



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

THAIANE ABREU NUNES

**OS IMPACTOS DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO NA GESTÃO
FINANCEIRA DO ESTADO**

Salvador
2016

THAIANE ABREU NUNES

**OS IMPACTOS DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO NA GESTÃO
FINANCEIRA DO ESTADO**

Monografia apresentada ao curso de graduação em Direito, Faculdade Baiana de Direito, como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Salvador
2016

TERMO DE APROVAÇÃO

THAIANE ABREU NUNES

OS IMPACTOS DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO NA GESTÃO FINANCEIRA DO ESTADO

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em
Direito, Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Nome: _____

Titulação e instituição: _____

Salvador, ____/____/2016

À minha mãe, por tudo.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço ao meu padrinho, Alberto Cabus, que me deu a oportunidade de ter um futuro digno e que sempre estará em meu coração e nas minhas eternas boas lembranças.

À minha guerreira e exemplo de mulher, minha mãe Rosinete, que me ensina a viver o jogo da vida, aproveitando sempre o que de melhor ela pode nos proporcionar e nunca desistir, apesar de todas as dificuldades.

À minha irmã de alma e coração, Tatiana Viana, que me apoia muito e não me deixa desanimar nunca, além de me acompanhar por horas nos estudos.

A todos aqueles que passaram em minha vida e que de alguma forma contribuíram.

Aos colegas de trabalho pela enorme compreensão e solidariedade.

Aos mestres que ajudaram a percorrer esse longo caminho, disseminando seus conhecimentos.

Por fim, agradeço a Deus e aos espíritos de luz.

Muitíssimo obrigada!!!

“A grandeza não consiste em receber honras, mas em merecê-las.”

Aristóteles

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar a evolução do orçamento público brasileiro ao longo da história, demonstrando a forma como era abordado por cada documento que regeu esse País até chegar ao enfoque da Constituição Federal de 1988. Essa discussão ganha bastante destaque nos dias atuais, principalmente, pelo crescente número de dispositivos legais que vinculam receitas a finalidades específicas e criam despesas cuja execução é obrigatória. Tais mudanças são responsáveis pelo aumento significativo do grau de rigidez orçamentária, que em tempos remotos era mais flexível à atuação dos gestores públicos e que hoje contribuem cada vez mais para a caracterização de um orçamento brasileiro impositivo. Essa situação reflete diretamente sobre todos os aspectos da sociedade, tendo em vista que os recursos orçamentários são responsáveis pelo funcionamento do próprio ente estatal e financiador de todas as demais atividades que desempenha. Logo, entender os aspectos do orçamento público brasileiro ajuda a compreender a dinâmica desse País, como o Estado desenvolve suas atividades, até que ponto seus gestores podem se valer da discricionariedade para realocar recursos públicos, quais despesas são consideradas fundamentais, porque a previdência social encontra-se desequilibrada, etc. Para esclarecer essas e outras dúvidas, o presente trabalho inicia sua apresentação com a evolução histórica do orçamento no Brasil, mostrando como as competências eram divididas entre os poderes, o grau de impositividade existente em cada constituição, as normas que regiam o agir do gestor público em cada época. Posteriormente, serão apresentadas as questões relacionadas ao orçamento em si, o conceito, as leis orçamentárias que compõem o sistema como um todo, bem como todo o processo de discussão e elaboração até a promulgação do Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Analisar-se-á também a questão da rigidez orçamentária, os fatores que contribuem para o aumento do caráter impositivo do orçamento, assim como os dispositivos legais que ainda permitem uma certa flexibilidade no exercício da gestão financeira. Por fim, tentar-se-á responder ao principal problema proposto: quais os impactos que o orçamento impositivo pode causar na gestão financeira do Estado.

Palavras-chave: Rigidez orçamentária. Orçamento impositivo. Impactos.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------|--|
| Art. | Artigo |
| ADCT | Ato das Disposições Constitucionais Transitórias |
| CF/88 | Constituição da República Federativa do Brasil |
| CMO | Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização |
| DRU | Desvinculação de Receita da União |
| LOA | Lei Orçamentária Anual |
| LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias |
| PPA | Plano Plurianual |
| STF | Supremo Tribunal Federal |
| STJ | Superior Tribunal de Justiça |

