



**Curso de Pós-Graduação Lato Sensu  
em Direito Administrativo**

**Caio Marrul Moura**

**ORÇAMENTO IMPOSITIVO E A CONSTITUIÇÃO**

**Brasília - DF**

**2016**

**Caio Marrul Moura**

**ORÇAMENTO IMPOSITIVO E A CONSTITUIÇÃO**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Administrativo, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasileiro de Direito Público – IDP.

Orientador: Prof.

**Brasília - DF**

**2016**

**Caio Marrul Moura**

**ORÇAMENTO IMPOSITIVO E A CONSTITUIÇÃO**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em Direito Administrativo, no Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* do Instituto Brasileiro de Direito Público – IDP.

Aprovado pelos membros da banca examinadora em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_, com menção  
\_\_\_\_ (\_\_\_\_\_).

Banca Examinadora:

---

Presidente: Prof.

---

Integrante: Prof.

---

Integrante: Prof.

## RESUMO

O objetivo desse trabalho é mostrar que a própria Constituição traz determinações no sentido de o orçamento público ser impositivo. A doutrina majoritária considera que a lei orçamentária tem natureza meramente autorizativa. Assim, mesmo que uma despesa conste na lei previamente aprovada pelo Parlamento, não há garantias de que ela será executada. O gestor público possui discricionariedade para definir se vai ou não realizar determinado gasto, sem necessidade de justificar a sua não execução. Contudo, essa discricionariedade vai de encontro ao equilíbrio entre os Poderes Legislativo e Executivo no processo orçamentário desejado pelo constituinte. Na Constituição há diversos dispositivos que evidenciam o desejo de que a Lei Orçamentária seja executada conforme aprovada pelo Legislativo, exigindo-se aprovação do Legislativo para que se promovam modificações. O orçamento-programa vincula-se ao planejamento, sendo este determinante para o setor público. Logo, os objetivos e metas são verdadeiras determinações ao gestor público. A Lei de Responsabilidade também traz determinação coerente com a existência do orçamento impositivo, haja vista que somente autoriza a não execução de dotação em caso de frustração de receita. Com relação à natureza jurídica da lei orçamentária, permite-se ao Legislativo alterar despesas do Projeto de Lei Orçamentária Anual, prevê-se a responsabilização do gestor em caso de desrespeito à lei orçamentária e Constituição não cria distinções entre leis materiais e formais, haja vista que o critério previsto em seu texto é exclusivamente o formal. Ademais, a LOA pode ser considerada uma lei material. Assim, pode-se concluir que o orçamento impositivo é, na verdade, uma determinação constitucional/legal.

**PALAVRAS-CHAVE:** orçamento público, orçamento impositivo, Constituição.

## **ABSTRACT**

The objective of this work is to show that the Constitution brings determination towards the public budget be authoritative. The majority doctrine considers that the budget law is merely an authorization, so even if an expense recorded in the law previously approved by Parliament, there is no guarantee that it will run. The public manager has discretion to determine whether or not to perform certain expenditure without the need to justify their non-implementation. However, this discretion meets the balance between the legislative and executive branches in the budget process desired by the constituent. In the Constitution there are several devices that demonstrate the desire of the Budget Law runs as approved by the legislature, by requiring approval of the Legislature to promote that change. The program budget is linked to the planning, the latter being binding for the public sector. Thus, the objectives and goals are true determination to public managers. The Accountability Act also brings determination consistent with the existence of authoritative budget, given that only authorizes the allocation of not running in the event of revenue frustration. With regard to the legal nature of the budget law, is allowed the legislature to change PLOA expenses, expected to be the manager's responsibility for failure to comply with the budget law. Consequently, the LOA may be regarded as a physical law. Thus, it can be concluded that the authoritative budget is actually a constitutional / legal requirements.

**KEYWORDS:** government budget, imposing budget Constitution.

## Sumário

INTRODUÇÃO.....	7
1. O ORÇAMENTO PÚBLICO.....	11
1.1 A ORIGEM DO ORÇAMENTO.....	14
1.2 A EVOLUÇÃO DO ORÇAMENTO.....	16
1.3 O ORÇAMENTO NO BRASIL.....	18
1.4 CONSTITUIÇÃO DE 1988 E O SEU MODELO ORÇAMENTÁRIO.....	21
1.4.1 O CONTINGENCIAMENTO.....	25
2 O ORÇAMENTO IMPOSITIVO.....	36
2.1 ORÇAMENTO IMPOSITIVO E RELAÇÕES ENTRE PODERES.....	40
2.2 A EXISTÊNCIA DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO SOB O ASPECTO DO PLANEJAMENTO E DAS METAS.....	45
2.3 O ORÇAMENTO IMPOSITIVO, A LRF E A DRU.....	53
2.4 A NATUREZA IMPOSITIVA DA LEI ORÇAMENTÁRIA.....	55
CONCLUSÃO.....	65
REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA.....	68

## INTRODUÇÃO

Apesar de a lei orçamentária anual (LOA) ser “a lei materialmente mais importante do ordenamento jurídico, logo abaixo da Constituição” (BRASIL. STF, 2008), na medida em que é a que mais influencia o destino da coletividade, é comum denomina-la de “peça de ficção”.

Isso ocorre porque, segundo especialistas em orçamento público, há grande distanciamento entre a proposta orçamentária aprovada no Congresso Nacional e a realmente executada durante o seu período de vigência.

Ao longo da história orçamentária brasileira, é prática antiga a secular diferença entre o orçamento votado e o orçamento executado. Para focar a análise em um período mais recente, nos anos de alta inflação crônica ocorridos no Brasil entre a década de 80 e o início da década de 90, era difícil que o orçamento público executado tivesse condições de refletir de modo aproximado o orçamento previamente aprovado.

Ao elaborar a proposta orçamentária, previa-se uma taxa de inflação anual destinada a corrigir as dotações orçamentárias, para que elas mantivessem o valor real de compra. Contudo, diante de uma inflação constante e crescente, essa taxa prevista era, em grande parte das vezes, inferior à inflação efetivamente realizada no ano seguinte. Assim, o processo inflacionário corroía as dotações orçamentárias, distorcia a execução do orçamento e dificultava a realização de projetos de longo prazo.

Contudo, atualmente, mesmo após o fim do período de elevada inflação, ainda persistem práticas que distanciam o orçamento aprovado daquilo que é realmente executado. Boa parcela desses problemas deve-se ao modelo orçamentário autorizativo, atualmente adotado no Brasil. Segundo Piscitelli (2007, p. 4), esse modelo é “produto mais das características e das práticas sócio-políticas brasileiras do que propriamente de uma ordem legal”. Para os defensores dessa natureza autorizativa, o orçamento seria mero ato administrativo que não detém conteúdo de lei ou, quando muito, é lei em sentido exclusivamente formal.

Nesse modelo majoritário, não há obrigação de executar todo o orçamento aprovado. Basta verificar a quantidade de programas e ações orçamentários que atualmente têm execução muito pequena ou até nula durante o exercício financeiro.

Tal inexecução parcial e, por vezes, integral dos programas de trabalho inscritos na lei anual de orçamento pode advir de falhas no planejamento e nos atos administrativos de execução do gasto (solicitação da aquisição; licitação; contrato; empenho; liquidação e pagamento). Porém, na grande maioria dos casos, em função do caráter autorizativo do orçamento, decorre do contingenciamento, em alguns casos, até preventivo de despesas, para formação de superávits primários até superiores às metas fiscais inscritas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Por meio dos Decretos de Contingenciamento, sob o pretexto de atingir metas fiscais, o Executivo tem realizado severos cortes nas dotações orçamentárias e nas liberações de recursos financeiros, em função de diversos motivos, entre eles: frustração de arrecadação e elevação da meta de superávit primário. Isso faz do orçamento um conjunto de ações em constante modificação e promove um verdadeiro redesenho da LOA discricionariamente e de modo alheio ao Legislativo.

Não se defende aqui que o orçamento aprovado seja a equação perfeita que solucionará os problemas que existem e que estão por vir. Como todo instrumento de planejamento, o orçamento é uma estimativa, uma aproximação da realidade. E, como toda aproximação, ela está sujeita a erros, já que a realidade sempre se mostra mais complexa que a norma. Deve haver certo grau de discricionariedade para o gestor público no momento da execução, mas essa margem de liberdade deve ser conferida dentro dos limites da lei. Atuações fora dos limites da lei ou contrariando-a devem ser controladas. Ademais, conforme Pederiva (2008, p. 1), “a República respalda o dever de o agente público prestar contas, a qualquer momento, não apenas sobre o que faz, mas também acerca do que deixa de fazer”.

O que é inaceitável, de acordo com Silva (2004, p. 10), é que uma lei submetida, em seu processo de elaboração, à extensa negociação entre órgãos orçamentários, e, em sua aprovação, a um longo processo constitucional, regimental e legal de aproximadamente quatro meses fique, na fase de execução, sujeita à vontade exclusiva do Executivo.

Esse descasamento entre a norma executada e a aprovada gera a inexecução total ou parcial das políticas públicas definidas como prioritárias durante a aprovação da LOA e afronta o equilíbrio entre os Poderes Legislativo e Executivo constante da própria Constituição.

Em função dessa não execução do orçamento aprovado, tem sido cada vez mais frequentes discussões acerca da natureza jurídica da lei orçamentária (autorizativa/impositiva) e, aos poucos, tem ganhado força o argumento de que o orçamento teria força normativa impositiva, o que obrigaria o Poder Executivo a executar o orçamento tal qual aprovado com a participação do Poder Legislativo, exceto nos casos em que for apresentada ao Congresso Nacional justificativa plausível para a sua não execução.

Conforme sobredito, para a doutrina e a jurisprudência nacionais dominantes, a nossa LOA tem caráter de lei formal e meramente autorizativa, não sendo capaz de criar direitos subjetivos. Assim, segundo essa linha de argumentação dominante, mesmo após certa despesa ser incluída no orçamento, não se poderia obrigar o Poder Público a executá-la. A aplicação ou não dos recursos provenientes do orçamento dependeria da decisão discricionária do Poder Executivo, já que não se exigiria autorização do Congresso Nacional para a não implementação de determinada política pública.

Em um contexto democrático, de equilíbrio entre os Poderes constituídos, se o Legislativo debruçou-se sobre a lei orçamentária e, após emenda-lo, aprovou-o, por entender que aquele projeto era o que melhor representava os anseios da sociedade, exprimindo decisão política sobre a alocação dos recursos públicos, parece contraditório admitir que o Executivo possa modificar substancialmente a LOA sem a devida justificção.

É nesse contexto que ganha ênfase o orçamento impositivo, que fixa uma obrigação do gestor público de executar as programações previamente autorizadas no orçamento, ressalvada a existência de impedimentos justificados.

Parcela significativa das razões que fazem com que o orçamento executado seja distante do orçamento aprovado tem relação com o caráter autorizativo que se atribui às leis orçamentárias.

E o orçamento impositivo vem justamente para buscar esse equilíbrio entre os Poderes que constitucionalmente participam do processo orçamentário. Nossa Constituição atribui ao Executivo a competência de iniciativa e elaboração da LOA, mas contrabalança essa competência atribuindo o poder de aprovação da proposta ao Legislativo. Essa estabilidade entre os Poderes é a tônica do processo constitucional orçamentário.

E ela não se restringe apenas à fase da elaboração e aprovação da LOA. Durante a execução orçamentária, diante da insuficiência de dotação para algum programa, o Executivo pode abrir créditos suplementares, especiais ou, em casos extremos, créditos extraordinários. Nos dois primeiros casos, o Executivo deve apresentar a devida justificativa para a edição do ato ao Parlamento, quando encaminha a esse Poder o projeto de lei. No último, o Legislativo aprova ou não a medida provisória adotada, ainda que posteriormente à realização do gasto. No caso dos créditos suplementares, ainda existe de o Legislativo conceder autorização para o Executivo expandir dotações suplementares até determinado percentual por meio de Decreto.

Baseado nisso, surgiu o problema de pesquisa: o orçamento impositivo tem respaldo do ordenamento jurídico brasileiro? Supõe-se, como hipótese de pesquisa, que, no Brasil, o arcabouço jurídico constitucional e legal se coaduna com a existência de uma lei orçamentária impositiva, sendo essa impositividade, na verdade, uma determinação constitucional. Para tanto, utilizou-se da pesquisa qualitativa aplicada exploratória e bibliográfica. A metodologia é de cunho predominantemente jurídico e valorativo, tendo base o exame da legislação e dos argumentos utilizados pela doutrina e pela jurisprudência.

Para o desenvolvimento deste trabalho, primeiramente foi realizada uma pesquisa bibliográfica sobre a doutrina, legislação e trabalhos acadêmicos e técnicos acerca do Orçamento Público sob o prisma da transparência do gasto público e sobre a sistemática de execução da despesa orçamentária do governo federal. Nesse sentido, foi dado destaque ao Decreto de Programação Financeira e aos Restos a Pagar, para descrever o modus operandi da desfiguração do Orçamento e identificar suas motivações, expedientes e, principalmente, os efeitos sobre a transparência pública.

Este trabalho está estruturado em quatro seções. A primeira, intitulada Introdução, apresenta a contextualização do tema, a hipóteses de pesquisa e a metodologia. Na segunda, intitulada O Orçamento Público, apresenta-se, inicialmente, o contexto histórico da origem do orçamento, a evolução das espécies de orçamento, o estudo dos orçamentos nas Constituições brasileiras anteriores à 1988 e o processo orçamentário no contexto da Constituição de 1988, trazendo-se à tona a discussão acerca do Contingenciamento. Na terceira, discute-se o melhor equilíbrio entre os Poderes Legislativo e Executivo no orçamento impositivo, a impositividade das metas constantes do orçamento-programa, o fato de a própria LRF trazer determinações no sentido do orçamento impositivo e a natureza jurídica da lei orçamentária. Na quarta, conclui-se que o orçamento impositivo é uma determinação constitucional.

## 1. O ORÇAMENTO PÚBLICO

Orçamento público é o ato pelo qual o Poder Executivo prevê e o Poder Legislativo autoriza, por certo período de tempo, a execução das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do País, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.

O orçamento anual constitui-se em instrumento, de curto prazo, que operacionaliza os programas setoriais e regionais de médio prazo, os quais, por sua vez, cumprem o marco fixado pelos planos nacionais em que estão definidos os grandes objetivos e metas, os projetos estratégicos e as políticas básicas.

O orçamento é um instrumento fundamental de governo, seu principal documento de políticas públicas. Através dele os governantes selecionam prioridades, decidindo como gastar os recursos extraídos da sociedade e como distribuí-los entre diferentes grupos sociais, conforme seu peso ou sua força política. Portanto, nas decisões orçamentárias os problemas centrais de uma ordem democrática como representação e *accountability* estão presentes.

Entretanto, a credibilidade da lei orçamentária depende de sua aderência à realidade. A existência de norma aprovada não cumprida afronta o Estado de Direito. O orçamento autorizativo não fornece também a segurança jurídica necessária aos investimentos do setor privado e aos possíveis credores das dotações orçamentárias. Não se pode dar menos relevância à definição dos gastos (elaboração do orçamento) do que à liberação dos recursos financeiros pelo Tesouro Nacional (programação financeira).

Reafirma-se que o orçamento deveria ser executado de modo bastante semelhante à lei aprovada pelo Parlamento, de modo a respeitar a destinação de recursos ali prevista e não outras. Nesse último ponto, cabe lembrar que em função da escassez de recursos, esses valores não utilizados deixaram de ser aplicados em outras prioridades governamentais.

Além disso, de acordo com Pederiva (2008, p. 2),

Como peça de ficção, o orçamento não atende ao Estado de Direito, ao fixar normas que não são cumpridas. Tampouco se mostra democrático, ao tornar desiguais os cidadãos, por intermédio do acesso diferenciado às oportunidades decorrentes da incerteza sobre a execução orçamentária. Nem satisfaz a condição republicana, em razão da falta de prestação de contas a respeito do não-cumprimento das determinações orçamentárias.

Nesse ponto, parece haver uma confusão entre a relativa discricionariedade necessária e arbitrariedade em não executar o orçamento aprovado e não apresentar a devida justificativa.

Daí, surgem questionamentos, como o de Oliveira (2005, p. 1): “a aprovação do orçamento é meramente formal ou deve representar os anseios efetivos da comunidade?”. Para esse autor, logo após a aprovação da LOA, o Executivo tem editado atos que caracterizariam até o descumprimento da lei orçamentária, o que ensejaria crime de responsabilidade previsto no artigo 85 da Constituição Federal de 1988 (CF/88).

Oliveira (2005, p. 2) vai além e afirma:

Se as metas foram fixadas através do Plano Plurianual, se o Congresso deliberou sobre a Lei de Diretrizes Orçamentárias e fixou o norte para a aprovação do orçamento anual e, se, posteriormente, aprovou a peça diretiva de receitas e gastos, como se pode dizer que o orçamento é mera peça de ficção e o Governo pode sobre ela tripudiar e deixar de cumpri-la?

Se ao Executivo for permitido atuar ao arpejo da LOA previamente aprovada, para que aprová-la?

Para Alves (2012, p. 9), a efetividade do orçamento depende de sua capacidade de balizar, de fato, a atuação governamental. Além de jogar por terra a efetividade do orçamento, o grande distanciamento da execução orçamentária frente à LOA vai de encontro ao princípio basilar da transparência.

Ainda que apenas pequena parcela da despesa pública federal esteja sujeita realmente à discricionariedade do Executivo, Deputados e Senadores vêm se queixando, ao longo dos últimos anos, que o percentual de execução da disponibilidade orçamentária por eles incluída no projeto de LOA (PLOA) por intermédio de emendas parlamentares tem sido extremamente baixo. Argumenta-se que, utilizando-se dos contingenciamentos de despesa, o Executivo tem deixado de executar grande parte das dotações inseridas por eles no PLOA. Além disto, o Executivo terminaria por se utilizar desse poder discricionário para influenciar o comportamento dos parlamentares ou até como poder de barganha na aprovação de leis de seu interesse.

Diante do descontentamento frente aos baixos níveis de execução de algumas ações orçamentárias previamente aprovadas na LOA, os parlamentares federais deram, então, entrada

em diversos Projetos de Lei Complementar (PLC) e Propostas de Emenda Constitucional (PEC), com o objetivo de tornar o orçamento público aprovado impositivo.

