

# DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO

Publicado em: 18/05/2026 | Edição: 91 | Seção: 1 | Página: 3

Órgão: Presidência da República

## DESPACHO DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA

ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO

Processo nº 12219.000188/2013-42. Parecer nº JM-11, de 12 de maio de 2026, do Advogado-Geral da União, que adotou, nos termos estabelecidos no Despacho do Consultor-Geral da União nº 00298/2026/GAB-CGU/CGU/AGU, o Parecer nº 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU. **APROVO**.

Publique-se, para os fins do disposto no art. 40, § 1º, da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Em 12 de maio de 2026.

**LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA**

PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº: 12219.000188/2013-42

INTERESSADO: UNIÃO FEDERAL (PGFN)

ASSUNTO: ADJUDICAÇÃO DE IMÓVEIS EM EXECUÇÕES JUDICIAIS MOVIDAS PELA UNIÃO, SUAS AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES

**PARECER Nº JM - 11**

**ADOTO**, para fins do art. 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, nos termos do Despacho do Consultor-Geral da União nº 00298/2026/GAB/CGU/AGU, o Parecer nº 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU, datados de 12 de maio de 2026, e submeto-o ao EXCELENTÍSSIMO SENHOR PRESIDENTE DA REPÚBLICA, para os efeitos do art. 40, § 1º, da referida Lei Complementar, tendo em vista a relevância da matéria versada.



Brasília, 12 de maio de 2026.

JORGE RODRIGO ARAÚJO MESSIAS

Ministro Chefe da Advocacia-Geral da União

**DESPACHO Nº 00298/2026/GAB-CGU/CGU/AGU**

NUP: 12219.000188/2013-42

INTERESSADOS: UNIÃO FEDERAL (PGFN)

ASSUNTOS: SUBSÍDIOS

1. Estou de acordo com o PARECER N.º 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU, da lavra do Consultor da União Dr. Tulio de Medeiros Garcia.

2. Submeto as manifestações ao Excelentíssimo Senhor Advogado-Geral da União, para deliberação conclusiva.

3. Em seguida, solicito devolução dos autos à Consultoria-Geral da União, para os registros e encaminhamentos pertinentes.

Brasília, data da assinatura eletrônica.

ANDRÉ AUGUSTO DANTAS MOTTA AMARAL

Advogado da União

Consultor-Geral da União

PARECER Nº 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU

NUP: 12219.000188/2013-42

INTERESSADOS: UNIÃO FEDERAL (PGFN)

ASSUNTOS: ADJUDICAÇÃO DE IMÓVEIS EM EXECUÇÕES JUDICIAIS MOVIDAS PELA UNIÃO, SUAS AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES.

#### EMENTA:

Documento Público. Processual Civil. Financeiro e Orçamentário. Tributário.

1. Adjudicação de imóveis pela União, suas Autarquias e Fundações. Possibilidade. Faculdade do credor na busca da satisfação do crédito público.

2. Não configuração de ingresso de recursos financeiros no Erário ou aplicação de quantia em dinheiro pela União. Inocorrência dos fenômenos da arrecadação e recolhimento ou do empenho, liquidação e pagamento, razão pela qual não se confunde com receita ou despesa pública e, por decorrência, não demanda autorização orçamentária.

3. Não constituindo arrecadação ou receita pública, não há produto a ser compulsoriamente repartido, nem impacto em outras questões fiscais, sem prejuízo de poderem ser editadas normas para reforçar fontes orçamentárias eventualmente afetadas por tais operações.

4. Extensão das conclusões do Parecer PRC-JM-05-2024 para a adjudicação de imóveis em geral.

5. Dação em pagamento tributária. Previsão legal nos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259/2016, com a redação das Leis n.º 13.313/2016 e n.º 14.011/2020. Regramento próprio. Tratamento contábil e financeiro semelhante à extinção do tributo por pagamento. Opção do legislador. Impossibilidade de extensão das conclusões deste parecer, válidas para as adjudicações em processos judiciais, para as hipóteses de extinção de crédito tributário da União por dação de imóveis em pagamento.

#### 1. RELATÓRIO

1. Por meio do OFÍCIO SEI N° 16039/2026/MF (seq. 98), a Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional encaminha ao Sr. Consultor-Geral da União o processo em epígrafe. Nele, propõe, após a apreciação desta Advocacia-Geral da União, a adoção da tese veiculada no Parecer SEI n° 4887/2025/MF (seq. 78), segundo a qual "[a] tese jurídica firmada, por meio do Parecer PRC-JM-05-2024, no sentido de que a adjudicação não constitui fato orçamentário (...) poderia, em princípio, ser aplicada a todas as hipóteses de adjudicação realizadas pela União".

2. Encaminha, em anexo, minuta de Decreto para regulamentação do procedimento de adjudicação de bens imóveis em favor da União para fins de interesse público ou social, na hipótese de ser adotado o entendimento da PGFN exposto no referido parecer.

3. O citado Parecer SEI n° 4887/2025/MF (seq. 78) trata da extensão da razões de decidir do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (o qual, após aprovação pelo Consultor-Geral da União, pelo Advogado-Geral da União e pelo Presidente da República, recebeu a designação de Parecer PRC-JM-05-2024 <sup>[1]</sup>), vinculante para toda Administração Pública Federal, para todas as hipóteses de adjudicação de imóveis pela União. Como afirmado no opinativo da PGFN, o Parecer PRC-JM-05-2024 tratou das hipóteses de adjudicação de imóveis rurais para fins de reforma agrária e de proposta de alteração da Portaria Conjunta AGU/MDA n° 12/2014 <sup>[2]</sup> (posteriormente revogada pela Portaria Interministerial AGU / MDA / MF n° 4, de 8 de novembro de 2024 <sup>[3]</sup>), que estabelecia a prévia necessidade de atestar a existência de disponibilidade orçamentária, por parte do Incra, para pagar pelo imóvel rural a ser adjudicado e posteriormente destinado à reforma agrária.

4. O presente procedimento teve início a partir de proposta de adjudicação de imóvel urbano de propriedade de devedor da União, pela Divisão de Grandes Devedores da Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Piracicaba, para servir como sede para a Delegacia da Polícia Federal naquele município paulista, nos termos do processo administrativo n.º 12219.000188/2013-42 (seq. 1).

5. Ao final, conclui o Parecer SEI n° 4887/2025/MF (seq. 78):

*a) A tese jurídica firmada, por meio do Parecer PRC-JM-05-2024, no sentido de que a adjudicação não constitui fato orçamentário - não gera receita nem despesa pública financeira -, poderia, em princípio, ser aplicada a todas as hipóteses de adjudicação realizadas pela União, suas autarquias e fundações,*



*independentemente do bem ser rural ou urbano ou de sua destinação final;*

*b) Nesse contexto, embora o tema da consulta, à época, tenha se limitado à adjudicação de imóveis para destinação à política de reforma agrária, a ratio decidendi do Parecer PRC-JM-05-2024 parece-nos universal, podendo, em princípio, ser adotada para todas as hipóteses de adjudicação no âmbito da Administração Pública Federal. Nesse caso, entendemos que a manifestação sobre a conveniência e oportunidade da escolha dos imóveis urbanos que poderão ser adjudicados deve ser de incumbência da pasta responsável pela respectiva política pública;*

*c) É imperioso que seja reforçado que, não havendo efetiva arrecadação ou ingresso financeiro na adjudicação, não há que se falar em dever de repartição constitucional de receitas ou transferências a fundos constitucionais. A ausência de fluxo financeiro impediria a materialização da base de cálculo para tais repartições;*

*d) Considerando que a dação em pagamento tributária, por meio da qual o contribuinte pode pagar dívida tributária (receita orçamentária) através do oferecimento de bem imóvel (despesa de capital), se assemelha à adjudicação de bem penhorado, proveitoso questionar se, da mesma forma, poderia ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024; e*

*e) Por fim, no tocante ao questionamento original, uma vez confirmada a aplicação do Parecer PRC-JM-05-2024 às demais hipóteses de adjudicação, restaria possível viabilizar a aquisição da nova Sede da Delegacia de Polícia Federal em Piracicaba/SP, por meio do instituto da adjudicação, com a consequente "baixa" de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União, independentemente de autorização orçamentária, revelando-se desnecessária a destinação de recursos oriundos de Acordos de Não Persecução Penal (ANPP).*

6. É o breve relato. Passa-se à exposição.

## 1. PARECER

### 2.1 Esclarecimentos preliminares

7. Cumpre esclarecer, em primeiro lugar, as razões pelas quais a questão da adjudicação de imóveis rurais, para fins de reforma agrária, mereceu tratamento específico no Parecer PRC-JM-05-2024. A explicação encontra-se no próprio opinativo (destaques acrescentados):

9. *Semelhantemente ao pontuado pelo Consultor Jurídico do MPO, a presente manifestação se restringe a questões estritamente jurídicas, nos termos do art. 11, inciso III, da Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União - LOAGU (Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993), e do Enunciado de Boa Prática Consultiva CGU/AGU nº 07, pelo qual "o Órgão Consultivo não deve emitir manifestações conclusivas sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade".*

10. *Especialmente, serão analisadas neste parecer as questões orçamentárias e financeiras envolvidas no procedimento de adjudicação de imóveis rurais, para posterior direcionamento à reforma agrária, por se tratar de temas afetos à atribuição desta Consultoria da União. Não serão objeto de apreciação, portanto, os critérios de avaliação e aceitação dos imóveis, também regulados na citada Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014, por refugirem ao nosso âmbito de competência técnica.*

11. *Por outro lado, outras hipóteses de adjudicação judicial de bens, com distintas finalidades, estão reguladas por ato normativo diverso, qual seja, a Portaria AGU nº 514, de 09 de novembro de 2011 <sup>[4]</sup>, na qual, **cumprе registrar, não consta expressamente o requisito de prévia disponibilidade orçamentária para a adjudicação**, quer o bem seja destinado a órgão da administração direta ou indireta da União.*

12. *No ponto, não se ignora a edição da Portaria AGU nº 102, de 20 de julho de 2023, a qual constituiu "Grupo de Trabalho para a avaliação, estudos, troca de informações e proposição de instrumentos e estratégias voltadas ao aperfeiçoamento e recuperação de créditos públicos federais por meio da adjudicação e dação de imóveis de interesse da Administração Federal". Entretanto, **necessário o registro, no momento em que se elabora o presente opinativo, apenas a adjudicação de bens para fins de reforma agrária apresenta como requisito expresso, na sua portaria regulamentadora, o pagamento do valor do bem pela Administração**.*

13. *Tampouco se analisará outras espécies de satisfação do crédito público inadimplido, como a dação em pagamento ou a compensação com precatórios, por serem estranhos ao questionamento trazido à apreciação desta Consultoria Jurídica e por serem regulados por instrumentos normativos próprios, a*



*exemplo dos artigos 4º e 4º-A, da Lei nº 13.259, de 16 de março de 2016, no caso da dação em pagamento; e do artigo 100, §11, da Constituição, na compensação com precatórios.*

8. Como afirmado naquela oportunidade, portanto, apenas para a adjudicação de imóveis rurais para fins de reforma agrária havia, expressamente, em norma regulamentar, o requisito de prévia disponibilidade orçamentária, por parte do INCRA, para arcar com a transferência do bem para aquela autarquia. Para outras hipóteses de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas autarquias e fundações públicas federais, o procedimento, regulado pela Portaria AGU n.º 514/2011, não previa e não prevê essa exigência.

9. Referida peculiaridade era realçada pelo disposto no artigo 8º, caput e §§ 1º e 2º, da citada Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12/2014 <sup>[5]</sup>, o qual determinava que o INCRA deveria adotar as medidas necessárias para a anotação e lançamento do débito para pagamento do valor do imóvel. Caso a entidade credora fosse o próprio INCRA, porém, a autarquia somente deveria depositar em juízo o valor que excedesse ao montante da dívida, devidamente atualizada. O dispositivo em comento corroborava a percepção de que a necessidade de prévio empenho do valor do imóvel se justificava, não em razão de decorrer de adjudicação em processo judicial, mas da transferência do bem do patrimônio da União (ou de outras autarquias, a depender de quem fosse o credor na execução) para o INCRA.

10. Para viabilizar a adjudicação de imóveis rurais a serem destinados à reforma agrária era, pois, imprescindível a superação do, a nosso ver, equivocado entendimento que embasou a exigência constante da Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12/2014. A mesma necessidade não se evidenciava em relação aos demais imóveis, cuja adjudicação ainda está regulada por meio da Portaria AGU n.º 514/2011 e não prevê a necessidade de empenho e transferência de recursos. Com efeito, em relação, especificamente, a imóveis urbanos, há notícias de adjudicações realizadas pela União, em processos executivos conduzidos pela Procuradoria-Geral da União, sem a exigência de prévia disponibilidade orçamentária.

11. Um segundo e importante esclarecimento. Assim como no referido Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU, a presente manifestação se restringe a questões estritamente jurídicas, nos termos do art. 11, inciso III, da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993 e do Enunciado de Boa Prática Consultiva CGU/AGU <sup>[6]</sup> nº 07, segundo o qual *"o Órgão Consultivo não deve emitir manifestações conclusivas sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade"*.

12. Nesse sentido, por envolver temas técnicos, administrativos e de conveniência e oportunidade, este opinativo não tratará da proposta de adjudicação de imóvel urbano de propriedade de devedor da União para sediar a Delegacia de Polícia Federal em Piracicaba/SP, mencionado nas conclusões do Parecer SEI nº 4887/2025/MF, acima reproduzidas.

13. Quanto à proposta trazida pela PGFN, de extensão das conclusões deste parecer para as hipóteses de dação em pagamento, haja vista a similaridade com a adjudicação de bens, será tratada em tópico específico.

1. 14. Por último, em relação à proposta de edição de decreto, pelo Presidente da República, trata-se de matéria afeta à competência da Secretaria de Atos Normativos da Advocacia-Geral da União - SENOR. Por conseguinte, não será objeto de apreciação neste opinativo, nem em relação à sua juridicidade nem quanto aos critérios de conveniência e oportunidade.

## **2.2 Das considerações do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (Parecer PRC-JM-05-2024) aplicáveis à adjudicação de bens imóveis em geral**

15. As considerações constantes do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (Parecer PRC-JM-05-2024) quanto à forma de registro contábil da adjudicação de imóveis rurais pela União e quanto à aplicabilidade das disposições da Lei de Execução Fiscal e do Código de Processo Civil são, por óbvio, igualmente válidas para a adjudicação de bens imóveis, de modo geral. As normas constitucionais e legais que tratam especificamente da política pública da reforma agrária, invocadas em outros pontos do parecer em questão, apenas reforçam as conclusões quanto ao tratamento contábil a ser conferido ao fenômeno e quanto à aplicação das normas processuais vigentes e, especificamente, ajudaram a superar a necessidade de pagamento, por parte do INCRA, para incorporar o bem ao seu patrimônio.

16. Pela pertinência, transcrevem-se os itens 2.1, 2.2 e 2.3 do Parecer n. 00001/2024/



CONSUNIAO/CGU/AGU (Parecer PRC-JM-05-2024), que explicitam o entendimento desta Consultoria da União, corroborado pelo Consultor-Geral da União, pelo Advogado-Geral da União e pelo Presidente da República, quanto ao correto tratamento contábil e a possibilidade de adjudicação de bens imóveis para a União e suas autarquias, em processos de execução, sejam eles rurais ou urbanos.

17. Cumpre um esclarecimento: diferentemente do entendimento manifestado no Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), ao tempo da edição daquele parecer, como se verá do trecho reproduzido, a PGFN mantinha posição pela necessidade de trânsito orçamentário da operação de incorporação de bens ao patrimônio da União via adjudicação em processo executivo judicial. Destaques do original.

*2.1 Do registro contábil da adjudicação de bens para a União. Conceito de receita e de despesa pública*

18.A área técnica do INCRA expôs as perplexidades suscitadas em razão da necessidade de empenhar recursos orçamentários para viabilizar a adjudicação de imóveis rurais, no curso de processos executivos (seq. 7).

3.9.1. O procedimento previsto na Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 exige que após instrução do processo administrativo, o dirigente máximo do Incra ratifique o interesse da autarquia e apresente o atesto da disponibilidade orçamentária para pagamento da adjudicação. Tal atesto orçamentário deve englobar o valor total do imóvel, correspondente ao seu valor de mercado.

3.9.2. Assim, pela norma atualmente em vigor, o Incra precisa atestar a disponibilidade de recursos orçamentários no momento da ratificação de interesse na adjudicação, pelo dirigente máximo da autarquia.

3.9.3. Adjudicado o imóvel, caberá ao Incra realizar a transferência financeira à entidade credora, medida que poderá ser implementada por meio do SIAFI e que implica na disponibilização do valor integral do imóvel.

3.9.4. A única exceção ocorrerá na hipótese de a entidade credora ser o próprio Incra, situação em que a autarquia deverá depositar em juízo apenas "o valor que exceder ao montante da dívida, devidamente atualizada".

