

Controles fiscais e PPPs: excluindo as PPPs que geram dívida do limite de despesas com PPPs de Estados e Municípios

Mauricio Portugal Ribeiro¹

A Lei 11.079/04 (“Lei de PPP”) estabelece limite de despesas de caráter continuado com PPPs de 3% da RCL – Receita Corrente Líquida para Estados e Municípios (art. 28), e , de 1% da RCL, no caso da União (art. 22).

Recentemente, todavia, o limite de despesas de caráter continuado com PPP dos Estados, Distrito Federal e Municípios foi aumentado de 3% para 5% da RCL pela Medida Provisória 575/12, ainda em tramitação no Congresso Nacional.²

¹ Professor de Direito da Infraestrutura da FGV Direito-Rio, Sócio da Portugal Ribeiro & Navarro Prado Advogados, especialista em aspectos econômico-jurídicos e regulatórios dos setores de infraestrutura.

² Vale a pena lembrar que, no caso da União, não há qualquer sanção para eventual descumprimento do seu limite de despesas com PPP. Já para os Estados, Distrito Federal e Municípios, o descumprimento desse limite, no exercício anterior, ou nos 10 anos seguintes (conforme projeções realizadas seguindo as regras estabelecidas pela STN) é apenado com a proibição da União realizar transferências voluntárias e de emitir garantias para operações de crédito em favor de Estados, Distrito Federal ou Municípios que estiverem nessa situação.

Essas proibições consubstanciam sanções extremamente duras, pois as transferências voluntárias da União são essenciais para os Estados e Municípios menos abastados, e as garantias para operações de crédito são extremamente relevantes, inclusive para os Estados, Distrito Federal e Municípios mais abastados, que, mesmo para obter recursos no mercado com base na sua própria capacidade de geração de receitas, por conta das regras vigentes de responsabilidade fiscal e dos acordos de renegociação de dívidas assinados com a União na década de 90, precisam, muitas vezes, de garantias da União.

Já expressei, no passado em conjunto com Lucas Prado, no nosso livro de Comentários à Lei de PPP – fundamentos econômico-jurídicos, a opinião de que o estabelecimento, pela União e por lei ordinária, de limite para despesas com PPPs de Estados, Distrito Federal e Municípios é inconstitucional. É que o art. 163, inciso I, da Constituição Federal fixa que finanças públicas é matéria da competência de lei complementar. Por isso, se a União quiser fixar limite de despesas com PPPs para Estados, Distrito Federal e Municípios terá que fazê-lo por lei complementar. Portanto, ao estabelecer por lei ordinária como sanção para Estados e Municípios que excedam o limite de 5% de despesas com PPPs vedação de realizar transferências voluntárias e garantias em operações de crédito, a União usou um expediente constitucional (que é o uso do seu poder discricionário para outorga de transferências voluntarias e garantias em operações de crédito) para obter uma finalidade inconstitucional que é limitar as despesas de Estados e Municípios com PPPs. Trata-se, na minha opinião, de típico caso de inconstitucionalidade por desvio de finalidade legislativa, no qual um meio constitucional é utilizado para obter uma finalidade inconstitucional.

O tema que quero tratar nessa nota é o modo de aferição desse limite e sua relação com as normas sobre a consolidação das PPP no balanço dos entes públicos estabelecidas na Portaria STN 614/06. Por um lado, o artigo 28, da Lei 11.079/04, ao estabelecer limite para “despesas de caráter continuado” com PPPs utilizou claramente categoria que remete à noção de “despesas correntes”. Por outro lado, ao estabelecer as regras sobre consolidação das PPPs no balanço dos entes públicos, a Portaria STN 614/06, utilizou como critério para tanto a distribuição de riscos. Por essa Portaria, se determinados riscos, considerados como os mais relevantes, são atribuídos pelo contrato de PPP ao ente público, então, considera-se que o ativo decorrente do contrato de PPP deve ser registrado no balanço do ente público e que o montante dos pagamentos devidos pelo ente público ao parceiro privado é dívida.

A combinação entre o tratamento dado pela Portaria STN 614/06 e o art. 28, da Lei de PPP, parece-me levar necessariamente ao seguinte efeito: **se os pagamentos públicos em um contrato de PPP são classificados como dívida nos termos da Portaria 614/06, tais pagamentos não deveriam ser considerados como “despesas de caráter continuado” para efeito do art. 28, da Lei de PPP.**

Isso porque, uma vez que se registre a PPP no ativo patrimonial do ente público e que se considere que o montante devido a título de contraprestação em contratos PPPs é dívida para o ente público contratante, o pagamento dessas contraprestações deveria ser classificado, do ponto de vista contábil, como “amortização de dívida”, que é uma despesa de capital, conforme art. 13, da Lei 4.320/64, o que parece afastar a possibilidade de classificação desse pagamento como “despesas de caráter continuado”, afastando, assim, também a incidência do artigo 28 da Lei de PPP.

