comportamento restou demonstrado no citado estudo com relação à dívida pública da União e dos entes subnacionais.

Entre 2000 e 2009 a dívida federal aumentou em 1,2 pontos do PIB, enquanto a dívida subnacional diminuiu em 2 pontos do PIB, e mesmo com todos os problemas de rolagem da dívida subnacional, teriam esses entes fechado 2009 devendo 13% do PIB, o patamar mais baixo desde 1997, quando chegou a 12% do PIB.

Segue o estudo tratando das despesas com pessoal, que tem seção especialmente tratada na Lei de Responsabilidade em seus artigos 19 e 20, que estabelecem limites máximos para essa modalidade de gasto público para cada Ente Federado e, dentro destes limites, apresenta especificações para cada um dos Poderes.

Entre 2005 e 2009 a União aumentou suas despesas com pessoal em quase 35%, enquanto os estados e municípios a incrementaram, respectivamente, em 22,1% e 13,8%. Curiosamente, ali é afirmado que os “municípios de Porto Alegre e Rio de Janeiro, isoladamente, foram os governos subnacionais da amostra que mais reduziram sua dívida nesses quatro anos.” (AFONSO;

CARVALHO; CASTRO, 2010, p. 41); o que poderia demonstrar um relativo sucesso do mecanismo legal de imposição dos limites.

O estudo é finalizado com a afirmativa:

Praticamente todos os estados adotaram claramente uma política anticíclica via aumento do gasto público baseado no aumento do investimento, mantendo controle de gastos permanentes (como pessoal) e, ainda, reduzindo a dívida líquida. No caso federal, mesmo sem perder tanta receita, gastos permanentes explodiram (caso típico da folha salarial), o primário despencou, sem que isso fosse explicado basicamente por investimentos, e o endividamento subiu sensivelmente, uma vez que não está sujeito a qualquer restrição ou limite legal, como se a LRF só fosse aplicável aos governos.

É inegável que preocupa no âmbito das contas federais que o compromisso com a austeridade parece ficar para trás, enquanto os estados e mesmo as capitais seguem um padrão fiscal inegavelmente muito mais responsável. (AFONSO; CARVALHO; CASTRO, 2010, p. 45/46)

Passados esses 10 (dez) anos iniciais da LRF, portanto, quando parecia que aos poucos ela começava a ser aplicada verdadeiramente em todo território nacional, pelos Entes subnacionais, embora com um certo descuido da União Federal, eis que os dez anos seguintes demonstraram uma ruptura significativa dos Entes Federados com a responsabilidade fiscal.

Em meados de 2018 o Instituto de Pesquisa Aplicada do Governo Federal – IPEA divulgou pesquisa que aponta exatamente o contrário do que acontecera na primeira década de vigência da LRF, nos seguintes termos:

Em dezembro de 2017, as dívidas estaduais atingiram R\$ 790 bilhões - distribuindo-se de modo muito desigual entre as unidades da federação, mesmo quando utilizado o parâmetro da receita corrente líquida, que é o somatório das receitas tributárias do ente. É o que mostra a seção Finanças Públicas da Carta de Conjuntura, divulgada nesta segunda-feira pelo Ipea. "A renegociação da dívida promovida pela Lei Complementar 156/2016 criou um espaço fiscal à medida que os estados que aderiram foram contemplados com descontos decrescentes na prestação, alongamento do prazo de pagamento da dívida em 20 anos, além da carência por quatro junto ao BNDES", explica Mônica Mora, pesquisadora do Ipea e uma das autoras do estudo.

Enquanto Sul e Sudeste lideram a lista dos mais endividados - dívida consolidada de 37,10% em São Paulo, 9,50% no Rio Grande do Sul, 4,54% no Rio de Janeiro e 3,72% em Minas Gerais -, as regiões Nordeste e Norte apresentam os que menos devem: Rio Grande do Norte e Roraima, ambos com 0,27%, Tocantins (0,39%), seguido do Pará (0,41%).

Além do comprometimento com gastos com pessoal, o estudo também aponta como causa dos altos montantes de dívidas estaduais o elevado percentual de receitas comprometidas com serviço da dívida. A pesquisadora do Ipea observa que "os estados realizaram um forte ajuste, inclusive com corte de despesas discricionárias e, em especial, com investimento".

Mesmo com o crescimento real da arrecadação de 1,9% em relação 2016 - que sugere o término do grande ciclo de contração das receitas estaduais observado desde 2014, "os dados anuais referentes às finanças públicas subnacionais ainda indicam um panorama desfavorável", ressalta o estudo. Recuperação da capacidade de arrecadação e renegociação da dívida foram os principais esforços dos governos estaduais para aumentar o seu espaço fiscal em 2017. (IPEA, 2018)

Adicionado ao desequilíbrio orçamentário dos Entes Subnacionais, também a União aperfeiçoou sua capacidade de endividamento público, chegando ao patamar de 88% do PIB no final de 2019.

No que tange à visibilidade e reconhecimento da LRF não somente pelos agentes públicos, mas, também pela população em geral, o Processo de *Impeachment* da ex-Presidente Dilma Rousseff, ocorrido nos anos de 2015 e 2016, foi o acontecimento político de maior repercussão, pois muito se tratou acerca do arcabouço da Lei para a responsabilização das autoridades encarregadas pela ordenação de despesas.

A principal pauta eram os crimes de responsabilidade imputados à então Presidente Dilma Rousseff na Denúncia por Crime de Responsabilidade nº 1 de 2015, enquanto chefe do Poder Executivo Federal, em especial pela prática das chamadas “pedaladas fiscais” e pela assinatura, nos anos de 2014 e 2015, de diversos decretos de abertura de créditos suplementares sem autorização do Congresso Nacional, o que, segundo a acusação no processo, contribuiu para o descumprimento das metas fiscais estabelecidas para os exercícios acima mencionados.

A manobra contábil das “pedaladas fiscais” enquadra-se no artigo 36 da Lei de Responsabilidade Fiscal, que veda a realização de operações de crédito entre instituições financeiras estatais e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo, bem como atentam contra o princípio da transparência na gestão pública.

Isso porque, de acordo com o Relatório e Parecer Prévio sobre as contas do Governo da República referente ao ano de 2014 (2015, p. 56), aprovado pelo Plenário do Tribunal de Contas da União (Acórdão 2461/2015), foram realizadas pelo governo Dilma Rousseff operações de crédito da União, junto à Caixa Econômica Federal, ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e ao Banco Nacional do Desenvolvimento, sem observância de requisitos e impedimentos constantes na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal, mediante a concessão pela Caixa Econômica Federal de adiantamentos à União para a cobertura de despesas com programas de assistência social, como Bolsa Família e Seguro-Desemprego.

O intuito desta manobra era de mascarar as contas públicas mediante o cumprimento de metas fiscais, fazendo aparentar que existia equilíbrio entre receitas e despesas.