3.9.5. Contudo, a obrigatoriedade de que o Incra transfira à entidade credora o valor total do imóvel, suscita dúvidas.

3.9.6. Isso porque, ao destinar ao Programa Nacional de Reforma Agrária um imóvel rural cuja origem tenha sido a adjudicação pela União ou suas autarquias, em sede de execução fiscal, o Incra incorpora um bem público. Tanto é assim, que a transferência ao Incra é efetivada pela Secretaria do Patrimônio da União. E, via de regra, a incorporação de imóveis públicos da União se dá a título gratuito, uma vez que ao Incra compete, apenas, dar-lhes destinação, no âmbito do PNRA.

3.9.7. Assim, o procedimento previsto na Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 - ao exigir do Incra a demonstração da disponibilidade orçamentária e, ao final, o pagamento do valor integral do imóvel - destoa dos procedimentos usualmente utilizados para transferências de imóveis da União para fins de destinação à Reforma Agrária.

3.9.8. A exigência de transferência financeira correspondente ao valor integral do imóvel à entidade credora torna a adjudicação tão onerosa - do ponto de vista do impacto orçamentário - quanto quaisquer outras formas de obtenção de imóveis ao Programa Nacional de Reforma Agrária, a exemplo da compra e venda e da desapropriação por interesse social, a despeito da conveniência da utilização do instrumento tendo em vista a possibilidade de encerrar execuções fiscais em curso, com incorporação de imóvel ao patrimônio público e destinação a política pública de responsabilidade da União.

16. O conteúdo das normas veiculadas na Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 explicitam o entendimento, até então preponderante na Secretaria do Tesouro Nacional, quanto à forma de registro contábil das operações de recebimento de dívida ativa por meio de bens, consoante disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

#### 3.6.6. Receita Orçamentária Por Baixa De Dívida Ativa Inscrita

O recebimento de dívida ativa corresponde a uma receita, pela ótica orçamentária, com simultânea baixa contábil do crédito registrado anteriormente no ativo, sob a ótica patrimonial. As formas de recebimento da dívida ativa são definidas em lei, destacando-se o recebimento em espécie e o recebimento



na forma de bens, tanto pela adjudicação quanto pela dação em pagamento, sendo que o recebimento na forma de bens também poderá corresponder a uma receita orçamentária no momento do recebimento do bem, efetuando-se o registro da execução orçamentária da despesa com a sua aquisição, mesmo que não tenha havido fluxo financeiro. Esse procedimento permite a observância da legislação quanto à destinação dos recursos recebidos de dívida ativa. Observe-se que, mesmo que não se efetue a execução orçamentária da receita e da despesa decorrente desse procedimento, a administração deve propiciar os meios para que a destinação dos recursos recebidos em dívida ativa, mesmo que na forma de bens, seja garantida.[3]

17. O Consultor Jurídico do Ministério do Planejamento e Orçamento, em sua manifestação por meio do Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), apresenta posição um pouco diversa da contida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Referido opinativo assevera, citando lição de Richard e Peggy B. Musgrave, que:

"(...) **a função alocativa do Estado não se resume à questão orçamentária**. Conforme os autores, as políticas regulatórias também "poderiam ser consideradas parte da função alocativa" do Estado (1980, p. 6). **Há diversas escolhas alocativas realizadas pelo Estado que não se dão pelo processo orçamentário, como ocorre com a afetação de bens públicos (imóvel que se destina a uma escola, i. e.)**, pela intervenção do Estado na economia, pela atuação do Estado como acionista de empresas ou cotista de fundos privados e com a destinação de bens adjudicados para políticas públicas diversas. Em outras palavras, **tão somente a alocação de receitas públicas(despesas públicas) está sujeita ao processo orçamentário.**" (realces no original)

18. Nessa linha de ideias, ele desenvolve o conceito de receita pública da seguinte forma:

## **II. 2. Do conceito jurídico de receita pública**

8. Como reiterado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em diversos de seus pareceres, dentre os quais o Parecer SEI nº 9057/2022/ME, receita pública é o ingresso definitivo e incondicional de recursos financeiros no Erário (Oliveira, 2019, p. 222). Marcus Abraham destaca que "para a entrada financeira e tornar uma efetiva receita pública e não ser um mero ingresso financeiro, o recurso deverá passar a integrar o patrimônio público de forma definitiva" (2015, p. 90).

9. Aliomar Baleeiro (2006, p. 125-126) ensina o conceito de receita pública à luz da teoria do ingresso - adotada pelo art. 2º, § 1º, do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986:

"Para auferir o **dinheiro necessário** à despesa pública, os governos, pelo tempo afora, socorrem-se de uns poucos meios universais: a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel. (...)

**As quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas como "entradas" ou "ingressos"**. Nem todos esses ingressos, porém, constituem receitas públicas, pois alguns deles não passam de "movimentos de fundo", sem qualquer incremento do patrimônio governamental, desde que estão condicionados a restituição posterior ou representam mera recuperação de valores emprestados ou cedidos pelo governo. (...)

**Receita pública é a entrada que**, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo."

Em todos os casos, pois, adota-se a teoria do ingresso, pela qual o conceito de receita pública pressupõe que haja efetivo **ingresso de recursos financeiros no Erário**. Esta foi a análise encampada no Parecer SEI nº 9262/2021/ME, sobre o Sistema Eletrônico dos Registros Públicos - SERP, e nos Pareceres nº 362/2015 e 4598/2020/ME, sobre o extinto Fundo PIS-PASEP, dentre outros. (destaques no original)

19. No tópico seguinte, discorre sobre o conceito de despesa pública:

## **II. 3 Do conceito jurídico de despesa pública**

11. Em termos jurídicos, despesa pública é tradicionalmente conceituada como "**a aplicação de certa quantia em dinheiro**, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo" (BALEIRO, 2006, p. 73). Para Carlos Valder do Nascimento, trata-se "**desembolso de dinheiro** visando a cobrir os gastos cometidos ao Estado em favor da população". O professor explica que "a expressão despesa pública decorre do fato de ser ela decorrente



das receitas despendidas pelo Poder Público" (2013, p.72).

12. O conceito de atividade financeira do Estado é geralmente colocado como a atividade de "captação de **recursos financeiros (receitas públicas)** para o Estado, a sua administração (gestão e controle) e, finalmente, a **respectiva aplicação (despesas públicas)**" (ABRAHAM, 2015, p. 9). Em outras palavras, "o Estado tem a necessidade de se abastecer monetariamente para financiar o atendimento e o cumprimento de seus objetivos. **Após a entrada de dinheiro, por arrecadação, deve aplicá-lo nos fins previamente traçados. Daí a despesa**" (OLIVEIRA, 2019, p.404).

13. No curso de 2013, contudo, a PGFN, no âmbito do Parecer PGFN/CAF nº 1221/2013, havia concordado com tese veiculada ao tempo pela Secretaria de Orçamento Federal e pela Secretaria do Tesouro Nacional no sentido de que a adjudicação de bens consistiria em uma despesa pública, porque gera "a baixa de um crédito e a correspondente entrada de uma receita".

14. O questionamento não havia sido trazido novamente até que pelo Parecer Conjunto SEI nº 51/2022, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional concluiu que "a compensação não configura despesa pública, pois **não se trata de 'aplicação de certa quantia em dinheiro'**" (BALEIRO, 2006, p. 73), "desembolso de dinheiro" (NASCIMENTO, 2013, p. 72), **aplicação do dinheiro arrecadado** (OLIVEIRA, 2019, p. 404) ou **aplicação dos recursos financeiros captados** (ABRAHAM, 2015, p. 9). Assim, a realização de compensações entre dívidas, nos termos do § 11 do art. 100 da Constituição, não está condicionada à prévia dotação orçamentária, não havendo que se falar em incidência do art. 167, inciso II, da Constituição".

15. Em outras palavras, de acordo com o referido parecer, a mera "baixa de um crédito e a correspondente entrada de uma receita" não fazem surgir, per se, uma despesa pública.

16. **O entendimento de que "a baixa de um crédito e a correspondente entrada de uma receita" implicaria em despesa pública foi revisto, pois, pela própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.**

17. O art. 104 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, prevê que "a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará **as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício".

18. Em outras palavras: **meras variações patrimoniais não se confundem com despesa pública, muito embora as despesas públicas possam gerar variações patrimoniais. O art. 104 da Lei nº 4.320 prevê, pois, que nem tudo que gera variação patrimonial deve ser refletido no orçamento - mas apenas aquilo que for despesa pública.**

19. Por fim, gize-se que, **apesar de no Acórdão nº 56/2021 o Tribunal de Contas da União (TCU) ter entendido que a caracterização de despesa pública independe de fluxo financeiro, esta posição não logrou êxito em se consolidar e foi logo revisitada, no ano seguinte, no âmbito do Acórdão nº 1771/2022**, pelo qual se concluiu que a integralização de cotas com imóveis "não requer nem dotação e execução orçamentária, nem previsão e reconhecimento de receita orçamentária". O TCU ressalta que apenas "eventual aporte de recursos financeiros" dependerá de dotação orçamentária.

20. **Este entendimento foi defendido perante o TCU pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, que pelo Parecer SEI nº 17948/2021/ME concluiu que "a integralização de imóveis da União em Fundos de Investimento imobiliário não requer nem (i) a previsão de arrecadação de receita específica, nem (ii) a autorização para a realização de despesa específica, por se tratar de uma operação, pura e simples, de troca de ativos, sem qualquer impacto direto e imediato nas capacidades de pagamento de outros órgãos e entidades, públicos ou privados, e por não afetar as destinações de receitas e as execuções de despesas que são objeto das decisões alocativas que devem estar necessariamente refletidas no orçamento".

21. Pelo referido opinativo, **a PGFN esclareceu que "o registro obrigatório e universal de todas as receitas e despesas públicas no orçamento pressupõe, em tese, a existência de um fluxo financeiro de recursos: receitas são arrecadadas e passam a integrar a Conta Única do Tesouro Nacional, assim como despesas são realizadas por meio do dispêndio efetivo de recursos financeiros à disposição da administração"**. (destaques no original)

20. A posição defendida pela PGFN junto ao Tribunal de Contas da União, no citado Parecer SEI nº 17948/2021/ME, encontrou eco na decisão do TCU, ACÓRDÃO 1771/2022 - PLENÁRIO, de 03/08/2022, assimementado:



**9.2.1. a integralização de imóveis em cotas de fundos de investimento imobiliário é espécie sui generis de transação, que não requer nem dotação e execução orçamentária, nem previsão e reconhecimento de receita orçamentária, sem prejuízo de observar que a obrigatoriedade de constar ela da Lei Orçamentária Anual está mantida quando houver eventual aporte de recursos financeiros e que deve haver registro da receita orçamentária pelo menos no recebimento dos rendimentos pagos pelo fundo e na realização ou vencimento das cotas de participação pertencentes à União;**

**9.2.2. a transparência desse tipo de transação deve ser assegurada mediante registro em contas patrimoniais específicas e disponibilização de informações nos balanços da União, e, assim, a administração pública deve avaliar a necessidade de expedição do correspondente procedimento contábil específico sobre a operacionalização do FII, buscando fixar os devidos parâmetros econômico-contábeis para o adequado registro dos diversos atos e fatos, com a respectiva evidenciação e demonstração contábil, em face dos procedimentos técnico-operacionais na aplicação do referido art. 20 da Lei n.º 13.240, de 2015, com a Lei n.º 13.465, de 2017, e a Lei n.º 13.813, de 2019, diante da Lei n.º 8.668, de 1993, observando, entre outros aspectos, a necessidade de garantir a adequada mensuração e avaliação dos ativos entregues ao administrador do FII;**

**9.2.3. o Ministério da Economia, com o objetivo de garantir segurança jurídica, deve avaliar a expedição de decreto regulamentar para a operacionalização do FII pela adequada aplicação do art. 20 da Lei n.º 13.240, de 2015, com a Lei n.º 13.465, de 2017, e a Lei n.º 13.813, de 2019, diante da Lei n.º 8.668, de 1993, com o intuito, assim, de passar a, entre outros aspectos, definir os seguintes parâmetros técnicos: (a) natureza jurídica dos bens públicos após a respectiva entrega ao administrador do FII, se pública (dominical) ou privada; (b) estruturação orgânica para a efetiva segregação das funções e definição das respectivas responsabilidades dos administradores; (c) execução do subsequente controle gerencial da administração federal sobre a administração do FII no âmbito, entre outras instâncias, da correspondente assembleia geral do fundo imobiliário e execução de medidas para viabilizar a transparência ativa do FII e dos relatórios gerenciais produzidos pelo FII, buscando fomentar o controle administrativo e social sobre a gestão do patrimônio público aportado ao FII;**

**9.3. encaminhar cópia desta decisão ao Consultante, à Comissão de Valores Mobiliários, à Advocacia-Geral da União, à Consultoria-Geral da União e à Procuradoria Geral da República, com a informação de que o inteiro teor deste acórdão e do relatório e do voto que o fundamentam está disponível no endereço eletrônico [www.tcu.gov.br/acordaos](http://www.tcu.gov.br/acordaos). (destaques acrescidos)**



**21. O Tribunal de Contas da União entendeu, dessa forma, que nem toda operação que envolve o ingresso de bens e direitos no patrimônio da União constitui receita orçamentária; assim como, não é toda operação envolvendo a saída de bens e direitos que configura despesa orçamentária. No caso considerado, vislumbrou-se a possibilidade de realização das operações de integralização de imóveis em cotas de fundos de investimento imobiliário, sem a necessidade de previsão orçamentária. Nessa hipótese, a União transfere a propriedade dos imóveis para o fundo e, em troca, passa a ser detentora de cotas desse fundo, sem o ingresso ou saída de recursos financeiros dos cofres da União.**

**22. A adjudicação de bens, em processos de execução, apresenta dinâmica semelhante. A União, suas autarquias ou fundações, inicialmente detentoras de um crédito em face de um devedor, não tendo logrado êxito em receber a dívida em dinheiro, fazem ingressar no patrimônio da União um bem penhorado na execução, por meio do instrumento processual da adjudicação, em contrapartida à quitação total ou parcial da dívida.**

**23. Assim como na hipótese da integralização de fundos imobiliários, não há o ingresso ou a saída de recursos financeiros, mas uma alteração da situação patrimonial da União. Se, na hipótese da integralização de fundos imobiliários, ela deixa de ser proprietária de bens imóveis para ser detentora de um direito - cotas do fundo - na adjudicação, ela deixa de possuir um direito - crédito em face de terceiro - para, em contrapartida, ser proprietária de um bem (no caso tratado, um imóvel rural a ser destinado para a reforma agrária).**

**24. Nessa mesma linha, em outro trecho do Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), o Consultor Jurídico do MPO asseverou:**

**36. Como se vê, a adjudicação não se confunde com uma operação de compra e venda. Caso o fosse, a despesa orçamentária se daria previamente ao fato e teria uma relação com a aquisição. No caso, do**

contrário, trata-se de uma obrigação de nascedouro impositivo, como as obrigações tributárias, que nascem da lei. Não se está pagando por um imóvel, a dívida do contribuinte decorre do ordenamento jurídico.

37. Nesta situação, há um aumento do patrimônio do Estado sem que isto seja uma receita pública. Está-se diante de uma alteração verificada no patrimônio independentemente da execução orçamentária (art. 104 da Lei nº 4.320).

38. Como dito alhures, não havendo ingresso financeiro, não há que se falar em arrecadação, ainda que determinada operação resulte em variação patrimonial. Menos ainda há que se falar em despesa pública, porquanto não se verifica qualquer aplicação de quantias em dinheiro.

39. O que ocorre é a satisfação de um crédito mediante a incorporação ao patrimônio do Estado de prestação diversa de dinheiro ("prestação diversa da que lhe é devida", pelo art. 356 do Código Civil).

40. A mera afetação de bem, que agora é público, a determinada finalidade de interesse público, não se traduz em despesa pública. (destaques do original)

## **2.2 Dos princípios da universalidade e da exclusividade. Da necessidade de transparência**

25. O princípio da universalidade tem sido apontado, ao longo do tempo, como uma das razões (ou a razão) pelas quais a adjudicação de imóveis rurais deveria transitar pelo orçamento da União.

26. Como descreveu o Consultor Jurídico do MPO, no opinativo já citado, Parecer nº 00336/2023/CONJURMPO/CGU/AGU (seq. 29):

22. O princípio da universalidade é um conjunto de regras que estabelecem a necessidade de que o orçamento público contenha a fixação de todas as despesas públicas e a previsão de todas as receitas públicas (Parecer nº 00026/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU).

23. A doutrina costuma apontar ser o art. 165, §5º, da Constituição a base fundamental do princípio da universalidade (TORRES, 2013, p. 119). Mas há também o dispositivo constante do art. 167, inciso I, pelo qual é vedado "o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual", bem como aquele previsto no inciso II, pelo qual é vedada "a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais". A contrario sensu, pois, é vedada a execução de despesas por fora do orçamento.

24. O princípio da universalidade está expressamente previsto no art. 2º da Lei nº 4.320/1964, pelo qual "a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade" (sic).

25. Outras normas também veiculam o conteúdo deste princípio, como os artigos 3º e 4º da Lei nº 4.320/1964, que determinam que todas as despesas e receitas devem constar da lei orçamentária. Ainda, o art. 6º da LDO/2022 prevê o mesmo e, em termos diversos, traduz o § 5º da Constituição.