Dentre esses PLC e PEC propostos, a que mais ganhou corpo foi a PEC n. 22/2000, do Senado Federal, que deu origem à Emenda Constitucional (EC) n. 86/2015. No início de sua tramitação, tal PEC estabelecia que o orçamento público, em sua integralidade, seria impositivo. Contudo, diante da resistência política do Poder Executivo contra um modelo que expandia a obrigatoriedade de execução para toda a peça orçamentária e da inclusão desse dispositivo no corpo do texto constitucional, optou-se por buscar inicialmente a impositividade das dotações orçamentárias incluídas somente por emendas parlamentares individuais, utilizando-se, para tanto, de leis infraconstitucionais.

Anteriormente à edição da Emenda, aprovou-se, no âmbito da LDO 2014 (Lei 12.919, de 24 de setembro de 2013), o art. 52, que assim estabeleceu:

É obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma equitativa, da programação incluída por emendas individuais em lei orçamentária, que terá identificador de resultado primário 6 (RP-6), em montante correspondente a 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior, conforme os critérios para execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º, do art. 165, da Constituição Federal.

Tendo em vista a força normativa temporária das LDOs, para o ano seguinte, foi aprovada a Lei 13.080, de 2 de janeiro de 2015, LDO 2015, cujos artigos 54 a 65 tinham teor semelhante ao constante da LDO 2014.

Por fim, ainda em 2015, acabou sendo aprovada, com ampla margem de votos, a EC n. 86/2015, determinando a obrigatoriedade de execução das programações orçamentárias incluídas por meio de emendas parlamentares individuais.

Outro argumento favorável ao orçamento impositivo relaciona-se com o orçamento-programa e a limitação da discricionariedade administrativa. A maior característica desse tipo de orçamento é sua vinculação ao planejamento, efetuado com vistas à priorização alocativa nas diversas demandas públicas. Assim, se determinada política pública foi previamente definida pelos Poderes Executivo e Legislativo como prioritária, passando a constar da agenda governamental, não parece fazer sentido que o Executivo tenha poderes suficientes para modificar essa priorização sem, pelo menos, motivar essa opção.

A LRF também vai no sentido do orçamento impositivo. Essa lei esclarece que o Contingenciamento somente pode ser realizado quando houver frustração de receita, não sendo aplicável a determinadas despesas. A conclusão possível é que nos demais casos, ou seja, quando não houver frustração de receita não pode o gestor público deixar de executar o orçamento conforme aprovado pelo Legislativo.

Com relação à natureza jurídica, o ordenamento constitucional almeja o equilíbrio entre os Poderes Legislativo e Executivo, busca responsabilizar o administrador público em caso de descumprimento da lei orçamentária, bem como contém proibições, autorizações e determinações no corpo do seu texto. Todas essas características vão de encontro à mera natureza formal da lei orçamentária.

Conforme o texto constitucional, compete ao Poder Executivo elaborar e encaminhar a proposta orçamentária. Se durante o processo de planejamento da LDO são definidas as ações a serem realizadas e se a maioria dessas ações é definida no âmbito do próprio Poder Executivo, responsável também pela maior parcela da execução orçamentária, e, ainda assim, há essa grande modificação frente à peça orçamentária aprovada, resta clara a necessidade de rever o processo de elaboração da LOA. Ou o Executivo não está definindo devidamente as metas e prioridades da gestão (provenientes do Plano Plurianual - PPA e da LDO) e, quando da execução orçamentária, detecta diversas falhas no planejamento, ou os desrespeita frontalmente.

## **1.1 A ORIGEM DO ORÇAMENTO**

Apesar de algumas divergências doutrinárias, majoritariamente admite-se que a Magna Carta outorgada pelo Rei João Sem Terra é considerada o embrião do orçamento. O art. 12 desse dispositivo previu que nenhum tributo ou auxílio seria instituído pelo Reino, senão pelo Conselho Comum, exceto nas seguintes situações excepcionais: (i) com o fim de resgatar a pessoa do Rei; (ii) sagrar seu primogênito cavaleiro; e (iii) casar sua filha mais velha uma vez. Além disso, os auxílios para esse fim deveriam ser de valor razoável.

Inicialmente, percebe-se que o enfoque do orçamento era exclusivamente o controle dos tributos (receita pública), nada tratando acerca dos gastos (despesa pública). O orçamento tinha como objetivo exclusivamente limitar o poder de tributar do rei.

Mendes (2012, p. 37) aponta que essa foi a primeira tentativa formal de controle do “Parlamento” sobre as finanças do Rei. Assim, observa-se que o orçamento, desde sua criação, remete à ideia de monitoramento pelo Poder Legislativo sobre o Poder Executivo. Tese semelhante é desenvolvida por Feijó (2002, p. 18), “o orçamento público surgiu para atuar como instrumento de controle parlamentar das atividades financeiras governamentais, isto é, desempenhadas pelo Executivo”.

Nesse período, o orçamento tinha como principal função proteger os contribuintes do excesso de tributação, sem qualquer intenção de racionalizar a atividade financeira do Estado.

Ultrapassada a fase inicial que permitia ao Parlamento apenas autorizar as receitas, chega-se a um período em que foi reconhecido também o poder de autorizar e controlar as despesas públicas.

Durante o reinado de Carlos II (1630-1685), após a Inglaterra entrar em guerra contra a Holanda, o Parlamento inglês concedeu autorização para a cobrança de impostos. Contudo, diante da percepção da necessidade de controlar a aplicação dos recursos públicos e não apenas autorizar a cobrança de impostos, tal órgão deixou evidente que os tributos arrecadados deviam ser aplicados naquela finalidade que justificou sua criação, qual seja, a guerra. Desde então, estabeleceu-se a ideia de que os impostos só seriam justificáveis à vista das despesas que por eles viessem a ser financiadas.

Em 1787, ainda na Inglaterra, a Câmara dos Comuns aprovou a Lei do Fundo Consolidado – *Consolidated Fund Act*, normativo no qual foram listadas todas as receitas e despesas do Governo. Nesse período, o Parlamento aprovava de forma global o orçamento, sem discuti-lo. A partir de 1802, passou-se a publicar anualmente relatório detalhado das finanças.

A partir de 1822, o Chanceler do Erário inglês encaminha, a cada exercício financeiro, uma exposição que estimava a receita e fixava a despesa do Governo. Mais adiante, é atribuída ao Parlamento a competência para aprovar reduções de despesas ou, inclusive, aumento nesses gastos.

De modo semelhante ao ocorrido na Inglaterra, na França o orçamento se relaciona inicialmente com a necessidade de consentimento do Parlamento para a cobrança de impostos, o que a doutrina denomina de princípio do consentimento, instrumento previsto na Revolução Francesa de 1789.

Durante o reinado de Napoleão Bonaparte, o controle exercido pelo Parlamento sobre a criação de impostos perde força. Entretanto, com o fim do domínio napoleônico, em 1815, já há registros da participação da Assembleia Nacional no processo de aprovação da Lei Financeira Anual.

Adicionalmente, atribui-se ao sistema orçamentário francês o fortalecimento de princípios orçamentários até hoje vigentes, entre eles: (i) periodicidade anual do orçamento (anualidade orçamentária); (ii) votação do orçamento antes do início do exercício; (iii) o orçamento conter todas as previsões financeiras para o exercício (universalidade); e (iv) não vinculação de itens de receita a despesas específicas (não afetação das receitas).

Logo, é possível verificar que, nos primórdios do orçamento, era do Executivo a prerrogativa de responsabilidade pelas finanças do Estado. Com o decorrer dos anos, o Legislativo adquire a alçada de autorizar a cobrança de tributos, aprovar, reduzir ou rejeitar a despesa proposta, bem como controlar a execução do orçamento. De um orçamento elaborado com participação exclusiva do Executivo, chega-se a um modelo mais equilibrado e próximo do utilizado nos dias de hoje, que exige a aprovação das despesas pelo Parlamento. Desde o seu desenvolvimento até os dias de hoje, o orçamento tem essa mesma tônica que reflete as disputas políticas existentes entre o Monarca (Executivo) e o Parlamento (Legislativo).

## **1.2 A EVOLUÇÃO DO ORÇAMENTO**

De acordo com Burkhead (1971, p. 5), “o orçamento público surgiu, como instrumento formalmente acabado, na Inglaterra, por volta de 1822”. Nesse período, o orçamento era meramente uma peça contábil-financeira, sem nenhuma vinculação ao planejamento das ações do Governo. O orçamento era somente um documento de previsão da receita e autorização da despesa.

A espécie de orçamento até então vigente era a do Orçamento Tradicional ou Clássico, aquele focado no que o Governo compra. Nessa espécie de orçamento, duas eram as classificações clássicas: (i) por unidade administrativa (os órgãos responsáveis pelos gastos); e (ii) por objeto ou item de despesa (pessoal, material etc.). A ênfase era sobre o objeto dos gastos (o que era comprado).

O aspecto econômico do orçamento era função secundária, prevalecendo o aspecto de controle político, haja vista o fortalecimento de princípios liberais e o caráter restrito das atividades financeiras do Estado.

Contudo, diante da escassez de recursos e da ampliação das atividades estatais, saber apenas o que o governo compra não era mais suficiente. Assim, o orçamento moderno surge, ainda antes do final do século XIX, em um momento no qual o Estado começou a abandonar a neutralidade que o caracterizou quando predominava a filosofia liberal, passando a intervir como corretor de distorções do sistema econômico e como propulsor de programas de desenvolvimento.

Segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 25):

O gasto público passou a ser entendido não mais como simples meio de atendimento aos serviços públicos essenciais, mas também como fator preponderante para fomento e direcionamento do crescimento econômico e como instrumento de redistribuição de renda.

Assim, o orçamento tradicional evoluiu para o orçamento de desempenho, também conhecido como orçamento de realizações. Nesse tipo de orçamento, o gestor se preocupou com o resultado dos gastos, e não apenas com o gasto em si. Almejava-se ir além e ter conhecimento sobre aquilo que o governo faz. Por conseguinte, essa espécie de orçamento caracteriza-se pela apresentação de dois quesitos: o objeto de gasto (secundário e já presente na espécie orçamentária anterior – o orçamento tradicional) e um programa de trabalho, item esse que contém as ações desenvolvidas.

No entanto, apesar de ser um passo importante de evolução em relação ao orçamento tradicional, o orçamento de desempenho ainda é desvinculado de um planejamento central das ações do Governo, ou seja, nesse modelo orçamentário inexistente um instrumento central de planejamento das ações do Governo vinculado à peça orçamentária.

E essa vinculação ao sistema de planejamento surge justamente com o desenvolvimento do orçamento-programa, abordado de modo sucinto no presente tópico, mas melhor analisado em tópico posterior, visto que é a espécie de orçamento hoje adotada no Brasil. Ele foi introduzido nos Estados Unidos da América, no final da década de 50, sob a denominação de PPBS - *Planning Programming Budgeting System* (Sistema de Planejamento Programação e Orçamento).

Para Giacomoni (2009, p. 162), os elementos essenciais do orçamento-programa são:

- a) os objetivos e propósitos perseguidos pela instituição e para cuja consecução são utilizados os recursos orçamentários;
- b) os programas, isto é, os instrumentos de integração dos esforços governamentais no sentido da concretização dos objetivos;
- c) os custos dos programas medidos pela identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços, etc.) necessários para a obtenção dos resultados; e,
- d) medidas de desempenho com a finalidade de verificar as realizações (produto final) e os esforços despendidos na execução dos programas.

### **1.3 O ORÇAMENTO NO BRASIL**

Assim como ocorreu no mundo, o orçamento no Brasil também sofreu grande evolução. Segundo Giacomoni (2009, p.40), após a fuga do Rei D. João VI para o Brasil, inicia-se um processo de organização das nossas finanças. Diante da abertura dos portos brasileiros, viu-se a necessidade de maior regramento da cobrança de impostos aduaneiros.

Somente com o advento da nossa primeira Constituição do Brasil, outorgada em 1824, exigiu-se a elaboração formal de um orçamento. O artigo 172 desse diploma assim previa:

O ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros ministros os orçamentos relativos às despesas das suas repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e da despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro e da importância de todas as Contribuições e receitas públicas.

Assim como ocorre nos dias de hoje, após o recebimento das propostas parciais dos Ministérios, competia ao Poder Executivo, na figura do Ministro da Fazenda, a iniciativa da proposta orçamentária.

Conforme o artigo 15, inciso X, dessa mesma Carta Magna, apesar de ser encaminhado à Câmara dos Deputados, competia à Assembleia Geral – composta pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal – aprovar o orçamento.

Essa primeira Constituição, também, trazia uma previsão genérica acerca da fiscalização da execução orçamentária, *in verbis*:

Art. 37. Também principiarão na Câmara dos Deputados  
I. O Exame da administração passada, e reforma dos abusos nela introduzidos.

Diante da exigência constitucional estabelecida para elaboração da lei orçamentária, alguns doutrinadores consideram a Lei de 14-12-1827 como a primeira lei orçamentária do Brasil. Porém, segundo Giacomoni (2009, p. 40), “deficiências nos mecanismos arrecadadores das províncias, dificuldades nas comunicações e conflitos com normas legais anteriores foram fatores que frustraram essa primeira lei orçamentária”.

Diante disso, tal autor defende que o primeiro orçamento brasileiro teria sido aquele aprovado pelo Decreto Legislativo de 15-12-1830, que fixava a despesa e orçava a receita das antigas províncias para o exercício de 1º-7-1831 a 30-6-1832.

Por fim, a Lei de 12-8-1834 fez algumas alterações e adições à Constituição Política do Império, estabelecendo que competia às Assembleias Legislativas das províncias legislar sobre: (i) a fixação das despesas municipais e provinciais, e os impostos para elas necessários; (ii) a repartição da contribuição direta pelos Municípios da Província; e (iii) a fiscalização do emprego das rendas públicas provinciais e municipais e das contas de sua receita e despesa.

Por sua vez, a Constituição promulgada de 1891 estipulava, em seu art. 34, 1º, que:

Compete privativamente ao Congresso Nacional:  
1º orçar, anualmente, a Receita e fixar, anualmente, a Despesa e tomar as contas de ambas, relativas a cada exercício financeiro, prorrogado o orçamento anterior, quando até 15 de janeiro não estiver o novo em vigor.

Logo, a elaboração da proposta orçamentária anual deixou formalmente de ser competência do Poder Executivo e incorporou-se às atribuições privativas do Congresso Nacional. Ocorre que, na prática, conforme Viana (1950, p. 76), a iniciativa da lei orçamentária continuava partindo do gabinete do Ministro da Fazenda. Extraoficialmente, ele orientava o Parlamento na confecção dessa lei.

Nessa Lei Maior havia ainda a previsão de controle prévio das contas nacionais, a ser realizado pelo Tribunal de Contas, antes de serem encaminhadas ao Congresso, de acordo com o estabelecido no art. 89. Além disso, o texto constitucional do Império inseriu como crime de responsabilidade do Presidente a violação à lei orçamentária.

Por seu turno, a nossa próxima Constituição, de 1934, fez importantes alterações no processo orçamentário. A competência para a elaboração da proposta voltou a ser do Poder Executivo, contando com o auxílio do Ministro da Fazenda. A aprovação da lei orçamentária foi atribuída ao Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas.

Vedou-se também as denominadas caudas orçamentárias, dispositivos previstos nas leis de orçamento que não se relacionam com finanças públicas e que são inseridos nas peças orçamentárias em virtude da maior brevidade com que as leis afetas a tal tema são aprovadas. Havia, ainda, previsão de prorrogação do orçamento vigente, caso o orçamento referente ao exercício financeiro seguinte não fosse encaminhado até determinada data. Por fim, para Giacomoni (2009, p. 43), “a Constituição não colocou limitações ao poder de emendas ao orçamento por parte dos legisladores, caracterizando assim a coparticipação dos dois poderes na elaboração de importante lei”.

Sob o regime autoritário de Vargas, foi, posteriormente, editada a Constituição de 1937. Previu-se a elaboração e a fiscalização do orçamento por um Departamento Administrativo junto à Presidência da República. Formalmente, a proposta seria votada pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Federal, contudo, esses órgãos legislativos nunca foram criados e orçamento era, na prática, elaborado e decretado pelo chefe do Poder Executivo.

Com a redemocratização do país, a Constituição de 1946 voltou a atribuir ao Executivo a elaboração da lei orçamentária, que o encaminhava para discussão e votação nas Casas Legislativas. Assim, o orçamento voltava a ser do tipo misto, haja vista que era elaborado pelo Executivo, mas o Legislativo também podia propor alterações.

Após o movimento militar tomar o poder em 1964, editou-se nova Constituição outorgada em 1967. Segundo Faria (2009, p. 24), “a Constituição de 1967 (...) foi a que, de forma mais detalhada, deu corpo e relevo ao regramento das instituições orçamentárias”. No tocante a esse tema, a iniciativa de leis ou emendas que criavam ou aumentavam despesas,

inclusive emendas ao projeto de lei do orçamento, deixou de ser do Legislativo e voltou a constar entre as competências do Executivo, conforme o art. 67, *in verbis*:

É da competência do Poder Executivo a iniciativa das leis orçamentárias e das que abram créditos, fixem vencimentos e vantagens dos servidores públicos, concedam subvenção ou auxílio, ou de qualquer modo autorizem, criem ou aumentem a despesa pública.

§ 1º - Não serão objeto de deliberação emendas de que decorra aumento da despesa global ou de cada órgão, projeto ou programa, ou as que visem, a modificar o seu montante, natureza e objetivo.

Desse modo, o poder que permitia ao Legislativo, quando da Constituição anterior, alterar substancialmente o projeto de lei orçamentária recebido do Executivo foi severamente reduzido. Na prática, conforme Giacomoni (2009, p. 45), o papel do Legislativo era somente o de aprovar o projeto de lei, haja vista que a rejeição integral do projeto era impraticável, diante da impossibilidade existente de iniciar o exercício financeiro sem a aprovação do orçamento.

O processo orçamentário previsto na Constituição Federal de 1988, por abordar questão central do trabalho, é abordado em tópico à parte, logo em sequência.

#### **1.4 CONSTITUIÇÃO DE 1988 E O SEU MODELO ORÇAMENTÁRIO**

A CF/88 recupera a figura do planejamento na Administração Pública brasileira e busca integrá-lo ao orçamento. Para tanto, foram criados o PPA e a LDO, instrumentos não existentes na Constituição anterior.

Assim, previu-se a existência de três leis orçamentárias para tratar de questões relativas ao orçamento público: São elas: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Tais normas, apesar de constituírem etapas distintas, devem ser integradas, de modo a permitir um planejamento estrutural das ações de Governo.