Ademais, conforme mencionado, Dilma Rousseff foi acusada de ter assinado diversos decretos nos anos de 2014 e 2015 que autorizavam a abertura de créditos suplementares ao orçamento da União, sem a devida autorização do Congresso Nacional, em violação ao artigo 167, inciso V da Constituição Federal¹.

Tais decretos utilizavam os *superávits* financeiros e excessos de arrecadação como fontes de financiamento, ainda que a meta de resultado primário estabelecida pela Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2014 estivesse comprometida, o que restou demonstrado pelo encaminhamento de projeto de lei ao Congresso Nacional pelo Poder Executivo com o intuito de reduzir a meta, conforme o Relatório do TCU supracitado (2015, p. 814).

Sobre a ausência de consulta do Congresso Nacional para a assinatura dos decretos, o Ministro Augusto Nardes, Relator do Parecer Prévio sobre as contas do Governo da República do ano de 2014, asseverou ainda:

Revelou-se o desprestígio que o Poder Executivo devotou ao Congresso Nacional, não somente ao adotar medidas ao arrepio da vigente Lei de Responsabilidade Fiscal, mas também ao promover, por exemplo, a abertura de créditos suplementares sem prévia autorização legislativa, desmerecendo o papel preponderante que exerce o Poder Legislativo no harmônico concerto entre os Poderes da República, princípio fundamental da Nação, e descumprindo mandamento expresso da atual Constituição da República (2015, p. 896).

¹ Art. 167, V da CF/88: “Art. 167. São vedados: V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;”

É imprescindível mencionar que essa foi a primeira vez na história em que as contas de um Presidente da República foram reprovadas pelo Plenário do Tribunal de Contas da União. Essa decisão teve como fundamentos claros as violações aos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, diante dos critérios impostos por ela para a gestão fiscal responsável.

Assim, após o julgamento do Processo de *Impeachment* em ambas as casas do Congresso Nacional, foi sentenciada procedente a denúncia por crimes de responsabilidade oferecida contra a ex-Presidente, diante das violações ao art. 85, inciso VI, e art. 167, inciso V, da Constituição Federal, art. 10, itens 4, 6 e 7, e art. 11, itens 2 e 3, da Lei nº 1.079/50, que define os crimes de responsabilidade e regula o processo de julgamento. Essa condenação se deu, principalmente, pelas violações das leis orçamentárias e da Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial dos seus arts. 9º, 36, 38, inciso IV, alínea “b”, entre outros.

Apesar do inegável caráter político que permeia qualquer processo de *impeachment*, nessa ocasião ficou ainda mais evidente o caráter impositivo das determinações e vedações da Lei de Responsabilidade Fiscal, que virou pauta na mídia durante meses, em especial no que se refere à responsabilização do ordenador de despesas, matéria que adquiriu parâmetros e objetividade com o advento da Lei Complementar.

Passados quase quatro anos do processo de *impeachment*, no ano 2020, a Lei de Responsabilidade Fiscal virou novamente motivo de grande debate. A nova pauta questiona a aplicabilidade de seus dispositivos diante da situação de crise pandêmica provocada pela COVID-19, doença respiratória causada pelo coronavírus, e pelo reconhecimento do estado de calamidade pública federal mediante o Decreto Legislativo nº 6 de 2020, de 20 de março de 2020, conforme será melhor detalhado no tópico seguinte.

2 OS IMPACTOS DA PANDEMIA DA COVID-19 NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A partir do ano de 2020, a discussão acerca da Lei de Responsabilidade Fiscal está pautada na sua aplicabilidade no momento em que o Brasil e o mundo passam por uma das maiores crises pandêmicas que já enfrentaram. O caos instaurado pela Covid-19, doença causada pelo novo coronavírus (Sars-CoV-2), tem impactado de forma profunda a vida dos brasileiros, em especial após o reconhecimento do estado de calamidade pública, mediante o Decreto Legislativo nº 6 de 2020.

O primeiro caso confirmado da doença no Brasil foi divulgado pelo Ministério da Saúde no dia 26 de fevereiro de 2020 e, a partir desta data, a crise sanitária intensificou-se de forma extremamente rápida, passando a apresentar números alarmantes de mortes e infectados.

Sobre a situação calamitosa enfrentada, afirma Palma (2020, p. 342):

A pandemia causada pela Covid-19 em 2020 é uma das maiores tragédias na história recente da humanidade. No contexto em questão, os esforços globais de combate a disseminação do contágio por todos os recantos do mundo passarão inevitavelmente pela órbita do Direito. Nesse sentido, os desafios são gigantescos.

Visando o enfrentamento dos efeitos da crise, foi editado Decreto Legislativo nº 6 de 2020, diligência que atende à determinação constante no artigo 65 da LRF, norma que permite a flexibilização de regras da Lei de Responsabilidade Fiscal nas hipóteses em que há o reconhecimento do estado de calamidade pública pelo Congresso Nacional, à exemplo das dispensas do cumprimento de metas previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, do atingimento de resultados fiscais, da limitação de empenho e das previsões constantes nos artigos 23, 31 e 70 da Lei. Apesar disto, uma das primeiras providências de iniciativa do Governo Federal, alegadamente para oportunizar o combate à crise, foi o ajuizamento da Ação Direta de

Inconstitucionalidade nº 6.357 para suspender a aplicação de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal e da Lei de Diretrizes Orçamentárias do ano de 2020. Conforme já aludido, em decisão liminar proferida pelo Relator, Ministro Alexandre de Moraes, decidiu-se pela suspensão dos artigos 14, 16, 17 e 24 da LRF, e ao art. 114, *caput, in fine*, e § 14, da LDO/2020, para, nas palavras do Ministro, “conceder interpretação conforme à Constituição Federal” (STF, 2020, p. 12).

Na decisão, o Relator afirma que a Lei de Responsabilidade Fiscal institui um inovador modelo regulatório das finanças públicas, que possui como pressupostos o planejamento e a transparência. Constata, também, o mecanismo disposto na própria Lei, em seu art. 65, de regime emergencial para a conjuntura em que for reconhecido estado de calamidade pública, situação excepcional que causa condições supervenientes absolutamente imprevisíveis e que afeta radicalmente a possibilidade de execução do orçamento previamente planejado (2020, p. 9).

Todavia, o Relator alega que a crise sanitária afetará drasticamente a execução orçamentária, o que demanda atuação urgente, duradoura e coordenada das autoridades federais, estaduais e municipais em defesa de bens maiores, como a vida, a saúde e a subsistência, o que tornaria juridicamente impossível o cumprimento de requisitos legais aplicáveis em momentos de normalidade. Por esta razão, entendeu que o afastamento dos mencionados dispositivos durante a vigência do estado de calamidade pública não conflitaria com a prudência fiscal e o equilíbrio orçamentário intertemporal, havendo, ao contrário, a necessidade de interpretação dos mencionados dispositivos conforme a Constituição Federal enquanto durarem os efeitos da crise.