27. Entretanto, o Consultor Jurídico do MPO critica a utilização do orçamento da União para meros fins de transparência, conferindo ao Princípio da Universalidade aplicação para além das hipóteses que ele, de fato, deve abarcar, apontando a tensão existente entre os "Princípios" ou regras da Universalidade e da Exclusividade. Transcreve-se:

26. Como se pode ver, a universalidade é uma regra ou um conjunto de regras, e não princípio. Não há horizonte, ou maximização, a ser alcançado. **Uma interpretação maximizadora sobre o que deve constar do orçamento esbarra frontalmente em outra regra - a exclusividade orçamentária .**

27. As leis orçamentárias estão sujeitas a um processo legislativo especial (art. 166 da Constituição), distinto do comum. Assim, apenas matérias afetas à sua competência podem ser tratadas neste âmbito. Qualquer norma que exceda o conteúdo típico de lei orçamentária será inconstitucional.

28. O princípio da exclusividade - aqui se trata de clara regra- configura uma reserva temática para as leis orçamentárias, assim como ocorre com as leis complementares e mesmo como a pertinência temática (v. ADI nº 5.127), no bojo do processo legislativo. A diferença em relação é que, aqui, a reserva temática importa em um limite sobre o que as leis orçamentárias podem tratar.

29. Estes jabutis, em outros países, recebem ainda os nomes de riders, cavaliers budgetaires, omnibus ou Bepackung, e são "quaisquer dispositivos de lei material que não impliquem em previsão de



receita ou autorização de despesa" e que, segundo ele, "foram comuns na antiga prática constitucional no Brasil e no estrangeiro" (TORRES, 2013, p. 119).

30. São normas formalmente inconstitucionais, porque não seguiram o rito legislativo devido - mas apenas aquele especial, do art. 166 da Constituição, voltado para as leis orçamentárias.

31. O que setores não raro intitulam de banho orçamentário ou registro orçamentário é uma tentativa de garantir transparência fiscal a determinadas operações mediante a exigência de autorizações orçamentárias para este fim. Ocorre que, **instrumentalizando-se o orçamento público para meros fins de transparência - confundindo-o, assim, com um grande registro patrimonial -, acaba-se por ferir de morte a exclusividade orçamentária, que não permite ao Estado fazer constar do orçamento o que não seja previsão de receita ou fixação de despesa.**

32. **O orçamento público não comporta meros registros contábeis, e para além de conferir transparência e democracia aos dispêndios do Estado, é uma condição de eficácia das obrigações financeiras do Estado** (v. Parecer SEI nº 11029/2020/ME, Parecer SEI nº 430/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, Parecer SEI nº 17928/2021/ME, da PGFN; Acórdão TCU nº 1907/2019; e Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 3599, nº 6102 e 6118). (Destques do original)

28. Com efeito, não é necessário que uma determinada operação seja registrada no orçamento público para que lhe seja dada a devida transparência. Como pontuado com propriedade, mais uma vez, pela Consultoria Jurídica do MPO:

42. Todas as frentes de atuação do Estado, muitas das quais não há que se falar em despesa orçamentária, estão jungidas ao princípio da transparência e da publicidade. Isto é dizer, a Administração Pública tem o dever de garantir a transparência de seus atos ainda que não o faça por meio da lei orçamentária. A própria lei orçamentária, de seu turno, não é suficiente a si mesma neste sentido e tem sua transparência garantida por diversos outros meios, dentre os quais pela iniciativa "Orçamento Cidadão", i. e., da Secretaria de Orçamento Federal[3].

43. No âmbito do já mencionado Acórdão nº 1771/2022, **o TCU, ao reconhecer que operações com bens imóveis não exigem "nem dotação e execução orçamentária, nem previsão e reconhecimento de receita orçamentária", explicou como se dá a transparência de tais operações frente à legislação fiscal:**

9.2.2. **a transparência desse tipo de transação deve ser assegurada mediante registro em contas patrimoniais específicas e disponibilização de informações nos balanços da União**, e, assim, a administração pública deve avaliar a necessidade de expedição do correspondente procedimento contábil específico sobre a operacionalização do FII, buscando fixar os devidos parâmetros econômico-contábeis para o adequado registro dos diversos atos e fatos, com a respectiva evidenciação e demonstração contábil, em face dos procedimentos técnico-operacionais na aplicação do referido art. 20 da Lei n.º 13.240, de 2015, com a Lei n.º 13.465, de 2017, e a Lei n.º 13.813, de 2019, diante da Lei n.º 8.668, de 1993, observando, entre outros aspectos, a necessidade de garantir a adequada mensuração e avaliação dos ativos entregues ao administrador do FII (...).

44. Os balanços previstos no Capítulo IV da Lei nº 4.320, como destacado pelo TCU, são o lugar correto para o controle de "alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária"(art. 104).

45. Tratando-se de bem imóvel, uma vez transferido à propriedade da União ele deverá estar sujeito aos controles de incumbência da Secretaria de Patrimônio da União, e no caso de bens móveis, passará pelo controle típico de inventário e tombamento de bens da União. (Destques do original)

29. Nessa linha de ideias, mostra-se imprópria a necessidade de dotação orçamentária, empenho e transferência financeira do INCRA para detentor do crédito exequendo, para se viabilizar a adjudicação de imóveis rurais pela União, com o fim de destiná-los para reforma agrária, como se encontra na previsão atual do artigo 8ª, da Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014.

30. No PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44), a PGFN demonstra alguma preocupação com as posições adotadas no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29). Sustenta sua posição no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional, em decisões do TCU, que aplicam os entendimentos do próprio Manual, e em alguns pareceres da própria PGFN.



31. A própria PGFN, entretanto, possui pareceres editados em sentido diverso do adotado no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44), como apontado no próprio opinativo, bem como, no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), em trecho acima reproduzido.

32. Não se desconhece o fato de que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP possui entendimento divergente do defendido no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), endossado na presente manifestação.

33. A primeira objeção a ser feita é o fato do MCASP não poder ser tratado como fonte do direito. Trata-se de um documento publicado periodicamente pela Secretaria do Tesouro Nacional e que fornece orientações contábeis, sem caráter jurídico-normativo. Portanto, suas diretrizes não devem ser interpretadas como normas jurídicas, mas como guias para a prática contábil no setor público.

34. Em consequência, os argumentos para sustentar a posição trazida no referido Manual são menos de ordem jurídica e mais de ordem prática/contábil. Representam uma posição tradicionalmente adotada pela Secretaria do Tesouro Nacional, que enxerga, nesse procedimento, um instrumento eficaz de controle e gestão, como se verifica do seguinte trecho do item 6.1. do referido documento, reproduzido no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44):

"Deste modo, com vistas a dar transparência às implicações das transações no setor público bem como instrumentalizar a gestão pública, os órgãos de controle e a sociedade em geral, orienta-se que o registro em contas orçamentárias e de controle seja realizado como regra geral nas transações de compensação entre ativos e passivos que não envolvem fluxo de recursos financeiros." (destaques acrescidos)

35. O próprio Manual não nega, portanto, a instrumentalização da contabilidade e do orçamento públicos para fins de transparência, gestão e controle, a implicar, por consequência, na "orientação" para que as transações de compensação entre ativos e passivos, mesmo sem fluxo financeiro, sejam registrados em contas orçamentárias e de controle. Nesse ponto, ele chega a soar contraditório ao defender "que o **conceito de financeiro**, nos moldes da Lei nº 4.320/1964 **não se limita a caixa, mas também a créditos (...)**" para, a seguir, concluir que pela necessidade de trânsito orçamentário das "transações de compensação entre ativos e passivos que **não envolvem fluxo de recursos financeiros.**"

36. Uma análise exclusivamente jurídica da Lei nº 4.320/1964, bem como da Lei de Responsabilidade Fiscal, não permite concluir pela necessidade de trânsito, em contas orçamentárias, de operações sem fluxo financeiro. Ao contrário, a classificação das receitas públicas, expresso na Lei nº 4.320/1964, exclui, a nosso juízo, a possibilidade de receita pública sem o ingresso de valores em espécie.

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982)

§ 1º - São Receitas Correntes as **receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras** e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982)

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superavit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982) (destaques acrescidos)

37. O artigo 104, a seguir transcrito, como extensamente apontado no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), prevê a possibilidade de alterações no patrimônio público independentes da execução orçamentária, impondo a óbvia conclusão de que nem todas as variações patrimoniais implicam registros no orçamento. Transcreve-se:

Artigo 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, **resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

38. Por seu turno, o fato da Lei de Responsabilidade Fiscal ter conferido aos "planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido



da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos" a condição de instrumentos de transparência fiscal não transformou operações e recursos extraorçamentários em orçamentários. Apenas reforçou a necessidade de transparência ativa quanto às decisões alocativas dos entes federais, pela publicação e divulgação dos atos praticados, o que não precisa ser feito, necessária e exclusivamente, por meio da peça orçamentária.

39. Assim, do ponto de vista exclusivamente do Direito, as normas jurídicas postas não impõem o trânsito orçamentário de operações sem fluxo financeiro. Seja porque, nessa hipótese, não se verifica a ocorrência dos institutos da receita e da despesa públicas, seja porque, a necessária transparência pode ser obtida por meio de outros instrumentos igualmente eficazes e mais apropriados para esse fim.

40. O próprio artigo 105, invocado pelo MCASP (transcrito no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF - seq. 44), trata não da execução orçamentária mas do Balanço Patrimonial, demonstrando ser esse o local e o instrumento adequados para conferir transparência ativa ao registro das operações patrimoniais.

41. A PGFN, no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44), demonstra, ainda, preocupação quanto à repartição de receitas tributárias. Com efeito, a Constituição, no artigo 157, prevê a participação direta dos estados no "produto da arrecadação" de impostos de competência da União; e, no artigo 158, a participação direta dos municípios no "produto da arrecadação" de impostos da União e dos Estados. Por sua vez, em diversos dispositivos da Constituição e na legislação ordinária, foram criados diversos fundos de participação, nesse caso, indireta, nas receitas da União.

42. O ponto central, nessa questão, é definir o que se entende por "produto da arrecadação", ou seja, a base de cálculo constitucional para a definição do montante a ser transferido aos entes subnacionais ou aos fundos específicos, previstos em lei ou na Constituição. Essa questão foi enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 705.423. No voto condutor do acórdão, consignou o Ministro Edson Fachin:

"De acordo com o "Manual de Procedimentos de Receitas Públicas", elaborado pela Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, os estágios da receita pública são fases evidenciadoras do comportamento da receita pública, de modo a facilitar o conhecimento e a gestão dos ingressos públicos no erário. Nesses termos, dividem-se cronologicamente em previsão, arrecadação e recolhimento, assim conceituados:

"Previsão - estimativa de arrecadação da receita, constante da Lei Orçamentária Anual - LOA, compreendido em fases distintas:

1 - A primeira fase consiste na organização e no estabelecimento da metodologia de elaboração da estimativa;

2 - A segunda fase consiste no lançamento, que é tratado pela Lei nº 4.320/64 nos seus artigos 51 e 53, é o assentamento dos débitos futuros dos contribuintes de impostos diretos, cotas ou contribuições prefixadas ou decorrentes de outras fontes de recursos, efetuados pelos órgãos competentes que verificam a procedência do crédito a natureza da pessoa do contribuinte quer seja física ou jurídica e o valor correspondente à respectiva estimativa. O lançamento é a legalização da receita pela sua instituição e a respectiva inclusão no orçamento.

**Arrecadação - entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro. A arrecadação ocorre somente uma vez, vindo em seguida o recolhimento. Quando um ente arrecada para outro ente, cumpre-lhe apenas entregar-lhe os recursos pela transferência dos recursos, não sendo considerada arrecadação, quando do recebimento pelo ente beneficiário.**

Recolhimento - transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando o Princípio da Unidade de Caixa representado pelo controle centralizado dos recursos arrecadados em cada ente." (BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. Receitas Públicas - Manual de Procedimentos: aplicação à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. 2 ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2005, p. 22, grifos nossos)"

43. Como se pode concluir, portanto, no procedimento de adjudicação de bens em processo de execução não se verificam as etapas de arrecadação e recolhimento. Logo, não se configura a receita pública.



44. Não havendo arrecadação e nem receita pública, não há, do ponto de vista exclusivamente jurídico, produto a ser compulsoriamente repartido, nem impacto em outras questões fiscais, como as apontadas no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44) "(repita-se: gastos mínimos com saúde e educação, vinculações de receita a entidades, órgãos ou fundos, limite com despesas com pessoal, transferência ao FCDF, duodécimos dos Poderes constitucionais e apuração do resultado fiscal)".

45. Tal fato, entretanto, não impede a União de criar normas para reforçar fontes orçamentárias eventualmente afetadas por tais operações.

### **2.3 O processo de execução e a adjudicação de bens pela União, suas autarquias e fundações**

46. A execução forçada em face dos devedores da União é regida, fundamentalmente, por dois diplomas legais. A Lei de Execução Fiscal - Lei nº 6.830/1980, no caso da execução da Dívida Ativa da União, e o Código de Processo Civil - Lei nº 13.105/2015, nas demais hipóteses.

47. Sobre a possibilidade de adjudicação dos bens penhorados, a Lei de Execução fiscal dispõe, em seu artigo 24:

Art. 24 - A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados:

I - antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos;

II - findo o leilão:

a) se não houver licitante, pelo preço da avaliação;

b) havendo licitantes, com preferência, em igualdade de condições com a melhor oferta, no prazo de 30 (trinta) dias.

Parágrafo Único - Se o preço da avaliação ou o valor da melhor oferta for superior ao dos créditos da Fazenda Pública, a adjudicação somente será deferida pelo Juiz se a diferença for depositada, pela exeqüente, à ordem do Juízo, no prazo de 30 (trinta) dias.

48. Por sua vez, o CPC trata a questão em seus artigos 824 a 826 e, posteriormente, nos artigos 876 a 878.



## **CAPÍTULO IV**

### **DA EXECUÇÃO POR QUANTIA CERTA**

#### **Seção I**

##### **Disposições Gerais**

Art. 824. A execução por quantia certa realiza-se pela expropriação de bens do executado, ressalvadas as execuções especiais.

Art. 825. A expropriação consiste em:

I - adjudicação;

II - alienação;

III - apropriação de frutos e rendimentos de empresa ou de estabelecimentos e de outros bens.

Art. 826. Antes de adjudicados ou alienados os bens, o executado pode, a todo tempo, remir a execução, pagando ou consignando a importância atualizada da dívida, acrescida de juros, custas e honorários advocatícios.

#### **Seção IV**

##### **Da Expropriação de Bens**

###### **Subseção I**

###### **Da Adjudicação**

Art. 876. É lícito ao exequente, oferecendo preço não inferior ao da avaliação, requerer que lhe sejam adjudicados os bens penhorados.

§ 1º Requerida a adjudicação, o executado será intimado do pedido:

*I - pelo Diário da Justiça, na pessoa de seu advogado constituído nos autos;*

*II - por carta com aviso de recebimento, quando representado pela Defensoria Pública ou quando não tiver procurador constituído nos autos;*

*III - por meio eletrônico, quando, sendo o caso do § 1º do art. 246, não tiver procurador constituído nos autos.*

*§ 2º Considera-se realizada a intimação quando o executado houver mudado de endereço sem prévia comunicação ao juízo, observado o disposto no art. 274, parágrafo único.*

*§ 3º Se o executado, citado por edital, não tiver procurador constituído nos autos, é dispensável a intimação prevista no § 1º.*

*§ 4º Se o valor do crédito for:*

*I - inferior ao dos bens, o requerente da adjudicação depositará de imediato a diferença, que ficará à disposição do executado;*

*II - superior ao dos bens, a execução prosseguirá pelo saldo remanescente.*

*§ 5º Idêntico direito pode ser exercido por aqueles indicados no art. 889, incisos II a VIII, pelos credores concorrentes que hajam penhorado o mesmo bem, pelo cônjuge, pelo companheiro, pelos descendentes ou pelos ascendentes do executado.*

*§ 6º Se houver mais de um pretendente, proceder-se-á a licitação entre eles, tendo preferência, em caso de igualdade de oferta, o cônjuge, o companheiro, o descendente ou o ascendente, nessa ordem.*

*§ 7º No caso de penhora de quota social ou de ação de sociedade anônima fechada realizada em favor de exequente alheio à sociedade, esta será intimada, ficando responsável por informar aos sócios a ocorrência da penhora, assegurando-se a estes a preferência.*

*Art. 877. Transcorrido o prazo de 5 (cinco) dias, contado da última intimação, e decididas eventuais questões, o juiz ordenará a lavratura do auto de adjudicação.*

*§ 1º Considera-se perfeita e acabada a adjudicação com a lavratura e a assinatura do auto pelo juiz, pelo adjudicatário, pelo escrivão ou chefe de secretaria, e, se estiver presente, pelo executado, expedindo-se:*

*I - a carta de adjudicação e o mandado de imissão na posse, quando se tratar de bem imóvel;*

*II - a ordem de entrega ao adjudicatário, quando se tratar de bem móvel.*

*§ 2º A carta de adjudicação conterá a descrição do imóvel, com remissão à sua matrícula e aos seus registros, a cópia do auto de adjudicação e a prova de quitação do imposto de transmissão.*

*§ 3º No caso de penhora de bem hipotecado, o executado poderá remi-lo até a assinatura do auto de adjudicação, oferecendo preço igual ao da avaliação, se não tiver havido licitantes, ou ao do maior lance oferecido.*