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 10 |
| 2 SISTEMA ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO | 12 |
| 2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO | 13 |
| 2.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA | 19 |
| 2.3 LEIS ORÇAMENTÁRIAS | 25 |
| 2.3.1 Plano Plurianual | 28 |
| 2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias | 30 |
| 2.3.3 Lei Orçamentária Anual | 34 |
| 2.4 PROCESSO ORÇAMENTÁRIO | 37 |
| 2.4.1 Elaboração dos Projetos de Leis Orçamentárias | 39 |
| 2.4.2 Discussão e Votação das Propostas das Leis Orçamentárias | 45 |
| 3 RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA | 47 |
| 3.1 RECEITAS VINCULADAS | 50 |
| 3.2 DESPESAS OBRIGATÓRIAS | 56 |
| 3.3 EMENDAS PARLAMENTARES | 62 |
| 3.3.1 Emenda Constitucional nº86/2015 | 69 |
| 3.3.2 Consequências da Execução das Emendas Parlamentares | 71 |
| 3.4 ELEMENTOS QUE REDUZEM O GRAU DE RIGIDEZ NO ORÇAMENTO | 72 |
| 3.4.1 Caráter Autorizativo do Orçamento | 73 |
| 3.4.2 Fatores de Desvinculação das Receitas | 75 |
| 4 OS IMPACTOS DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO NA GESTÃO FINANCEIRA DO ESTADO | 78 |
| 4.1 IMPACTOS POSITIVOS | 80 |
| 4.1.1 Garantia Prévia da Execução e Dever do Estado | 80 |
| 4.1.2 Publicidade e Transparência da Gestão Pública | 84 |
| 4.1.3 Estabilidade dos Entes Federativos | 88 |
| 4.1.4 Democratização do Orçamento | 92 |
| 4.2 IMPACTOS NEGATIVOS | 94 |
| 4.2.1 Inflexibilidade de Alocar e Realocar Recursos Públicos | 94 |

| | |
|---|------------|
| 4.2.2 Comprometimento da Atuação dos Gestores Públicos e a Transferência de Responsabilidade | 97 |
| 4.2.3 Caráter Permanente das Receitas Vinculadas e Despesas Obrigatórias | 100 |
| 5 CONCLUSÃO | 102 |
| REFERÊNCIAS | 106 |

1 INTRODUÇÃO

Diante do cenário da gestão financeira atual, marcada por uma forte rigidez orçamentária, o Brasil se vê diante de uma realidade bastante conflitante. O orçamento impositivo, marcado pelo enorme volume de receitas vinculadas a finalidades específicas e o exagerado número de despesas obrigatórias, tem suscitado diversas discussões sobre o modelo de gestão adotado e sobre as normas que regem o sistema orçamentário Brasileiro.

A elaboração das leis orçamentárias, principalmente, da Lei Orçamentária Anual, que contém as receitas que o governo pretende arrecadar e as despesas obrigatórias e discricionárias, são de suma importância para o Estado, bem como para toda a sociedade, já que o objetivo principal dessas leis é demonstrar as estratégias e programas do governo para um determinado período de tempo, de acordo com as possibilidades financeiras existentes. Isso tudo, reflete, de certo modo, as demandas da própria população, o que torna fundamental compreender como a sistemática se desenvolve e como uma simples mudança no grau da compulsoriedade de execução do orçamento influencia sobre a vida de todos os cidadãos.

Diferentemente do orçamento de caráter autorizativo, o orçamento impositivo reduz drasticamente o quantitativo de recursos financeiros livres nos cofres públicos, recursos esses que são essenciais e indispensáveis para que o governo possa realizar seus projetos, executar a programação prevista, cumprir as metas estipuladas para o exercício financeiro para o qual as leis orçamentárias foram aprovadas e oferecer subsídios para funcionar a própria máquina estatal.

Limitar a atuação dos gestores públicos e inflexibilizar a maleabilidade de alocar e realocar os recursos arrecadados são um dos problemas gerados pela rigidez orçamentária, e que, conseqüentemente, desenrolam diversos outros impactos, alguns positivos e outros não, o que torna cada vez mais restrita a atuação do Poder Executivo frente ao exercício da gestão do Estado.

Como todo bônus tem seu ônus, nem tudo que advém do orçamento impositivo pode ser considerado como prejuízo para a gestão financeira e, principalmente, para a sociedade, tendo em vista que os diversos exemplos de benefícios verificados são convincentes a ratificar os impactos positivos trazidos por esse modelo orçamentário,

como por exemplo, o estimado respeito aos princípios da publicidade e transparência dos atos praticados, bem como a garantia prévia da execução dos elementos compulsórios previstos no documento que dispõe sobre a vida financeira do Estado.