Outra resposta, desta vez levantada pela Câmara dos Deputados, foi a Proposta de Emenda à Constituição nº 10 de 2020, chamada popularmente de “PEC do Orçamento de Guerra”, com medidas para o enfrentamento do estado de calamidade pública nacional mediante a instauração de regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações, durante a vigência da calamidade pública e somente naquilo em que a urgência for incompatível com o regime regular. O Congresso Nacional promulgou a PEC do Orçamento de Guerra em sessão solene, no dia 07 de maio de 2020, com a consequente publicação da Emenda Constitucional nº 106, no dia 08 de maio de 2020, o que, inclusive, ocasionou o arquivamento da ADI nº 6.357, ante à perda do objeto da ação.

Além das principais mudanças trazidas pela Emenda Constitucional promulgada, é importante mencionar que o texto inicial da PEC nº 10 de 2020, proposto pela Câmara dos Deputados, passou por grandes mudanças quando enviado para aprovação pelo Senado Federal, em especial no que se refere à retirada da previsão inicial de instituição de um Comitê de Gestão da Crise, que possuiria a competência para tomar as medidas cabíveis para contornar os efeitos da crise e trazer soluções viáveis para os problemas ora enfrentados, bem como de criar e gerir subcomitês, entre outras funções compatíveis com o regime emergencial.

O principal impacto da retirada destes dispositivos foi a diminuição do âmbito do debate nas decisões tomadas pelo Governo Federal, uma vez que passou a ser o único ente responsável pelas medidas tomadas para a contenção da crise pandêmica e pela geração de debate sobre o tema, já que houve a exclusão dos Estados e Municípios dos debates, o que certamente limitou a discussão acerca dos caminhos necessários para evitar a intensificação da crise.

Passando à análise da EC nº 106, uma de suas principais previsões estava contida no art. 2º, o qual estabelecia que, com o objetivo de combater o contexto de calamidade pública, o Poder Executivo Federal poderia adotar processos simplificados de contratação de pessoal, obras, serviços e compras, em caráter temporário e emergencial, sendo dispensada a observância do art. 169, § 1º da Constituição Federal e respeitada competição e igualdade de condições, quando possível, nas contratações que se enquadrem na previsão do art. 37, IX da CF.

Isto significa que a previsão do art. 169, § 1º, que proíbe o aumento da despesa com pessoal sem prévia dotação orçamentária suficiente para atender às novas projeções de gastos e sem autorização específica na Lei de Diretrizes Orçamentárias, foi temporariamente suspensa nos casos de contratação por tempo determinado para atender à necessidade temporária de excepcional

interesse público, modalidade de contratação prevista no art. 37, IX da CF/88. Sendo assim, houve a flexibilização da Constituição Federal e da LRF, para que o Governo Federal pudesse contratar mediante processos simplificados, enquanto durar a calamidade.

Ademais, o art. 3º estabelecia que ficava dispensada a observância de limitações legais em ações governamentais para o enfrentamento da crise que acarretassem em aumento de despesa e em concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, desde de que não implicassem em despesa permanente. Ficou afastada, também, a regra constante no artigo 195, § 3º da CF, que proíbe a contratação com pessoa jurídica em débito com o sistema de seguridade social.

Outra regra dispensada foi a proibição de endividamento da União com despesas correntes, prevista no artigo 167, III da Constituição Federal, que permite apenas endividamento com despesas de capital. Tal dispensa estava prevista no art. 4º da EC 106, no qual era relativizada a chamada “regra de ouro”, com a obrigatoriedade apenas de publicação pelo Ministério da Economia, a cada 30 dias, de relatório com os valores das operações de créditos realizadas durante o período de vigência da calamidade.

O artigo 5º da Emenda tratava sobre a necessidade de programações orçamentárias específicas ou marcadores de identificação, que seriam designadas mediante decreto editado pelo Presidente da República, nas autorizações de despesas relacionadas ao enfrentamento da calamidade, bem como que estas autorizações serão separadamente avaliadas na prestação de contas do PR.

Com a Emenda foi possível também a utilização de recursos decorrentes de operações de crédito, realizadas para o refinanciamento da dívida mobiliária, com a finalidade de realizar o pagamento de seus juros e encargos, conforme disposição do artigo 6º.

Portanto, a Emenda à Constituição permitiu que o governo tomasse diversas providências para o combate da crise sanitária, sendo estas cabíveis enquanto durasse o estado de calamidade pública, na proporção em que estas medidas não fossem compatíveis com o regime fiscal, financeiro e de contratação regular, conforme delimitado acima.

Considerando a extensão dos temas tratados pela Emenda Constitucional, o que ocasionou no afastamento de diversos dispositivos da Constituição Federal e da Lei de Responsabilidade Fiscal, o Supremo Tribunal Federal (2020), após referendar por maioria dos votos a medida cautelar deferida pelo Ministro Alexandre de Moraes na ADI 6.357 para afastar exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e LDO, julgou esta mesma ação extinta, ante à perda superveniente do seu objeto, em razão da aprovação da EC 106. Analisou-se que todos os temas tratados na ADI eram englobados pela Emenda, o que esvaziava o seu objeto, ante à suspensão dos dispositivos discutidos.

A importância desta Emenda Constitucional estava pautada principalmente na viabilização de ações rápidas para combater os efeitos da crise sanitária e econômica, com a possibilidade de contratação com menos restrições e de forma facilitada, bem como a possibilidade de exceder as limitações legais com despesas, desde que não acarretassem em despesas permanentes.

Os dispositivos da Emenda ressaltavam que as mudanças só vigoraria enquanto persistisse o estado de calamidade pública², não trazendo mudança definitiva ao texto da Lei de Responsabilidade Fiscal. Todavia, é inegável que a Emenda Constitucional causou impactos na Lei de Responsabilidade Fiscal diante da suspensão de diversos dispositivos, apesar da previsão específica do art. 65.

² O Decreto Legislativo 06/2020 que instituiu o estado de calamidade pública se encerrou em 31/12/2020 e não foi mais prorrogado, apesar da existência de Projeto de Lei para sua prorrogação, extinguindo, em consequência o “orçamento de guerra”. <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2021/01/06/fim-de-vigencia-do-estado-de-calamidade-acaba-com-auxilios-emergenciais-e-muda-regras-fiscais-e-orcamentarias>. Acesso em 11/02/2022.

Apesar disto, a Emenda apresenta diversas normas que permitiam a transparência nos gastos durante a calamidade, o que demonstra que houve certa preocupação com este pilar da responsabilidade fiscal.