Isso fica evidente quando a Constituição, em relação às modificações ao projeto da LDO, dispõe que somente serão aprovadas emendas compatíveis com o PPA. Por sua vez, as alterações pretendidas pelos parlamentares ao projeto da LOA devem estar alinhadas tanto com a LDO quanto com o PPA vigente.

Para Oliveira (2013, p. 409),

Todo o arcabouço que construiu está alicerçado em pressupostos de vinculação do orçamento e sua execução a etapas prévias de planejamento; a execução orçamentária sendo a ponta de uma linha de racionalidade alocativa cujo começo está no plano plurianual, passando pela lei de diretrizes orçamentárias, e pela elaboração do orçamento.

A LOA instrumentaliza a realização das metas definidas na LDO, que, por seu turno, explicita investimentos e metas qualitativas e quantitativas previstos no PPA.

Ademais, essas leis são de iniciativa do Poder Executivo, segundo o artigo 165, caput, da Constituição Federal. Com o intuito de garantir o ajustamento entre tais normas, o constituinte ainda prevê nesse mesmo artigo:

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

(...)

§ 4º Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

O PPA é o instrumento de planejamento de médio prazo do Governo Federal. Por ser mais abrangente, serve de guia plurianual para as autorizações orçamentárias anuais. Retrata, em visão macro, as intenções do gestor público para um período de quatro anos (do segundo do mandato do Chefe do Poder Executivo até o primeiro ano do mandato seguinte).

Deve ser encaminhado do Executivo ao Legislativo até quatro meses antes do encerramento do primeiro ano do mandato do Chefe do Executivo, ou seja, até 31 de agosto. A devolução ao Executivo deve ser feita até o encerramento do segundo período da sessão legislativa (22 de dezembro) do exercício em que foi encaminhado. Pode ser revisado durante sua vigência, por meio da inclusão, exclusão ou alteração de programas.

Com a adoção deste plano, tornou-se obrigatório o Governo planejar todas as suas ações e também seu orçamento, de modo a não ferir as diretrizes nele contidas. Por meio dele, o

governo declara e organiza sua atuação, a fim de elaborar e executar políticas públicas necessárias.

Outra constatação da importância do planejamento consta no § 1º do artigo 167 da Constituição Federal:

§ 1º Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

A LDO objetiva ser o elo entre o planejamento (PPA) e o orçamento (LOA), reduzindo a distância entre ambos. Desse modo, fornece orientação para a elaboração dos orçamentos anuais e destaca, da programação plurianual contida no PPA, as prioridades e metas a serem executadas a cada orçamento anual. No que se refere às metas e prioridades fixadas na LDO, elas devem ser comparadas com as disposições que constarão do orçamento. Assim, torna-se possível concluir se as metas e prioridades estipuladas na LDO são concretizadas a partir da alocação efetiva de recursos na LOA.

O prazo para encaminhado da LDO ao Legislativo é de oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (15 de abril) e a devolução ao Executivo deve ser realizada até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (17 de julho).

Adicionalmente ao conteúdo constitucional, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que aborda a questão orçamentária e estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, fez importantes acréscimos ao conteúdo da LDO, entre eles:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;

(...)

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

(...)

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e

montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

Por seu turno, a LOA é o orçamento propriamente dito, estimando as receitas e fixando as despesas para o período equivalente a um exercício financeiro. É a decisão política fundamental sobre as ações futuras do Governo. Conforme o texto constitucional, a LOA conterá três orçamentos consolidados em uma única proposta orçamentária: (i) o fiscal; (ii) o da seguridade social; e (iii) o orçamento de investimentos.

Toda despesa a ser executada pelo Poder Público deve estar prevista na LOA, por expressa exigência da CF/88, que veda o início de programas ou projetos não incluídos na LOA. Por decorrência do princípio orçamentário constitucional da exclusividade, essa lei deve conter apenas matérias relacionadas à previsão das receitas e à fixação das despesas, sendo liberadas, em caráter de exceção, as autorizações para créditos suplementares e operações de crédito, inclusive por antecipação da receita orçamentária.

A finalidade da LOA é a concretização dos objetivos e metas fixados inicialmente no PPA. Grosso modo, a Lei Orçamentária é o cumprimento ano a ano das etapas do PPA, em consonância com o que foi estabelecido na LDO. Orientada pelas diretrizes, objetivos e metas do PPA, compreende as ações a serem executadas, seguindo as metas e prioridades estabelecidas na LDO.

O PLOA deve ser encaminhado ao Legislativo quatro meses antes do término do exercício financeiro (31 de agosto) e devolvido ao Executivo até o encerramento da sessão legislativa (22 de dezembro).

Por fim, além da LRF e das leis do PPA, LDO e LOA, há ainda outra importante lei que normativa o orçamento público no Brasil: a Lei n. 4.320, de 1964, lei ordinária recepcionada pela atual Constituição com status de lei complementar e que estatui normas de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos, além da elaboração dos balanços dos entes federados.

### 1.4.1 O CONTINGENCIAMENTO

Dentro desse contexto orçamentário vigente após a Constituição de 1988 e da natureza autorizativa concedida ao orçamento pela doutrina dominante, o Contingenciamento é um mecanismo previsto na LRF para permitir o cumprimento das metas fiscais do exercício, evidenciando-se a sua real necessidade em momentos de crise, como o vivido 2015 e 2016. Ele ocorre em função da relativa incerteza da arrecadação das receitas previstas frente à infalibilidade das despesas.

Ele somente não seria necessário caso o valor previsto para arrecadação de receita e para a fixação da despesa da LOA se realizasse com exatidão no exercício seguinte. Além disso, seria preciso que o cronograma de arrecadação fosse perfeitamente compatível com o de realização das despesas. Como nenhuma dessas condições acontece no mundo real, o contingenciamento sempre acaba ocorrendo.

Sobre o tema, o art. 9º da LRF estabelece:

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

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

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

Assim, conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, o contingenciamento não incide sobre toda a gama de despesas públicas, mas somente sobre aquelas tidas como discricionárias, que, em sua maioria, são compostas por outras despesas correntes e investimentos.

Despesas obrigatórias são aqueles que o Poder Público não tem discricionariedade para suspender sua execução, como, por exemplo, o pagamento de servidores e a aplicação dos valores mínimos constitucionalmente previstos em saúde e educação. Em regra, despesas obrigatórias são aquelas cujo embasamento jurídico é uma norma anterior à lei orçamentária.

Por outro lado, despesas discricionárias são realizadas somente se houver recursos orçamentários. Parte da doutrina ainda subdivide as despesas discricionárias em: a) essenciais: aquelas relacionadas à manutenção do fornecimento de bens à coletividade, a exemplo do serviço de limpeza e segurança de um parque público; e b) circunstanciais: aquelas executadas somente se houver disponibilidade financeira, a exemplo da construção de um museu.

Por conseguinte, despesas obrigatórias, como as obrigações constitucionais e legais do ente, a exemplo dos gastos com pessoal ativo e inativo, além das despesas ressalvadas pela LDO, não estão sujeitas ao contingenciamento.

É no contingenciamento que o Executivo se utiliza do caráter autorizativo do orçamento, corrente doutrinária majoritária, para exercer a discricionariedade e escolher, entre os créditos orçamentários, aqueles que terão ou não suas dotações iniciais reduzidas.

Quando uma despesa é contingenciada, ela é retirada do cronograma mensal de execução orçamentária e financeira. E, claro, isso impacta na execução das ações orçamentárias da LOA, uma vez que há um atraso ou até um cancelamento de uma obra, serviço, etc.

Apesar de o montante contingenciável ser pequeno, aproximadamente 10% do total das despesas aprovadas no orçamento anual, segundo Lima (2003, p. 3) e Santa Helena (2009, p. 157), o contingenciamento ganha relevância especialmente para os parlamentares, pois ele comporta principalmente os gastos com investimentos e outras despesas correntes, grupos esses que representam a quase totalidade das despesas incluídas por emendas de deputados e senadores adicionadas ao PLOA.

Ocorre que são tecidas críticas a essa ferramenta, mesmo sendo ela considerada essencial para o equilíbrio das contas públicas. Conforme Gontijo (2011, p. 1), o modo como o Executivo realiza o contingenciamento é falho e os decretos presidenciais extrapolam os limites da LRF. Para ele, o processo precisa ser mais transparente, melhor comunicado e entendido. Nesse sentido, faz-se necessário um melhor regramento desse processo, com vistas a dar maior respeito às decisões do Poder Legislativo que aprovam a LOA.

Nesse sentido, tais decretos devem ser fundamentalmente motivados, a fim de explicitarem os reais motivos que levaram o administrador a proceder a alteração orçamentária.

Em um Estado Democrático de Direito, exigir isso é, para Pinto (2006, p. 6), consequência direta do

dever da motivação, da proporcionalidade, do contraditório e da consulta pública à pluralidade de interessados, para se tentar controlar, para que não se torne arbítrio, o caráter de escolha discricionária da política de estabilização monetária que afeta a execução orçamentária da União.

Inicialmente, a LRF define o momento para a possível realização do contingenciamento. Segundo ela, após um bimestre, ocorrendo frustração da receita que impossibilite o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal, então realiza-se o contingenciamento.

Todavia, conforme se observa da análise dos Decretos iniciais de Contingenciamento de 2014 e 2015, efetuada a seguir, o Executivo tem feito contenções mesmo antes do final do primeiro bimestre, quando ainda não tem real informação para afirmar se houve arrecadação insuficiente, realizando, assim, contingenciamentos preventivos.

Os dados relativos a esses Decretos de Contingenciamento foram retirados das Notas Técnicas 5/2014 e 19/2015, ambas emitidas pela Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados.

Em 20 de janeiro de 2014, foi aprovada Lei n. 12.952 (LOA 2014). Nessa oportunidade a receita e a despesa do exercício financeiro foram estabelecidas em R\$ 2.488.853.320.708,00, conforme previsto em seu artigo 1º. Mais adiante, mais precisamente em 20 de fevereiro foi editado o Decreto n. 8.197/2014. Ou seja, aproximadamente um mês depois da aprovação da LOA, foi emitido o primeiro Decreto de Contingenciamento. Assim, o prazo bimestral previsto na LRF foi desrespeitado.

No ano seguinte, em 20 de abril de 2015, foi publicada a Lei n. 13.115 (LOA 2015). Nessa oportunidade, a receita e a despesa do exercício financeiro foram estabelecidas em R\$ 2.982.546.565.652,00, conforme previsto em seu artigo 1º. Posteriormente, mais precisamente em 22 de maio, foi editado o Decreto n. 8.456/2015. Ou seja, assim como ocorrido em 2014, aproximadamente um mês depois da aprovação da LOA, foi emitido o primeiro Decreto de Contingenciamento. Novamente houve desrespeito ao prazo previsto na LRF.

As consequências do Contingenciamento são verificadas claramente nos meses finais do exercício financeiro. Neles, há execução de vultuosas quantidades de empenho e liberações exorbitantes de recursos financeiros

E parte desses contingenciamentos demonstra o irrealismo com que a estimativa de receita constante da LOA tem sido encarada. Tecnicamente, não faz sentido que em menos de dois meses depois da aprovação do orçamento, sem que tenha ocorrido nenhuma mudança de cenário econômico brusca, seja necessário contingenciar grandes volumes de despesas em função de frustração de arrecadação. Nesse âmbito, a literatura sobre o tema informa a existência de prática reiterada nos últimos anos de estimativas de receita constantes da LOA excessivamente otimistas.

No que tange à estimativa de receita, o art. 12 da LRF estabelece:

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

§ 1º Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.

Em 2014, o primeiro Decreto de Contingenciamento promoveu reestimativa de receita. A receita prevista (descontadas as transferências constitucionais e legais a Estados e Municípios) no Decreto foi inferior não somente à lei, mas também em relação à proposta orçamentária. Foram R\$ 15,3 bilhões de diferença em relação à LOA. E essa frustração de receita se confirmou no final exercício. No ano, foram arrecadados R\$ 87,8 bilhões a menos que o previsto na LOA.

Em 2015, o primeiro Decreto de Contingenciamento promoveu novamente reestimativa de receita. A receita prevista (descontadas as transferências constitucionais e legais a Estados e Municípios) no Decreto foi inferior não somente à lei, mas também em relação à proposta orçamentária pelo quarto ano seguido. Nesse primeiro decreto, foram R\$ 69,6 bilhões de diferença em relação à LOA.

Parte dessa redução da receita estimada em 2014 deve-se à redução significativa das previsões de crescimento (PIB real) e de inflação, conforme se percebe no quadro abaixo:

**Tabela 1 – Parâmetros Orçamentários 2014**

<b>Parâmetro</b>	<b>LDO</b>	<b>PLOA</b>	<b>LOA</b>	<b>Dec. Cont.</b>	<b>Rel. Focus 14/2</b>
<b>PIB real (%)</b>	4,50%	4,00%	3,80%	2,50%	1,79%
<b>IPCA acum. (%)</b>	4,50%	5,00%	5,80%	5,30%	5,93%

Fonte: Elaboração própria (baseado em informações da Nota Técnica CONOF CD 5/2014)

Aqui, destaca-se o excessivo otimismo do PIB real previsto na LDO, aproximadamente 3% superior ao previsto pelo mercado por intermédio do Relatório Focus de 14 de fevereiro, menos de uma semana antes da publicação do Decreto de Contingenciamento. Há, ainda, divergência de aproximadamente 0,8% entre o PIB real previsto no Decreto frente ao do Relatório. Se comparado com a LOA aprovada, há diferença de 1,3% no PIB real estimado pelo Decreto de Contingenciamento.

Com relação ao IPCA acumulado, há, novamente, grande discrepância entre o previsto na LDO e o que consta no Relatório do mercado. Aproximadamente 1,5% de diferença, O mercado também diverge bastante do percentual previsto no Decreto de Contingenciamento. 5,3% frente a 5,93%.

No ano seguinte, 2015, otimismo semelhante pode ser percebido nas previsões que embasaram a LOA.

**Tabela 2 – Parâmetros Orçamentários 2015**

<b>Parâmetro</b>	<b>LDO</b>	<b>PLOA</b>	<b>LOA</b>	<b>Dec. Cont.</b>	<b>Rel. Focus 14/2</b>
<b>PIB real (%)</b>	3,00%	3,00%	0,77%	-1,16%	-1,5%
<b>IPCA acum (%)</b>	5,00%	5,00%	6,49%	6,28%	8,26%
<b>IGP-DI</b>	5,5%	5,5%	5,69%	6,35%	7,42%

Fonte: Elaboração própria (baseado em informações da Nota Técnica CONOF CD 19/2015)

Nesse ano, o IGP-DI estimado utilizado como parâmetro para a LOA diverge em aproximadamente 1,7% frente à média do mercado. O mesmo ocorre com o IPCA. Para o PIB, a discrepância é de aproximadamente 2,3%.

Se compararmos o Decreto de Contingenciamento e o Relatório Focus, há divergência de aproximadamente 1,07% para o IGP-DI, 2% para o IPCA e 0,39% para o PIB real.

Desse modo, da análise dos primeiros Decretos de Contingenciamento dos anos de 2014 e 2015, é possível constatar o excessivo otimismo dos parâmetros que embasam a estimativa da receita.

O primeiro passo para se alcançar um orçamento real é fazer com que o orçamento reflita números verdadeiros e confiáveis da situação do País, especialmente em termos de estimativa arrecadação. Isso porque é por meio da receita que o ente público definirá os programas de trabalho que serão executados no exercício financeiro. É com base na estimativa de receitas que são fixadas as despesas do orçamento.

Para tanto, conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal, devem ser observadas normas técnicas e legais que considerem os efeitos da alteração na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante. A utilização desses parâmetros técnicos, e não do incrementalismo vigente na maioria dos entes federados, impede a apresentação de números pouco confiáveis, deixando para a execução orçamentária os ajustes que se tornarão cada vez mais indispensáveis ante os inevitáveis erros nas previsões.

A adoção de estimativas de receita com base em parâmetros técnicos colabora para evitar que, logo após a publicação da lei orçamentária, já se reconheçam como inatingíveis os valores previstos, motivando contingenciamentos gigantescos, como os que foram realizados nos anos de 2014 e 2015. E neste último ano, ainda antes da aprovação da Lei Orçamentária, já foi providenciado um contingenciamento preventivo, por intermédio do Decreto n. 8.389, de 7 de janeiro de 2015, reduzindo a possibilidade de gastos que haviam sido prévia e provisoriamente autorizados cinco dias antes pela LDO 2015.

Segundo a literatura sobre o tema, uma medida para evitar a adoção de parâmetros irreais na estimativa da receita seria a utilização das estimativas do mercado. No caso brasileiro, o Banco Central já divulga semanalmente um relatório com as estimativas médias do mercado financeiro para os principais índices econômicos.

E, em função da receita estar superestimada, naturalmente a despesa também estará, haja vista a observância do equilíbrio orçamentário formal nas LOAs. Assim, essa superestimativa da receita já seria causa suficiente para que, mantidas todas as outras variáveis constantes, se realizasse um contingenciamento.

Contudo, essa prática de inflar a receita tem participação dos dois Poderes. O Executivo, adotando premissas excessivamente otimistas, tem encaminhado o PLOA ao Congresso já com a receita inflada, em afronta aos parâmetros técnicos exigidos pela LRF. Conforme demonstrado no presente tópico, em 2014 e 2015 a receita estava nitidamente inflada.

Para piorar, o Legislativo, sob a alegação de que há erro ou omissão de ordem técnica ou legal, eleva a já superestimada receita e, por consequência, inclui mais despesas na LOA, por intermédio de emendas parlamentares. Essa prática foi confirmada após consulta aos Relatórios de Receita para as LOAs de 2014 e 2015 emitidos pela Comissão Mista de Orçamentos do Congresso Nacional.

Questiona-se, ainda, a prática adotada pelas LDOs de admitir que as estimativas de receitas possam conter parcelas condicionadas à aprovação de proposições ainda em tramitação. O artigo 110 da LDO 2015, por exemplo, definiu:

Art. 110. Na estimativa das receitas e na fixação das despesas do Projeto de Lei Orçamentária de 2015 e da respectiva Lei, poderão ser considerados os efeitos de propostas de alterações na legislação tributária e das contribuições, inclusive quando se tratar de desvinculação de receitas, que sejam objeto de proposta de emenda constitucional, de projeto de lei ou de medida provisória que esteja em tramitação no Congresso Nacional.