*§ 4º Na hipótese de falência ou de insolvência do devedor hipotecário, o direito de remição previsto no § 3º será deferido à massa ou aos credores em concurso, não podendo o exequente recusar o preço da avaliação do imóvel.*

*Art. 878. Frustradas as tentativas de alienação do bem, será reaberta oportunidade para requerimento de adjudicação, caso em que também se poderá pleitear a realização de nova avaliação.*

*49. Tanto a Lei de Execução Fiscal quanto o CPC tratam a possibilidade de adjudicação de bens penhorados como uma faculdade posta à disposição do credor. É dizer, se a adjudicação se mostra a melhor forma de satisfazer o crédito exequendo, a União credora pode optar por esse instrumento, segundo as disposições das leis processuais ora transcritas.*

*50. A adjudicação é um mecanismo de satisfação forçada do crédito exequendo, notadamente quando, na hipótese concreta, o recebimento dos valores em espécie não se mostra viável. Não é, por definição, a primeira opção nem para o credor, nem para o devedor, como se conclui pelo disposto no artigo 826, do CPC, acima transcrito.*

*51. Há situações, entretanto, em que a estratégia mais eficiente para a satisfação da dívida pode*



*ser a adjudicação de bens, notadamente se eles interessam à União para a implementação de suas políticas públicas, como é a hipótese ora tratada, de imóveis rurais a serem destinados para a reforma agrária.*

*52. Pode-se pensar em situações, muito comuns, inclusive, como aquela em que o imóvel penhorado não tenha tido pretendentes nos eventuais leilões realizados. Ou quando, mesmo antes da realização do leilão, já se sabe que o devedor não possui outros bens para serem objeto de penhora e o crédito público é superior ao valor do imóvel. Nessa hipótese, caso levado à leilão, o imóvel pode vir a ser extremamente depreciado e a União seria prejudicada, recebendo muito menos do que o valor de mercado desse imóvel e sem a possibilidade de satisfazer o restante do crédito exequendo.*

*53. São apenas dois exemplos hipotéticos de situações nas quais o credor, seja a União, suas autarquias ou fundações, pode entender ser mais vantajoso optar pela adjudicação do bem. O que se pretende dizer é que a adjudicação é uma das possibilidades postas à disposição do credor, para a satisfação de seu crédito. Obviamente, não é a única nem a preferencial.*

*54. Cabe a cada órgão de representação judicial da União, de suas autarquias e fundações, de acordo com suas estratégias de recuperação do crédito inadimplido, estabelecer as hipóteses em que se poderá optar pela adjudicação de bens, por meio de regulamentação própria e da análise do caso concreto e desde que observada a ainda vigente Portaria AGU nº 514, de 09 de novembro de 2011, a qual "regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais."*

"

19. Pelas razões expostas, é correta a conclusão da PGFN, constante do Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), segundo a qual, *aratio decidendo* Parecer PRC-JM-05-2024 aplica-se, indistintamente, a todas as hipóteses de adjudicação de bens imóveis no âmbito da Administração Pública Federal e não só aos imóveis rurais, objeto específico daquele opinativo.

20. Inclusive, com respeito às opiniões em contrário, em especial, a presente no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público <sup>[7]</sup>, as adjudicações de imóveis urbanos, nos termos da Portaria AGU nº 514, de 09 de novembro de 2011, nunca apresentaram, como requisito regulamentar, a necessidade de prévia disponibilidade orçamentária. Ainda assim, a observância do entendimento constante do MCASP por parte dos órgãos jurídicos responsáveis pela execução judicial - em especial, a PGFN - tem sido um obstáculo quase intransponível à implementação da referida estratégia de recuperação de ativos inadimplidos, com impacto negativo em outras políticas públicas que se poderiam beneficiar desses imóveis.

21. Por esse motivo, conquanto não exista, atualmente, vedação expressa, em norma regulamentar, quanto à possibilidade de adjudicação de imóveis urbanos ou rurais, é mister ressaltar a aplicabilidade das seguintes conclusões constantes do PRC-JM-05-2024 sobre todas as hipóteses de adjudicação de bens, em processos executivos judiciais conduzidos pelos órgãos da advocacia pública federal:

*1. A adjudicação de bens, em processos de execução, é uma opção posta à disposição do credor, pelas leis processuais, para a satisfação do crédito inadimplido espontaneamente, notadamente quando não se mostra possível o recebimento em dinheiro. Cabe aos órgãos de representação judicial da União, suas autarquias e fundações, conforme suas estratégias de atuação e nos termos da regulamentação existente, determinar as hipóteses em que se poderá optar pela adjudicação de bens.*

*2. A adjudicação realizada em processos judiciais não implica em ingresso de recursos financeiros no Erário ou aplicação de quantia em dinheiro pelo Estado, não ocorrendo os fenômenos da arrecadação e recolhimento ou do empenho, liquidação e pagamento, razão pela qual não se confunde com receita ou despesa pública e, por decorrência, não demanda autorização orçamentária;*

**2.1 Da proposta de extensão do procedimento aplicável à adjudicação de imóveis em processo judicial para a hipótese de dação em pagamento tributária**

22. A PGFN, no mesmo Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), questiona se a dação em pagamento, por meio da qual o contribuinte pode quitar dívida tributária mediante o oferecimento de bem imóvel, por sua semelhança com a adjudicação de bem penhorado, poderia, igualmente, ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024.



23. A possibilidade de extinção de débitos tributários inscritos em Dívida Ativa da União, por meio da dação em pagamento de bens imóveis, está prevista nos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259/2016, com a atual redação conferida pelas Leis n.º 13.313/2016 e n.º 14.011/2020, abaixo transcritos.

Art. 4º O crédito tributário inscrito em dívida ativa da União poderá ser extinto, nos termos do inciso XI do caput do art. 156 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, mediante dação em pagamento de bens imóveis, a critério do credor, na forma desta Lei, desde que atendidas as seguintes condições: (Redação dada pela Lei n.º 13.313, de 2016)

I - a dação seja precedida de avaliação do bem ou dos bens ofertados, que devem estar livres e desembaraçados de quaisquer ônus, nos termos de ato do Ministério da Fazenda; e (Redação dada pela Lei n.º 13.313, de 2016)

II - a dação abranja a totalidade do crédito ou créditos que se pretende liquidar com atualização, juros, multa e encargos legais, sem desconto de qualquer natureza, assegurando-se ao devedor a possibilidade de complementação em dinheiro de eventual diferença entre os valores da totalidade da dívida e o valor do bem ou dos bens ofertados em dação. (Redação dada pela Lei n.º 13.313, de 2016)

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos créditos tributários referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. (Redação dada pela Lei n.º 13.313, de 2016)

§ 2º Caso o crédito que se pretenda extinguir seja objeto de discussão judicial, a dação em pagamento somente produzirá efeitos após a desistência da referida ação pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se funda a ação, devendo o devedor ou o corresponsável arcar com o pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios. (Redação dada pela Lei n.º 13.313, de 2016)

§ 3º A União observará a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 13.313, de 2016)

§ 4º Os registros contábeis decorrentes da dação em pagamento de que trata o caput deste artigo observarão as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).



Art. 4º-A. Sem prejuízo dos requisitos e das condições estabelecidos no art. 4º desta Lei, na hipótese de estado de calamidade pública reconhecido em ato do Poder Executivo federal, o crédito inscrito em dívida ativa da União poderá ser extinto mediante dação em pagamento de bens imóveis que possuam valor histórico, cultural, artístico, turístico ou paisagístico, desde que estejam localizados nas áreas descritas nas informações de desastre natural ou tecnológico e as atividades empresariais do devedor legítimo proprietário do bem imóvel decorram das áreas afetadas pelo desastre. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 1º Para fins da avaliação de que trata o inciso I do caput do art. 4º desta Lei, caberão ao Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional (Iphan) a autenticação prévia e a definição do valor histórico, cultural, artístico, turístico ou paisagístico, observado, no que couber, o disposto no art. 28 do Decreto-Lei n.º 25, de 30 de novembro de 1937. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 2º O contribuinte que se encontrar na situação de que trata o caput deste artigo cujo crédito que se pretenda extinguir não esteja inscrito em dívida ativa poderá solicitar sua inscrição imediata à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, desde que renuncie expressamente ao direito sobre o qual se fundamente eventual discussão judicial ou administrativa, observado, no que couber, o disposto no § 2º do art. 4º desta Lei. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 3º Na hipótese de desastre tecnológico, consumada a dação em pagamento para a extinção dos débitos tributários, a União sub-rogar-se-á nos direitos inerentes à indenização devida pelo causador do dano e, na hipótese de inadimplemento, promoverá a inscrição em dívida ativa dos valores apurados em procedimento administrativo próprio, observado o disposto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 4º Não serão aceitos imóveis de difícil alienação, inservíveis ou que não atendam aos critérios de necessidade, de utilidade e de conveniência, a serem aferidos pela administração pública federal,

condicionada a aceitação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pelo Iphan ao interesse público e à observância das normas e dos procedimentos específicos para a avaliação do bem. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 5º Efetivada a dação em pagamento, os bens imóveis recebidos serão administrados pelo Iphan, diretamente ou por meio de terceiros, mediante procedimento licitatório. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 6º Ato do Ministro de Estado da Economia disporá sobre a necessidade e a forma de comprovação da disponibilidade orçamentária e financeira para a aceitação da dação em pagamento de que trata este artigo. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses de declaração de estado de calamidade pública financeira. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

24. A leitura dos dispositivos legais demonstra que o legislador, no caso da dação em pagamento para a extinção de débitos inscritos em DAU, optou por prever procedimentos contábeis específicos, que se afastam, ao menos em parte, das conclusões do Parecer PRC-JM-05-2024.

25. No artigo 4º, §3º, encontra-se previsão para que a União observe a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda, aproximando a dação em pagamento da quitação de tributos em dinheiro.

26. No § 4º, do artigo 4º, constou previsão expressa de que os registros contábeis decorrentes da dação em pagamento devem observar as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Segundo o referido dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal:

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

27. Talvez por seu aspecto absolutamente facultativo, tanto para o credor quanto para o devedor, o que lhe confere natureza sinalagmática - ao contrário da adjudicação, instituto que prescinde da vontade do devedor - a dação em pagamento tributária foi praticamente equiparada, para fins de contabilidade pública, ao recolhimento dos tributos em espécie.

28. Por opção do legislador, em que pese a ausência de fluxo financeiro, os consectários contábeis - e relativos à repartição constitucional de receitas - da dação em pagamento tributária se aproximam do pagamento do tributo em dinheiro. Diferentemente da adjudicação, na qual não existe semelhante previsão legal.

29. Desse modo, entende-se que a dação em pagamento tributária, da forma como foi prevista pelo legislador, não deve receber o mesmo tratamento que a adjudicação de imóveis em processos executivos, tanto no aspecto contábil quanto relativamente à repartição de receitas tributárias. Portanto, conquanto os dois institutos guardem semelhanças materiais, a dação em pagamento tributária não pode ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024, em face da opção legislativa consistentes nos artigos 4º e 4º-A, da Lei nº 13.259/2016, com a atual redação conferida pelas Leis nº 13.313/2016 e nº 14.011/2020.

### 3. CONCLUSÕES

30. Com essas considerações, são as seguintes as conclusões deste parecer:

1. As conclusões do Parecer PRC-JM-05-2024, quanto ao tratamento contábil da adjudicação de imóveis rurais a serem destinados à reforma agrária, são igualmente válidas para os bens imóveis em geral. O motivo pelo qual o objeto daquele opinativo foi o tratamento da adjudicação de imóveis rurais, apenas, foi a previsão de exigência específica, constante da Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12, de 21 de maio de 2014, de que o INCRA deveria atestar a existência de prévia disponibilidade orçamentária e, deferida a adjudicação, adotar as medidas necessárias para a anotação e lançamento do débito para pagamento do valor do imóvel, antes de destiná-lo à reforma agrária. Referida condição não constava da ainda vigente Portaria AGU nº 514, de 9 de novembro de 2011, a qual regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis, em geral, em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais.



2. Conforme concluído no Parecer PRC-JM-05-2024, a adjudicação de bens, de qualquer espécie, em processos de execução, é uma opção posta à disposição do credor, pelas leis processuais, para a satisfação do crédito inadimplido espontaneamente, notadamente quando não se mostra possível o recebimento em dinheiro. Cabe aos órgãos de representação judicial da União, suas autarquias e fundações, conforme suas estratégias de atuação e nos termos da regulamentação existente, determinar as hipóteses em que se poderá optar pela adjudicação de bens e as cautelas a serem adotadas em cada caso, a fim de se conferir a necessária governança ao procedimento.

3. A adjudicação realizada em processos judiciais não implica em ingresso de recursos financeiros no Erário ou aplicação de quantia em dinheiro pelo Estado, não ocorrendo os fenômenos da arrecadação e recolhimento ou do empenho, liquidação e pagamento, razão pela qual não se confunde com receita ou despesa pública e, por decorrência, não demanda autorização orçamentária.

4. Não constituindo - a adjudicação de bens em processos judiciais - arrecadação ou receita pública, não há, do ponto de vista exclusivamente jurídico, produto a ser compulsoriamente repartido, nem impacto em outras questões fiscais, sem prejuízo de poderem ser editadas normas para reforçar fontes orçamentárias eventualmente afetadas por tais operações.

5. A dação em pagamento tributária, prevista nos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259/2016, com a redação conferida pelas Leis n.º 13.313/2016 e n.º 14.011/2020, foi aproximada, por opção do legislador, ao pagamento do tributo em dinheiro. Conforme disposto na lei, a União deve observar a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda, bem como, os registros contábeis dela decorrentes devem respeitar as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Desse modo, conquanto guarde semelhanças materiais com o instituto da adjudicação, a dação em pagamento tributária não pode ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024, por expressa decisão legislativa.

À consideração superior.

Brasília, 12 de maio de 2026.

Assinado Eletronicamente

TULIO DE MEDEIROS GARCIA

Procurador da Fazenda Nacional

Consultor da União

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 12219000188201342

#### Notas:

1. BRASIL. Advocacia-Geral da União. Parecer PRC-JM-05-2024, de 9 de fevereiro de 2024. Adjudicação de imóveis rurais em execuções promovidas pela União, suas autarquias e fundações públicas. Destinação para reforma agrária. Desnecessidade da recursos orçamentários, empenho e transferência financeira entre o INCRA e a entidade credora. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 15 fev. 2024. Seção 1, p. 8.

2. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12, de 21 de maio de 2014. Regulamenta o procedimento de adjudicação de imóveis rurais em favor do Programa Nacional de Reforma Agrária em execuções propostas pela União ou por Autarquias e Fundações Públicas Federais. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 22 mai. 2014. Seção 1, p. 6.

3. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Portaria Interministerial AGU / MDA / MF n.º 4, de 8 de novembro de 2024. Regulamenta o procedimento de adjudicação de imóveis rurais penhorados em ações judiciais propostas pela União ou suas autarquias e fundações públicas, em favor da Política Nacional de Reforma Agrária. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 13 nov. 2024. Seção 1, p. 11.

4. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Portaria AGU n.º 514, de 9 de novembro de 2011. Regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 10 nov. 2011. Seção 1,



p. 3.

5. Portaria **Conjunta AGU/MDA n. 12, de 21 de maio de 2014** :

*Art. 8º Deferida a adjudicação, o INCRA deverá adotar as medidas necessárias para a anotação e lançamento do débito para pagamento do valor do imóvel.*

*§ 1º As medidas de que trata o caput poderão ser implementadas por meio de empenho e transferência financeira entre o INCRA e a entidade credora no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI, observadas as regras específicas sobre recolhimento de créditos judiciais no âmbito da respectiva Procuradoria responsável pelo processo judicial.*

*§ 2º Quando a entidade credora for o próprio INCRA, a autarquia somente deverá depositar em juízo o valor que exceder ao montante da dívida, devidamente atualizada.*

**6. BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Consultoria-Geral da União. Manual de boas práticas consultivas. 4ª edição revista, ampliada e atualizada. Brasília, DF. 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/agu/pt-br/composicao/cgu/cgu/manuais/manual-de-boas-praticas-consultivas-4a-edicao.pdf>.

**7. BRASIL.** Ministério da Fazenda. Ministério do Planejamento e Orçamento. Manual de contabilidade aplicada ao setor público. 11ª edição, DF. 2024. Disponível em: <https://thot-arquivos.tesouro.gov.br/publicacao/51045>. Acesso em 28/04/2026.

## DESPACHO DO PRESIDENTE DA REPÚBLICA

ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO

Processo nº 12219.000188/2013-42. Parecer nº JM-11, de 12 de maio de 2026, do Advogado-Geral da União, que adotou, nos termos estabelecidos no Despacho do Consultor-Geral da União nº 00298/2026/GAB-CGU/CGU/AGU, o Parecer nº 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU. **APROVO** .

Publique-se, para os fins do disposto no art. 40, § 1º, da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Em 12 de maio de 2026.

**LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA**

PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº: 12219.000188/2013-42

INTERESSADO: UNIÃO FEDERAL (PGFN)

ASSUNTO: ADJUDICAÇÃO DE IMÓVEIS EM EXECUÇÕES JUDICIAIS MOVIDAS PELA UNIÃO, SUAS AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES

### **PARECER Nº JM - 11**

**ADOTO** , para fins do art. 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, nos termos do Despacho do Consultor-Geral da União nº 00298/2026/GAB/CGU/AGU, o Parecer nº 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU, datados de 12 de maio de 2026, e submeto-o ao EXCELENTÍSSIMO SENHOR PRESIDENTE DA REPÚBLICA, para os efeitos do art. 40, § 1º, da referida Lei Complementar, tendo em vista a relevância da matéria versada.

Brasília, 12 de maio de 2026.

JORGE RODRIGO ARAÚJO MESSIAS

Ministro Chefe da Advocacia-Geral da União

### **DESPACHO Nº 00298/2026/GAB-CGU/CGU/AGU**

NUP: 12219.000188/2013-42

INTERESSADOS: UNIÃO FEDERAL (PGFN)

ASSUNTOS: SUBSÍDIOS

1. Estou de acordo com o PARECER N.º 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU, da lavra do Consultor da União Dr. Tulio de Medeiros Garcia.



2. Submeto as manifestações ao Excelentíssimo Senhor Advogado-Geral da União, para deliberação conclusiva.

3. Em seguida, solicito devolução dos autos à Consultoria-Geral da União, para os registros e encaminhamentos pertinentes.

Brasília, data da assinatura eletrônica.

ANDRÉ AUGUSTO DANTAS MOTTA AMARAL

Advogado da União

Consultor-Geral da União

PARECER Nº 00006/2026/CONSUNIAO/CGU/AGU

NUP: 12219.000188/2013-42

INTERESSADOS: UNIÃO FEDERAL (PGFN)

ASSUNTOS: ADJUDICAÇÃO DE IMÓVEIS EM EXECUÇÕES JUDICIAIS MOVIDAS PELA UNIÃO, SUAS AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES.

#### **EMENTA:**

Documento Público. Processual Civil. Financeiro e Orçamentário. Tributário.

1. Adjudicação de imóveis pela União, suas Autarquias e Fundações. Possibilidade. Faculdade do credor na busca da satisfação do crédito público.

2. Não configuração de ingresso de recursos financeiros no Erário ou aplicação de quantia em dinheiro pela União. Inocorrência dos fenômenos da arrecadação e recolhimento ou do empenho, liquidação e pagamento, razão pela qual não se confunde com receita ou despesa pública e, por decorrência, não demanda autorização orçamentária.

3. Não constituindo arrecadação ou receita pública, não há produto a ser compulsoriamente repartido, nem impacto em outras questões fiscais, sem prejuízo de poderem ser editadas normas para reforçar fontes orçamentárias eventualmente afetadas por tais operações.

4. Extensão das conclusões do Parecer PRC-JM-05-2024 para a adjudicação de imóveis em geral.

5. Dação em pagamento tributária. Previsão legal nos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259/2016, com a redação das Leis n.º 13.313/2016 e n.º 14.011/2020. Regramento próprio. Tratamento contábil e financeiro semelhante à extinção do tributo por pagamento. Opção do legislador. Impossibilidade de extensão das conclusões deste parecer, válidas para as adjudicações em processos judiciais, para as hipóteses de extinção de crédito tributário da União por dação de imóveis em pagamento.

#### **1. RELATÓRIO**

1. Por meio do OFÍCIO SEI Nº 16039/2026/MF (seq. 98), a Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional encaminha ao Sr. Consultor-Geral da União o processo em epígrafe. Nele, propõe, após a apreciação desta Advocacia-Geral da União, a adoção da tese veiculada no Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), segundo a qual "[a] tese jurídica firmada, por meio do Parecer PRC-JM-05-2024, no sentido de que a adjudicação não constitui fato orçamentário (...) poderia, em princípio, ser aplicada a todas as hipóteses de adjudicação realizadas pela União".

2. Encaminha, em anexo, minuta de Decreto para regulamentação do procedimento de adjudicação de bens imóveis em favor da União para fins de interesse público ou social, na hipótese de ser adotado o entendimento da PGFN exposto no referido parecer.

3. O citado Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78) trata da extensão da razões de decidir do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (o qual, após aprovação pelo Consultor-Geral da União, pelo Advogado-Geral da União e pelo Presidente da República, recebeu a designação de Parecer PRC-JM-05-2024 <sup>[1]</sup>), vinculante para toda Administração Pública Federal, para todas as hipóteses de adjudicação de imóveis pela União. Como afirmado no opinativo da PGFN, o Parecer PRC-JM-05-2024 tratou das hipóteses de adjudicação de imóveis rurais para fins de reforma agrária e de proposta de



alteração da Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 <sup>[2]</sup> (posteriormente revogada pela Portaria Interministerial AGU / MDA / MF nº 4, de 8 de novembro de 2024 <sup>[3]</sup> ), que estabelecia a prévia necessidade de atestar a existência de disponibilidade orçamentária, por parte do Incra, para pagar pelo imóvel rural a ser adjudicado e posteriormente destinado à reforma agrária.

4. O presente procedimento teve início a partir de proposta de adjudicação de imóvel urbano de propriedade de devedor da União, pela Divisão de Grandes Devedores da Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Piracicaba, para servir como sede para a Delegacia da Polícia Federal naquele município paulista, nos termos do processo administrativo n.º 12219.000188/2013-42 (seq. 1).

5. Ao final, conclui o Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78):

*a) A tese jurídica firmada, por meio do Parecer PRC-JM-05-2024, no sentido de que a adjudicação não constitui fato orçamentário - não gera receita nem despesa pública financeira -, poderia, em princípio, ser aplicada a todas as hipóteses de adjudicação realizadas pela União, suas autarquias e fundações, independentemente do bem ser rural ou urbano ou de sua destinação final;*

*b) Nesse contexto, embora o tema da consulta, à época, tenha se limitado à adjudicação de imóveis para destinação à política de reforma agrária, a ratio decidendi do Parecer PRC-JM-05-2024 parece-nos universal, podendo, em princípio, ser adotada para todas as hipóteses de adjudicação no âmbito da Administração Pública Federal. Nesse caso, entendemos que a manifestação sobre a conveniência e oportunidade da escolha dos imóveis urbanos que poderão ser adjudicados deve ser de incumbência da pasta responsável pela respectiva política pública;*

*c) É imperioso que seja reforçado que, não havendo efetiva arrecadação ou ingresso financeiro na adjudicação, não há que se falar em dever de repartição constitucional de receitas ou transferências a fundos constitucionais. A ausência de fluxo financeiro impediria a materialização da base de cálculo para tais repartições;*

*d) Considerando que a dação em pagamento tributária, por meio da qual o contribuinte pode pagar dívida tributária (receita orçamentária) através do oferecimento de bem imóvel (despesa de capital), se assemelha à adjudicação de bem penhorado, proveitoso questionar se, da mesma forma, poderia ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024; e*

*e) Por fim, no tocante ao questionamento original, uma vez confirmada a aplicação do Parecer PRC-JM-05-2024 às demais hipóteses de adjudicação, restaria possível viabilizar a aquisição da nova Sede da Delegacia de Polícia Federal em Piracicaba/SP, por meio do instituto da adjudicação, com a consequente "baixa" de Débitos Inscritos em Dívida Ativa da União, independentemente de autorização orçamentária, revelando-se desnecessária a destinação de recursos oriundos de Acordos de Não Persecução Penal (ANPP).*

6. É o breve relato. Passa-se à exposição.

## **1. PARECER**

### **2.1 Esclarecimentos preliminares**

7. Cumpre esclarecer, em primeiro lugar, as razões pelas quais a questão da adjudicação de imóveis rurais, para fins de reforma agrária, mereceu tratamento específico no Parecer PRC-JM-05-2024. A explicação encontra-se no próprio opinativo (destaques acrescidos):

*9. Semelhantemente ao pontuado pelo Consultor Jurídico do MPO, a presente manifestação se restringe a questões estritamente jurídicas, nos termos do art. 11, inciso III, da Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União - LOAGU (Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993), e do Enunciado de Boa Prática Consultiva CGU/AGU nº 07, pelo qual "o Órgão Consultivo não deve emitir manifestações conclusivas sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade".*

*10. Especialmente, serão analisadas neste parecer as questões orçamentárias e financeiras envolvidas no procedimento de adjudicação de imóveis rurais, para posterior direcionamento à reforma agrária, por se tratar de temas afetos à atribuição desta Consultoria da União. Não serão objeto de apreciação, portanto, os critérios de avaliação e aceitação dos imóveis, também regulados na citada Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014, por refugirem ao nosso âmbito de competência técnica.*

*11. Por outro lado, outras hipóteses de adjudicação judicial de bens, com distintas finalidades, estão reguladas por ato normativo diverso, qual seja, a Portaria AGU nº 514, de 09 de novembro de 2011 <sup>[4]</sup> ,*



**na qual, cumpre registrar, não consta expressamente o requisito de prévia disponibilidade orçamentária para a adjudicação, quer o bem seja destinado a órgão da administração direta ou indireta da União.**

12. No ponto, não se ignora a edição da Portaria AGU n.º 102, de 20 de julho de 2023, a qual constituiu "Grupo de Trabalho para a avaliação, estudos, troca de informações e proposição de instrumentos e estratégias voltadas ao aperfeiçoamento e recuperação de créditos públicos federais por meio da adjudicação e dação de imóveis de interesse da Administração Federal". Entretanto, **necessário o registro, no momento em que se elabora o presente opinativo, apenas a adjudicação de bens para fins de reforma agrária apresenta como requisito expresso, na sua portaria regulamentadora, o pagamento do valor do bem pela Administração.**

13. Tampouco se analisará outras espécies de satisfação do crédito público inadimplido, como a dação em pagamento ou a compensação com precatórios, por serem estranhos ao questionamento trazido à apreciação desta Consultoria Jurídica e por serem regulados por instrumentos normativos próprios, a exemplo dos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259, de 16 de março de 2016, no caso da dação em pagamento; e do artigo 100, §11, da Constituição, na compensação com precatórios.

8. Como afirmado naquela oportunidade, portanto, apenas para a adjudicação de imóveis rurais para fins de reforma agrária havia, expressamente, em norma regulamentar, o requisito de prévia disponibilidade orçamentária, por parte do INCRA, para arcar com a transferência do bem para aquela autarquia. Para outras hipóteses de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas autarquias e fundações públicas federais, o procedimento, regulado pela Portaria AGU n.º 514/2011, não previa e não prevê essa exigência.

9. Referida peculiaridade era realçada pelo disposto no artigo 8º, caput e §§ 1º e 2º, da citada Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12/2014 <sup>[5]</sup>, o qual determinava que o INCRA deveria adotar as medidas necessárias para a anotação e lançamento do débito para pagamento do valor do imóvel. Caso a entidade credora fosse o próprio INCRA, porém, a autarquia somente deveria depositar em juízo o valor que excedesse ao montante da dívida, devidamente atualizada. O dispositivo em comento corroborava a percepção de que a necessidade de prévio empenho do valor do imóvel se justificava, não em razão de decorrer de adjudicação em processo judicial, mas da transferência do bem do patrimônio da União (ou de outras autarquias, a depender de quem fosse o credor na execução) para o INCRA.

10. Para viabilizar a adjudicação de imóveis rurais a serem destinados à reforma agrária era, pois, imprescindível a superação do, a nosso ver, equivocado entendimento que embasou a exigência constante da Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12/2014. A mesma necessidade não se evidenciava em relação aos demais imóveis, cuja adjudicação ainda está regulada por meio da Portaria AGU n.º 514/2011 e não prevê a necessidade de empenho e transferência de recursos. Com efeito, em relação, especificamente, a imóveis urbanos, há notícias de adjudicações realizadas pela União, em processos executivos conduzidos pela Procuradoria-Geral da União, sem a exigência de prévia disponibilidade orçamentária.

11. Um segundo e importante esclarecimento. Assim como no referido Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU, a presente manifestação se restringe a questões estritamente jurídicas, nos termos do art. 11, inciso III, da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993 e do Enunciado de Boa Prática Consultiva CGU/AGU <sup>[6]</sup> n.º 07, segundo o qual "o Órgão Consultivo não deve emitir manifestações conclusivas sobre temas não jurídicos, tais como os técnicos, administrativos ou de conveniência ou oportunidade".

12. Nesse sentido, por envolver temas técnicos, administrativos e de conveniência e oportunidade, este opinativo não tratará da proposta de adjudicação de imóvel urbano de propriedade de devedor da União para sediar a Delegacia de Polícia Federal em Piracicaba/SP, mencionado nas conclusões do Parecer SEI n.º 4887/2025/MF, acima reproduzidas.

13. Quanto à proposta trazida pela PGFN, de extensão das conclusões deste parecer para as hipóteses de dação em pagamento, haja vista a similaridade com a adjudicação de bens, será tratada em tópico específico.

1. 14. Por último, em relação à proposta de edição de decreto, pelo Presidente da República, trata-se de matéria afeta à competência da Secretaria de Atos Normativos da Advocacia-Geral da União - SENOR. Por conseguinte, não será objeto de apreciação neste opinativo, nem em relação à sua juridicidade



nem quanto aos critérios de conveniência e oportunidade.

## **2.2 Das considerações do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (Parecer PRC-JM-05-2024) aplicáveis à adjudicação de bens imóveis em geral**

15. As considerações constantes do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (Parecer PRC-JM-05-2024) quanto à forma de registro contábil da adjudicação de imóveis rurais pela União e quanto à aplicabilidade das disposições da Lei de Execução Fiscal e do Código de Processo Civil são, por óbvio, igualmente válidas para a adjudicação de bens imóveis, de modo geral. As normas constitucionais e legais que tratam especificamente da política pública da reforma agrária, invocadas em outros pontos do parecer em questão, apenas reforçam as conclusões quanto ao tratamento contábil a ser conferido ao fenômeno e quanto à aplicação das normas processuais vigentes e, especificamente, ajudaram a superar a necessidade de pagamento, por parte do INCRA, para incorporar o bem ao seu patrimônio.

16. Pela pertinência, transcrevem-se os itens 2.1, 2.2 e 2.3 do Parecer n. 00001/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU (Parecer PRC-JM-05-2024), que explicitam o entendimento desta Consultoria da União, corroborado pelo Consultor-Geral da União, pelo Advogado-Geral da União e pelo Presidente da República, quanto ao correto tratamento contábil e a possibilidade de adjudicação de bens imóveis para a União e suas autarquias, em processos de execução, sejam eles rurais ou urbanos.

17. Cumpre um esclarecimento: diferentemente do entendimento manifestado no Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), ao tempo da edição daquele parecer, como se verá do trecho reproduzido, a PGFN mantinha posição pela necessidade de trânsito orçamentário da operação de incorporação de bens ao patrimônio da União via adjudicação em processo executivo judicial. Destaques do original.

### *2.1 Do registro contábil da adjudicação de bens para a União. Conceito de receita e de despesa pública*

18. A área técnica do INCRA expôs as perplexidades suscitadas em razão da necessidade de empenhar recursos orçamentários para viabilizar a adjudicação de imóveis rurais, no curso de processos executivos (seq. 7).

3.9.1. O procedimento previsto na Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 exige que após instrução do processo administrativo, o dirigente máximo do Incra ratifique o interesse da autarquia e apresente o atesto da disponibilidade orçamentária para pagamento da adjudicação. Tal atesto orçamentário deve englobar o valor total do imóvel, correspondente ao seu valor de mercado.

3.9.2. Assim, pela norma atualmente em vigor, o Incra precisa atestar a disponibilidade de recursos orçamentários no momento da ratificação de interesse na adjudicação, pelo dirigente máximo da autarquia.

3.9.3. Adjudicado o imóvel, caberá ao Incra realizar a transferência financeira à entidade credora, medida que poderá ser implementada por meio do SIAFI e que implica na disponibilização do valor integral do imóvel.

3.9.4. A única exceção ocorrerá na hipótese de a entidade credora ser o próprio Incra, situação em que a autarquia deverá depositar em juízo apenas "o valor que exceder ao montante da dívida, devidamente atualizada".

3.9.5. Contudo, a obrigatoriedade de que o Incra transfira à entidade credora o valor total do imóvel, suscita dúvidas.

3.9.6. Isso porque, ao destinar ao Programa Nacional de Reforma Agrária um imóvel rural cuja origem tenha sido a adjudicação pela União ou suas autarquias, em sede de execução fiscal, o Incra incorpora um bem público. Tanto é assim, que a transferência ao Incra é efetivada pela Secretaria do Patrimônio da União. E, via de regra, a incorporação de imóveis públicos da União se dá a título gratuito, uma vez que ao Incra compete, apenas, dar-lhes destinação, no âmbito do PNRA.

3.9.7. Assim, o procedimento previsto na Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 - ao exigir do Incra a demonstração da disponibilidade orçamentária e, ao final, o pagamento do valor integral do imóvel - destoa dos procedimentos usualmente utilizados para transferências de imóveis da União para fins de destinação à Reforma Agrária.

3.9.8. A exigência de transferência financeira correspondente ao valor integral do imóvel à entidade credora torna a adjudicação tão onerosa - do ponto de vista do impacto orçamentário - quanto



quaisquer outras formas de obtenção de imóveis ao Programa Nacional de Reforma Agrária, a exemplo da compra e venda e da desapropriação por interesse social, a despeito da conveniência da utilização do instrumento tendo em vista a possibilidade de encerrar execuções fiscais em curso, com incorporação de imóvel ao patrimônio público e destinação a política pública de responsabilidade da União.