No que tange às necessidades dos Estados, Distrito Federal e Municípios diante da crise, a Câmara dos Deputados tentou utilizar o chamado Plano Mansueto para viabilizar a transferência de verbas da União para estes Entes, o que não teve sucesso. Originalmente, quando da sua apresentação à Câmara dos Deputados, o Plano Mansueto (PLP 149/2019), proposto pelo Secretário do Tesouro Nacional, Mansueto Almeida, consistia em um conjunto de metas e de compromissos pactuados entre a União e os demais Entes da Federação, com o intuito de promover o equilíbrio fiscal, transparência e a melhoria da capacidade de pagamento, com a alteração da LRF e outras leis.

O texto inicial estabelecia o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal e o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal. O primeiro era pautado como um programa inicial e, para que pudessem aderir, Estados, Municípios e DF deveriam assumir no mínimo três compromissos com a União, mediante aprovação de lei. Dentre as possibilidades de compromissos, estavam a redução de no mínimo 10% dos incentivos e benefícios de natureza tributária dos quais decorram renúncias de receita; revisão do regime jurídico único dos servidores da administração pública, para suprimir vantagens não previstas no regime jurídico único; e a eliminação das vinculações de receitas de impostos não previstas na Constituição e das vinculações que excedem aos limites previstos na Constituição, dentre outros. Além disso, os entes deveriam conceder acesso à Controladoria-Geral da União para que esta fiscalizasse os seus sistemas de informação contábil e orçamentária.

Com a adesão ao Programa acima descrito e por outras formas de compromisso, os Entes Federados poderiam aderir ao Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal, no qual haveria a dispensa aos requisitos previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal para a contratação com a União, contratação de operações de crédito e concessão de garantia pela União. Sendo assim, havia a permissão para que entes subnacionais em situação de grande desequilíbrio fiscal tivessem acesso a crédito especial.

Entretanto, com o premente endividamento dos Estados em consequência da intensificação da crise, a Câmara dos Deputados entendeu por bem alterar a integralidade do texto do Projeto de Lei Complementar, alterando, inclusive, o seu objetivo precípuo, para que pudesse fazer frente à situação de crise e sob a justificativa de atender ao artigo 65 da LRF.

Por conseguinte, o texto foi totalmente alterado, passando a dispor sobre auxílio financeiro da União para os demais Entes, destinado às ações que mitiguem os impactos da pandemia da Covid-19, com a entrega de verbas pela União à título de compensação da queda de arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Assim, o valor a ser repassado corresponderia à diferença nominal entre a arrecadação dos meses de abril a setembro de 2020 e a arrecadação destes meses no ano de 2019. Ademais, seria autorizada a renegociação dos créditos do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), da Caixa Econômica Federal e do Banco do Brasil junto aos Entes, para que houvesse a postergação do pagamento.

Seriam dispensados, portanto, os arts. 32 e 40 da LRF, bem como os requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal para o recebimento de transferências voluntárias, para renúncia de receitas ou para aumento de despesas, com a consequente suspensão dos arts. 14, 16 e 17, todos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Esta nova configuração do plano, todavia, representava clara recomposição de caixa dos Estados e Municípios mediante transferência direta da União para complementar a perda arrecadatória, o que gera injustiça entre os Entes, vez que privilegia a irresponsabilidade fiscal.

Em outras palavras, os Entes subnacionais que atuassem com responsabilidade fiscal nesse período e conseguissem manter minimamente os valores arrecadados, apesar das dificuldades

enfrentadas, receberiam menos verbas do que aqueles que não priorizassem a responsabilidade fiscal durante a vigência do estado de calamidade pública.

Outrossim, os Entes que durante anos não presaram pela responsabilidade fiscal teriam a possibilidade de renegociar os seus créditos até o final do ano de 2020, quase que como um prêmio pelos gastos imoderados e descuido com as contas públicas. Enquanto aqueles que se esforçaram durante anos para manter as contas saudáveis estariam em condições de igualdade com aqueles que agem com irresponsabilidade fiscal.

É inegável que a crise causada pela COVID-19 gera a ampliação dos gastos dos Estados e Municípios no combate aos seus afeitos, não somente na área da saúde, como em diversas outras áreas, à exemplo da economia e assistência social. Todavia, deve-se atentar à forma como será distribuído o auxílio, com vistas a não privilegiar alguns entes em detrimento de outros, pois além da questão da responsabilidade fiscal, não se deve olvidar que os Estados e Municípios brasileiros são extremamente diversos e arrecadam valores diferentes em ICMS e ISS. Com isto, os entes com maior desenvolvimento econômico poderiam ser beneficiados em detrimento dos outros, por terem arrecadação de valor superior aos demais.

Quando o substitutivo da Câmara dos Deputados foi enviado ao Senado Federal entendeu-se por bem que a sua tramitação se desse em conjunto com o PLP nº 39 de 2020, de autoria do Senador Antonio Anastasia e que possuía o objetivo de disciplinar a coordenação e a articulação entre os entes da federação durante o estado de calamidade pública, com vistas à cooperação. Outra medida tomada pelo Senado foi formular novo substitutivo que cria o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus (SARS-CoV-2) e altera a Lei de Responsabilidade Fiscal que, posteriormente, veio a ser aprovado pela Câmara dos Deputados e sancionado pelo Presidente da República, com a consequente publicação, no dia 27 de maio de 2020, da Lei Complementar nº 173.

Com as alterações realizadas pelo Senado no substitutivo enviado pela Câmara, foram adicionadas medidas como a suspensão do pagamento de dívidas entre a União e os demais entes, entre 1º de março de 2020 e 31 de dezembro do mesmo ano, com a incorporação destes valores ao saldo devedor em 1º de janeiro de 2022. Ademais, foi adicionada a possibilidade de reestruturação de operações de crédito interno e externo junto a instituições financeiras e instituições multilaterais de crédito e a transferência de recursos da União para os entes subnacionais com o objetivo de financiar as ações contra a crise.

A transferência de recursos proposta pelo Senado possuía um limite ao montante do auxílio, diante dos impactos sofridos também nas contas da União. Ficou estabelecido que o repasse se daria em quatro parcelas mensais e iguais, no valor total de R\$ 60 bilhões para a aplicação pelos Poderes Executivos locais, sendo que deste valor, obrigatoriamente, R\$ 10 bilhões devem ser destinados a ações de saúde e assistência social, divididos em R\$ 7 bilhões aos Estados e ao Distrito Federal e R\$ 3 bilhões aos Municípios.

Os R\$ 7 bilhões distribuídos aos Estados foram divididos da seguinte forma: 60% do valor será distribuído com base na população de cada ente e os 40% restantes com base na taxa de incidência do Coronavírus, com base em relatório do Ministério da Saúde. A justificativa constante no Parecer nº 27 de 2020 do Senado Federal para a forma de distribuição está baseada na probabilidade de haverem mais casos da doença em Estados mais populosos, bem como na maior potencialidade de colapso do sistema de saúde nos Estados em que há mais casos da doença. Já os R\$ 3 bilhões destinados aos Municípios foram divididos apenas de acordo com o tamanho da população, sob a justificativa de ser mais difícil mensurar a taxa de incidência da doença dos Municípios.