Na prática, se existir um projeto de lei propondo a instituição de um novo imposto em tramitação no Congresso Nacional, esse artigo da LDO permite que tal tributo seja incluído na estimativa de receitas do Projeto de Lei Orçamentária. Sob o aspecto técnico da necessidade de demonstração da estimativa de receita, é salutar fazer constar na LOA todas as receitas que o Governo espera arrecadar. Ocorre que, em virtude do princípio orçamentário do equilíbrio, que determina que o montante total das receitas e das despesas da LOA sejam idênticos, naturalmente haverá despesas incluídas na LOA cuja fonte financiadora será justamente essa receita condicionada. Assim, diante da não aprovação pelo Congresso das normas que dariam base jurídico-orçamentária à receita prevista na LOA, o orçamento necessariamente teria que ser contingenciado.

Especialistas em orçamento têm observado também a prática reiterada de superestimar despesas obrigatórias. Apesar de não terem sido investigadas as causas dessa prática, imagine-se que, ao superestimar despesas obrigatórias, o Executivo adquire uma margem de despesas que sabidamente não se realizarão, podendo, assim, aplicar essa economia na obtenção resultados fiscais superiores, se necessário.

Ainda no que se refere à estimativa de receita, segundo previsão expressa, o único fundamento possível para realizar o Contingenciamento seria a existência de indícios de frustração da receita realizada no bimestre. Então, sendo o texto da lei seguido, se não houver frustração de receita, não poderá existir contingenciamento. Isso é consequência lógica do princípio da legalidade, que dispõe que a Administração Pública somente poderá agir de acordo com aquilo que a lei expressamente lhe permite. Os cidadãos podem fazer tudo, desde que não seja contrário a leis; a Administração Pública somente pode aquilo descrito em lei.

Entretanto, ainda de acordo com Gontijo (2011, p. 6), o Executivo tem realizado contingenciamentos com fundamentos diversos daquele previsto na LRF. Utilizando-se de embasamentos jurídicos diversos constantes de dispositivos da LDO, o autor informa que têm sido emitidos Decretos de Contingenciamento em função de:

- a) aumentos imprevistos nas despesas obrigatórias;
- b) créditos extraordinários abertos sem a correspondente fonte financiadora;
- c) créditos adicionais abertos para cobrir despesa primária (com fonte financeira – superávit financeiro, por exemplo);
- d) pagamento de restos a pagar de exercícios anteriores sem a correspondente receita de exercícios anteriores; e
- e) aumento do superávit primário após a aprovação da proposta orçamentária pelo Congresso Nacional.

Cabe um destaque aos contingenciamentos que têm como base o aumento do superávit primário. Nesse caso, as leis orçamentárias aprovadas pelo Legislativo contêm uma meta de superávit primário a ser alcançada pelo Governo. No entanto, assim como quaisquer outros motivos para o contingenciamento, aquele que toma como fundamento o aumento do superávit primário não passa pelo crivo do Legislativo.

Alterar a meta de superávit primário ou nominal em valores substanciais logo após a discussão e aprovação da LOA pelo Poder Legislativo, sem que, desde então, tenha ocorrido uma mudança brusca na conjuntura econômica, é mais um dos atos que não se coadunam com princípio do equilíbrio entre os Poderes. Há afronta a esse princípio quando o Executivo, por ato próprio e sem o crivo do Legislativo amplia meta de superávit previamente definida, descomprimindo as despesas somente no final do exercício financeiro.

Se a meta fiscal alcançada for inferior à prevista na LDO, haverá responsabilidade do gestor público competente. Mas, e se a meta alcançada for superior, fica claro que houve um contingenciamento excessivo de despesas e, por consequência, inexecução de políticas

públicas. Por que não haveria responsabilização também nesse caso? Se houver necessidade de realizar superávit primário em montante superior ao definido na LDO, o correto seria optar por enviar projeto de lei ao Congresso Nacional para promover ampla discussão democrática de todas variáveis relacionadas a essa ampliação de meta. Promover alterações dessa importância sem a participação do Legislativo afronta o equilíbrio de forças entre os Poderes no processo orçamentário-constitucional.

Em determinadas situações emergenciais, compreende-se que a exigência de submissão prévia à apreciação do Poder Legislativo para implementação dessas medidas soa como medida desarrazoada. Diante de um momento de crise, exigir que procedimento de ajuste fiscal somente seja implementado após a aprovação do Poder Legislativo vai de encontro à agilidade necessária para transpor momentos de difícil situação econômica do país, como o vivido atualmente. Mas parece razoável exigir a apresentação dos motivos que levaram a tal alteração.

Uma solução possível seria permitir que o Executivo implementasse o contingenciamento necessário em momentos de crise, mas, paralelamente, em prazo exíguo, poderia ser exigido o envio das justificativas dessa medida ao Congresso. Se, após a devida discussão das motivações do Contingenciamento, o Congresso desse seu aval, os motivos do Contingenciamento promovido estariam ratificados. Por outro lado, se não houvesse concordância do Congresso, o Executivo estaria obrigado a promover o imediato descontingenciamento das despesas.

Outra crítica ao processo de limitação de empenho e movimentação financeira refere-se à própria questão do descontingenciamento de despesas. O normativo regulador informa que, em caso de reestabelecimento da receita prevista, a recomposição das dotações deverá se dar de forma proporcional às reduções efetivadas. No entanto, na prática, constata-se que o Executivo promove um descontingenciamento seletivo de despesas, em afronta clara à norma.

Questiona-se também o fato de os Decretos de Contingenciamento somente detalharem os limites de empenho e movimentação financeira por nível de ministério ou órgãos equivalentes. Não há informações públicas mais detalhadas informando, por exemplo, dentro do Ministério da Fazenda, qual é o limite de empenho e movimentação financeira da Receita Federal do Brasil e da Secretaria do Tesouro Nacional.

Esses dados que discriminam quanto será contingenciado em cada um dos órgãos de um ministério são definidos discricionária e internamente, sem se tomar conhecimento dos critérios definidores. Apenas autoridades têm conhecimento dos volumes disponíveis para cada órgão após a promoção do contingenciamento.

Se não são tornados públicos os motivos da frustração de receita e o do risco de afetação das metas de resultado, não se pode permitir que ele decorra de arbítrio do gestor, que remaneja unilateralmente recursos e não executa políticas públicas. Se não ocorrer, de fato, o motivo que levou o Governo a contingenciar as despesas, o contingenciamento passa a ser arbitrário.

Talvez por isso o Executivo venha optando nos últimos anos por superestimar a receita do PLOA, já que, nesse caso, assim que necessário, poder-se-á alegar a frustração da receita. Para solucionar essa questão, reafirma-se a necessidade da utilização de parâmetros técnicos para definição da receita.

O Contingenciamento afeta ainda a transparência dos gastos públicos e o controle social. Isso ocorre na medida em que compete ao Ministro de Estado ou às autoridades de nível equivalente definir, em última instância, quais despesas serão realizadas ou paralisadas. Não há discussão com a sociedade acerca das reais prioridades do Governo em cada órgão e não se conhecem as justificativas e os critérios que levaram as dotações de um programa a serem contingenciadas.

Os parlamentares também se descontentam com o contingenciamento, pois, segundo eles, o Governo sempre contingencia as despesas que foram acrescentadas ao PLOA pelo Congresso. De certo modo, isso é até esperado, visto que as dotações que foram inseridas por orçamentárias são prioridade dos parlamentares, mas não necessariamente do Executivo.

Por consequência, o instrumento técnico de limitação de empenho e movimentação financeira termina por transformar-se em instrumento de negociação política, na medida em que a definição de quais despesas serão mantidas e quais serão contingenciadas deixa de se fundamentar em parâmetros técnicos para basear-se em questões políticas.

É justamente em função desse contingenciamento das emendas parlamentares que os argumentos a favor do orçamento impositivo ganhem força. Nesse sentido, destaca-se a promulgação da Emenda Constitucional n. 86, de 17 de março de 2015, que torna obrigatória,

até o limite de 1,2 % da Receita Corrente Líquida (RCL), a execução das emendas parlamentares inseridas na LOA.

Diante do exposto, vê-se que o distanciamento entre a lei de orçamento e a execução orçamentária tem como causas a excessiva discricionariedade do Executivo desacompanhada de uma ampla motivação das escolhas promovidas por esse Poder e a unilateralidade das alterações que modificam o orçamento.

E o orçamento impositivo ataca justamente essas duas situações. Ele impõe limites à dissociação entre a lei orçamentária aprovada e a executada. Conforme sobredito, o orçamento impositivo, apesar de obrigar a execução metas constantes do orçamento, não é camisa de força que obriga o Executivo a realizar integralmente as despesas aprovadas pelo Legislativo. É possível que o Executivo justifique a impossibilidade de execução de determinada despesa. Nesse caso, toda vez que não for possível respeitar a LOA, o Executivo deverá apresentar as devidas justificativas. Além disso, nada impede que se alcance determinada meta orçamentária com menor dispêndio de recursos que aquele previsto na norma.

Doravante, passa-se a investigar se já não existiria uma determinação constitucional suficiente em favor da existência de um orçamento impositivo em nosso país.

## 2 O ORÇAMENTO IMPOSITIVO

Para Piscitelli (2007, p. 1), a barganha política em torno da execução do orçamento e a sucessão de escândalos que envolvem a execução orçamentária trouxeram à tona a discussão sobre o processo orçamentário, com ênfase para o orçamento impositivo.

Para fins conceituais, orçamento impositivo é aquele que torna obrigatória, e não apenas facultativa, a execução de todo o orçamento, nos termos em que ele foi aprovado pelo Congresso Nacional. A execução do orçamento aprovado se transforma em dever do gestor.

No entender Gontijo (2014), “existem argumentos sólidos para sustentar a tese de que o orçamento instituído pela Constituição Federal de 1988 é impositivo”. Não há necessidades de alterar o texto constitucional brasileiro para tornar o orçamento impositivo. Para tanto, basta cumprir a Constituição e as leis que hoje vigoram.

Contrariamente ao que dispunha o artigo 66 da Constituição de 1967, que definia que “o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período”, o artigo 165, §8º da Carta de 88, “a lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa”. A Constituição outorgada somente autorizava a realização da despesa, enquanto a Constituição cidadã fixa a despesa. Uma permitia e a outra define. Aqui encontra-se o primeiro argumento a favor da existência de respaldo constitucional ao orçamento impositivo.

Para Macedo (2014, p. 51), “uma lei não contém termos vagos. Se houve uma alteração dos termos ligados ao orçamento utilizados pela Assembleia Constituinte, é porque houve uma mudança no modelo escolhido pelo legislador originário”.

Nesse sentido, Piscitelli (2006, p. 7), baseando-se no entendimento de Giacomoni, defende que o termo autorização, normalmente relacionado a uma permissão que o Legislativo concederia ao Executivo para realizar despesas, significa que o Executivo “deve realizar uma determinada programação de trabalho, e não outra (...). Não se trata de uma liberação para cumprir ou não as apropriações orçamentárias”.

Por outro lado, os doutrinadores favoráveis ao orçamento autorizativo entendem que o uso do vocábulo “autorizar” despesas no contexto orçamentário não significa um dever do

administrador público de realizar as despesas, mas tão somente uma determinação para que, caso opte por realizar certa despesa, ela terá que se realizar naquele fim estabelecido pela lei orçamentária e dentro daqueles limites orçamentários. Isto é, a lei orçamentária seria somente uma determinação de onde se gastar ou aplicar os recursos, desde que respeitada a dotação orçamentária.

Contudo, a interpretação que entendemos mais adequada é a que se utiliza do vocábulo “autorizar” não como uma faculdade de executar ou não uma despesa, mas, sim, no sentido de permitir a realização das despesas conforme a lei, conforme sobredito.

No artigo 165, § 8º, da CF/88, há dispositivo afirmando que o orçamento poderá conter autorização para abertura de crédito suplementar. Isso não significa que o Executivo possa ou não suplementar uma despesa cuja dotação inicial seja insuficiente. Nesse caso, o Executivo necessitará de nova autorização orçamentária para complementar a dotação destinada, por exemplo, a obra que extrapolou a previsão orçamentária inicial.

Os incisos V, VI, VIII e IX do artigo 167 da CF/88 vão no mesmo sentido. Exigem-se autorizações legislativas para realizar situações que somente são devidas em situações excepcionais.

Ainda no orçamento impositivo, a fatia de despesas sobre a qual tal modalidade orçamentária surte efeitos é restrita, haja vista que não há discricionariedade na execução das despesas ditas obrigatórias. Despesas previdenciárias, com pessoal e transferências constitucionais a estados e municípios, por exemplo, não estão sujeitas à análise do Executivo acerca da sua realização ou não.

Mesmo sobre aquelas despesas ditas discricionárias (aquelas que o Executivo pode discricionariamente executar ou não), ainda há parcela significativa que é de execução obrigatória. A título de exemplo, o Executivo não pode deixar de pagar as despesas de água e luz do prédio do Ministério da Previdência.

No fim, o orçamento impositivo impactaria somente aproximadamente 10% das despesas públicas fixadas no orçamento. Despesas de custeio, especialmente as relacionadas à implementação de novos programas e à expansão dos já existentes, e investimentos públicos são os grupos de natureza de despesa mais representativos que concedem ao gestor público

algum grau de discricionariiedade na execução. Sobre os outros 90%, nem mesmo o Executivo tem grande poder de definição.

Então, seria possível argumentar que o orçamento impositivo teria pouca importância? Não! Tendo em vista que boa parte das despesas constantes do orçamento é relativa à dívida pública e sua rolagem, e esse montante juntamente com as demais despesas obrigatórias sobre as quais o Executivo não tem grandes possibilidades de controle totalizam aproximadamente 90% do orçamento aprovado, a comparação correta a se fazer para concluir acerca da importância do orçamento impositivo é comparando o montante contingenciável com o total das despesas realmente discricionárias.

Segundo Lima (2003, p. 2), existem basicamente três versões para o orçamento impositivo, quais sejam: (i) a extrema obriga o Executivo a realizar integralmente a programação orçamentária definida na LOA; (ii) a intermediária que exige anuência do Congresso Nacional para a não execução de parte do orçamento; e (iii) a flexível impõe a obrigatoriedade de execução de apenas uma parcela da programação aprovada pelo Legislativo.

O modelo extremo parece impraticável, haja vista as diversas circunstâncias do dia a dia de um órgão/entidade público que, por vezes, inviabilizam a execução integral do orçamento. Para citarmos somente um exemplo, é possível lembrar de uma despesa atrelada a um contrato firmado com uma empresa particular para realizar serviços de limpeza em um prédio público, mas que não pode ser integralmente executado, pois o prédio desmoronou.

Nesse modelo rígido, nem em caso de frustração de arrecadação é permitido ao Executivo solicitar autorização para a não realização de despesa. Em situações como essa, seria obrigatório contratar um empréstimo que viabilizasse recursos para a realização da despesa.

O modelo intermediário, adotado atualmente pelos Estados Unidos, é mais razoável e permite certa flexibilidade orçamentária. Nesse caso, seria possível, por exemplo, o Governo não realizar certa despesa diante do crescimento inesperado de outras despesas e/ou da redução da receita arrecada frente à prevista. Para tanto, bastaria ao Executivo encaminhar justificativa ao Legislativo para a não realização da construção de um museu diante da necessidade de utilização do orçamento para atender despesa urgente proveniente de uma catástrofe natural. É esse o modelo de orçamento impositivo que se entende mais adequado ao Brasil.

Por fim, como exemplo do modelo flexível, temos o orçamento impositivo aprovado pela EC 86/2015. Nele, somente as despesas incluídas na LOA por intermédio de emendas parlamentares individuais estão sujeitas à impositividade de execução.

Contudo, no que se refere ao modelo adotado pela EC 86/2015, o Estudo Técnico Conjunto n. 1, de 2015, das Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal faz críticas à sua abrangência, visto que se limita apenas à proteção das programações decorrentes de emendas individuais, sinaliza para a desconfiança de que a EC infringira princípios constitucionais ao conceder privilégio em relação às demais programações.

Para Greggianin e Silva (2015, p. 10 e p. 33)

(...) trata-se de renúncia de prerrogativa política, uma vez que impede a ação individual do parlamentar de propor alterações estruturantes e de maior repercussão financeira na peça orçamentária, as quais serão previamente inadmitidas, independentemente de seu mérito.

De fato, ao aprovar a lei orçamentária, o Congresso Nacional não está validando apenas as emendas individuais. Todas as programações orçamentárias, sejam oriundas da proposta orçamentária enviada pelo Executivo, sejam de emendas (individuais, coletivas ou de relatoria), passam a deter o mesmo status jurídico, uma expressão da vontade geral.

Além disso, para as Consultorias de Orçamento do Poder Legislativo (BRASIL, 2015, p. 6 e 29), a Emenda do orçamento impositivo,

(...) em vez de valorizar o papel da lei orçamentária na definição de todo o conjunto de iniciativas e investimentos públicos, pode estar consagrando o poder discricionário de execução da parcela mais relevante das programações orçamentárias que, juntamente com as emendas, são igualmente aprovadas no Legislativo.

(...)

O regime do orçamento impositivo, ao estabelecer o dever de execução da lei orçamentária e o de justificar eventuais impedimentos, nada mais faz do que enunciar conduta que, a priori, poderia ser deduzida do próprio sistema legal. Ao fazê-lo apenas para as programações decorrentes de emendas individuais, criou-se, na Constituição, um constrangimento para a aplicação do conceito do orçamento mandatário ao conjunto das políticas públicas, inclusive aquelas veiculadas por emendas coletivas.

O orçamento público deveria refletir um conjunto de programações que expressem o conteúdo do plano e das prioridades da LDO. Sendo assim, uma vez aprovados, deveriam ser totalmente executados. O dever de execução de programações não impedidas deveria ser enunciado para todas as despesas discricionárias, notadamente quando voltadas a implementação das políticas públicas prioritárias.

## 2.1 ORÇAMENTO IMPOSITIVO E RELAÇÕES ENTRE PODERES

O orçamento impositivo é o que melhor se alinha ao modelo constitucional brasileiro. Com a edição da atual Constituição, o Legislativo recuperou importantes prerrogativas em matéria orçamentária. Contudo, em consequência, surgiram diversos conflitos entre esse Poder e o Executivo.

Oliveira (2013, p. 410) esclarece que o constituinte originário entendeu por bem que o processo orçamentário fosse compartilhado entre Executivo e Legislativo, sendo esse o “eixo fundamental do modelo republicano, presidencialista e federativo do Estado brasileiro”.

Optou-se por modelo diverso daquele adotado na Constituição de 1967/1969, em que as prerrogativas orçamentárias se concentravam nas mãos do Executivo e que permitiu, após a edição da Emenda Constitucional n. 11/1978, a aprovação do orçamento por intermédio de decreto-lei.