Parece-me também claro que “despesas de caráter continuado” são necessariamente despesas correntes. Do ponto de vista da legislação sobre responsabilidade fiscal, existe a categoria das “despesas obrigatórias de caráter continuado”, definida na LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal como “*a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios*” (art. 17). A LRF dá um tratamento diferenciado à criação dessas despesas, em vista dos riscos que elas trazem para a situação fiscal do ente público. No caso das despesas com PPPs, elas não são “obrigatórias” para efeito do art. 17, pois não derivam diretamente de Lei ou de ato administrativo normativo, mas sim de contrato. As despesas com PPP, contudo, quando **não consideradas** pagamento de dívida, são despesas correntes (pagamento por prestação de serviços). De qualquer modo, resta claro, por um lado, que a expressão “despesas de caráter continuado” constante do art. 28, da Lei de PPP

Até o presente, contudo, essa questão ainda não foi levada ao STF – Supremo Tribunal Federal. Mas é possível que em futuro próximo – com o crescimento do número de contratos de PPP, e com o aumento da fiscalização da STN sobre esse tema (que poderia decorrer, por exemplo, de cenário de restrição fiscal) – essa questão seja levada ao STF.

remete necessariamente a despesas correntes, e que, ao classificar os pagamentos em dado contrato de PPP como pagamento de dívida, não faria sentido incluir tais pagamentos naqueles considerados pelo art. 28 da Lei de PPP para definição do limite de despesas correntes com PPPs.³

Atualmente, Estados e Municípios que possuem Programas de PPP estão realizando cálculo do seu limite de despesas de caráter continuado com PPP sem abater desse montante o valor das contraprestações que são consideradas dívidas – porque os respectivos projetos de PPP, pelos critérios da Portaria 614/06, foram consolidados no balanço dos entes públicos contratantes. O efeito disso é uma percepção equivocada de que o limite de pagamentos com PPPs de Estados e Municípios é menor do que o que de fato estabelece o art. 28, da Lei de PPP. E, em um país como o Brasil, com alta demanda por infraestruturas, não podemos nos dar ao luxo de limitar a possibilidade de realização de PPPs por conta de interpretação equivocada de regras fiscais, que limitam, nem sempre de forma racional, a possibilidade de uso da participação privada em infraestrutura.

Caso o texto atual da MP 575/12 seja mantido, uma discussão que certamente virá a tona é a relativa ao enquadramento na contabilidade pública do assim chamado “aporte público”. Esse enquadramento tem evidentemente reflexos importantes para a incidência dos controles fiscais sobre as PPPs.

A se manter a linguagem atual da referida MP, o mais razoável parece ser o enquadramento do “aporte público” como “investimento”, se ele for realizado concomitantemente à realização de obras ou fornecimentos pelo parceiro privado. A decisão de enquadramento fica, contudo, bem mais complexa se há um descolamento temporal entre o momento de realização do investimento pelo parceiro privado e o momento do pagamento pelo ente público.

³ No livro de Comentários à Lei de PPP – fundamentos econômico-jurídicos expressei, juntamente com Lucas Navarro Prado, o entendimento que as contraprestações em contratos de PPP são pagamentos por serviço, e que, por isso, deveriam ser classificadas em regra como despesas correntes.

Esse nosso entendimento foi referendado pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que também classificou, em regra, como despesas correntes os pagamentos em PPP.

Naquela época, analisamos a Portaria STN 614/06 e expressamos o entendimento de que, apesar do pagamento em PPP ser uma despesa corrente, a referida Portaria estabelecia critérios para, quando os riscos principais relativos a PPP fossem atribuídos ao setor público, o montante de contraprestações devidas fossem consideradas parte da dívida consolidada.

Contudo, não dissemos claramente que nos casos em que os pagamentos devidos pelo ente público ao parceiro privado forem considerados dívida, a despesa para pagamento dessas contraprestações se torna despesa de capital. Poder-se-ia extrair esse entendimento do que escrevemos naquela época, mas não o afirmamos com todas as letras.

A evolução das regras contábeis e também da minha reflexão sobre o tema me leva a afirmar isso de forma clara na presente nota. É que se considerarmos que o montante devido de contraprestações em um dado contrato de PPP é parte da dívida consolidada, o seu pagamento seria classificado como amortização de dívida, e, portanto, despesa de capital, nos termos do art. 13, da Lei 4.320/64.

No balanço do ente público, esse reconhecimento como dívida das contraprestações devidas implicará em registro de um ativo patrimonial relativo àquela PPP.