É sob o aspecto do orçamento público impositivo que está pautada a fundamentação dessa monografia. Nesse sentido, buscar-se-á demonstrar como a rigidez orçamentária, provocada pelas limitações impostas por dispositivos legais, interfere no grau impositivo do orçamento e os impactos positivos e negativos por ele gerados.

O trabalho está dividido em três capítulos, o primeiro capítulo, aborda os aspectos que compõem o sistema orçamentário Brasileiro, demonstrando a evolução ao longo do tempo, assim como, o processo atual de elaboração, discussão e votação das leis orçamentárias.

O segundo capítulo foca na questão da rigidez orçamentária, demonstrando e detalhando os dois principais fatores que contribuem para aumentar o grau impositivo do orçamento público, vinculação de receita e a obrigatoriedade de realização de algumas despesas. Além desses pontos, abordar-se-á sobre uma recente modificação constitucional trazida pela Emenda 86/2015 e suas consequências e mostrar-se-á os mecanismos existentes que permitem aos gestores públicos reduzir, de certo modo, as limitações oriundas da rigidez imperante.

Por fim, no terceiro capítulo buscar-se-á apresentar os impactos positivos e negativos do orçamento públicos impositivo, demonstrando os argumentos necessários a demonstrar o porquê de uma consequência ser considerada prejudicial ou benéfica, respondendo, assim, ao problema proposto por esse trabalho, de identificar os impactos que o orçamento impositivo pode causar na gestão financeira do Estado.

2 SISTEMA ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

Para que o Estado desempenhe com maestria seus objetivos, seja para o funcionamento da própria máquina pública ou para executar suas diversas outras ações, necessita, imprescindivelmente, de recursos financeiros para tanto. O Estado não existe para si mesmo, conforme as lições de Manoel Jorge e Silva Neto (2015, p.340), sua razão fundante vai além, basta observar que a gestão de toda a sociedade e de tudo aquilo que a cerca é realizada por esta criação humana, a qual, funciona como uma espécie de instrumento para a satisfação e manutenção das prioridades coletivas.

De uma forma metafórica, ao adaptar o contexto da vida real a uma espécie de jogo, seria mais fácil compreender o papel que o Estado desempenha, onde aos administradores caberia realizar as jogadas conforme o jogo vai determinando, cujo objetivo maior é atender aos anseios da sociedade da melhor maneira possível. No entanto, gerir toda a sociedade não é tarefa tão simples quanto a um jogo de vídeo game, é muito mais complexo, tendo em vista que estão envolvidos diversos fatores que precisam estar em sintonia para que assim, o Estado possa realizar todas as funções que lhe foram incumbidas, e, não retroceder ao caos que havia antes da existência deste instituto.

Dentre esses diversos fatores, um dos principais são os recursos financeiros. Ora, assim como um indivíduo precisa de dinheiro para comprar o pão de cada dia, o Estado também precisa, afinal de contas, como conseguiria manter ativo o seu funcionamento sem recursos para financiá-lo? Se não há dinheiro, não há gasto e se não há gasto não haverá como o Estado executar suas ações.

Todo dia centenas de pessoas reclamam que pagou um absurdo deste ou daquele tributo e que não entende o porquê desta cobrança. É claro que quando impacta significativamente no bolso, a sociedade levanta-se do seu estado de imparcialidade para questionar e tentar buscar compreender e reclamar os seus direitos. Não está aqui se dizendo que a indagação é indevida, e sem dúvida alguma, a alta carga tributária que assola esse país é bastante questionável. Porém, um ponto deve ser refletido, imagine uma família, composta por quatro membro, dos quais apenas dois inserem renda para a subsistência de todos e o quanto é difícil custear todas as despesas daí resultantes

ao final de um mês, pois bem, agora troque o referencial, no lugar da família, coloque o Estado e todos aqueles que fazem parte da sociedade do qual administra. Complicou não foi?

Não é uma escolha do Estado encontrar na população a fórmula para arrecadar recursos financeiros, haja vista que serão utilizados em prol dela mesma, e se assim não fosse, como seria possível continuar com a manutenção desse instituto? Existem muitos problemas, é claro, mas gerir toda a sociedade necessita de muitos recursos e para melhor dispô-los, o ente público precisa se utilizar de instrumentos capazes de controlar o quantitativo de dinheiro que entra e sai dos cofres públicos, de modo a buscar o equilíbrio financeiro.