A solução encontrada para o equilíbrio almejado deixou sob responsabilidade do Executivo a iniciativa e a elaboração do núcleo duro da peça orçamentária e concedeu a esse Poder possibilidade de veto da proposta aprovada pelo Legislativo. Por outro lado, exigiu que essa lei fosse aprovada pelo Legislativo e lhe permitiu o poder de emendar o orçamento recebido do Executivo.

O artigo 48, inciso IV, da Constituição, é claro nesse sentido:

Art. 48. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, não exigida esta para o especificado nos arts. 49, 51 e 52, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre:

(...)

II - plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operações de crédito, dívida pública e emissões de curso forçado;

(...)

IV - planos e programas nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento;

Inicialmente, durante as discussões promovidas no âmbito da última Assembleia Nacional Constituinte, buscou-se evitar o restabelecimento da possibilidade de o Legislativo emendar o orçamento, sob o receio de que houvesse uma excessiva permissividade, assim como ocorria na Constituição de 1946.

Contudo, o texto constitucional aprovado terminou por possibilitar que o Legislativo apresentasse emendas ao PPA, à LDO, bem como aos planos e programas nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento. Com relação à LOA, foi ainda mais específico no art.166, § 3º, da CF/88:

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:

a) dotações para pessoal e seus encargos;

b) serviço da dívida;

c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou

III - sejam relacionadas:

a) com a correção de erros ou omissões; ou

b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

A solução encontrada para evitar o excesso de alterações na proposta orçamentária enquanto ela tramitasse no Poder Legislativo foi estabelecer que as emendas somente poderiam ser aprovadas se resultassem de anulação de despesa.

Ocorre que também se estabeleceu que a proposta orçamentária também poderia ser modificada em caso de erro ou omissão. E é se utilizando dessa brecha que o Legislativo tem revisto para cima as receitas constantes da proposta orçamentária e, por consequência, incorporado novas despesas. Assim, nesse jogo político, diante do objetivo do Legislativo de incluir despesas de seu interesse na proposta orçamentária, a reestimativa de receita passou a ter grande importância no processo orçamentário.

É também com esse intuito de equilíbrio entre Poderes que é vedada a modificação da lei orçamentária e também a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, desde que promovidos sem prévia autorização do Poder Legislativo.

Ciente dessa disputa entre Legislativo e Executivo no processo de aprovação do orçamento, Oliveira (2013, p. 411) destaca que

(...) qualquer ação política omissiva do Poder Executivo quanto à execução dos créditos orçamentários incluídos ou aumentados pelo Congresso e sancionados pelo Presidente da república implica tornar, ilegitimamente, sem

eficácia o modelo constitucional, no que se refere ao concerto institucional decisório sobre políticas públicas e à racionalidade alocativa de recursos.

Permitiu-se ainda a modificação, por meio de créditos adicionais, da lei orçamentária aprovada. Créditos adicionais, autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas no orçamento, são outra evidência da fragilidade do nosso orçamento. Tendo em vista que o orçamento é uma estimativa de receitas e despesas que dependem de diversos outros fatores (PIB, taxa de juros, inflação, etc), é natural que ajustes na peça orçamentária aprovada sejam necessários. Contudo, para que o Executivo promovesse tais alterações, foi também exigido o consentimento do Legislativo.

Nesse tema, o montante e a quantidade de créditos adicionais aprovados é que chamam a atenção, alterando substancialmente a norma orçamentária aprovada pelo Congresso Nacional. Conforme Ribeiro (2013, p. 20), entre 2003 e 2012, foram editados, em média, três atos legislativos por semana para retificar a lei orçamentária.

Desse modo, vê-se claramente que o processo constitucional orçamentário é marcado, durante a elaboração da LOA, pelo equilíbrio de forças entre o Poder Executivo e o Legislativo. O constituinte dá ao Executivo a iniciativa das leis orçamentárias, mas permite que o Legislativo promova modificações no conteúdo dessa proposta de lei. Após a aprovação da lei, permite-se ainda ao Executivo a faculdade de vetar dispositivos da lei aprovada pelo Legislativo.

Por consequência, percebem-se os motivos de no Poder Executivo se encontrarem os principais defensores desse modelo autorizativo, modelo sustentado inicialmente por Laband (1979, p. 61), para quem o orçamento seria mero ato administrativo cujo descumprimento não implicaria infração, e, hoje, reafirmado por aqueles que entendem que o orçamento é lei meramente formal. Em tal modelo, há predominância do Poder Executivo, na medida em que, mesmo após a aprovação da lei orçamentária, ele pode vetar despesas, bem como é ele quem define, durante a fase de execução orçamentária, qual despesa será executada, qual será contingenciada e qual será descontingenciada.

A implementação do orçamento impositivo implica em fortalecimento do papel do Legislativo no processo orçamentário, pois, se no modelo autorizativo a decisão sobre executar ou não determinado gasto depende de juízo exclusivo do Executivo, no impositivo tal decisão

passaria a depender de autorização do Congresso Nacional, em consonância com o princípio constitucional da prestação de contas.

Poderia o Legislativo ainda promover discussão técnica e estabelecer os critérios que justificariam a não execução de uma despesa. Assim, ao mesmo tempo que exerceria um maior controle externo sobre a execução orçamentária, poderia conceder a agilidade necessária ao Executivo, permitindo que não se realize certa despesa, caso algum dos “justificadores” de não execução se verifique, a exemplo de períodos de recessão econômica com PIB inferior a determinado percentual previamente definido.

Haveria também um ganho na transparência do processo orçamentário. No processo de sua elaboração, as discussões acerca dos projetos de interesse do Legislativo sairiam dos gabinetes e passariam a ser decididos dentro do Congresso Nacional. Por outro lado, na execução orçamentária, não haveria o escondimento das programações orçamentárias aprovadas no Congresso, situação essa que só permite a poucos e influentes parlamentares saber qual programação orçamentária não foi afetada pelo Contingenciamento.

Por derivação lógica, haveria um enfraquecimento do Poder Executivo, haja vista que as decisões centrais sobre a execução de determinada política pública deixariam de ser sua responsabilidade exclusiva.

Nesse ponto, haveria ganhos para o processo democrático em dois momentos: (i) o Legislativo, representante do povo, passaria a ter maior participação na alocação de recursos públicos; e (ii) o Executivo deixaria de se utilizar do orçamento autorizativo como instrumento de barganha nos momentos de votações importantes no Congresso.

Contudo, ao mesmo tempo que o Legislativo ganha mais Poder, passa a ter mais responsabilidades. Erros e omissões de receitas e despesas passariam a ser responsabilidade também do Congresso. Haveria, ainda, a necessidade de maior agilidade na tramitação de matérias orçamentárias como, por exemplo, autorizações para a não realização de despesa, sob pena de tornar inócuo o orçamento impositivo.

Para os parlamentares há dois lados para uma mesma moeda. Os de oposição ganhariam mais liberdade, já que o Executivo não poderia condicionar a liberação de recursos ao apoio ou não em projetos de seu interesse. Assim, as emendas parlamentares à LOA seriam executadas independentemente do partido político do parlamentar responsável e de seus votos em projetos

de interesse do Executivo. Como anualmente cada parlamentar tem direito a emendas em um valor fixo, independentemente de a qual partido ele pertença, seriam preservados os direitos das minorias e das oposições. Por outro lado, os parlamentares da base aliada perderiam a vantagem que hoje possuem em relação aos da oposição.

Para Praça (2013, p. 213), o orçamento autorizativo fornece

vantagem distributiva para os membros da coalizão, pois permite que parlamentares pertencentes à coalizão governista tenham mais emendas orçamentárias individuais executadas do que os opositoristas.

Diante da relação de poder existente hoje no processo orçamentário, entende-se o orçamento impositivo balancearia melhor as relações entre Executivo e Legislativo, já que a preponderância atualmente existente do Executivo deixaria de existir em função da necessidade de que esse Poder solicite autorizações para a não realização de uma despesa.

Para Nunes (2005, p. 2):

Num regime republicano e democrático, é essencial a preservação de uma relação equilibrada entre os Poderes, a qual, não se pode ignorar, perpassa o ciclo orçamentário.

O orçamento público constitui a expressão, através de lei, das decisões políticas de alocação dos recursos públicos. O Legislativo, representando formalmente o povo, deve opinar, modificando as propostas apresentadas pelo Poder Executivo. Desse modo, o orçamento público pode tornar-se a peça de controle do gasto público que impede gastos não desejados, prioridades diferentes das definidas e despesas em nível superior aos recursos previstos. Ao mesmo tempo, ao cumprir a função de planejamento das despesas prioritárias, o orçamento público representa escolhas políticas que afetam a vida do cidadão, pois receitas e despesas não são neutras do ponto de vista distributivo.

A atuação do Poder Legislativo deveria permitir um acesso mais democrático aos recursos públicos, garantindo que as políticas públicas atuassem de forma redistributiva, em benefício da maioria dos cidadãos. Porém, vários problemas na elaboração e execução do orçamento público podem reduzir sua transparência e desviá-lo de sua finalidade, abrindo espaço para a corrupção e má gestão.

A Democracia brasileira, assim como da maioria das nações ocidentais, tem como fundamento o tênue e difícil equilíbrio entre os Poderes. Nesse sentido, a clássica separação dos Poderes, recepcionada pela atual Constituição, almeja implantar um sentido anti-hierarquizante entre os Poderes, de modo a não permitir que exista um único Poder soberano.

Aplicando essa teoria de equilíbrio entre os Poderes constituídos, no processo orçamentário não deverá haver hierarquia entre os Poderes Legislativo e Executivo. Ocorre que o modelo do orçamento autorizativo vai de encontro a isso. Nele, há uma supervalorização do Poder Executivo frente ao Parlamento. Além da iniciativa das leis orçamentárias, das limitações constitucionais ao poder de emenda pelos parlamentares e da possibilidade de veto ao projeto de lei aprovado pelo Legislativo, o orçamento desvaloriza excessivamente o equilíbrio entre Poderes almejado pelo constituinte quando permite, durante a fase de execução orçamentária, que o Executivo decida qual programação realizar, sem necessidade de apresentar justificativas, bem como altere, por decisão unilateral, metas fiscais previamente aprovadas na LDO. Assim, fica claro que o orçamento autorizativo não se adequa ao equilíbrio desejado pelo constituinte.

## **2.2 A EXISTÊNCIA DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO SOB O ASPECTO DO PLANEJAMENTO E DAS METAS**

O orçamento-programa, instituído por intermédio da Lei n. 4.320/1964 e previsto também no Decreto-lei n. 200/1967, além de recepcionado pela Constituição de 1988, é o sistema orçamentário em que há maior atenção às coisas que o governo realiza frente às coisas que ele adquire (orçamento tradicional). Aquilo que ele adquire nada mais é que o meio para o cumprimento de suas funções. O orçamento deve propiciar o conhecimento da finalidade dos gastos.

As necessidades da Administração Pública, aliadas ao desenvolvimento das técnicas orçamentárias, foram aos poucos modificando a concepção clássica do orçamento público, fazendo com que assumisse uma função importante na condução das políticas públicas. (...) O orçamento torna-se um instrumento fundamental no planejamento e na programação da atividade econômica do Governo. (DALLARI, 2011, p. 315)

Vê-se claramente que “mais importante que despender todo o recurso é cumprir os programas negociados com a sociedade, com a intermediação do Parlamento” (PISCITELLI, 2006, p. 4). O autor prossegue defendendo que o orçamento autoriza o orçamento a arrecadar somente o necessário para realizar as aspirações populares.

Para Dallari (2011, p. 316), no orçamento-programa as dotações orçamentárias não são meras autorizações de gasto até certo limite disposto em lei. São densas, providas de conteúdo, e determinam como e com que efetivar o dispêndio previsto na lei orçamentária.

Nesses termos, o artigo 174 da Constituição determina que o Estado exercerá, entre outras, a função de planejamento, sendo este determinante para o setor público. Isto é:

(...) o setor público deve planejar suas políticas, programas e ações e executá-las na forma do planejamento realizado. Para o setor público, o planejamento não é elaborado para indicar os rumos passíveis do setor público, mas para determiná-los. (DALLARI, 2011, p. 315)

Aqui, verifica-se outra evidência da existência de uma determinação constitucional para a execução do orçamento aprovado. Se o orçamento-programa tem como diferencial justamente a vinculação ao planejamento, atividade obrigatória no Brasil a partir da edição do Decreto-lei n. 200/1967, focando exatamente o elo entre o planejamento e o orçamento, e se determinado programa de governo consta do seu planejamento, deve ele ser executado, conforme planejado. O art. 174 não concede uma autorização do tipo “gaste se quiser”. Por força do dispositivo constitucional acima referido, a inclusão de um programa no planejamento governamental posteriormente transformado em lei é “verdadeiro compromisso do Poder Público. Qualquer eventual frustração na execução de seu conteúdo merece justificção plausível, amparada técnica e legalmente” (Silva, 2004, p. 7-8).

Contudo, há que se abrir um parêntese para a necessidade de o orçamento aprovado pelo Legislativo ser cumprido pelo Executivo. A imposição de execução do orçamento há que ser interpretada corretamente. O orçamento impositivo não é mero exaurimento das dotações orçamentárias. Vai além disso. Não se é favorável à simples execução dos limites financeiros. Não é isso que se propõe. As dotações são meros limites máximos disponibilizados ao Executivo.

Parece ser esse também a intenção do constituinte quando veda a realização de despesas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais. No mesmo sentido, o artigo 27 da Lei 4.320/1964 assevera:

Art. 27. As propostas parciais de orçamento guardarão estrita conformidade com a política econômico-financeira, o programa anual de trabalho do Governo e, quando fixado, o limite global máximo para o orçamento de cada unidade administrativa (grifo nosso).

Além disso, razões de ordem prática, a exemplo da impossibilidade de a Administração efetuar o pagamento da fatura mensal da despesa diante do atraso no encaminhamento da fatura pelo fornecedor, podem impossibilitar a utilização de toda a dotação orçamentária em um determinado exercício.

É possível, ainda, que se resolva o problema detectado no processo de planejamento orçamentário com menor dispêndio de recursos que o previsto pelo Executivo e pelo Parlamento, em observância aos princípios constitucionais da eficiência, eficácia e economicidade. Nesses casos, seria insensato obrigar o gasto da totalidade da dotação orçamentária. Diante da escassez dos recursos públicos, deve-se buscar o atingimento dos resultados necessários, mas com o mínimo de recursos possível.

Além disso, metas fiscais podem obrigar a Administração Pública a limitar empenho, quando necessário à obtenção de um resultado fiscal almejado. Logo, não se poderia obrigar a execução da totalidade da dotação orçamentária, se houver necessidade de redução de gastos com vistas à necessidade de gerar um resultado fiscal.

Assim, analisando-se a lei orçamentária exclusivamente sob o contexto da dotação orçamentária, pode-se dizer que ela é meramente autorizativa. De fato, não existem dispositivos que obriguem o Executivo a exaurir as dotações orçamentária da Lei Orçamentária Anual. Contudo, apesar do fato de uma dotação não necessitar ser plenamente exaurida, “disso não se pode concluir que toda a lei orçamentária seja autorizativa” (FARIA, 2009, p. 171). Talvez por focar a análise exclusivamente sob esse aspecto da dotação orçamentária é que a doutrina majoritária considere que o orçamento é meramente autorizativo.

Voltando as atenções ao orçamento-programa, todo planejamento subdivide-se em: (i) diagnóstico dos problemas a serem resolvidos; (ii) definição de prioridades de ação; e (iii) fixação de objetivos e metas. É nesse sentido a definição de programa orçamentário repetida em diversos PPAs e LDOs: “instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual”.

Assim, segundo Pinto (2006, p. 21), se determinada despesa foi aprovada como parte integrante do plano de ação governamental aprovado para o exercício financeiro,

(...) por que deveriam ser limitadas despesas, sem suficiente motivação que sustente a decisão de que elas não são mais possíveis no ciclo orçamentário da União?

Paradoxal é considerar que, por vezes, o próprio Poder Executivo não se compromete com o plano de ação e com os programas orçamentários que ele mesmo apresentou ao Legislativo por ocasião da proposta de lei de orçamento, os quais, tendo sido aprovados, tornaram-se comando legal capaz de identificar as prioridades alocativas do ente da federação.

Nessa modalidade de orçamento, um dos primeiros passos deve ser o estabelecimento de programas e atividades significativos para cada uma das funções confiadas ao Governo. Depois de definidos os programas significativos, parte-se para a definição dos medidores de desempenho do programa que permitirão avaliar o seu rendimento.

No orçamento-programa a autorização orçamentária concedida na lei define a finalidade, a natureza e o objeto do crédito orçamentário. E ao gestor público não é atribuída a liberdade de fazer o que não é proibido, mas, sim, de realizar somente aquilo que está determinado.

O orçamento público no Brasil tem sido interpretado e praticado como apenas “autorizativo”, o que não tem respaldo legal, quer na Constituição, quer nas leis que regem a matéria. [...] Entre os inúmeros malefícios que esse conceito acarreta, está o de impedir a responsabilização dos administradores públicos pela não-realização das ações constantes do orçamento e, por extensão, pelo não alcance dos objetivos e metas planejados. Desnecessário salientar os prejuízos que esse entendimento traz à sociedade, pois, além de concorrer para tornar o orçamento uma “peça de ficção”, possibilita uma infinidade de práticas e dificuldades administrativas nocivas ao interesse público, entre as quais destacam-se: - postergação da conclusão de obras e ações socialmente relevantes [...]; - impossibilidade do exercício – seja pela sociedade, seja pelo Poder legislativo – de ação efetiva de controle e de avaliação das ações governamentais; - distinção indevida, pelo Poder Executivo, das ações incluídas no orçamento mediante emendas dos Parlamentares, cuja liberação é usada como instrumento de barganha política ou negociata, o que se constitui numa das principais fontes de corrupção; - ausência ou impossibilidade de sinergia entre as ações. (PONTES, 2003, p. 68).

[...] não é mais o orçamento público uma simples peça financeira, mas está também intimamente relacionada ao cumprimento de objetivos e metas previamente planejados, programados e priorizados [...]. Não pode, desse modo, o orçamento público ser hoje considerado simplesmente “autorizativo”, no sentido de caber ao gestor público a decisão sobre a realização ou não das ações beneficiadas com recursos. A despesa é aprovada em estrita correlação com a ação planejada, a qual visa a suprir uma necessidade pública previamente identificada e priorizada. Conclui-se, dessa forma, que, sob o enfoque técnico, não parece absurda a afirmação de que o administrador público está obrigado ao cumprimento do que consta no orçamento público, notadamente no que se refere à ação a executar, somente podendo liberar-se desse dever pela superveniência de fatores impeditivos imprevisíveis. (PONTES, 2003, p. 65-66).