16. O conteúdo das normas veiculadas na Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014 explicitam o entendimento, até então preponderante na Secretaria do Tesouro Nacional, quanto à forma de registro contábil das operações de recebimento de dívida ativa por meio de bens, consoante disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

### 3.6.6. Receita Orçamentária Por Baixa De Dívida Ativa Inscrita

O recebimento de dívida ativa corresponde a uma receita, pela ótica orçamentária, com simultânea baixa contábil do crédito registrado anteriormente no ativo, sob a ótica patrimonial. As formas de recebimento da dívida ativa são definidas em lei, destacando-se o recebimento em espécie e o recebimento na forma de bens, tanto pela adjudicação quanto pela dação em pagamento, sendo que o recebimento na forma de bens também poderá corresponder a uma receita orçamentária no momento do recebimento do bem, efetuando-se o registro da execução orçamentária da despesa com a sua aquisição, mesmo que não tenha havido fluxo financeiro. Esse procedimento permite a observância da legislação quanto à destinação dos recursos recebidos de dívida ativa. Observe-se que, mesmo que não se efetue a execução orçamentária da receita e da despesa decorrente desse procedimento, a administração deve propiciar os meios para que a destinação dos recursos recebidos em dívida ativa, mesmo que na forma de bens, seja garantida.[3]

17. O Consultor Jurídico do Ministério do Planejamento e Orçamento, em sua manifestação por meio do Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), apresenta posição um pouco diversa da contida no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Referido opinativo assevera, citando lição de Richard e Peggy B. Musgrave, que:

"(...) **a função alocativa do Estado não se resume à questão orçamentária**. Conforme os autores, as políticas regulatórias também "poderiam ser consideradas parte da função alocativa" do Estado (1980, p. 6). **Há diversas escolhas alocativas realizadas pelo Estado que não se dão pelo processo orçamentário, como ocorre com a afetação de bens públicos (imóvel que se destina a uma escola, i. e.)**, pela intervenção do Estado na economia, pela atuação do Estado como acionista de empresas ou cotista de fundos privados e com a destinação de bens adjudicados para políticas públicas diversas. Em outras palavras, **tão somente a alocação de receitas públicas(despesas públicas) está sujeita ao processo orçamentário.**" (realces no original)

18. Nessa linha de ideias, ele desenvolve o conceito de receita pública da seguinte forma:

### II. 2. Do conceito jurídico de receita pública

8. Como reiterado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em diversos de seus pareceres, dentre os quais o Parecer SEI nº 9057/2022/ME, receita pública é o ingresso definitivo e incondicional de recursos financeiros no Erário (Oliveira, 2019, p. 222). Marcus Abraham destaca que "para a entrada financeiras e tornar uma efetiva receita pública e não ser um mero ingresso financeiro, o recurso deverá passar a integrar o patrimônio público de forma definitiva" (2015, p. 90).

9. Aliomar Baleeiro (2006, p. 125-126) ensina o conceito de receita pública à luz da teoria do ingresso - adotada pelo art. 2º, § 1º, do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986:

"Para auferir o **dinheiro necessário** à despesa pública, os governos, pelo tempo afóra, socorrem-se de uns poucos meios universais: a) realizam extorsões sobre outros povos ou deles recebem doações voluntárias; b) recolhem as rendas produzidas pelos bens e empresas do Estado; c) exigem coativamente tributos ou penalidades; d) tomam ou forçam empréstimos; e) fabricam dinheiro metálico ou de papel. (...)

**As quantias recebidas pelos cofres públicos são genericamente designadas como "entradas" ou "ingressos"**. Nem todos esses ingressos, porém, constituem receitas públicas, pois alguns deles não passam de "movimentos de fundo", sem qualquer incremento do patrimônio governamental, desde que estão condicionados a restituição posterior ou representam mera recuperação de valores emprestados ou cedidos pelo governo. (...)

**Receita pública é a entrada que**, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas,



condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo."

Em todos os casos, pois, adota-se a teoria do ingresso, pela qual o conceito de receita pública pressupõe que haja efetivo **ingresso de recursos financeiros no Erário**. Esta foi a análise encampada no Parecer SEI nº 9262/2021/ME, sobre o Sistema Eletrônico dos Registros Públicos - SERP, e nos Pareceres no 362/2015 e 4598/2020/ME, sobre o extinto Fundo PIS-PASEP, dentre outros. (destaques no original)

19. No tópico seguinte, discorre sobre o conceito de despesa pública:

### **II. 3 Do conceito jurídico de despesa pública**

11. Em termos jurídicos, despesa pública é tradicionalmente conceituada como "**a aplicação de certa quantia em dinheiro**, por parte da autoridade ou agente público competente, dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo" (BALEIRO, 2006, p. 73). Para Carlos Valder do Nascimento, trata-se "**desembolso de dinheiro** visando a cobrir os gastos cometidos ao Estado em favor da população". O professor explica que "**a expressão despesa pública decorre do fato de ser ela decorrente das receitas despendidas pelo Poder Público**" (2013, p.72).

12. O conceito de atividade financeira do Estado é geralmente colocado como a atividade de "captação de **recursos financeiros (receitas públicas)** para o Estado, a sua administração (gestão e controle) e, finalmente, a **respectiva aplicação (despesas públicas)**" (ABRAHAM, 2015, p. 9). Em outras palavras, "o Estado tem a necessidade de se abastecer monetariamente para financiar o atendimento e o cumprimento de seus objetivos. **Após a entrada de dinheiro, por arrecadação, deve aplicá-lo nos fins previamente traçados. Daí a despesa**" (OLIVEIRA, 2019, p.404).

13. No curso de 2013, contudo, a PGFN, no âmbito do Parecer PGFN/CAF nº 1221/2013, havia concordado com tese veiculada ao tempo pela Secretaria de Orçamento Federal e pela Secretaria do Tesouro Nacional no sentido de que a adjudicação de bens consistiria em uma despesa pública, porque gera "a baixa de um crédito e a correspondente entrada de uma receita".

14. O questionamento não havia sido trazido novamente até que pelo Parecer Conjunto SEI nº 51/2022, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional concluiu que "**a compensação não configura despesa pública, pois não se trata de 'aplicação de certa quantia em dinheiro'**" (BALEIRO, 2006, p. 73), "**desembolso de dinheiro**" (NASCIMENTO, 2013, p. 72), **aplicação do dinheiro arrecadado** (OLIVEIRA, 2019, p. 404) ou **aplicação dos recursos financeiros captados** (ABRAHAM, 2015, p. 9). Assim, a realização de compensações entre dívidas, nos termos do § 11 do art. 100 da Constituição, não está condicionada à prévia dotação orçamentária, não havendo que se falar em incidência do art. 167, inciso II, da Constituição".

15. Em outras palavras, de acordo com o referido parecer, a mera "baixa de um crédito e a correspondente entrada de uma receita" não fazem surgir, per se, uma despesa pública.

**16. O entendimento de que "a baixa de um crédito e a correspondente entrada de uma receita" implicaria em despesa pública foi revisto, pois, pela própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.**

17. O art. 104 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, prevê que "**a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício".

18. Em outras palavras: **meras variações patrimoniais não se confundem com despesa pública, muito embora as despesas públicas possam gerar variações patrimoniais. O art. 104 da Lei nº 4.320 prevê, pois, que nem tudo que gera variação patrimonial deve ser refletido no orçamento - mas apenas aquilo que for despesa pública.**

19. Por fim, gize-se que, **apesar de no Acórdão nº 56/2021 o Tribunal de Contas da União (TCU) ter entendido que a caracterização de despesa pública independe de fluxo financeiro, esta posição não logrou êxito em se consolidar e foi logo revisitada, no ano seguinte, no âmbito do Acórdão nº 1771/2022**, pelo qual se concluiu que a integralização de cotas com imóveis "**não requer nem dotação e execução orçamentária, nem previsão e reconhecimento de receita orçamentária**". O TCU ressalta que apenas "**eventual aporte de recursos financeiros**" dependerá de dotação orçamentária.

20. **Este entendimento foi defendido perante o TCU pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, que pelo Parecer SEI nº 17948/2021/ME concluiu que "**a integralização de imóveis da União em Fundos de Investimento imobiliário não requer nem (i) a previsão de arrecadação de receita específica, nem (ii)**



a autorização para a realização de despesa específica, por se tratar de uma operação, pura e simples, de troca de ativos, sem qualquer impacto direto e imediato nas capacidades de pagamento de outros órgãos e entidades, públicos ou privados, e por não afetar as destinações de receitas e as execuções de despesas que são objeto das decisões alocativas que devem estar necessariamente refletidas no orçamento".

21. Pelo referido opinativo, a **PGFN esclareceu que "o registro obrigatório e universal de todas as receitas e despesas públicas no orçamento pressupõe, em tese, a existência de um fluxo financeiro de recursos: receitas são arrecadadas e passam a integrar a Conta Única do Tesouro Nacional, assim como despesas são realizadas por meio do dispêndio efetivo de recursos financeiros à disposição da administração"**. (destaques no original)

20. A posição defendida pela PGFN junto ao Tribunal de Contas da União, no citado Parecer SEI nº 17948/2021/ME, encontrou eco na decisão do TCU, ACÓRDÃO 1771/2022 - PLENÁRIO, de 03/08/2022, assim mentado:

9.2.1. **a integralização de imóveis em cotas de fundos de investimento imobiliário** é espécie sui generis de transação, que **não requer nem dotação e execução orçamentária**, nem previsão e reconhecimento de receita orçamentária, sem prejuízo de observar que a obrigatoriedade de constar ela da Lei Orçamentária Anual está mantida quando houver eventual aporte de recursos financeiros e que deve haver registro da receita orçamentária pelo menos no recebimento dos rendimentos pagos pelo fundo e na realização ou vencimento das cotas de participação pertencentes à União;

9.2.2. **a transparência desse tipo de transação deve ser assegurada mediante registro em contas patrimoniais específicas e disponibilização de informações nos balanços da União**, e, assim, a administração pública deve avaliar a necessidade de expedição do correspondente procedimento contábil específico sobre a operacionalização do FII, buscando fixar os devidos parâmetros econômico-contábeis para o adequado registro dos diversos atos e fatos, com a respectiva evidenciação e demonstração contábil, em face dos procedimentos técnico-operacionais na aplicação do referido art. 20 da Lei n.º 13.240, de 2015, com a Lei n.º 13.465, de 2017, e a Lei n.º 13.813, de 2019, diante da Lei n.º 8.668, de 1993, observando, entre outros aspectos, a necessidade de garantir a adequada mensuração e avaliação dos ativos entregues ao administrador do FII;

9.2.3. o Ministério da Economia, com o objetivo de garantir segurança jurídica, deve avaliar a expedição de decreto regulamentar para a operacionalização do FII pela adequada aplicação do art. 20 da Lei n.º 13.240, de 2015, com a Lei n.º 13.465, de 2017, e a Lei n.º 13.813, de 2019, diante da Lei n.º 8.668, de 1993, com o intuito, assim, de passar a, entre outros aspectos, definir os seguintes parâmetros técnicos: (a) natureza jurídica dos bens públicos após a respectiva entrega ao administrador do FII, se pública (dominical) ou privada; (b) estruturação orgânica para a efetiva segregação das funções e definição das respectivas responsabilidades dos administradores; (c) execução do subsequente controle gerencial da administração federal sobre a administração do FII no âmbito, entre outras instâncias, da correspondente assembleia geral do fundo imobiliário e execução de medidas para viabilizar a transparência ativa do FII e dos relatórios gerenciais produzidos pelo FII, buscando fomentar o controle administrativo e social sobre a gestão do patrimônio público aportado ao FII;

9.3. encaminhar cópia desta decisão ao Consulente, à Comissão de Valores Mobiliários, à Advocacia-Geral da União, à Consultoria-Geral da União e à Procuradoria Geral da República, com a informação de que o inteiro teor deste acórdão e do relatório e do voto que o fundamentam está disponível no endereço eletrônico [www.tcu.gov.br/acordaos](http://www.tcu.gov.br/acordaos). (destaques acrescentados)

21. O Tribunal de Contas da União entendeu, dessa forma, que nem toda operação que envolve o ingresso de bens e direitos no patrimônio da União constitui receita orçamentária; assim como, não é toda operação envolvendo a saída de bens e direitos que configura despesa orçamentária. No caso considerado, vislumbrou-se a possibilidade de realização das operações de integralização de imóveis em cotas de fundos de investimento imobiliário, sem a necessidade de previsão orçamentária. Nessa hipótese, a União transfere a propriedade dos imóveis para o fundo e, em troca, passa a ser detentora de cotas desse fundo, sem o ingresso ou saída de recursos financeiros dos cofres da União.

22. A adjudicação de bens, em processos de execução, apresenta dinâmica semelhante. A União, suas autarquias ou fundações, inicialmente detentoras de um crédito em face de um devedor, não tendo logrado êxito em receber a dívida em dinheiro, fazem ingressar no patrimônio da União um bem penhorado



na execução, por meio do instrumento processual da adjudicação, em contrapartida à quitação total ou parcial da dívida.

23. Assim como na hipótese da integralização de fundos imobiliários, não há o ingresso ou a saída de recursos financeiros, mas uma alteração da situação patrimonial da União. Se, na hipótese da integralização de fundos imobiliários, ela deixa de ser proprietária de bens imóveis para ser detentora de um direito - cotas do fundo - na adjudicação, ela deixa de possuir um direito - crédito em face de terceiro - para, em contrapartida, ser proprietária de um bem (no caso tratado, um imóvel rural a ser destinado para a reforma agrária).

24. Nessa mesma linha, em outro trecho do Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), o Consultor Jurídico do MPO asseverou:

36. Como se vê, a adjudicação não se confunde com uma operação de compra e venda. Caso o fosse, a despesa orçamentária se daria previamente ao fato e teria uma relação com a aquisição. No caso, do contrário, trata-se de uma obrigação de nascedouro impositivo, como as obrigações tributárias, que nascem da lei. Não se está pagando por um imóvel, a dívida do contribuinte decorre do ordenamento jurídico.

37. Nesta situação, há um aumento do patrimônio do Estado sem que isto seja uma receita pública. Está-se diante de uma alteração verificada no patrimônio independentemente da execução orçamentária (art. 104 da Lei nº 4.320).

38. Como dito alhures, não havendo ingresso financeiro, não há que se falar em arrecadação, ainda que determinada operação resulte em variação patrimonial. Menos ainda há que se falar em despesa pública, porquanto não se verifica qualquer aplicação de quantias em dinheiro.

39. O que ocorre é a satisfação de um crédito mediante a incorporação ao patrimônio do Estado de prestação diversa de dinheiro ("prestação diversa da que lhe é devida", pelo art. 356 do Código Civil).

40. A mera afetação de bem, que agora é público, a determinada finalidade de interesse público, não se traduz em despesa pública. (destaques do original)

## **2.2 Dos princípios da universalidade e da exclusividade. Da necessidade de transparência**

25. O princípio da universalidade tem sido apontado, ao longo do tempo, como uma das razões (ou a razão) pelas quais a adjudicação de imóveis rurais deveria transitar pelo orçamento da União.

26. Como descreveu o Consultor Jurídico do MPO, no opinativo já citado, Parecer nº 00336/2023/CONJURMPO/CGU/AGU (seq. 29):

22. O princípio da universalidade é um conjunto de regras que estabelecem a necessidade de que o orçamento público contenha a fixação de todas as despesas públicas e a previsão de todas as receitas públicas (Parecer nº 00026/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU).

23. A doutrina costuma apontar ser o art. 165, §5º, da Constituição a base fundamental do princípio da universalidade (TORRES, 2013, p. 119). Mas há também o dispositivo constante do art. 167, inciso I, pelo qual é vedado "o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual", bem como aquele previsto no inciso II, pelo qual é vedada "a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais". A contrario sensu, pois, é vedada a execução de despesas por fora do orçamento.

24. O princípio da universalidade está expressamente previsto no art. 2º da Lei nº 4.320/1964, pelo qual "a Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade" (sic).

25. Outras normas também veiculam o conteúdo deste princípio, como os artigos 3º e 4º da Lei nº 4.320/1964, que determinam que todas as despesas e receitas devem constar da lei orçamentária. Ainda, o art. 6º da LDO/2022 prevê o mesmo e, em termos diversos, traduz o § 5º da Constituição.

27. Entretanto, o Consultor Jurídico do MPO critica a utilização do orçamento da União para meros fins de transparência, conferindo ao Princípio da Universalidade aplicação para além das hipóteses que ele, de fato, deve abarcar, apontando a tensão existente entre os "Princípios" ou regras da Universalidade e da Exclusividade. Transcreve-se:



26. Como se pode ver, a universalidade é uma regra ou um conjunto de regras, e não princípio. Não há horizonte, ou maximização, a ser alcançado. **Uma interpretação maximizadora sobre o que deve constar do orçamento esbarra frontalmente em outra regra - a exclusividade orçamentária.**

27. As leis orçamentárias estão sujeitas a um processo legislativo especial (art. 166 da Constituição), distinto do comum. Assim, apenas matérias afetas à sua competência podem ser tratadas neste âmbito. Qualquer norma que exceda o conteúdo típico de lei orçamentária será inconstitucional.