Desse modo, foi através da necessidade de elaboração de um documento capaz de conter discriminado tudo que o Estado pretender gastar e aquilo que ele prevê arrecadar que foi criado o que hoje denomina-se de orçamento público. Através dele, toda a sociedade pode controlar e fiscalizar todos os atos que estão sendo praticados, não só na seara financeira e orçamentária, pois como é notório e de conhecimento de todos, tudo que é público deve ser transparente.

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

Como toda construção jurídica, o conceito de orçamento público foi sendo lapidado e consolidado de forma gradual. O mesmo ocorreu com as normas que regem o sistema orçamentário Brasileiro, desde os primeiros dispositivos que tratavam sobre a matéria até chegar aos dias atuais. Isso é reflexo da dinamicidade que permeia a sociedade e o direito, onde a todo momento surgem novas situações e problemas que levantam diversos questionamentos, o que, conseqüentemente, desencadeia a busca pelo aprimoramento, tanto dos termos conceituais como das próprias normas.

Estudar a evolução de um determinado conceito é fundamental para a compreensão de sua aplicação nos dias contemporâneos. Sendo assim, entender o que significa orçamento público exige uma análise das premissas pretéritas que já foram adotadas, a começar pelo conceito clássico, o qual foi por muitos anos utilizado. De acordo com Regis Fernandes de Oliveira (2011, p.361), antigamente, o orçamento público era considerado mera peça contábil, de cunho exclusivamente financeiro, o qual previa

apenas a receita que se pretendia arrecadar e as despesas que almejava realizar. Matérias estranhas à dotação de receita e despesa não podiam constar no orçamento, o que limitava bastante esse instrumento de informação e controle dos atos do Estado, tornando-lhe conciso e ao mesmo tempo simples, pobre.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, atualmente ainda em vigor, não traz uma conceituação precisa de orçamento público, apenas diz em seu artigo 165, que o Poder Executivo deverá estabelecer o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, tripartindo esse último em orçamento fiscal, orçamento de investimento e orçamento da seguridade social. Desse modo, ao levar em consideração apenas o texto da Magna Carta, não se pode conceituá-lo e, por esse motivo, a doutrina busca suprir essa e outras omissões existentes no sistema normativo, cujas conceituações, a fim de chegar a um entendimento mais adequado, devem ser apreciadas juntamente com as normas legais.

O artigo 2º da Lei nº 4.320/1964, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanço da União, dos estados, dos municípios e do distrito federal, por sua vez, dispõe que “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecida os princípios de unidade, universalidade e anualidade”, além de dizer quais anexos deverão constar obrigatoriamente na lei orçamentária.

Analisando o que foi expresso na lei supramencionada, vê-se que o conceito de orçamento público ganhou outras proporções, tendo em vista, que além de prever as receitas e despesas, passou a transparecer o que o Estado pretende realizar, desdobrando o seu conteúdo substancial, de modo a deixar claro a política adotada e os programas e metas a serem seguidos em determinado tempo.

Embora essa lei seja anterior à CF/88, haja vista que entrou em vigor em 1964, foi recepcionada pelo texto constitucional, pelo fato de respeitar, harmonizar e compatibilizar-se com ele, permanecendo em vigência até os dias atuais, sendo considerada uma das mais importantes fontes do direito aplicadas à atividade financeira do Estado.

Aliomar Baleeiro (2012, p. 525), ao tratar dos aspectos do orçamento público, aduz que:

Os orçamentos documentam expressivamente a vida financeira de um país ou de uma circunscrição política em determinado período, geralmente de um ano, porque contêm o cálculo das receitas e despesas autorizadas para o funcionamento dos serviços públicos ou para fins projetados pelos governos. [...].

Nos Estados democráticos, o orçamento é considerado o *ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as 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.*

O autor ressaltou, de forma veemente, a importância do orçamento público, pois, demonstra, principalmente, a situação financeira de determinado Estado e, portanto, indispensável. Ademais, por ser um ato produzido pelo poder público, deve ter por finalidade a utilização em prol da própria coletividade, como por exemplo, ao prever as despesas autorizadas para o funcionamento dos serviços públicos, que de acordo com o entendimento de Celso Antônio Bandeira de Melo (2015, p.695), constituem em:

Toda atividade de oferecimento de utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público [...].