Por sua vez, a LRF traz importantes afirmações acerca da LOA, *in verbis*:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

Nesse sentido, Piscitelli (2007, p.5) esclarece que

(...) o pressuposto, na execução orçamentária, é o de perseguir metas de arrecadação e cumprir compromissos consubstanciados na realização de obra e serviços, com base nas dotações discutidas e aprovadas, e nos recursos disponibilizados. E talvez esse seja o ponto crucial: o compromisso hoje atribuído ao dirigente e a prestação de contas que lhe é exigida têm uma feição nitidamente financeira, formal, e não a materialização de uma obrigação com o contribuinte, a concretude das ações realizadas, da execução física, da substância do atendimento das necessidades expressas no plano de trabalho, selado pelo sistema de representação política.

É justamente nesse sentido que o legislador previu, no art. 75 da Lei n. 4.320/1964, que o controle da execução orçamentária compreenderá, entre outros tópicos, “o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos de realização de obras e prestação de serviços”.

Assim, ao contrário da dotação orçamentária, que tem natureza meramente autorizativa, os objetivos e metas são determinações à Administração. Para Mello (2006, p. 13):

A ordenação normativa propõe uma série de finalidades a serem alcançadas, as quais se apresentam, para quaisquer agentes estatais, como obrigatórias. A busca destas finalidades tem o caráter de dever (antes do que “poder”), caracterizando uma função, em sentido jurídico.

E o alcance dos objetivos e metas é verificado por intermédio dos produtos (bens e serviços) gerados pelo programa com o intuito de atender a esses objetivos/metast. O produto representa o bem ou serviço que resulta da ação, destinado ao público-alvo, ou o insumo estratégico que será utilizado para a produção futura de bem ou serviço.

Compara-se o produto gerado com a meta física (quantidade de produto a ser ofertada por ação, de forma regionalizada, para o período de um ano) para, assim, confirmar ou não o cumprimento do objetivo de um programa.

Segundo Faria (2009, p. 189)

Em síntese, os objetivos e metas da Lei de Orçamento são obrigatórios, vinculando a Administração Pública à sua perseguição e alcance. Para a necessária mensuração dos resultados apresentados pelo Governo à frente da

execução dos programas e do grau de cumprimento dos objetivos e metas, há que se considerar os resultados visados, enquanto indicações do caminho a ser percorrido, e, de forma mais imediata e concreta, os produtos e metas físicas obtidos na execução orçamentária.

Os produtos ou metas físicas representam o mais imediato e factível indício do cumprimento dos deveres revelados pela Lei de Orçamento. Para que seja possível a produção de bens ou serviços durante a atividade produtiva relacionada à execução do Orçamento, são consignados recursos orçamentários para o desenvolvimento das referidas atividades. Dada a fragilidade da relação causal entre programa e resultado, é necessário considerar, de maneira mais concreta, a produção resultante da atividade governamental desenvolvida à frente da execução de certo programa.

Indo além, com o intuito de integrar o planejamento (PPA) e o orçamento (LOA), a CF/88 criou a Lei de Diretrizes Orçamentárias. A principal função dessa lei é adequar o planejamento de médio prazo a um cenário econômico, político e social mais próximo do vigente no momento da execução da LOA.

Para tanto, o texto constitucional define que a LDO, instrumento destinado a orientar a elaboração da LOA, conterà também as metas e prioridades da administração pública federal para o ano a que se refere.

Posteriormente, com vistas a complementar o comando constitucional e reforçar a necessidade de avaliação do desempenho do Poder Público, a LRF determinou que a LDO disporá também sobre normas relativas à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos.

E o Anexo de Metas e Prioridades (AMP) é o documento que estabelece essas metas e prioridades da administração pública federal. Segundo Gontijo (2012, p. 1), dentre todas as ações orçamentárias, o AMP define aquelas que receberão maior atenção. Para Nogueira (2012, p. 28):

Assim, aprovada e sancionada a LDO, espera-se que a Lei Orçamentária Anual seja elaborada e executada em estrita observância ao Anexo de Metas e Prioridades, para que as ações deste tenham preferências no processo orçamentário sobre as demais.

Adicionalmente, o artigo 59, inciso I, da LRF prevê que o Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, juntamente com o Ministério Público e o sistema de controle interno de cada um dos Poderes fiscalizarão o atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias. Não faria sentido dispor de todo um conjunto de órgãos de controle para fiscalizar o cumprimento das metas da LDO, se elas não fossem obrigatórias.

Expandindo essa análise para toda a lei orçamentária, se uma lei validamente produzida define metas e objetivos e estabelece regras para a avaliação do resultado dos programas, ferramentas que são para a realização das metas, quais justificativas há para o seu não cumprimento? Nesse sentido, Dallari (2011, p.326-327) afirma que o controle da execução orçamentária somente tem sentido se existirem “parâmetros prévios com um mínimo de densidade normativa”. De outro modo, o Legislativo somente estaria se desincumbindo de uma tarefa formal e burocrática. Para o autor, não faz sentido criar um sistema de planejamento vinculado a objetivos e metas, se não houver impositividade no seu cumprimento que exija o cumprimento das metas.

Para Piscitelli (2006, p. 6):

Mais, assim, que uma prerrogativa do Parlamento aprovar e controlar a execução do orçamento com vistas ao cumprimento das metas estabelecidas para cada exercício, é sua obrigação verificar e avaliar a utilização dos recursos públicos na consecução dos programas governamentais.

Ademais, se o orçamento é uma lei ordinária, os funcionários devem cumpri-la. E se há metas previstas para atingimento dos objetivos da lei orçamentária como um todo, eles devem efetivá-la.

A não-realização do que foi acordado, formalizado por meio de leis específicas, deve exigir a concordância prévia dos interessados, a consulta, a discussão; requer a justificativa, a fundamentação da impossibilidade, da inviabilidade, da inconveniência ou da inoportunidade do gasto, bem como a redefinição da alocação dos recursos correspondentes.

Nesse sentido, Medeiros e Pederiva (2008, p. 8-11) argumentam que a definição das prioridades na LDO é justamente uma maneira de induzir à aplicação do orçamento impositivo. No modelo impositivo intermediário, se determinada despesa é considerada prioritária, o Governo deve envidar esforços para atingir as metas estabelecidas. Somente em situações excepcionais determinado programa orçamentário vinculado a despesa prioritária poderia não atingir as metas previstas. Nesse caso, o Executivo deveria encaminhar justificativas para o seu não atingimento.

Oliveira (2013, p. 409) conclui que

A concepção política dominante e casuística [...] que chama de ‘orçamento autorizativo’ nosso modelo constitucional, caracterizando-o pela

possibilidade de ‘execução discricionária ao talante do Poder Executivo’, contradiz a racionalidade e seriedade do arcabouço de planejamento, programação e orçamentação construído pela Constituição, fere o princípio da corresponsabilidade orçamentária, entre Legislativo e Executivo. Fere os princípios da publicidade e da moralidade, posto que nem a sociedade, nem o Parlamento e nem o Controle Externo sabem qual é a real programação do Orçamento que está sendo executada, dando ampla margem para que o processo caia em descrédito, sendo o Orçamento jocosamente adjetivado como ‘peça de ficção’.

Assim, depois de arrecadar os recursos necessários para cumprir os programas, o governo pode ser mais ou menos eficiente, o que significa que há uma autorização de dispêndio da dotação orçamentária, mas não uma obrigação de executar toda a dotação orçamentária. Se for possível cumprir os objetivos e metas inscritos na lei orçamentária sem despendar todos os recursos, melhor.

Mas as metas e objetivos são determinações exaradas ao administrador que não pode deixar de executar objetivos e metas sem fundamentar ou justificar os motivos que o levaram ao não cumprimento, pois, para Piscitelli (2007, p. 6), “a decisão unilateral de escolher ou priorizar atividades ou projetos é uma inegável usurpação dos poderes constitucionais do Parlamento”. Esse é o princípio norteador do orçamento impositivo que entendemos estar amparado pelo atual ordenamento constitucional brasileiro.

(...) o fato é que a doutrina mais moderna e a jurisprudência brasileira recente vêm caminhando no sentido de reconhecer ao orçamento público o seu conteúdo material e conferir a força impositiva que lhe é inerente no Estado Democrático de Direito. (ABRAHAM, 2010, p. 222-223)

Na concepção proposta [o orçamento impositivo], as leis orçamentárias podem conferir estabilidade e efetividade ao planejamento e às políticas públicas sem impedir a maleabilidade necessária à gestão administrativa. Sem dúvida, as conclusões alcançadas conferem maior complexidade ao tratamento da matéria, mas têm o benefício de prestigiar as decisões políticas inseridas nas leis orçamentárias e promover condições para sua concretização. (GIACOMONI, 2011, p. 429)

Em síntese, não faz sentido algum o delineamento de todo um sistema orçamentário calcado no planejamento e a afirmação do direito à transparência da gestão fiscal, se as dotações orçamentárias não tiverem caráter impositivo. De nada vale assegurar a participação popular no momento de elaboração do orçamento se, no decorrer do exercício financeiro, o Poder Executivo não tiver o dever de executar o que foi planejado, mediante um processo de consulta pública seguido de um cuidadoso exame pelos representantes do povo nas casas legislativas. (DALLARI, 2011, p. 326-327)

Para Mello (2006, p. 13):

A ordenação normativa propõe uma série de finalidades a serem alcançadas, as quais se apresentam, para quaisquer agentes estatais, como obrigatórias. A busca destas finalidades tem o caráter de dever (antes do que “poder”), caracterizando uma função, em sentido jurídico.

A ordenação normativa propõe uma série de finalidades a serem alcançadas, as quais se apresentam, para quaisquer agentes estatais, como obrigatórias. A busca destas finalidades tem o caráter de dever (antes do que “poder”), caracterizando uma função, em sentido jurídico.

### **2.3 O ORÇAMENTO IMPOSITIVO, A LRF E A DRU**

Conforme já discutido, o Contingenciamento é a ferramenta que o Poder Executivo possui para cumprir determinada meta fiscal. Segundo a literalidade do dispositivo legal previsto na LRF, somente em caso de frustração de receita o Executivo poderia contingenciar despesas.

Seguindo essa linha de pensamento que relaciona contingenciamento e cumprimento de metas fiscais, Lima (2003, p. 4) vai além e entende que

uma frustração de receita ou um aumento inesperado de despesas obrigatórias que dificultassem a obtenção das metas de superávit nominal ou primário (...) poderiam justificar a não realização de determinada despesa.

Nesse caso, supondo a existência de um orçamento autorizativo, e que, por consequência, os objetivos e metas da lei orçamentária fossem sujeitos à plena discricionariedade de execução ou não do Poder Executivo, por quais motivos a LRF criaria o Contingenciamento? Se o Governo já possuísse poder suficiente para simplesmente não executar a lei orçamentária, não faria sentido a existência do Contingenciamento.

No mesmo artigo que permite o contingenciamento em caso de frustração da receita, afirmou-se que as obrigações constitucionais e legais do ente, bem como as ressalvadas pela LDO, não se sujeitam ao contingenciamento. Então, para fins de limitação de empenho e movimentação financeira, a LRF equiparou as despesas obrigatórias e aquelas ressalvadas pela LDO.

Assim, Oliveira (2013, p. 409) afirma que “se não podem ser objeto da limitação de empenho, o corolário lógico, evidente e necessário é que têm que ser executadas”.

Diante disso Gontijo (2013, p. 7) afirma:

Para reforçar essa conclusão invertemos o raciocínio e formulamos a pergunta: esse mecanismo seria necessário se houvesse um claro entendimento de que o orçamento é apenas uma lei autorizativa? Haveria necessidade de o legislador instituir o contingenciamento com todas as regras a ele associadas se ele entendesse que o Poder Executivo tivesse plenos poderes de executar o que bem lhe aprouvesse?

(...)

Sendo esse Poder o próprio gestor da política fiscal, bastaria utilizar a discricionariedade para prevenir a execução de ações no montante adequado para garantir o cumprimento da meta fiscal. Ou seja, se existe é exatamente porque o legislador não entendia que a discricionariedade era ampla e total.

Por consequência, se a programação orçamentária não for contingenciada, terá execução obrigatória. Esse é o único entendimento possível, já que não existe uma previsão legal autorizando o gestor a não realizar uma despesa aprovada no orçamento.

Esse entendimento é, inclusive, compatível com o artigo 85 da Constituição Cidadã, que assim dispõe:

Art. 85. São crimes de responsabilidade os atos do Presidente da República que atentem contra a Constituição Federal e, especialmente, contra:

(...)

VI - a lei orçamentária;

Por que o constituinte originário inseria dispositivo afirmando que o descumprimento da lei orçamentária é crime de responsabilidade se o gestor público tivesse ampla liberdade para se sobrepor à lei aprovada pelo Congresso.

Assim, a própria LRF também traz determinação no sentido do orçamento ser impositivo em nosso país, já que somente seria possível contingenciar despesas em caso de risco de descumprimento de meta fiscal. Nas demais situações, seria obrigatória a realização do orçamento aprovado.

Observando-se agora o dispositivo da LRF por outro ângulo, aquele que prevê as situações em que será permitido o contingenciamento nas hipóteses previstas na norma, nota-se que não é adequado interpretar que o superávit primário pode ser superado administrativamente, no sentido de que o gestor público pode ir além da previsão legal inscrita

na LDO e na LOA, já que não há autorização específica na LOA para a não realização das despesas. Para que o gestor fosse além da meta fiscal definida, seria necessária nova autorização do Congresso. Por consequência da legalidade estrita, não há amparo que permita que a meta de superávit primário seja diversa daquela previamente aprovada pelo Congresso.

É essa a interpretação adotada pelo Executivo quando esse Poder percebe que os resultados fiscais estão aquém do autorizado pelo Congresso. Em 2015, por exemplo, quando percebeu a impossibilidade de atingimento da meta fiscal previamente aprovada pelos deputados e senadores, o Executivo se apressou para aprovar projeto de lei reduzida a meta fixada. Ao constatar o iminente descumprimento da meta, o Executivo interpretou que aquela meta era impositiva. Nesse caso, parece-nos que o Executivo dá mostras do caráter impositivo do orçamento. Então, por que motivos quando resolve ir além dela e elevar a meta o Executivo não precisaria promover a alteração da lei que dá suporte à meta fixada?

Nessa mesma linha impositiva direciona a Desvinculação dos Recursos da União – DRU. O artigo 76 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT desvincula 20% da destinação eleita na LOA para as receitas de impostos, contribuições sociais e de domínio econômico.

Se houvesse, de fato, um orçamento autorizativo, no qual o Executivo tivesse liberdade para, distorcendo a LOA aprovada, definir ele mesmo onde os recursos seriam executados, para que serviria a desvinculação de receitas criada pela DRU?

## **2.4 A NATUREZA IMPOSITIVA DA LEI ORÇAMENTÁRIA**

O debate jurídico sobre a natureza jurídica da lei orçamentária é antigo. Segundo Rosa Júnior (2005, p. 82), surgiu inicialmente da divergência entre Hoennel e Laband.

Para Hoennel, o orçamento era uma lei, mesmo que com vigência temporal limitada. Segundo ele, tudo que era revestido sob a forma de lei constituía um preceito jurídico, já que a forma de lei traz em si mesma o conteúdo jurídico.

Por outro lado, para Laband, a lei material seria toda manifestação estatal que fixasse uma norma, independentemente da forma utilizada. Paralelamente a esse conceito material de lei, haveria um sentido formal, que corresponderia à necessidade criada por exigência constitucional de submissão à aprovação parlamentar.

A Constituição da Prússia previa que o orçamento geral seria firmado mediante lei que estabeleceria as receitas e despesas estatais. Então, para Laband, o orçamento seria uma lei formal. Entretanto, não o seria sob o aspecto material, por não regular situações jurídicas. A adoção da forma de lei não alteraria o conteúdo do orçamento e não supriria a ausência de preceito jurídico. Na visão do eminente doutrinador, para que o orçamento fosse considerado lei material deveria haver uma ordem para obtenção das receitas previstas e para a realização das despesas fixadas juntamente com uma proibição de arrecadação de quaisquer receitas não previstas e de realização de gastos não fixados.

Adicionalmente, Laband entendia ainda que o Parlamento não poderia deixar de aprovar a proposta orçamentária do Executivo e, indo além, nem sequer poderia modificá-la, desde que tais gastos estivessem amparados pela legislação e/ou servissem à manutenção das instituições públicas. Assim, o Parlamento somente poderia modificar os gastos discricionários do Estado.

Para tal autor, a lei teria conteúdo de ato administrativo e seria mera lei formal, o que respaldaria a discricionariedade de sua execução por parte do Executivo. Além disso, não seria competência do Parlamento controlar o cumprimento da lei orçamentária aprovada e não haveria a possibilidade de responsabilização pelas infrações à lei orçamentária.

Jèze, por seu turno, defendia que a aprovação da lei orçamentária seria ato político que continha plano de ação com pouco significado jurídico. O orçamento não passaria de uma lista de créditos orçamentários necessários à realização de um programa de ação política.

Para determinação da natureza da lei orçamentária, Jèze analisou separadamente o orçamento das receitas e o orçamento das despesas.

Para as receitas não provenientes de impostos, o orçamento não possuiria significação jurídica. Por outro lado, no caso dos impostos, as rubricas orçamentárias seriam atos jurídicos que concederiam aos agentes administrativos os poderes previstos nas leis de impostos. Assim, na parte relativa aos impostos, o orçamento possuiria natureza de ato-condição.

No que se refere às despesas, Jèze defendia que para parte dos gastos o orçamento seria ato-condição, para que os agentes administrativos exercessem os atos jurídicos necessários à criação e ao pagamento das despesas. De outro modo, para aquelas obrigações existentes que não pudessem deixar de ser pagas, por afronta a direito subjetivo, o orçamento não possuiria qualquer significado jurídico.

Ademais, o desrespeito ao crédito orçamentário consignado na lei orçamentária não traria consequências jurídicas.

Para Duguit, quanto às despesas obrigatórias, a aprovação do Parlamento seria mera formalidade, haja vista impossibilidade de rejeição. Contudo, isso seria plenamente possível para as novas despesas, que poderiam ser rejeitadas.