O restante do valor destinado ao auxílio, no montante de R\$ 50 bilhões, foi dividido em R\$ 25 bilhões para Estados e Distrito Federal e R\$ 25 bilhões para os Municípios, que foram distribuídos de acordo com a população apurada a partir de dados populacionais mais recentes publicados pelo IBGE, de acordo com tabela anexada à lei.

Para que permanecessem incluídos no programa de auxílio financeiro, Estados e Municípios estavam impedidos de ajuizar ação contra a União que possua como causa de pedir, direta ou indiretamente, a pandemia da Covid-19, sob pena de exclusão, conforme disposição do art. 5º, § 7º, da LC 173 de 2020. Este dispositivo foi alvo de críticas pelos juristas, bem como da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.442 do Distrito Federal, ajuizada pelo partido político Rede Sustentabilidade em junho de 2020, diante da violação ao direito dos entes subnacionais de acesso à justiça, dos princípios da supremacia e indisponibilidade do interesse público, bem como pela violação ao pacto federativo.

Outra vedação para Estados, Municípios e Distrito Federal era a prevista no artigo 8º da nova lei, que proibia que estes entes aumentassem as suas despesas com pessoal e criassem despesas obrigatórias de caráter continuado, até 31 de dezembro de 2021, exceto se estas medidas fossem tomadas visando o enfrentamento da crise, desde que a sua vigência e efeito não ultrapassassem o tempo de duração do estado de calamidade.

A Lei Complementar além de reafirmar a suspensão da aplicabilidade dos dispositivos já suspensos pela EC 106 de 2020, suspendeu também, durante o exercício financeiro de 2020, os artigos 32 e 40 da LRF, sendo que o primeiro trata sobre o controle pelo Ministério da Fazenda dos limites e condições para a realização de operações de créditos pelos Entes da Federação, dispondo sobre as exigências para realizar a operação, e o artigo 40 trata sobre as condições para a concessão de garantias em operações de crédito.

Ademais, a LC 173 alterou definitivamente importantes artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal, como o próprio artigo 65 que trata sobre a flexibilização dos seus dispositivos nas situações em que for decretado estado de calamidade pública. Com a mudança, o artigo, além de prever a dispensa aos limites, condições e demais restrições aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, apresenta novas possibilidades de facilitação na contratação e aditamento de operações de crédito, concessão de garantias, contratação entre entes da Federação e recebimento de transferências voluntárias. Outra alteração foi a do artigo 21 da LRF, que passou a conter mais rigor e detalhamento sobre a nulidade de atos que acarretam aumento de despesas com pessoal quando estes não atenderem aos critérios legais.

Todavia, o simples afastamento de importantes restrições e penalidades da LRF e da Constituição Federal não são suficientes para combater os efeitos da crise, pois o problema central está pautado na redução da arrecadação dos entes e na necessidade de aumento dos gastos.

As abruptas mudanças na Lei causadas pela crise pandêmica geram uma incongruência no ordenamento jurídico, bem como levantam o questionamento acerca da validade da norma, diante dos diversos atos atentatórios que vem sofrendo a Lei de Responsabilidade Fiscal, uma lei vigente e salutar à Administração Pública, especialmente no ano em que esta chegou aos seus 20 anos de vigência. Para esta análise, utilizaremos o conceito de positivismo inclusivo de Riccardo Guastini no tópico seguinte.

3 A ANÁLISE DE VALIDADE DA LRF À LUZ DO POSITIVISMO INCLUSIVO RICCARDO GUASTINI.

Partindo da premissa do positivismo inclusivo ensinado por Riccardo Guastini (2005, p. 196/199), segundo o qual inexistente a dicotomia direito e moral, pois o próprio legislador insere valorações no discurso das fontes no formato de princípios (à exemplo do Título I da Constituição Federal de 1988, denominado de “Princípios Fundamentais”), entendendo, portanto, que já existem valorações inseridas nos sistemas constitucionais, bem como que podem ser inferidos princípios a partir de valorações dos intérpretes sobre disposições positivamente formuladas. Sendo assim, o preenchimento de lacunas pelo intérprete não poderá ser pautado em princípios de justiça não positivados, apenas em princípios deduzíveis de disposição ou conjunto de disposições.

Por conseguinte, entende o autor que o sistema jurídico não é produto exclusivo da legislação, como afirma o positivismo clássico, pois “o sistema jurídico, de fato, é o conjunto de normas explícitas formalmente válidas, criadas pelo legislador, menos as normas explícitas materialmente inválidas, mais as normas implícitas materialmente válidas” (2005, p. 285).

Neste mesmo sentido, no que se refere a linguagem da ciência jurídica, Guastini afirma (2005, p. 286) que esta não se limita a discursar sobre as fontes, ou seja, não é somente uma metalinguagem da linguagem das disposições legislativas, pois a ciência jurídica se dispõe também a transformar as próprias fontes.

Assim, “os juristas comportam-se um tanto como um historiador que interpolasse documentos apócrifos no seu próprio arquivo”. Conclui que a ciência jurídica é um discurso que possui como objeto o discurso das fontes, sendo a ciência jurídica e o direito coisas “ontologicamente homogêneas”, pois ambos são linguagens, o que permite uma “osmose contínua entre ambos” (2005, p. 286).

Já no tocante à validade das normas (2005, p. 271/273), o autor entende que esta pode ser verificada em sentido forte e em sentido fraco, comumente confundidos pelos juristas. A “validade” em sentido forte ou pleno refere-se à pertinência da norma no sistema jurídico, ou seja, uma norma válida em um dado sistema jurídico deve seguir critérios de identificação deste mesmo sistema, que jazem nas meta-normas, em fontes de produção e em critérios de solução de antinomias, entre outros.

A “validade” em sentido fraco significa mera existência, parafraseando Kelsen. Assim, uma norma existente é uma norma que efetivamente formulada e publicada por uma autoridade normativa *prima facie* competente. Neste sentido, a norma seria válida ainda que no momento da elaboração da lei não tenha sido observado preceito constitucional, o que não ocorre quando se entende a validade em sentido forte.

Todavia, a validade em sentido fraco, ou a mera existência da norma, não está privada de efeitos jurídicos, pois este *status* de existência é condição suficiente inclusive para a aplicabilidade de normas inválidas em sentido forte, até que estas assim sejam declaradas pela corte superior quando da análise de sua compatibilidade com o sistema constitucional.

Sobre a relação entre validade formal e validade material, aplicadas às normas e às disposições, de forma indireta, o autor afirma que a validade formal não é condição suficiente e nem necessária para a validade material, uma vez que a validade formal é a mera conformidade da norma produzida às meta-normas de competência e de direito processual legislativo. Diferentemente da validade material, que se refere à conformidade material da norma à Constituição, ou à compatibilidade com normas superiores na hierarquia das fontes. Sendo assim, a validade material prevalece sobre a validade formal, considerando, ainda, que nesta perspectiva a validade formal seria “fraca” e a material seria “forte” (2005, p. 283).