28. O princípio da exclusividade - aqui se trata de clara regra- configura uma reserva temática para as leis orçamentárias, assim como ocorre com as leis complementares e mesmo como a pertinência temática (v. ADI nº 5.127), no bojo do processo legislativo. A diferença em relação é que, aqui, a reserva temática importa em um limite sobre o que as leis orçamentárias podem tratar.

29. Estes jabutis, em outros países, recebem ainda os nomes de riders, cavaliers budgetaires, omnibus ou Bepackung, e são "quaisquer dispositivos de lei material que não impliquem em previsão de receita ou autorização de despesa" e que, segundo ele, "foram comuns na antiga prática constitucional no Brasil e no estrangeiro" (TORRES, 2013, p. 119).

30. São normas formalmente inconstitucionais, porque não seguiram o rito legislativo devido - mas apenas aquele especial, do art. 166 da Constituição, voltado para as leis orçamentárias.

31. O que setores não raro intitulam de banho orçamentário ou registro orçamentário é uma tentativa de garantir transparência fiscal a determinadas operações mediante a exigência de autorizações orçamentárias para este fim. Ocorre que, **instrumentalizando-se o orçamento público para meros fins de transparência - confundindo-o, assim, com um grande registro patrimonial -, acaba-se por ferir de morte a exclusividade orçamentária, que não permite ao Estado fazer constar do orçamento o que não seja previsão de receita ou fixação de despesa.**

32. **O orçamento público não comporta meros registros contábeis, e para além de conferir transparência e democracia aos dispêndios do Estado, é uma condição de eficácia das obrigações financeiras do Estado** (v. Parecer SEI nº 11029/2020/ME, Parecer SEI nº 430/2018/CAF/PGACFFS/PGFN-MF, Parecer SEI nº 17928/2021/ME, da PGFN; Acórdão TCU nº 1907/2019; e Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 3599, nº 6102 e 6118). (Destques do original)

28. Com efeito, não é necessário que uma determinada operação seja registrada no orçamento público para que lhe seja dada a devida transparência. Como pontuado com propriedade, mais uma vez, pela Consultoria Jurídica do MPO:

42. Todas as frentes de atuação do Estado, muitas das quais não há que se falar em despesa orçamentária, estão jungidas ao princípio da transparência e da publicidade. Isto é dizer, a Administração Pública tem o dever de garantir a transparência de seus atos ainda que não o faça por meio da lei orçamentária. A própria lei orçamentária, de seu turno, não é suficiente a si mesma neste sentido e tem sua transparência garantida por diversos outros meios, dentre os quais pela iniciativa "Orçamento Cidadão", i. e., da Secretaria de Orçamento Federal[3].

43. No âmbito do já mencionado Acórdão nº 1771/2022, **o TCU, ao reconhecer que operações com bens imóveis não exigem "nem dotação e execução orçamentária, nem previsão e reconhecimento de receita orçamentária", explicou como se dá a transparência de tais operações frente à legislação fiscal:**

9.2.2. **a transparência desse tipo de transação deve ser assegurada mediante registro em contas patrimoniais específicas e disponibilização de informações nos balanços da União**, e, assim, a administração pública deve avaliar a necessidade de expedição do correspondente procedimento contábil específico sobre a operacionalização do FII, buscando fixar os devidos parâmetros econômico-contábeis para o adequado registro dos diversos atos e fatos, com a respectiva evidenciação e demonstração contábil, em face dos procedimentos técnico-operacionais na aplicação do referido art. 20 da Lei n.º 13.240, de 2015, com a Lei n.º 13.465, de 2017, e a Lei n.º 13.813, de 2019, diante da Lei n.º 8.668, de 1993, observando, entre outros aspectos, a necessidade de garantir a adequada mensuração e avaliação dos ativos entregues ao administrador do FII (...).

44. Os balanços previstos no Capítulo IV da Lei nº 4.320, como destacado pelo TCU, são o lugar correto para o controle de "alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução



orçamentária"(art. 104).

45. Tratando-se de bem imóvel, uma vez transferido à propriedade da União ele deverá estar sujeito aos controles de incumbência da Secretaria de Patrimônio da União, e no caso de bens móveis, passará pelo controle típico de inventário e tombamento de bens da União. (Destques do original)

29. Nessa linha de ideias, mostra-se imprópria a necessidade de dotação orçamentária, empenho e transferência financeira do INCRA para detentor do crédito exequendo, para se viabilizar a adjudicação de imóveis rurais pela União, com o fim de destiná-los para reforma agrária, como se encontra na previsão atual do artigo 8ª, da Portaria Conjunta AGU/MDA nº 12/2014.

30. No PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44), a PGFN demonstra alguma preocupação com as posições adotadas no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29). Sustenta sua posição no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, publicado pela Secretaria do Tesouro Nacional, em decisões do TCU, que aplicam os entendimentos do próprio Manual, e em alguns pareceres da própria PGFN.

31. A própria PGFN, entretanto, possui pareceres editados em sentido diverso do adotado no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44), como apontado no próprio opinativo, bem como, no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), em trecho acima reproduzido.

32. Não se desconhece o fato de que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP possui entendimento divergente do defendido no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), endossado na presente manifestação.

33. A primeira objeção a ser feita é o fato do MCASP não poder ser tratado como fonte do direito. Trata-se de um documento publicado periodicamente pela Secretaria do Tesouro Nacional e que fornece orientações contábeis, sem caráter jurídico-normativo. Portanto, suas diretrizes não devem ser interpretadas como normas jurídicas, mas como guias para a prática contábil no setor público.

34. Em consequência, os argumentos para sustentar a posição trazida no referido Manual são menos de ordem jurídica e mais de ordem prática/contábil. Representam uma posição tradicionalmente adotada pela Secretaria do Tesouro Nacional, que enxerga, nesse procedimento, um instrumento eficaz de controle e gestão, como se verifica do seguinte trecho do item 6.1. do referido documento, reproduzido no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44):

"Deste modo, ecom vistas a dar transparência às implicações das transações no setor público bem como instrumentalizar a gestão pública, os órgãos de controle e a sociedade em geral, orienta-se que o registro em contas orçamentárias e de controle seja realizado como regra geral nas transações de compensação entre ativos e passivos que não envolvem fluxo de recursos financeiros." (destaques acrescidos)

35. O próprio Manual não nega, portanto, a instrumentalização da contabilidade e do orçamento públicos para fins de transparência, gestão e controle, a implicar, por consequência, na "orientação" para que as transações de compensação entre ativos e passivos, mesmo sem fluxo financeiro, sejam registrados em contas orçamentárias e de controle. Nesse ponto, ele chega a soar contraditório ao defender "que o **conceito de financeiro**, nos moldes da Lei nº 4.320/1964 **não se limita a caixa, mas também a créditos (...)**" para, a seguir, concluir que pela necessidade de trânsito orçamentário das "transações de compensação entre ativos e passivos que **não envolvem fluxo de recursos financeiros.**"

36. Uma análise exclusivamente jurídica da Lei nº 4.320/1964, bem como da Lei de Responsabilidade Fiscal, não permite concluir pela necessidade de trânsito, em contas orçamentárias, de operações sem fluxo financeiro. Ao contrário, a classificação das receitas públicas, expresso na Lei nº 4.320/1964, exclui, a nosso juízo, a possibilidade de receita pública sem o ingresso de valores em espécie.

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982)

§ 1º - São Receitas Correntes as **receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras** e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982)

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da **conversão, em espécie, de bens e direitos**; os **recursos recebidos** de outras



peças de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superavit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 1982) (destaques acrescidos)

37. O artigo 104, a seguir transcrito, como extensamente apontado no Parecer nº 00336/2023/CONJUR-MPO/CGU/AGU (seq. 29), prevê a possibilidade de alterações no patrimônio público independentes da execução orçamentária, impondo a óbvia conclusão de que nem todas as variações patrimoniais implicam registros no orçamento. Transcreve-se:

Artigo 104. A Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, **resultantes ou independentes da execução orçamentária**, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

38. Por seu turno, o fato da Lei de Responsabilidade Fiscal ter conferido aos "planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos" a condição de instrumentos de transparência fiscal não transformou operações e recursos extraorçamentários em orçamentários. Apenas reforçou a necessidade de transparência ativa quanto às decisões alocativas dos entes federais, pela publicação e divulgação dos atos praticados, o que não precisa ser feito, necessária e exclusivamente, por meio da peça orçamentária.

39. Assim, do ponto de vista exclusivamente do Direito, as normas jurídicas postas não impõem o trânsito orçamentário de operações sem fluxo financeiro. Seja porque, nessa hipótese, não se verifica a ocorrência dos institutos da receita e da despesa públicas, seja porque, a necessária transparência pode ser obtida por meio de outros instrumentos igualmente eficazes e mais apropriados para esse fim.

40. O próprio artigo 105, invocado pelo MCASP (transcrito no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF - seq. 44), trata não da execução orçamentária mas do Balanço Patrimonial, demonstrando ser esse o local e o instrumento adequados para conferir transparência ativa ao registro das operações patrimoniais.

41. A PGFN, no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44), demonstra, ainda, preocupação quanto à repartição de receitas tributárias. Com efeito, a Constituição, no artigo 157, prevê a participação direta dos estados no "produto da arrecadação" de impostos de competência da União; e, no artigo 158, a participação direta dos municípios no "produto da arrecadação" de impostos da União e dos Estados. Por sua vez, em diversos dispositivos da Constituição e na legislação ordinária, foram criados diversos fundos de participação, nesse caso, indireta, nas receitas da União.

42. O ponto central, nessa questão, é definir o que se entende por "produto da arrecadação", ou seja, a base de cálculo constitucional para a definição do montante a ser transferido aos entes subnacionais ou aos fundos específicos, previstos em lei ou na Constituição. Essa questão foi enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal, no RE 705.423. No voto condutor do acórdão, consignou o Ministro Edson Fachin:

"De acordo com o "Manual de Procedimentos de Receitas Públicas", elaborado pela Coordenação-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional, os estágios da receita pública são fases evidenciadoras do comportamento da receita pública, de modo a facilitar o conhecimento e a gestão dos ingressos públicos no erário. Nesses termos, dividem-se cronologicamente em previsão, arrecadação e recolhimento, assim conceituados:

"Previsão - estimativa de arrecadação da receita, constante da Lei Orçamentária Anual - LOA, compreendido em fases distintas:

1 - A primeira fase consiste na organização e no estabelecimento da metodologia de elaboração da estimativa;

2 - A segunda fase consiste no lançamento, que é tratado pela Lei nº 4.320/64 nos seus artigos 51 e 53, é o assentamento dos débitos futuros dos contribuintes de impostos diretos, cotas ou contribuições prefixadas ou decorrentes de outras fontes de recursos, efetuados pelos órgãos competentes que verificam a procedência do crédito a natureza da pessoa do contribuinte quer seja física ou jurídica e o valor correspondente à respectiva estimativa. O lançamento é a legalização da receita pela sua instituição e a respectiva inclusão no orçamento.

**Arrecadação - entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores**



**ou bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro. A arrecadação ocorre somente uma vez, vindo em seguida o recolhimento. Quando um ente arrecada para outro ente, cumpre-lhe apenas entregar-lhe os recursos pela transferência dos recursos, não sendo considerada arrecadação, quando do recebimento pelo ente beneficiário.**

*Recolhimento - transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando o Princípio da Unidade de Caixa representado pelo controle centralizado dos recursos arrecadados em cada ente." (BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Receitas Públicas - Manual de Procedimentos: aplicação à União, Estados, Distrito Federal e Municípios*. 2 ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2005, p. 22, grifos nossos)"*

43. Como se pode concluir, portanto, no procedimento de adjudicação de bens em processo de execução não se verificam as etapas de arrecadação e recolhimento. Logo, não se configura a receita pública.

44. Não havendo arrecadação e nem receita pública, não há, do ponto de vista exclusivamente jurídico, produto a ser compulsoriamente repartido, nem impacto em outras questões fiscais, como as apontadas no PARECER SEI Nº 5188/2023/MF (seq. 44) "(repita-se: gastos mínimos com saúde e educação, vinculações de receita a entidades, órgãos ou fundos, limite com despesas com pessoal, transferência ao FCDF, duodécimos dos Poderes constitucionais e apuração do resultado fiscal)".

45. Tal fato, entretanto, não impede a União de criar normas para reforçar fontes orçamentárias eventualmente afetadas por tais operações.

### **2.3 O processo de execução e a adjudicação de bens pela União, suas autarquias e fundações**

46. A execução forçada em face dos devedores da União é regida, fundamentalmente, por dois diplomas legais. A Lei de Execução Fiscal - Lei nº 6.830/1980, no caso da execução da Dívida Ativa da União, e o Código de Processo Civil - Lei nº 13.105/2015, nas demais hipóteses.

47. Sobre a possibilidade de adjudicação dos bens penhorados, a Lei de Execução fiscal dispõe, em seu artigo 24:

Art. 24 - A Fazenda Pública poderá adjudicar os bens penhorados:

I - antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos;

II - findo o leilão:

a) se não houver licitante, pelo preço da avaliação;

b) havendo licitantes, com preferência, em igualdade de condições com a melhor oferta, no prazo de 30 (trinta) dias.

Parágrafo Único - Se o preço da avaliação ou o valor da melhor oferta for superior ao dos créditos da Fazenda Pública, a adjudicação somente será deferida pelo Juiz se a diferença for depositada, pela exeqüente, à ordem do Juízo, no prazo de 30 (trinta) dias.

48. Por sua vez, o CPC trata a questão em seus artigos 824 a 826 e, posteriormente, nos artigos 876 a 878.

## **CAPÍTULO IV**

### **DA EXECUÇÃO POR QUANTIA CERTA**

#### **Seção I**

##### **Disposições Gerais**

Art. 824. A execução por quantia certa realiza-se pela expropriação de bens do executado, ressalvadas as execuções especiais.

Art. 825. A expropriação consiste em:

I - adjudicação;

II - alienação;



*III - apropriação de frutos e rendimentos de empresa ou de estabelecimentos e de outros bens.*

*Art. 826. Antes de adjudicados ou alienados os bens, o executado pode, a todo tempo, remir a execução, pagando ou consignando a importância atualizada da dívida, acrescida de juros, custas e honorários advocatícios.*

#### **Seção IV**

##### **Da Expropriação de Bens**

###### **Subseção I**

###### **Da Adjudicação**

*Art. 876. É lícito ao exequente, oferecendo preço não inferior ao da avaliação, requerer que lhe sejam adjudicados os bens penhorados.*

*§ 1º Requerida a adjudicação, o executado será intimado do pedido:*

*I - pelo Diário da Justiça, na pessoa de seu advogado constituído nos autos;*

*II - por carta com aviso de recebimento, quando representado pela Defensoria Pública ou quando não tiver procurador constituído nos autos;*

*III - por meio eletrônico, quando, sendo o caso do § 1º do art. 246, não tiver procurador constituído nos autos.*

*§ 2º Considera-se realizada a intimação quando o executado houver mudado de endereço sem prévia comunicação ao juízo, observado o disposto no art. 274, parágrafo único.*

*§ 3º Se o executado, citado por edital, não tiver procurador constituído nos autos, é dispensável a intimação prevista no § 1º.*

*§ 4º Se o valor do crédito for:*

*I - inferior ao dos bens, o requerente da adjudicação depositará de imediato a diferença, que ficará à disposição do executado;*

*II - superior ao dos bens, a execução prosseguirá pelo saldo remanescente.*

*§ 5º Idêntico direito pode ser exercido por aqueles indicados no art. 889, incisos II a VIII, pelos credores concorrentes que hajam penhorado o mesmo bem, pelo cônjuge, pelo companheiro, pelos descendentes ou pelos ascendentes do executado.*

*§ 6º Se houver mais de um pretendente, proceder-se-á a licitação entre eles, tendo preferência, em caso de igualdade de oferta, o cônjuge, o companheiro, o descendente ou o ascendente, nessa ordem.*

*§ 7º No caso de penhora de quota social ou de ação de sociedade anônima fechada realizada em favor de exequente alheio à sociedade, esta será intimada, ficando responsável por informar aos sócios a ocorrência da penhora, assegurando-se a estes a preferência.*

*Art. 877. Transcorrido o prazo de 5 (cinco) dias, contado da última intimação, e decididas eventuais questões, o juiz ordenará a lavratura do auto de adjudicação.*

*§ 1º Considera-se perfeita e acabada a adjudicação com a lavratura e a assinatura do auto pelo juiz, pelo adjudicatário, pelo escrivão ou chefe de secretaria, e, se estiver presente, pelo executado, expedindo-se:*

*I - a carta de adjudicação e o mandado de imissão na posse, quando se tratar de bem imóvel;*

*II - a ordem de entrega ao adjudicatário, quando se tratar de bem móvel.*

*§ 2º A carta de adjudicação conterá a descrição do imóvel, com remissão à sua matrícula e aos seus registros, a cópia do auto de adjudicação e a prova de quitação do imposto de transmissão.*

*§ 3º No caso de penhora de bem hipotecado, o executado poderá remi-lo até a assinatura do auto de adjudicação, oferecendo preço igual ao da avaliação, se não tiver havido licitantes, ou ao do maior lance oferecido.*

*§ 4º Na hipótese de falência ou de insolvência do devedor hipotecário, o direito de remição previsto*



no § 3º será deferido à massa ou aos credores em concurso, não podendo o exequente recusar o preço da avaliação do imóvel.