Atualmente, ainda prevalece na doutrina essa interpretação de que o orçamento é lei apenas em sentido formal, pois é norma individual e de efeito concreto. Materialmente não se poderia considera-lo como lei, diante da impossibilidade de criar vínculo de obrigatoriedade. Além disso, a lei orçamentária não conteria regra de direito, ordem ou proibição e não seria capaz de criar direitos subjetivos e de modificar leis financeiras e tributárias.

Segundo essa linha de raciocínio, a LOA não criaria direitos nem obrigações, exceto com relação ao respeito aos limites orçamentários por ela fixados. Haja vista essa natureza de ato administrativo, ao gestor seria concedida margem de conveniência e oportunidade de sua execução, aspectos esses fundamentais para a doutrina do orçamento autorizativo.

Entretanto, para Fonrouge (1969, p. 7):

A influência exercida pelo pensamento jurídico francês, especialmente através das obras de Jèze e de Duguit, tem tido por efeito generalizar certos conceitos errôneos sobre o Orçamento, acolhidos sem maior análise pela maioria dos autores. (...) Assim é, em efeito. Por comum se põe o acento de caráter de lei formal que se atribui ao Orçamento, ao que se concebe – seguindo a tradição francesa – como um ato de previsão e de autorização, quando não um mero ato administrativo. Porém se esquece que esta tendência responde a um conceito político estranho à nossa tradição democrática, por ter sua base antessente em escritores alemães de direito público – entre eles Laband e Jellinek – que negam ao poder legislativo o direito absoluto e ilimitado de votar o orçamento.

A afirmação de que o orçamento é mera lei formal leva em consideração um contexto de impossibilidade de alteração da ampla maioria das despesas pelo Legislativo e de

desnecessidade de aprovação da lei orçamentária pelo Legislativo para a realização de gastos e condução da máquina pública. A teoria da lei formal restringe os poderes do Parlamento no tema orçamentário ao limitar seu poder de alteração às despesas discricionárias.

Contudo, conforme sobredito, o ordenamento constitucional brasileiro atual fortalece grandemente o papel do Poder Legislativo no processo orçamentário, vez que submete as atividades orçamentárias realizadas pelo Executivo ao crivo necessário do Parlamento, indicando, talvez, até uma supremacia das Câmaras Legislativas nesse tocante.

A Constituição Cidadã permite que o Legislativo altere a composição de despesas, mesmo as referentes a despesas obrigatórias, reduzindo-as e, paralelamente, reforçando a programação que entender conveniente. Contudo, é necessário que essa faculdade seja exercida com cuidado, sob pena de autorizar dotações orçamentárias insuficientes para determinadas despesas, o que exigirá cancelamento de outras programações, gerando efeito cascata na programação da despesa pública.

O ordenamento jurídico brasileiro é muito mais consentâneo de que o orçamento é lei material, na medida em que permite que o Parlamento promova modificações no plano orçamental.

Essa importação de um conceito promovida pela doutrina defensora da natureza meramente formal do orçamento e a sua aplicação em um contexto histórico-jurídico distinto é impraticável, pois permite que o orçamento seja mera peça de ficção. O orçamento impositivo, aqui proposto, serve ao propósito original de controle da despesa pública e vai ao encontro do princípio democrático.

A teoria clássica do orçamento se baseia também o argumento de não haver consequência jurídica para o descumprimento das regras enunciadas no orçamento com vistas a concluir que a lei do orçamento seria lei meramente formal.

Entretanto, o ordenamento constitucional brasileiro vai de encontro a esse entendimento. O artigo 85 dispõe que são crimes de responsabilidade os atos do Presidente da República que atentem contra a lei orçamentária.

Nesse sentido também vai o artigo 70 da Lei Maior que dispõe que a fiscalização financeira e orçamentária será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e

pelo sistema de controle interno de cada Poder. Só há sentido em determinar a realização de uma fiscalização se o constituinte entender que ela deve ser respeitada. Nesses termos, Faria (2009, p. 239) afirma que “caso a lei orçamentária revestisse uma natureza meramente formal, sem a existência de sanções ao seu descumprimento, não haveria qualquer sentido em se determinar a realização de uma fiscalização desse teor”.

O artigo 71 da Constituição também é claro no mesmo sentido. No inciso I está prevista a emissão de um parecer prévio sobre as contas do Presidente da República. Por sua vez, no inciso II desse mesmo artigo há a competência para julgamento das contas do Presidente da República. Em ambos os incisos, um dos escopos dos trabalhos realizados pelo Tribunal de Contas é a gestão orçamentária. Então, a Constituição deixa clara a possibilidade de responsabilização por não cumprimento do orçamento, chegando ao ponto de permitir a emissão de um parecer prévio contrário à aprovação das contas do Chefe de Poder Executivo. Ademais, o mesmo artigo 71, em seu inciso VIII, prevê a possibilidade de aplicação aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas, das sanções previstas em lei.

Assim, também no que diz respeito à responsabilização pelo descumprimento da lei orçamentária, percebe-se diametral discrepância entre a teoria clássica que respalda o entendimento de que a lei orçamentária é mera lei formal e a interpretação possível a partir da análise das disposições constitucionais acerca do orçamento.

Entende-se que o gestor público deve realizar aquilo que o ordenamento positivado lhe obrigar, de modo a não retirar a juridicidade da lei somente porque uma classificação doutrinária a considera mera lei formal. Caso contrário, seria admitida a participação do Legislativo para um vazio jurídico sem razão de ser. Os critérios doutrinários classificatórios das leis, entre eles os que distinguem as leis em formais e materiais, são válidos para fins didáticos, contudo não são incontestes.

Nesse sentido, o critério constitucional que permite caracterizar uma lei é predominantemente o aspecto formal, desatrelado, por exemplo, da existência ou não de generalidade e abstração. Em termos de supremacia da lei, o único conceito de lei que pode ser obtido a partir da interpretação do texto da CF/88 é um conceito formal. Logo, com base em uma classificação doutrinária sem respaldo constitucional, sustentar uma posição que

enfraqueça a lei orçamentária e que atente contra a democracia e a separação dos Poderes não parece adequado.

Em essência, leis são o desejo de um povo, manifestado por intermédio de seus representantes. Por isso, devem ser respeitadas. Como afirma Ávila (2009, p. 7) não pode haver “uma sobreposição de enunciados doutrinários ao próprio ordenamento jurídico que eles pretendem descrever e explicar”. Para Zorn (apud CAMPOS, 1963, p. 328):

a distinção (lei formal e lei material) estabelecida por Laband parece insustentável. Não existem leis em sentido formal, ou no sentido que Laband atribui a essa expressão. Seja qual for o conteúdo da lei: toda lei contém uma regra jurídica. Lei é a decisão do Estado de que alguma coisa deve ser Direito. Lei, em sentido estrito, é a ordem dada aos súditos pelo titular da Soberania, com o assentimento da representação popular de observar um determinado preceito. (...) Só existe uma força de lei, e não existe nenhuma lei sem força de lei. A lei, seja qual for o seu conteúdo, é, em quaisquer circunstâncias, direito objetivo, regra jurídica; lei que não contenha proposição jurídica, que apenas formalmente ou na aparência se apresenta como lei, não existe.

Canotilho (1979, p. 546) vai no mesmo sentido:

Desde a Constituição francesa de 1791 que o conceito de lei se identifica com um conceito constitucional de lei que, por sua vez, se reconduz a normas nas quais o povo participa. (...) Desta forma, não se poderia falar de leis meramente formais, porque toda a deliberação emanada sob a forma legislativa do Parlamento constitui uma norma superior de direito. Numa palavra: os atos legislativos das assembleias representativas têm força e valor de lei. Daí que hoje a doutrina tenda a considerar superado o duplo conceito de lei e opte por uma delimitação do ato legislativo, ancorada em dados sobretudo formais, como intuía Haenel que, ao opor-se ao conceito labandiano de lei, considerava já que todo o ato revestido da forma de lei leva em si mesmo um conteúdo jurídico.

Além disso, Moncada (2001, p. 105 e 210) destaca o progressivo alargamento do conceito de lei e insuficiência do conceito clássico da lei:

Findo o período Weimariano, começou a doutrina a pôr em evidência as incapacidades da dogmática clássica para traduzir a riqueza de manifestações da moderna atividade administrativa, sobretudo daquela que se traduz na atribuição de prestações económicas e sociais aos cidadãos em geral através de uma vasta rede de serviços públicos, desenvolvendo uma função de curadoria da existência individual e social com tanta importância para a situação do cidadão como as formas tradicionais da atividade administrativa. (...) O conceito tradicional de Rechtsatz não se mostrava apropriado para fazer abarcar pelo âmbito da norma jurídica de origem parlamentar tão vastas e complexas atividades cujo conteúdo nada tinha que ver com aquele que tradicionalmente se imputava à lei. Desde cedo que a doutrina foi colocada perante a seguinte encruzilhada; ou alargar o conceito

de lei, nela incluindo as n6veis dire76es e modalidades da atividade dos poderes p6blicos ou remet6-las pura e simplesmente para a esfera do Executivo constituindo-o a breve trecho no mais poderoso poder estadual. A estrutura constitucional alem6 n6o comporta a segunda solu76o. Da6 que a orienta76o dominante tenha sido no sentido da primeira; alargar o conceito de lei (parlamentar) de modo a faz6-la abarcar o essencial das novas modalidades da a76o administrativa, fazendo jus ao modelo pol6tico de predomin6ncia parlamentar que a nova constitui76o alem6 consagra.

(...)

[As leis] passaram a aferir-se tamb6m por crit6rios de conformidade aos fins (estrat6gicos) tidos em vista.

Diante disso, Faria (2009, p. 255) conclui:

Esse delineamento enquadra-se, com perfei76o, aos contornos de que se reveste a Lei de Or76amento em nossos dias, que se pauta por considera76es de efic6cia e de estrat6gia.

Em s6ntese, seja pelo aspecto do progressivo alargamento do conceito de lei no processo de transforma76o do Estado contempor6neo, pelo realce da converg6ncia da lei a um crit6rio formal, ou, ainda, pela incorpora76o de uma racionalidade de efic6cia, termina-se por se constatar a fragilidade da cl6ssica abordagem dicot6mica em nossos dias.

Do mesmo modo, aqueles que defendem que no or76amento est6 ausente o sentido material de lei o fazem tamb6m por entenderem estarem ausentes a abstra76o e a generalidade. Diante disso, nega-se o car6ter normativo das leis or76ament6rias e afasta-se o controle concentrado de constitucionalidade pelo Judici6rio.

Para Moncada (2001, p. 200-201):

6 de um modo geral pac6fico que as considera76es de efic6cia levam 6 altera76o do tradicional conte6do normativo geral e abstrato da lei. (...) 6, portanto, normal que a lei possa revestir-se de um conte6do individual e concreto, para al6m de se apresentar motivada por considera76es de produtividade e rendimento, visto at6 como o mais apropriado para o tratamento proveitoso de certas quest6es, nomeadamente no 6mbito da interven76o econ6mica e social do Estado.

Assim, Bobbio (2003, p. 180-181) critica essa distin76o, na medida em que, “colocando em evid6ncia os requisitos da generalidade e da abstra76o, faz crer que n6o haja normas jur6dicas individuais e concretas”.

Era nesse sentido o posicionamento da Corte Maior:

A a76o direta de inconstitucionalidade 6 o meio pelo qual se procede, por interm6dio do Poder Judici6rio, ao controle da constitucionalidade das normas jur6dicas in abstrato. N6o se presta ela, portanto, ao controle da constitucionalidade de atos administrativos que t6m objeto determinado e

destinatários certos, ainda que esses atos sejam editados sob a forma de lei – as leis meramente formais, porque têm forma de lei, mas seu conteúdo não encerra normas que disciplinem relações jurídicas em abstrato (ADIN 647-9-DF, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 27.03.92, p. 252)

São normas não só as prescrições gerais e abstratas, mas também os preceitos singulares e concretos, como a sentença, o ato administrativo ou o contrato. Isso porque norma pode ter um sentido amplo ou amplíssimo, incluindo-se no seu conceito desde as autorizações, insuscetíveis de obediência ou violação, aos enunciados que não são nem comando nem autorização. É nesse sentido também que o Supremo Tribunal Federal – STF tem se posicionado mais recentemente.

Em momentos anteriores, o Supremo considerava inadmissível a propositura de ação direta de inconstitucionalidade contra a LOA. Era justamente essa teoria do duplo conceito de lei um dos fundamentos desse posicionamento do STF.

Para Canotilho (1979, p. 578):

Um primeiro argumento contra a admissibilidade de fiscalização constitucional da lei do orçamento é este: a lei do orçamento é uma lei simplesmente formal e como o controlo da constitucionalidade é um controlo sobre normas, ficaria arredado, in limine, que leis não normativas pudessem ser objeto de um controlo de constitucionalidade. A restrição da fiscalização constitucional às leis materiais, pressupõe, como facilmente se intui, a relíquia doutrinal da teoria da norma jurídica e da doutrina do duplo conceito de lei atos de efeito concreto, ainda que tais atos tenham sido editados sob a forma de lei, haja vista a ausência de densidade normativa no conteúdo do preceito legal impugnado desqualifica-lo para o controle normativo abstrato. Desse modo, considerava-se que a lei orçamentária não estava submetida ao controle concentrado de constitucionalidade, já que se configurava como ato de efeito concreto.

Os textos constitucionais positivos não estabelecem qualquer graduação dos atos legislativos que assegure uma base minimamente objetiva para a distinção entre leis normativas, sujeitas a controle de inconstitucionalidade, e leis formais, isentas desse controle.

Assim, o Supremo tem modificado paulatinamente sua interpretação. Primeiro, na ADI 2925, reconheceu o caráter normativo de disposições da Lei Orçamentária Anual da União de 2003, sob o argumento de que os dispositivos impugnados eram dotados de suficiente abstração e generalidade.

Na Ação Direta de Inconstitucionalidade 4048, a Suprema Corte foi além e entendeu que

Outra há de ser, todavia, a interpretação, se se cuida de atos editados sob a forma de lei. Nesse caso, houve por bem o constituinte não distinguir entre leis dotadas de generalidade e aquelas outras, conformadas sem o atributo da generalidade e abstração. Essas leis formais decorrem ou da vontade do legislador ou do desiderato do próprio constituinte, que exige que determinados atos, ainda que de efeito concreto, sejam editados sob a forma de lei.

Logo, Leite (2011, p. 60), deixa claro que “o orçamento não deixa de ser norma apenas porque não preenche os requisitos de generalidade e abstração”. Corroborando essa ideia, Moncada (2002, p. 74-80) afirma que o “conceito material de lei está assinalado por todo um conjunto de valores vinculados à Constituição, sem dependência necessária das categorias lógicas da generalidade e da abstração”.

Leite (2011, p. 60) ainda firma que

a natureza material de uma lei não está mais atrelada à ideia de generalidade e abstração, visto que, na atualidade, volta-se mais à ideia posta na Constituição, de ordem material justa, e não à classificação que tornam aqueles requisitos o brasão.

Leite (2011, p. 62) traça um paralelo entre o direito penal e lei orçamentária. Para ele, a dosimetria da pena, apesar de evidenciar maior liberdade do aplicador da lei, não diminui o caráter normativo da lei. E o mesmo acontece com o orçamento. A adequação das despesas à disponibilidade de receitas e as alterações orçamentárias promovidas por decreto “não mitigam a força normativa do orçamento”.

Indo além, Francisco Campos (1963, p. 335) afirma:

O orçamento, ao contrário da assertiva dogmática de Laband, contém, portanto, um preceito jurídico de ordem geral, endereçado não somente à administração, como à generalidade dos indivíduos ou à coletividade humana, de cujos recursos o Estado absorve uma cota destinada às despesas de interesse comum. O preceito jurídico em questão é não somente uma regra jurídica, como contém, por igual, ordem, autorização e proibição, todos os elementos, em suma, cuja presença caracteriza, segundo Laband, a lei propriamente dita, ou a lei em sentido material.

Por sua vez, Celso Bastos e Ives Gandra da Silva Martins (2001, p. 199) recusam validade à distinção, asseverando que o Orçamento “é um instrumento jurídico, pois apenas ganha forma e obriga quando aprovado nos termos do processo legislativo, tornando-se lei e tendo a eficácia de qualquer lei”.

Por seu turno, Bereijo (1970, p. 163) afirma que

Não vemos razão pela qual se tenha de negar seu caráter de lei material, pois sua eficácia substantiva com respeito aos órgãos do Estado (que hão de sujeitar sua atividade administrativa às normas que no caso tenham sido estabelecidas na Lei orçamentária) e com respeito aos particulares (cujas relações jurídicas com o Estado podem resultar modificadas pelas normas orçamentárias) é evidente.

No mesmo sentido, Lapatza (2003, p. 198) entende que

O modo mais coerente de demonstrar a incoerência da tese formalista, é fazer ver de forma palpável que o orçamento contém normas jurídicas. Normas jurídicas que disciplinam a organização e normas jurídicas que disciplinam a atividade administrativa frente a terceiros e as relações jurídicas que dela derivam.

Assim, Faria (2009, p. 262) conclui:

É exatamente isso que os diversos autores ora colacionados fazem ver em suas exposições: a teoria da lei formal é insuficiente porque rechaça uma característica marcante do orçamento: a existência de preceito jurídico em seu conteúdo.

(...)

Como visto, existe uma pluralidade normativa dessa Lei, revelada por meio de autorizações, proibições e determinações contidos nos diversos elementos constitutivos da peça orçamentária. O principal conteúdo jurídico da Lei Orçamentária é a de vinculação aos fins a que se destina; destarte, as finalidades incorporadas à Lei de Orçamento se caracterizam por revelarem determinações dirigidas aos administradores públicos. Nesse sentido, os objetivos estratégicos, fiscais e programáticos incorporados à Lei de Orçamento se revestem de nítido cunho obrigatório.

Por outro lado, os meios utilizados para o alcance dos fins estabelecidos, consubstanciados nos limites financeiros dos créditos orçamentários – dotações –, não se revelam obrigatórios, visto que a multiplicidade e complexidade da realidade, além da necessidade de compatibilização dos vários objetivos, nem sempre harmônicos, impede que as dotações se revistam de cunho obrigatório. De qualquer forma, os limites financeiros incorporam um duplo comando: autorização e proibição. Autorização, ao facultarem a realização das despesas que permitirão o alcance dos objetivos traçados; e proibição, ao indicarem o limite de recursos passíveis de utilização.

(...)

Em síntese, utilizando-se da tradicional dicotomia da teoria do duplo conceito de lei, não há como, no ordenamento brasileiro, deixar de se defender que a Lei de Orçamento é uma lei material.