Neste caso, observa-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal, texto normativo que introduz diversas normas sobre direito financeiro que visam estabelecer novos critérios e limites no uso das verbas públicas, é presumidamente válida no nosso ordenamento jurídico, tendo em vista que é uma norma posta e que não teve a sua invalidez material ou formal declarada pelo Supremo Tribunal Federal, diante da pendência de julgamento das ADI’s mencionadas no tópico 1 deste artigo, que trata sobre o histórico da lei.

A Lei de Responsabilidade Fiscal se presta a regular artigos constitucionais que previam a sua criação e vinha produzindo os efeitos aos quais se propõe até meados de 2010, período de dez anos em que houve significativa diminuição dos gastos públicos, bem como serviu de justificativa para atos políticos e judiciais nos anos de 2015 e 2016, período em que ocorreu o *Impeachment* da ex-Presidente Dilma Rousseff, conforme delimitado no tópico que trata sobre o seu histórico.

Todavia, a lei, que é “existente” no ordenamento jurídico brasileiro e que atende às determinações da CF/88, parece ser aplicada pela Administração Pública e pelo Poder Judiciário

em momentos convenientes. Ademais, é indiscutível que o estado de calamidade pública decorrente da pandemia da COVID-19 gerou fortes impactos na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma que houve significativas mudanças em seu texto, conforme demonstrado.

Diante de tantas alterações, surge o questionamento acerca da absorção do conceito de responsabilidade fiscal da lei pela sociedade, motivo pelo qual houve a necessidade de verificação do seu histórico ao longo destes vinte anos. A pesquisa demonstrou que nos primeiros anos após a sua vigência houve certo esforço coletivo dos Entes Federados para a correta aplicação, o qual também foi resultado da alteração da lei pela chamada Lei da Transparência.

Todavia, os dez anos subsequentes foram marcados por descumprimentos das normas da Lei de Responsabilidade Fiscal, em especial pelo Poder Executivo, o que invariavelmente causou o vertiginoso aumento do endividamento dos entes subnacionais, conforme se depreende dos relatórios de garantias honradas pela União em operações de crédito de 2019 elaborado pelo Tesouro Nacional (2019). Sendo assim, observou-se que o conceito de responsabilidade fiscal foi pouco cuidado pelos entes da federação e pelos poderes da União, o que dificulta a absorção do mencionado conceito pela população em geral.

É importante mencionar que a presente discussão não se situa no campo da obrigatoriedade da norma, noção de “validade” muito difundida entre os positivistas denominados de legalistas. Este juízo, trata-se, na realidade, de um juízo de valoração baseado em uma “força vinculante” enquanto um fato, sendo estes juízos de validade enunciados do discurso prescritivo, que não podem ser entendidos como verdadeiros ou falsos (GUASTINI, 2005, p. 358).

Em verdade, a discussão ora pontuada está voltada à validade material da norma, ponto que diz respeito a um segundo questionamento: afinal, a lei de responsabilidade fiscal é composta de normas materialmente válidas ou inválidas?

Foi demonstrado que a Lei de Responsabilidade Fiscal possuía, em seu art. 65, mecanismo específico de flexibilização de seus próprios dispositivos em caso de reconhecimento de estado de calamidade pública pelo Congresso Nacional, o que foi seguido pela União Federal através do Decreto Legislativo nº 6 de 20 de março de 2020.

Todavia, em 27 de março de 2020, o Presidente da República, através Advocacia-Geral da União, ajuizou a ADI 6.357 com vistas a suspender a aplicação de diversos dispositivos da LRF durante o período de calamidade pública, pedido que foi deferido liminarmente para “conceder interpretação conforme à Constituição Federal”, nas palavras do relator (STF, 2020, p. 12), a dispositivos da lei durante a pandemia, o que, por si só, demonstra que o Ministro da Suprema Corte entende que a norma do art. 65 é materialmente inválida, pois, conforme é possível depreender-se, entende que não há a flexibilização necessária neste artigo para combater o estado de calamidade, afirmando ser imprescindível haver a adequação da lei ao texto constitucional para que houvesse a suspensão de mais dispositivos.

Em seguida, houve nova instabilidade na aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, quando da promulgação da EC 106 de 2020, denominada de Orçamento de Guerra, em 07 de maio de 2020, instrumento criado pelo Governo Federal para estabelecer regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações, havendo suspensão da aplicação de dispositivos da LRF, o que ensejou o arquivamento da ADI acima mencionada por perda do objeto.

Ainda no dia 27 do mesmo mês e ano, foi sancionada a Lei Complementar 173 que altera definitivamente os arts. 21 e 65 da Lei anversariante, afastando a aplicação dos seus artigos 14, 16, 17, 32 e 40 durante o estado de calamidade pública.

O Supremo Tribunal Federal, no dia 24/06/2020, ao terminar o julgamento da ADI 2.238, na qual havia sido concedida liminar em 2002, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 9º³ e

³ Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

parágrafos 1º e 2º do art. 23⁴ da Lei de Responsabilidade Fiscal, em clara demonstração de que a validade da norma no Brasil prescinde sempre de uma palavra final do Poder Judiciário, ainda que ela esteja há muitos anos sendo aplicada.

Já no exercício de 2021, a Lei de Responsabilidade Fiscal passou por novas mudanças decorrentes, principalmente, dos efeitos da Covid-19 nas contas públicas, como ocorreu através da Lei Complementar nº 178/2021, publicada em 14 de janeiro de 2021, que possui o objetivo de promover o equilíbrio fiscal e a melhoria da capacidade de pagamento de Estados e Municípios, bem como de facilitar o pagamento de dívidas contraídas com a União, instituindo o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal e o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal. Ademais, a Lei Complementar estabelece um regime temporário que concede prazo ampliado para a adequação das despesas com pessoal ao limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no prazo de 10 anos para a promoção deste reenquadramento (art. 15 da LC nº 178/2021), alterando, ainda, as regras para o cômputo das despesas com pessoal.

Em sentido contrário, a Emenda Constitucional nº 109/2021, reafirma dispositivos já previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal, à exemplo da constitucionalização do regime extraordinário de calamidade pública previsto no art. 65 da LRF.

Considerando as diversas mudanças nesta lei vigente que introduziu importantes conceitos no ordenamento jurídico brasileiro, é necessário que haja o urgente julgamento das Ações ajuizadas no Supremo Tribunal Federal (algumas pendentes de julgamento final há mais de vinte anos) que discutem a validade da norma, seja para declará-la válida ou inválida, uma vez que estando ela posta em nosso ordenamento jurídico pelo legislador, está produzindo efeitos e outras normas devem sancionadas com a sua observância, diante do *status* que é conferido à Lei Complementar pela Constituição Federal. A demora excessiva no julgamento dessas ações gera um enorme instabilidade jurídica e insegurança no trato com a coisa pública.