Art. 878. Frustradas as tentativas de alienação do bem, será reaberta oportunidade para requerimento de adjudicação, caso em que também se poderá pleitear a realização de nova avaliação.

49. Tanto a Lei de Execução Fiscal quanto o CPC tratam a possibilidade de adjudicação de bens penhorados como uma faculdade posta à disposição do credor. É dizer, se a adjudicação se mostra a melhor forma de satisfazer o crédito exequendo, a União credora pode optar por esse instrumento, segundo as disposições das leis processuais ora transcritas.

50. A adjudicação é um mecanismo de satisfação forçada do crédito exequendo, notadamente quando, na hipótese concreta, o recebimento dos valores em espécie não se mostra viável. Não é, por definição, a primeira opção nem para o credor, nem para o devedor, como se conclui pelo disposto no artigo 826, do CPC, acima transcrito.

51. Há situações, entretanto, em que a estratégia mais eficiente para a satisfação da dívida pode ser a adjudicação de bens, notadamente se eles interessam à União para a implementação de suas políticas públicas, como é a hipótese ora tratada, de imóveis rurais a serem destinados para a reforma agrária.

52. Pode-se pensar em situações, muito comuns, inclusive, como aquela em que o imóvel penhorado não tenha tido pretendentes nos eventuais leilões realizados. Ou quando, mesmo antes da realização do leilão, já se sabe que o devedor não possui outros bens para serem objeto de penhora e o crédito público é superior ao valor do imóvel. Nessa hipótese, caso levado à leilão, o imóvel pode vir a ser extremamente depreciado e a União seria prejudicada, recebendo muito menos do que o valor de mercado desse imóvel e sem a possibilidade de satisfazer o restante do crédito exequendo.

53. São apenas dois exemplos hipotéticos de situações nas quais o credor, seja a União, suas autarquias ou fundações, pode entender ser mais vantajoso optar pela adjudicação do bem. O que se pretende dizer é que a adjudicação é uma das possibilidades postas à disposição do credor, para a satisfação de seu crédito. Obviamente, não é a única nem a preferencial.

54. Cabe a cada órgão de representação judicial da União, de suas autarquias e fundações, de acordo com suas estratégias de recuperação do crédito inadimplido, estabelecer as hipóteses em que se poderá optar pela adjudicação de bens, por meio de regulamentação própria e da análise do caso concreto e desde que observada a ainda vigente Portaria AGU nº 514, de 09 de novembro de 2011, a qual "regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais."

"

19. Pelas razões expostas, é correta a conclusão da PGFN, constante do Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), segundo a qual, aratio decidendo Parecer PRC-JM-05-2024 aplica-se, indistintamente, a todas as hipóteses de adjudicação de bens imóveis no âmbito da Administração Pública Federal e não só aos imóveis rurais, objeto específico daquele opinativo.

20. Inclusive, com respeito às opiniões em contrário, em especial, a presente no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público <sup>[7]</sup>, as adjudicações de imóveis urbanos, nos termos da Portaria AGU nº 514, de 09 de novembro de 2011, nunca apresentaram, como requisito regulamentar, a necessidade de prévia disponibilidade orçamentária. Ainda assim, a observância do entendimento constante do MCASP por parte dos órgãos jurídicos responsáveis pela execução judicial - em especial, a PGFN - tem sido um obstáculo quase intransponível à implementação da referida estratégia de recuperação de ativos inadimplidos, com impacto negativo em outras políticas públicas que se poderiam beneficiar desses imóveis.

21. Por esse motivo, conquanto não exista, atualmente, vedação expressa, em norma regulamentar, quanto à possibilidade de adjudicação de imóveis urbanos ou rurais, é mister ressaltar a aplicabilidade das seguintes conclusões constantes do PRC-JM-05-2024 sobre todas as hipóteses de adjudicação de bens, em processos executivos judiciais conduzidos pelos órgãos da advocacia pública federal:

1. A adjudicação de bens, em processos de execução, é uma opção posta à disposição do credor,



*pelas leis processuais, para a satisfação do crédito inadimplido espontaneamente, notadamente quando não se mostra possível o recebimento em dinheiro. Cabe aos órgãos de representação judicial da União, suas autarquias e fundações, conforme suas estratégias de atuação e nos termos da regulamentação existente, determinar as hipóteses em que se poderá optar pela adjudicação de bens.*

*2. A adjudicação realizada em processos judiciais não implica em ingresso de recursos financeiros no Erário ou aplicação de quantia em dinheiro pelo Estado, não ocorrendo os fenômenos da arrecadação e recolhimento ou do empenho, liquidação e pagamento, razão pela qual não se confunde com receita ou despesa pública e, por decorrência, não demanda autorização orçamentária;*

## **2.1 Da proposta de extensão do procedimento aplicável à adjudicação de imóveis em processo judicial para a hipótese de dação em pagamento tributária**

22. A PGFN, no mesmo Parecer SEI nº 4887/2025/MF (seq. 78), questiona se a dação em pagamento, por meio da qual o contribuinte pode quitar dívida tributária mediante o oferecimento de bem imóvel, por sua semelhança com a adjudicação de bem penhorado, poderia, igualmente, ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024.

23. A possibilidade de extinção de débitos tributários inscritos em Dívida Ativa da União, por meio da dação em pagamento de bens imóveis, está prevista nos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259/2016, com a atual redação conferida pelas Leis n.º 13.313/2016 e n.º 14.011/2020, abaixo transcritos.

Art. 4º O crédito tributário inscrito em dívida ativa da União poderá ser extinto, nos termos do inciso XI do caput do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, mediante dação em pagamento de bens imóveis, a critério do credor, na forma desta Lei, desde que atendidas as seguintes condições: (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

I - a dação seja precedida de avaliação do bem ou dos bens ofertados, que devem estar livres e desembaraçados de quaisquer ônus, nos termos de ato do Ministério da Fazenda; e (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

II - a dação abranja a totalidade do crédito ou créditos que se pretende liquidar com atualização, juros, multa e encargos legais, sem desconto de qualquer natureza, assegurando-se ao devedor a possibilidade de complementação em dinheiro de eventual diferença entre os valores da totalidade da dívida e o valor do bem ou dos bens ofertados em dação. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos créditos tributários referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 2º Caso o crédito que se pretenda extinguir seja objeto de discussão judicial, a dação em pagamento somente produzirá efeitos após a desistência da referida ação pelo devedor ou corresponsável e a renúncia do direito sobre o qual se funda a ação, devendo o devedor ou o corresponsável arcar com o pagamento das custas judiciais e honorários advocatícios. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 3º A União observará a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 13.313, de 2016)

§ 4º Os registros contábeis decorrentes da dação em pagamento de que trata o caput deste artigo observarão as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

Art. 4º-A. Sem prejuízo dos requisitos e das condições estabelecidos no art. 4º desta Lei, na hipótese de estado de calamidade pública reconhecido em ato do Poder Executivo federal, o crédito inscrito em dívida ativa da União poderá ser extinto mediante dação em pagamento de bens imóveis que possuam valor histórico, cultural, artístico, turístico ou paisagístico, desde que estejam localizados nas áreas descritas nas informações de desastre natural ou tecnológico e as atividades empresariais do devedor legítimo proprietário do bem imóvel decorram das áreas afetadas pelo desastre. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 1º Para fins da avaliação de que trata o inciso I do caput do art. 4º desta Lei, caberão ao Instituto do Patrimônio Histórico e Artístico Nacional (Iphan) a autenticação prévia e a definição do valor



histórico, cultural, artístico, turístico ou paisagístico, observado, no que couber, o disposto no art. 28 do Decreto-Lei nº 25, de 30 de novembro de 1937. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 2º O contribuinte que se encontrar na situação de que trata o caput deste artigo cujo crédito que se pretenda extinguir não esteja inscrito em dívida ativa poderá solicitar sua inscrição imediata à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, desde que renuncie expressamente ao direito sobre o qual se fundamente eventual discussão judicial ou administrativa, observado, no que couber, o disposto no § 2º do art. 4º desta Lei. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 3º Na hipótese de desastre tecnológico, consumada a dação em pagamento para a extinção dos débitos tributários, a União sub-rogar-se-á nos direitos inerentes à indenização devida pelo causador do dano e, na hipótese de inadimplemento, promoverá a inscrição em dívida ativa dos valores apurados em procedimento administrativo próprio, observado o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 4º Não serão aceitos imóveis de difícil alienação, inservíveis ou que não atendam aos critérios de necessidade, de utilidade e de conveniência, a serem aferidos pela administração pública federal, condicionada a aceitação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pelo Iphan ao interesse público e à observância das normas e dos procedimentos específicos para a avaliação do bem. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 5º Efetivada a dação em pagamento, os bens imóveis recebidos serão administrados pelo Iphan, diretamente ou por meio de terceiros, mediante procedimento licitatório. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 6º Ato do Ministro de Estado da Economia disporá sobre a necessidade e a forma de comprovação da disponibilidade orçamentária e financeira para a aceitação da dação em pagamento de que trata este artigo. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses de declaração de estado de calamidade pública financeira. (Incluído pela Lei 14.011, de 2020).

24. A leitura dos dispositivos legais demonstra que o legislador, no caso da dação em pagamento para a extinção de débitos inscritos em DAU, optou por prever procedimentos contábeis específicos, que se afastam, ao menos em parte, das conclusões do Parecer PRC-JM-05-2024.

25. No artigo 4º, §3º, encontra-se previsão para que a União observe a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda, aproximando a dação em pagamento da quitação de tributos em dinheiro.

26. No § 4º, do artigo 4º, constou previsão expressa de que os registros contábeis decorrentes da dação em pagamento devem observar as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Segundo o referido dispositivo da Lei de Responsabilidade Fiscal:

§ 2º A edição de normas gerais para consolidação das contas públicas caberá ao órgão central de contabilidade da União, enquanto não implantado o conselho de que trata o art. 67.

27. Talvez por seu aspecto absolutamente facultativo, tanto para o credor quanto para o devedor, o que lhe confere natureza sinalagmática - ao contrário da adjudicação, instituto que prescinde da vontade do devedor - a dação em pagamento tributária foi praticamente equiparada, para fins de contabilidade pública, ao recolhimento dos tributos em espécie.

28. Por opção do legislador, em que pese a ausência de fluxo financeiro, os consectários contábeis - e relativos à repartição constitucional de receitas - da dação em pagamento tributária se aproximam do pagamento do tributo em dinheiro. Diferentemente da adjudicação, na qual não existe semelhante previsão legal.

29. Desse modo, entende-se que a dação em pagamento tributária, da forma como foi prevista pelo legislador, não deve receber o mesmo tratamento que a adjudicação de imóveis em processos executivos, tanto no aspecto contábil quanto relativamente à repartição de receitas tributárias. Portanto, conquanto os dois institutos guardem semelhanças materiais, a dação em pagamento tributária não pode ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024, em face da opção legislativa



consistentes nos artigos 4º e 4º-A, da Lei nº 13.259/2016, com a atual redação conferida pelas Leis n.º 13.313/2016 e nº 14.011/2020.

### 3. CONCLUSÕES

30. Com essas considerações, são as seguintes as conclusões deste parecer:

1. As conclusões do Parecer PRC-JM-05-2024, quanto ao tratamento contábil da adjudicação de imóveis rurais a serem destinados à reforma agrária, são igualmente válidas para os bens imóveis em geral. O motivo pelo qual o objeto daquele opinativo foi o tratamento da adjudicação de imóveis rurais, apenas, foi a previsão de exigência específica, constante da Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12, de 21 de maio de 2014, de que o INCRA deveria atestar a existência de prévia disponibilidade orçamentária e, deferida a adjudicação, adotar as medidas necessárias para a anotação e lançamento do débito para pagamento do valor do imóvel, antes de destiná-lo à reforma agrária. Referida condição não constava da ainda vigente Portaria AGU n.º 514, de 9 de novembro de 2011, a qual regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis, em geral, em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais.

2. Conforme concluído no Parecer PRC-JM-05-2024, a adjudicação de bens, de qualquer espécie, em processos de execução, é uma opção posta à disposição do credor, pelas leis processuais, para a satisfação do crédito inadimplido espontaneamente, notadamente quando não se mostra possível o recebimento em dinheiro. Cabe aos órgãos de representação judicial da União, suas autarquias e fundações, conforme suas estratégias de atuação e nos termos da regulamentação existente, determinar as hipóteses em que se poderá optar pela adjudicação de bens e as cautelas a serem adotadas em cada caso, a fim de se conferir a necessária governança ao procedimento.

3. A adjudicação realizada em processos judiciais não implica em ingresso de recursos financeiros no Erário ou aplicação de quantia em dinheiro pelo Estado, não ocorrendo os fenômenos da arrecadação e recolhimento ou do empenho, liquidação e pagamento, razão pela qual não se confunde com receita ou despesa pública e, por decorrência, não demanda autorização orçamentária.

4. Não constituindo - a adjudicação de bens em processos judiciais - arrecadação ou receita pública, não há, do ponto de vista exclusivamente jurídico, produto a ser compulsoriamente repartido, nem impacto em outras questões fiscais, sem prejuízo de poderem ser editadas normas para reforçar fontes orçamentárias eventualmente afetadas por tais operações.

5. A dação em pagamento tributária, prevista nos artigos 4º e 4º-A, da Lei n.º 13.259/2016, com a redação conferida pelas Leis n.º 13.313/2016 e n.º 14.011/2020, foi aproximada, por opção do legislador, ao pagamento do tributo em dinheiro. Conforme disposto na lei, a União deve observar a destinação específica dos créditos extintos por dação em pagamento, nos termos de ato do Ministério da Fazenda, bem como, os registros contábeis dela decorrentes devem respeitar as normas gerais de consolidação das contas públicas de que trata o § 2º do art. 50 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Desse modo, conquanto guarde semelhanças materiais com o instituto da adjudicação, a dação em pagamento tributária não pode ser abrangida pela solução firmada no Parecer PRC-JM-05-2024, por expressa decisão legislativa.

À consideração superior.

Brasília, 12 de maio de 2026.

Assinado Eletronicamente

TULIO DE MEDEIROS GARCIA

Procurador da Fazenda Nacional

Consultor da União

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 12219000188201342

#### Notas:

1. BRASIL. Advocacia-Geral da União. Parecer PRC-JM-05-2024, de 9 de fevereiro de 2024. Adjudicação de imóveis rurais em execuções promovidas pela União, suas autarquias e fundações



públicas. Destinação para reforma agrária. Desnecessidade da recursos orçamentários, empenho e transferência financeira entre o INCRA e a entidade credora. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 15 fev. 2024. Seção 1, p. 8.

2. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Portaria Conjunta AGU/MDA n.º 12, de 21 de maio de 2014. Regulamenta o procedimento de adjudicação de imóveis rurais em favor do Programa Nacional de Reforma Agrária em execuções propostas pela União ou por Autarquias e Fundações Públicas Federais. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 22 mai. 2014. Seção 1, p. 6.

3. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Portaria Interministerial AGU / MDA / MF n.º 4, de 8 de novembro de 2024. Regulamenta o procedimento de adjudicação de imóveis rurais penhorados em ações judiciais propostas pela União ou suas autarquias e fundações públicas, em favor da Política Nacional de Reforma Agrária. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 13 nov. 2024. Seção 1, p. 11.

4. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Portaria AGU n.º 514, de 9 de novembro de 2011. Regulamenta o procedimento de adjudicação de bens imóveis em ações judiciais propostas pela União e pelas Autarquias e Fundações Públicas Federais. Brasília, DF: Diário Oficial da União, 10 nov. 2011. Seção 1, p. 3.

5. Portaria **Conjunta AGU/MDA n. 12, de 21 de maio de 2014** :

*Art. 8º Deferida a adjudicação, o INCRA deverá adotar as medidas necessárias para a anotação e lançamento do débito para pagamento do valor do imóvel.*

*§ 1º As medidas de que trata o caput poderão ser implementadas por meio de empenho e transferência financeira entre o INCRA e a entidade credora no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - SIAFI, observadas as regras específicas sobre recolhimento de créditos judiciais no âmbito da respectiva Procuradoria responsável pelo processo judicial.*

*§ 2º Quando a entidade credora for o próprio INCRA, a autarquia somente deverá depositar em juízo o valor que exceder ao montante da dívida, devidamente atualizada.*

6. **BRASIL.** Advocacia-Geral da União. Consultoria-Geral da União. Manual de boas práticas consultivas. 4ª edição revista, ampliada e atualizada. Brasília, DF. 2016. Disponível em: <https://www.gov.br/agu/pt-br/composicao/cgu/cgu/manuais/manual-de-boas-praticas-consultivas-4a-edicao.pdf>.

7. **BRASIL.** Ministério da Fazenda. Ministério do Planejamento e Orçamento. Manual de contabilidade aplicada ao setor público. 11ª edição, DF. 2024. Disponível em: <https://thot-arquivos.tesouro.gov.br/publicacao/51045>. Acesso em 28/04/2026.

Presidente da República Federativa do Brasil

Este conteúdo não substitui o publicado na versão certificada.