Assim, diante da existência de preceito jurídico no orçamento, não se pode caracterizar o orçamento como lei meramente formal.

## CONCLUSÃO

A doutrina majoritária considera que o ordenamento jurídico brasileiro concede às leis orçamentárias natureza jurídica meramente autorizativa.

Nesse modelo admitido, há nítida predominância do Poder Executivo. Durante a fase de elaboração, o Executivo detém a iniciativa de lei, pode vetar dispositivos da lei orçamentária aprovada pelo Legislativo, restando ao Legislativo somente o direito de emendar a proposta orçamentária inicial apresentada pelo Executivo, desde que atendidos certos requisitos.

Contudo, o modelo constitucional orçamentário desenhado pelo constituinte encontra-se bem melhor acomodado quando se concede à lei orçamentária natureza jurídica impositiva.

No que tange ao processo orçamentário, a Constituição almeja equilíbrio entre os Poderes. Isso fica nítido quando, em diversos pontos do texto constitucional, exige-se autorização para modificar a alocação de recursos prevista originalmente na LOA aprovada pelo Parlamento. Nesse sentido, por exemplo, os incisos V e VI do art. 167 da CF/88 determinam que são vedadas a “a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes” e “a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa”.

Assim, vê-se claramente o desejo do constituinte de garantir que a execução orçamentária da LOA se dê em conformidade com a lei orçamentária aprovada pelo Congresso Nacional. E a implementação do orçamento impositivo fortalece o Poder Legislativo no processo orçamentário, na medida em que retira do âmbito interno do Executivo a decisão sobre executar ou não determinado gasto depende de juízo exclusivo do Executivo, passando tal decisão a estar sob dependência de autorização do Congresso Nacional, caso o gestor público deseje executar o orçamento de maneira diferente àquela aprovada anteriormente.

No orçamento-programa, os créditos orçamentários têm densidade normativa e determinam como e com que efetivar o dispêndio previsto na lei orçamentária. O orçamento-programa é caracterizado pela vinculação ao planejamento, estando o gestor público vinculado às metas estabelecidas, já que, nos termos da Constituição de 1988, o planejamento é determinante para o setor público. Assim, uma vez que os programas tenham sido incluídos no

orçamento, deve o gestor alcançar as metas e objetivos estipulados, salvo justificativa para o não cumprimento. Não há discricionariedade para alcançar ou não as metas e objetivos. Existe, sim, uma obrigação a ser alcançada.

É nesse sentido que diversos normativos, entre eles a Lei 4.320/1964, determinam que a realização de controle da execução orçamentária, que compreenderá a verificação do cumprimento do programa de trabalho expresso em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A LRF também evidencia a adoção do orçamento impositivo pelo ordenamento jurídico brasileiro. Nela, o legislador explicita que em caso de frustração de arrecadação da receita, o Executivo poderá promover o contingenciamento de despesas, exceto aquelas referentes a obrigações constitucionais ou legais, além das ressalvadas pela LDO.

Consequentemente, se não houver frustração de arrecadação, há que se entender que as despesas constantes no orçamento deverão ser executadas de acordo com a lei orçamentária aprovada.

Ademais, se o orçamento autorizativo fosse amparado pela LRF, não haveria necessidade de disciplinar o instrumento do contingenciamento, haja vista que ao Executivo seria concedida liberdade para não executar determinadas despesas, em caso de necessidade de restrição de despesas.

No que tange à natureza jurídica da lei orçamentária, a Constituição de 1988 fortalece papel do Poder Legislativo no processo orçamentário, já que permite que o Legislativo promova alterações nas despesas do PLOA e exige que o Parlamento aprove previamente a LOA.

Adicionalmente, a Constituição, a LRF e outros normativos esparsos tem dispositivos que objetivam responsabilizar o gestor público que desrespeite a lei orçamentária.

A Constituição foca exclusivamente o aspecto formal das leis, sem considerar ou não o caráter material porventura existente. Do mesmo modo, importa que toda lei contém preceito jurídico.

Assim, apesar das divergências doutrinárias, entende-se que a Constituição Federal concede respaldo a natureza material da lei orçamentária.

Portanto, os instrumentos necessários para o orçamento impositivo já estão na Constituição. Basta garantir que os direitos consagrados nos textos legais sejam implementados.

## REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas**. 2. Ed. Brasília: Gestão Pública, 2008.

ALVES, Gustavo Henrique Tardelli. **O Orçamento Público entre a Realidade e a Ficção: As Armadilhas à Transparência da Despesa Pública no Brasil**. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2541257.PDF>>. Acesso em: 20 dez. 2015.

ÁVILA, Humberto. Neoconstitucionalismo: entre a ciência do direito e o direito da ciência. **Revista Eletrônica de Direito do Estado (REDE)**. Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 17, jan/fev/mar de 2009. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/artigo/humberto-avila/neoconstitucionalismo-entre-a-ciencia-do-direito-e-o-direito-da-ciencia>>. Acesso em 10 fev. 2016.

BASTOS, Celso; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários à Constituição do Brasil**. Tomo II. Vol. 6. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

BEREJO, Álvaro Rodriguez. **El presupuesto del Estado**. Madrid: Tecnos, 1970.

BOBBIO, Norberto. **Teoria da norma jurídica**. São Paulo: Edipro, 2003.

BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil**. 25 mar. 1824. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao24.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. 24 fev. 1891. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao91.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. 16 jul. 1934. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao34.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. 10 nov. 1937. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. 18 set. 1946. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao46.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 3 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 24 jan. 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei n. 200**. 25 fev. 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm)>. Acesso em: 28 dez. 2015.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 5 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 mai. 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 3 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 12.919, de 24 de dezembro de 2013**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2014 e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 26 dez. 2013. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Ato2011-2014/2013/Lei/L12919.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2011-2014/2013/Lei/L12919.htm)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 12.952, de 20 de janeiro de 2014.** Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2014. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 jan. 2014. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2014/Lei/L12952.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Lei/L12952.htm)>. Acesso em: 4 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto n. 8.197, de 20 de fevereiro de 2014.** Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira, estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2014 e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 20 fev. 2014. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8197.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2014/Decreto/D8197.htm)>. Acesso em: 4 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 13.080, de 2 de janeiro de 2015.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2015 e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2 jan. 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13080.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13080.htm)>. Acesso em: 4 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto n. 8.389, de 7 de janeiro de 2015.** Dispõe sobre a execução orçamentária dos órgãos, dos fundos e das entidades do Poder Executivo até a publicação da Lei Orçamentária de 2015. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 8 jan. 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8389.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8389.htm)>. Acesso em: 4 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 13.115, de 20 de abril de 2015.** Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2015. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 abr. 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13115.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13115.htm)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Decreto n. 8.456, de 22 de maio de 2015.** Dispõe sobre a programação orçamentária e financeira, estabelece o cronograma mensal de desembolso do Poder Executivo para o exercício de 2015 e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 22 mai. 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8456.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8456.htm)>. Acesso em: 4 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Estudo Técnico Conjunto n. 1, de 2015.** Brasília: Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados e Consultoria de Orçamento, Fiscalização e Controle do Senado Federal, 2015. Disponível em: <

[http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2015/ESTC01\\_2015.pdf](http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2015/ESTC01_2015.pdf)>. Acesso em: 3 jan. 2015.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). **Emenda Constitucional n. 86, de 17 de março de 2015**. Altera os arts. 165, 166 e 198 da Constituição Federal, para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária que especifica. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc86.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc86.htm)>. Acesso em: 27 dez. 2015.

BURKHEAD, Jesse. **Orçamento Público**. 1ª ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

CAMPOS, Francisco. **Orçamento – Natureza Jurídica**. RDA nº 71. Jan/mar 1963.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **A Lei do Orçamento**. In Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor J. J. Teixeira Ribeiro. Universidade de Coimbra: Boletim da Faculdade de Direito, Número Especial, 1979.

DALLARI, Adilson Abreu. Orçamento Impositivo. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (Orgs.). **Orçamentos Públicos e Direito Financeiro**. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p.308-328.

FARIA, Rodrigo Oliveira de. **Natureza Jurídica do Orçamento e Flexibilidade Orçamentária**. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-26092011-112722/publico/Microsoft Word FINAL dissertacao.pdf>>. Acesso em: 20 dez. 2015.

FEIJÓ, Paulo Henrique. **Administração Financeira e Orçamentária**. Apostila Associação Brasileira de Orçamentos Públicos. [S.l.:s.n.], 2002. 100p.

FONROUGE, Carlos Giuliani. **Natureza Jurídica del Presupuesto**. Revista de Direito Público n. 12. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. São Paulo: RT, 1969.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIACOMONI, James. **Receitas Vinculadas, Despesas Obrigatórias e Rigidez Orçamentária**. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facuri (coords.). Orçamentos Públicos e Direito Financeiro. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

GONTIJO, Vander. **Orçamento impositivo, contingenciamento e transparência**. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados. Nota Técnica n. 01/2011. Brasília, 2011. Disponível em: <<http://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/11312>>. Acesso em: 22 dez. 2015.

\_\_\_\_\_. **O sistema de planejamento e o Anexo de metas e prioridades da lei de diretrizes orçamentárias**. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados. Estudo Técnico n° 02/2012. Brasília, 2012. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/orcamentouniao/estudos/2012/ET022012SISTDEPLANEIOANEXOODEMETASDALDOx.pdf>> Acesso em: 10 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Orçamento Impositivo e o Contingenciamento das Emendas Parlamentares**. Estudo Técnico n. 10/2013. Brasília, 2013. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2013/EST10.pdf>>. Acesso em: 22 dez. 2015.

\_\_\_\_\_. **Um tiro no pé dos congressistas**. In: Gazeta do Povo, Curitiba, 1 de junho de 2014. Disponível em: <<http://www.gazetadopovo.com.br/opiniaao/conteudo.phtml?id=1472864>>. Acesso em: 8 jan. 2016.

GREGGIANIN, Eugênio; SILVA, José de Ribamar Pereira da. **O Orçamento Impositivo das Emendas Individuais – Disposições da Emenda Constitucional n. 86, de 2015, e da LDO 2015**. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/509462/OED0016.pdf?sequence=1>>. Acesso em 19 dez. 2015.

LABAND, Paul. **Derecho Presupuestario**. Trad. Jose Zamit. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. **Curso de Derecho Financiero Español**. Vol. I. 23ª ed. Madrid: Marcial Pons, 2003.

LEITE, Harrison Ferreira. **Autoridade da Lei Orçamentária**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Algumas observações sobre Orçamento Impositivo no Brasil**. Planejamento e Políticas Públicas/Ipea. Brasília, n. 26. jun./dez. 2003. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/viewFile/56/66>>. Acesso em: 19 dez. 2015.

MACEDO, Rodrigo Roriz. **Orçamento Impositivo no Brasil – Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?** Disponível em: <[http://bdm.unb.br/bitstream/10483/9005/1/2014\\_RodrigoRorizMacedo.pdf](http://bdm.unb.br/bitstream/10483/9005/1/2014_RodrigoRorizMacedo.pdf)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

MEDEIROS, Otávio Ribeiro de. PEDERIVA, José Henrique. **Análise estatística da relevância das prioridades da lei de diretrizes orçamentárias**. Revista Unieuro de Contabilidade, Brasília, v.1, n.1, set. 2008.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Discricionairiedade e Controle Jurisdicional**. 2 ed., 7ª tiragem. São Paulo: Malheiros. 2006.

MENDES, Sérgio. **Administração Financeira e Orçamentária**. 3 ed. São Paulo: Método, 2012.

MONCADA, Luís S. Cabral de. **Estudos de Direito Público**. Coimbra: Coimbra Editora, 2001.

\_\_\_\_\_. **Ensaio sobre a lei**. Coimbra: Coimbra Editora, 2002.

MOURA, Márcia Rodrigues. **Orçamento de 2014 - Contingenciamento de despesas do Executivo - Decreto n. 8197 (20/02)**. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados. Nota Técnica n. 05/2014. Brasília, 2014. Disponível em: <[http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2014/NOTA5\\_14CONTINGENCIAMENTO.pdf](http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2014/NOTA5_14CONTINGENCIAMENTO.pdf)>.

Acesso em: 27 dez. 2015.

NOGUEIRA, Liliane Oliveira Rocha. **A impositividade do Anexo de Metas e Prioridades da Lei de Diretrizes Orçamentárias.** Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2541197.PDF>>. Acesso em 7 jan. 2016.

NUNES, Selene Peres. **Reforma orçamentária: riscos e oportunidades.** Brasília: INESC, abr. de 2005. Disponível em: <[http://www.inesc.org.br/biblioteca/publicacoes/notas-tecnicas/nts-antecedentes/nts-2005/NT.%2096%20-%20OR\\_AUMENTO%20-%20REFORMA%20OR\\_AUMENTARIA.pdf/view](http://www.inesc.org.br/biblioteca/publicacoes/notas-tecnicas/nts-antecedentes/nts-2005/NT.%2096%20-%20OR_AUMENTO%20-%20REFORMA%20OR_AUMENTARIA.pdf/view)>. Acesso em 8 jan. 2016.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Deve o orçamento ser cumprido?. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 672, 8 maio 2005. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/6698>>. Acesso em: 23 dez. 2015.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de Responsabilidade Fiscal.** 1 ed. Belo Horizonte: Forum, 2013.

PEDERIVA, João Henrique. **A falácia do orçamento autorizativo.** O Estado de Sao Paulo, 8 maio 2008. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/95637/Fal%C3%A1cia%20or%C3%A7amento.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 10 jan. 2016.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Orçamento Autorizativo x Orçamento Impositivo.** Disponível em: <[http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1636/orcamento\\_autorizativo\\_piscitelli.pdf?sequence=2](http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1636/orcamento_autorizativo_piscitelli.pdf?sequence=2)>. Acesso em: 5 jan. 2016.

\_\_\_\_\_. **Orçamento Impositivo: Viabilidade, Conveniência e Oportunidade.** Disponível em: <[http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1549/orcamento\\_impositivo\\_piscitelli.pdf?sequence=1](http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1549/orcamento_impositivo_piscitelli.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 2 jan. 2016.

PINTO, Élidea Graziane. **Discricionariedade, contingenciamento e controle orçamentário.** Disponível em: <<http://revistagt.fpl.edu.br/get/article/view/183/178>>. Acesso em: 7 jan. 2016.

PONTES, João Batista. **Processo legislativo: do projeto ao processo: edição comemorativa dos 15 anos da Constituição de 1988**. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2003.

PRAÇA, Sérgio. **Corrupção e reforma orçamentária no Brasil, 1987-2008**. São Paulo: Annablume; Fapesp, 2013. Disponível em: <<http://orcamentoufabc.files.wordpress.com/2013/11/livro-2013-annablume-versc3a3o-final.pdf>>. Acesso em 12 jan. 2016.

RIBEIRO, Ramiro. **Orçamento Plurianual: a mudança necessária para a melhoria do gasto público no Brasil**. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados. Nota Técnica n. 28/2013. Brasília, 2013. Disponível em: <<http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/21323>>. Acesso em: 19 jan. 2016.

ROSA JUNIOR, Luiz Emygdio F. da. **Manual de direito financeiro e direito tributário**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

SANTA HELENA, Eber Zoehler. **Competência parlamentar para geração e controle de despesas obrigatórias de caráter continuado e de gastos tributários**. Acesso em: <<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/edicoes/paginas-individuais-dos-livros/competencia-parlamentar-para-geracao-e-controle-de-despesas-obrigatorias-de-carater-continuado-e-de-gastos-tributarios>>. Acesso em 21 dez. 2015.

SILVA, José de Ribamar Pereira da Silva. **Lei Orçamentária Impositiva – Uma Determinação Constitucional**. Acesso em: <[https://www.academia.edu/6568324/ASSOCIA%C3%87%C3%83O\\_BRASILEIRA\\_DE\\_OR%C3%87AMENTO\\_P%C3%9ABLICO\\_ABOP\\_UNIVERSIDADE\\_DE\\_BRAS%C3%8DLI\\_A\\_UnB\\_N%C3%9ACLEO\\_DE\\_PESQUISA\\_EM\\_POL%C3%8DTICAS\\_P%C3%9ABLICAS\\_NP\\_I\\_CURSO\\_DE\\_ESPECIALIZA%C3%87%C3%83O\\_EM\\_OR%C3%87AMENTO\\_E\\_POL%C3%8DTICAS\\_P%C3%9ABLICAS\\_ICEOPP\\_LEI\\_OR%C3%87AMENT%C3%81RI\\_A\\_IMPOSITIVA\\_UMA\\_DETERMINA%C3%87%C3%83O\\_DA\\_CONSTITUI%C3%87%C3%83O\\_FEDERAL](https://www.academia.edu/6568324/ASSOCIA%C3%87%C3%83O_BRASILEIRA_DE_OR%C3%87AMENTO_P%C3%9ABLICO_ABOP_UNIVERSIDADE_DE_BRAS%C3%8DLI_A_UnB_N%C3%9ACLEO_DE_PESQUISA_EM_POL%C3%8DTICAS_P%C3%9ABLICAS_NP_I_CURSO_DE_ESPECIALIZA%C3%87%C3%83O_EM_OR%C3%87AMENTO_E_POL%C3%8DTICAS_P%C3%9ABLICAS_ICEOPP_LEI_OR%C3%87AMENT%C3%81RI_A_IMPOSITIVA_UMA_DETERMINA%C3%87%C3%83O_DA_CONSTITUI%C3%87%C3%83O_FEDERAL)>. Acesso em 10 jan. 2016.

Supremo Tribunal Federal. **ADI n. 647-9**. Relator: Min. Moreira Alves. 27 mar. 1992. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266469>>. Acesso em 20 dez. 2015.

\_\_\_\_\_. **ADI n. 4048 MC/DF**. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade. Relator: Min. Gilmar Mendes. 14 mai. 2008. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=2602344>>. Acesso em 20 dez. 2015.

TAVARES, José Fernando Cosentino; LUGER, Ingo Antônio. **Orçamento de 2015 - Avaliação de receita e despesa - II Bimestre (22/5) - Cumprimento de metas - I Quadrimestre (28/5) - Contingenciamento - Decreto n° 8.456 (22/5) - Portaria MP 168 (22/5)**. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados. Nota Técnica n. 19/2015. Brasília, 2015. Disponível em: <[http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2015/nt19\\_15.pdf](http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2015/nt19_15.pdf)>. Acesso em: 27 dez. 2015.

VIANA, Arizio de. **Orçamento Brasileiro**. 2 ed. Rio de Janeiro: Financeiras, 1950.