CONCLUSÃO

Diante do exposto no presente artigo, conclui-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal foi criada para regular os artigos 163 a 169 da Constituição Federal, instituindo conceitos inovadores de responsabilidade fiscal no ordenamento jurídico brasileiro e estabelecendo critérios e limites para o gasto público, com vistas à diminuição do endividamento dos Entes Federados.

Diversas ações foram ajuizadas no Supremo Tribunal Federal com vistas à decretação da invalidade da lei, ações que se encontram pendentes de julgamento há anos, estando a lei em vigor, portanto, passados 20 anos desde a sua publicação, o que inicialmente gerou resultados positivos aos cofres públicos, diante da atenção dos entes subnacionais às normas ali dispostas. Todavia, nos últimos 10 anos houve inobservância da Lei de Responsabilidade Fiscal, o que novamente levou ao aumento do endividamento público.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no *caput*, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

⁴ Art. 23. Se a despesa total com pessoal, do Poder ou órgão referido no art. 20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição.

§ 1º No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.

§ 2º É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

Neste meio tempo, apesar da lei não estar sendo devidamente aplicada por todos os entes subnacionais, no ano de 2016, a então Presidente da República sofreu *impeachment* com fundamento na violação de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Com o reconhecimento do estado de calamidade pública devido à pandemia do novo Coronavírus, situação que espelha as vulnerabilidades estatais em face de cenários de emergência hospitalar e sanitária (BIJOS, 2020, p. 202), a Lei de Responsabilidade Fiscal passou por diversas alterações e suspensões de seus dispositivos, inclusive com a afirmação, por Ministro do Supremo Tribunal Federal, em decisão liminar na ADI 6.357, de que a suspensão se justifica para conferir interpretação à Lei segundo a Constituição enquanto durar o estado de calamidade, apesar da disposição específica desta lei para estas situações.

Com esta afirmação, observou-se que o Ministro entendeu que o art. 65 da Lei é materialmente inválido, pois, segundo ele, não traz a flexibilização necessária e fundada em princípios constitucionais para o enfrentamento da calamidade, havendo a necessidade de suspensão de mais normas da lei.

Ademais, o chamado Orçamento de Guerra (Emenda Constitucional nº 109 de 2020) e a Lei Complementar nº 173 de 2020 causaram grande impacto na Lei, seja pela suspensão, seja pela alteração definitiva de importantes artigos. A partir do positivismo inclusivo ensinado por Riccardo Guastini, que entende que o direito e a ciência jurídica encontram-se em constante osmose e transformação mútua, bem como a partir dos conceitos de validade que o autor apresenta, foi possível verificar que não houve a real absorção do conceito de responsabilidade fiscal introduzido pela lei, tanto pelos Entes da Federação quanto pelos Poderes da União, já que os critérios para o gasto de dinheiro público não vêm sendo devidamente observados.

É inegável que a lei introduziu importantes conceitos acerca da responsabilidade fiscal e instituiu metas e limites a serem seguidos pela administração pública, que se revelaram eficazes nos seus primeiros anos de vigência, momento em que diversos entes subnacionais verdadeiramente buscaram absorver os conceitos apresentados. Agora, afinal, se ela existe e está vigendo, qual se necessidade de se realizar tantas alterações constitucionais para introduzir na Carta Maior muitas vezes dispositivos que já existem na Lei de Responsabilidade Fiscal. Isso importa dizer que a simples existência da Lei não lhe atribui força normativa, havendo sempre a necessidade de se introduzir esses dispositivos na Constituição Federal, tal como fora feito com a introdução do art.163-A, por meio da Emenda Constitucional 108?

Ademais, diante de tantas instabilidades, no ano de 2020, em que a Lei de Responsabilidade Fiscal completou 20 anos de vigência, levanta-se, também, o questionamento acerca da sua validade, uma vez que a sua aplicação pelos entes parece ser feita seguindo critérios de conveniência.

Por fim outro questionamento envolve a necessidade urgente de julgamento das ações ajuizadas perante o STF que questionam a validade da lei, seja para declará-la válida ou inválida, o que certamente trará maior segurança jurídica à administração pública, uma vez que, apesar de não estar sendo devidamente observada, a lei está vigente desde o ano 2000 e vêm gerando seus efeitos devendo ser seguida por todos os entes federados, no que se refere à responsabilidade fiscal e aos mecanismos legais para que esta seja alcançada.

A excessiva lentidão do Poder Judiciário em definir os parâmetros de validade da Lei de Responsabilidade Fiscal, considerando que a Constituição Federal atribui a ele o poder final de revisão desse critério geral da norma, importa não apenas em insegurança jurídica como, sobretudo, em conceder uma espécie de “autorização” ao gestor descomprometido com a responsabilidade fiscal em não se preocupar com trato do dinheiro público, afinal, a omissão ou demora exagerada na prestação jurisdicional avaliza a desobediência normativa.

REFERÊNCIAS

AVENI, Alessandro; SILVA, Gustavo Javier Castro; GONÇALVES, Jonas Rodrigues. Aspectos Multidisciplinares que envolvem Direito, Gestão e Finanças Acerca da COVID-19. Brasília: Editora Processus, 2020.

BIJOS, Leila. “Cooperação Internacional Covid-19” *In*: AVENI, Alessandro; SILVA, Gustavo Javier Castro; GONÇALVES, Jonas Rodrigues. Aspectos Multidisciplinares que envolvem Direito, Gestão e Finanças Acerca da COVID-19. Brasília: Editora Processus, 2020. p. 193-225.

BRASIL. Constituição (1989). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 04 abr. 2020.

_____. Câmara Dos Deputados. Ata da Sessão 378.1.55.O, Deliberativa Ordinária, 2015. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/plenario/discursos/escrevendohistoria/destaque-de-materias/impeachment-da-presidente-dilma/sessao-378-de-031215>. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Câmara Dos Deputados. Denúncia por Crime de Responsabilidade nº 1 de 2015. Denúncia por Crime de Responsabilidade em desfavor da Presidente da República Sra. Dilma Vana Rousseff. Autores: Hélio Pereira Bicudo, Miguel Reale Junior, Janaina Conceição Paschoal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2057823>. Acesso em: 22 abr. 2020.

_____. Câmara dos Deputados. Proposta de Emenda à Constituição nº 10, de 2020. Institui regime extraordinário fiscal, financeiro e de contratações para enfrentamento da calamidade pública nacional decorrente de pandemia internacional; e dá outras providências. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8089936&ts=1587456567921&disposition=inline>. Acesso em: 22 abr. 2020.

_____. Câmara dos Deputados. Proposta de Lei Complementar nº 149 de 2019. Estabelece o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal, o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal, altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016 [...]. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=799F18EFCF7F9A72FB5B2FA1C2886183.proposicoesWebExterno1?codteor=1762548&filename=Tramitacao-PLP+149/2019. Acesso em: 22 abr. 2020.