Uma interpretação isolada da Portaria STN 614/06 e o modo como a experiência internacional (particularmente do Reino Unido e da Eurostat) trata a contabilização de PPP, se a PPP for consolidada no balanço patrimonial do ente público, todos os pagamentos ao parceiro privado teriam a natureza de amortização de dívida. Isso é um desdobramento, da perspectiva contábil, da ideia de pagamento único (*unitary charge*) pelo serviço prestado nas PPPs. Portanto, a contabilização de pagamentos públicos em PPPs devia ser feita no Brasil até aqui como uma “decisão de tudo ou nada”: ou o montante total do pagamento era classificado como amortização de dívida; ou o montante total do pagamento era visto como despesa corrente.

Contudo, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público abriu a possibilidade de haver PPPs em que se considere parcela do pagamento ao parceiro privado como dívida (despesa de capital) e parcela como pagamento por serviço (despesa corrente). Veja-se, por exemplo, o que está dito na página 42 (alínea “e”, do item 2.3.2.), do aludido Manual:

“Considera-se que ocorre assunção de dívida contratual de PPP quando o contrato indicar uma segregação, mesmo que implícita, entre despesas correntes e de capital. Por exemplo, suponha-se um contrato de PPP dispondo que depois de realizados os investimentos, e não sendo disponibilizados os serviços contratados, deverão ser pagas por parte do parceiro público 90% das contraprestações contratadas, independentemente da prestação dos serviços. Isto significa que 90% destas contraprestações correspondem ao pagamento de dívida decorrente de investimentos em PPP e 10% contrapartida dos serviços prestados pelo parceiro privado, devendo este fato ser corretamente refletido na contabilidade.”⁴

Essa possibilidade de separar no pagamento público o que é pagamento por serviço e o que é pagamento por aquisição a prazo de bens muda substancialmente a lógica de contabilização das PPPs utilizada até aqui no Brasil. E essa mudança parece-me não ter sido ainda notada por muitos e não ter sido ainda devidamente avaliada pelos especialistas e pelos práticos da contabilidade e do orçamento público. Particularmente, essa mudança traz a necessidade de se criar critérios claros para separar no montante dos pagamentos devidos o que é pagamento por serviço do que é pagamento pela aquisição de bens. E isso levanta uma dúvida em relação à efetividade da própria Portaria 614/06 enquanto critério para consolidação das PPPs no ativo do ente público.

É que se agora, para efeito de contabilização, podemos separar no pagamento público em um dado contrato de PPP o montante que é pagamento por aquisição de bens do montante que é pagamento por prestação de serviços, qual o sentido de usar a distribuição de riscos contratual para saber se a PPP será consolidada

⁴ Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 2ª edição, Volume III - Procedimentos Contábeis Específicos, aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, e válido para o exercício de 2010, de forma facultativa e obrigatoriamente em 2011 para a União, 2012 para os Estados e 2013 para os Municípios, objeto da Portaria STN nº 467, de 06 de agosto de 2009.

ou não no balanço patrimonial do ente público? Se teremos que desenvolver critérios para separar a parcela dos pagamentos devidos em um contrato de PPP que é dívida e a parcela que é mero pagamento por prestação de serviços, não serão esses critérios necessariamente suficientes para definir os montantes a serem registrados no balanço patrimonial do ente público? De qualquer modo, esse é um questionamento “*de lege ferenda*”, isto é para discussão da mudança futura das normas. Por ora, temos que continuar respeitando a Portaria 614/06 e seguirmos buscando uma conciliação entre ela e o texto do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Em relação à contabilização dos aportes públicos previstos na MP 575/12, isso cria dúvidas especialmente nos casos em que, pelos critérios de distribuição de riscos da Portaria 614/06, em princípio, o projeto de PPP não seria consolidado no balanço público. A questão central é se o pagamento de um montante relevante nos primeiros anos da operação do projeto independentemente ou desproporcionalmente aos serviços a serem prestados, levaria ao entendimento de que a parcela desses pagamentos que sejam desproporcionais aos serviços a serem prestados naqueles anos seria considerada amortização de dívida (que tem como contrapartida a aquisição de bens). Mas a resposta a essa questão no novo contexto criado pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público vai depender dos critérios que forem criados para separar pagamento por serviço de pagamento por aquisição de bens em contratos de PPP.

Enfim, ao cabo dessas notas é possível alinhar o seguinte: que os montantes de pagamentos públicos em contratos de PPP considerados como dívida, não devem ser computados no cálculo das despesas de caráter continuado com PPP para efeito do art. 28, da Lei de PPP; que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público abriu a possibilidade de separar para efeito de contabilização do valor previsto do pagamento público (em qualquer das suas formas, aporte, transferência ou contraprestação etc.), entre montante para pagamento por aquisição a prazo de bens e montante para pagamento por serviço, e que isso criou novo desafio para a definição, para fins da contabilidade pública, de qual parcela será considerada dívida e qual parcela será considerada despesa corrente; que a noção de “aporte público” prevista na MP 575/12 torna mais aguda a necessidade de clareza em relação aos critérios para a separação entre a parcela do pagamento público a ser considerada dívida e aquela a ser considerada despesa corrente.