_____. Emenda Constitucional nº 109, de 15 de março de 2021. Altera os arts. 29-A, 37, 49, 84, 163, 165, 167, 168 e 169 da Constituição Federal e os arts. 101 e 109 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; acrescenta à Constituição Federal os arts. 164-A, 167-A, 167-B, 167-C, 167-D, 167-E, 167-F e 167-G; revoga dispositivos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e institui regras transitórias sobre redução de benefícios tributários; desvincula parcialmente o superávit financeiro de fundos públicos; e suspende condicionalidades para realização de despesas com concessão de auxílio emergencial residual para enfrentar as consequências sociais e econômicas da pandemia da Covid-19. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc109.htm. Acesso em: 21/12/2021.

_____. Exposição de Motivos do Projeto de Lei Complementar nº 18/99. Revista Jurídica da Presidência. Revista Jurídica Virtual, Brasília, vol. 1, n. 1, maio 1999. Disponível em :<https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/issue/viewIssue/11/120>. Acesso em: 04 abr. 2020;

_____. Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950. Define os crimes de responsabilidade e regula o respectivo processo de julgamento. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/11079.htm. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 04 abr. 2020.

_____. Lei Complementar nº 173, de maio de 2020. Estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19), altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-complementar-n-173-de-27-de-maio-de-2020-258915168>. Acesso em: 28 mai. 2020.

_____. Lei Complementar nº 178, de 13 de janeiro de 2021. Estabelece o Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal e o Plano de Promoção do Equilíbrio Fiscal; altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016, a Lei Complementar nº 159, de 19 de maio de 2017, a Lei Complementar nº 173, de 27 de maio de 2020, a Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, a Lei nº 12.348, de 15 de dezembro de 2010, a Lei nº 12.649, de 17 de maio de 2012, e a Medida Provisória nº 2.185-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp178.htm. Acesso em: 20/12/2021.

_____. Lei Nº 13.898, de 11 de novembro de 2019. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020 e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13898.htm. Acesso em: 04 abr. 2020.

_____. Projeto de Lei Complementar 18 de 1999. Regula o art. 163, incisos I, II, III e IV, e o art. 169 da Constituição Federal, dispõe sobre princípios fundamentais e normas gerais de finanças públicas e estabelece o regime de gestão fiscal responsável, bem assim altera a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990. Disponível em: <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD18MAR1999.pdf#page=110>. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Senado Federal. Diário do Senado Federal nº 141 de 2016, p. 49. Data da Sessão: 31/08/2016. Data de publicação: 01/09/2016. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/diarios/ver/20578?sequencia=49>. Acesso em: 11 abr. 2020.

_____. Senado Federal. Projeto de Lei Complementar nº 149, de 2019. Estabelece auxílio financeiro da União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios para mitigar os efeitos da pandemia da Covid-19; dispõe sobre a aplicação da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000; e dá outras providências. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/141571>. Acesso em: 25 mai. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2238. Decisão Liminar. Relator: Ministro Ilmar Galvão. Data de julgamento: 28 set. 2000. Data de publicação: 06 out. 2000. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732>. Acesso em: 12 abr. 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.357 – Distrito Federal. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/peticaoInicial/verPeticaoInicial.asp?base=ADIN&sl=6357&processo=>. Acesso em: 12 abr. 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 6.357 – Distrito Federal. Decisão Monocrática. Relator: Ministro Alexandre de Moraes. Data de julgamento: 29 de março de 2020. Data de publicação: 31 de março de 2020. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15342780618&ext=.pdf>. Acesso em: 12 abr. 2020.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6.442. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5925873>. Acesso em: 05 jun. 2020.

_____. Tesouro Nacional. Relatório de Garantias Honradas pela União em Operações de Crédito - Dezembro/19. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:31495. Acesso em: 29 mar. 2020.

_____. Tribunal de Contas da União. Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República. Exercício de 2014. Acórdão Nº 2461/2015. Brasília, 2015. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/contas-2014-relatorio-e-parecer-previo-sobre-as-contas-do-governo-da-republica-exercicio-de-2014.htm>. Acesso em: 10 abr. 2020.

DAOU, Sami Heloisa; BRITO FILHO, José Cláudio Monteiro de. Repensando o direito à saúde e a responsabilidade do Estado à luz da Teoria de Justiça de John Rawls. Revista de Teorias da Justiça, da Decisão e da Argumentação Jurídica. Brasília, v. 3, n. 1, p. 22 – 39, Jan/Jun, 2017.

GUASTINI, Riccardo. Das fontes às normas. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

INSTITUTO DE PESQUISA E ECONOMIA APLICADA (Brasil). Pesquisa mostra que dívidas estaduais fecharam 2017 em R\$ 790 bilhões. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=33117:pesquisa-mostra-que-dividas-estaduais-fecharam-2017-em-r-790-bilhoes&catid=3:dimac&directory=1. Acesso em: 20 abr. 2020.

KZAN NETO, Calilo; NEVES, Rafaela Teixeira Sena, CAMPOS DA SILVA, Maria Stela. Tributação e Direitos Humanos. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2018.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. Dez anos da Lei de Responsabilidade Fiscal: repercussões nas licitações e contratos públicos. Fórum de Contratação e Gestão Pública, Belo Horizonte, v. 9, n. 97, p. 7-25, jan. 2010.

OLIVEIRA, Weder de. O equilíbrio das finanças públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal. *In*: Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC. Ano1, nº. Set. 2010. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DA SAÚDE. Folha informativa – COVID-19 (doença causada pelo novo coronavírus). Disponível em: https://www.paho.org/bra/index.php?option=com_content&view=article&id=6101:covid19&Itemid=875. Acesso em: 19 mai. 2020.

PALMA, Rodrigo Freitas. “Direito internacional da saúde e Covid-19”. *In*: AVENI, Alessandro; SILVA, Gustavo Javier Castro; GONÇALVES, Jonas Rodrigues. Aspectos Multidisciplinares que envolvem Direito, Gestão e Finanças Acerca da COVID-19. Brasília: Editora Processus, 2020. p. 333-344.

REVISTA TÉCNICA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS. Belo Horizonte: Fórum, 2010. Ano1, n. 0. Set. 2010.

SCAFF, Fernando Facury; CONTI, José Maurício. Lei de Responsabilidade Fiscal – 10 Anos de vigência – Questões Atuais. Florianópolis: Conceito Editorial, 2010.

SILVA, Maria Stela Campos. Incentivos Tributários como Política Extrafiscal Afirmativa de Acesso à Saúde. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

STF retoma julgamento de ações contra Lei de Responsabilidade Fiscal. Notícias STF. Brasília, 21 de agosto de 2019. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=421097>>. Acesso em: 19 abr. 2020.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 20ª edição, revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2018.