Outro aspecto importante que deve ser levado em consideração na análise do orçamento público é o temporal, já que a sua existência não é infinita, limitando-se a um determinado período de tempo. Hoje, caracteriza-se esse aspecto temporal como exercício financeiro, que conforme expressa o artigo 34 da Lei nº4.320/1964, coincidirá com o ano civil, o qual se inicia no dia 1º de janeiro e se encerra no dia 31 de dezembro do mesmo ano.

Segundo consta no artigo 35, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que por incrível que pareça ainda são aplicados, demonstrando que a transitoriedade pode ser mais permanente do que se imagina, as vigências das leis que compõem o sistema orçamentário não são iguais, bastando observar que o prazo temporal de vigência do PPA é de quatro anos, ou seja, seus efeitos perdurarão por quatro exercícios financeiros subsequentes. Nas demais leis, Lei Orçamentária Anual e Lei de Diretrizes Orçamentárias, o período de vigência coincide com o ano civil.

Além de apresentar a conceituação clássica de orçamento público, Régis Fernandes de Oliveira (2011, p.362), vai além, quadripartindo-o em aspectos diferenciados, onde cada um influencia diretamente e com o mesmo impacto na produção de todo orçamento, *in verbis*:

Tem seu aspecto político, porque revela desígnios sociais e regionais, na destinação das verbas; econômico, porque manifesta a atualidade econômica; técnico, com o cálculo das receitas e despesas; e jurídico, pelo atendimento às normas constitucionais e legais.

Aliomar Baleeiro (2012, p.525-526), ratifica o entendimento de que o orçamento possui esses quatro aspectos fundamentais: político, econômico, técnico e jurídico. Porém, devem ser analisados e estudados de forma sistemática e não isoladamente, o que poderia comprometer o fiel entendimento desde instituto.

Kiyoshi Harada (2012, p. 67), obtempera que, diferentemente da ideologia clássica, o conceito de orçamento público, passou a ter uma dimensão mais ampla, qual seja, de dar publicidade a toda a vida econômica da Nação e, conseqüentemente, a constituir-se como um importante instrumento dinâmico do Estado.

A doutrina aos poucos foi modificando seus pensamentos acerca desse tema. Pode-se ratificar esse entendimento através do que expôs José Afonso da Silva (2015, p. 752), segundo o qual, orçamento é uma peça muito mais complexa do que um simples ato que prevê e autoriza receitas e despesas. Pois, trata-se de um conjunto integrado de documentos, os quais elaboram, expressam, aprovam, executam e avaliam diversos aspectos do Estado.

Fica claro, portanto, que o orçamento expandiu significativamente o seu conteúdo, deixando de prever apenas receitas e despesas, para conter também os planos de trabalho e as metas do Estado para um determinado período, o que, necessariamente, refletirá sobre o seu aspecto financeiro, econômico, social, político e jurídico, como arremata Regis Fernandes de Oliveira (2011, p. 371), “de mera previsão de despesas e receitas, passa para o estágio de plano de governo, absorvendo as diversas ideologias em jogo”.

Sobre a natureza jurídica do orçamento público, ainda muito se discute, pois, uma parte da doutrina considera-o como um mero ato administrativo produzido pelo Estado, enquanto outra parte entende tratar-se de lei. Mas, para embaralhar ainda mais discussão, tem aqueles que dizem tratar-se de um caso de hibridez, sustentando como fundamento o fato de que ora pode ser ato e ora pode ser lei, conforme expressou Aliomar Baleeiro (2012, p. 557).

Regis Fernandes de Oliveira (2011, p. 368), ao fazer explanações sobre o tema, alega que tem alguma razão aqueles que consideram o orçamento público híbrido. Explica esse posicionamento dizendo que se o orçamento for analisado sob a ótica de todo

seu contexto, deverá ser considerado como lei em sentido formal, até porque é assim que é referido pelos dispositivos legais. Porém, em relação as receitas, diz que se trata de lei em sentido material e as despesas, por sua vez, seriam meros atos administrativos.

Para outros, o orçamento público seria apenas lei, como preleciona Kiyoshi Harada (2012, p.68/69), pois, de acordo com esse autor, não há relevância essa discussão em torno de sua natureza jurídica, visto que, a própria constituição confere-lhe natureza de lei. Além do mais, alega ainda, que apesar da lei orçamentária ter natureza temporária, não se nega o seu conteúdo material, pois, por exemplo, a violação a preceito de norma de matéria orçamentária pode acarretará crime de responsabilidade fiscal e outros.

O Supremo Tribunal Federal ao longo dos anos foi construindo seu posicionamento acerca da natureza jurídica das leis que compõem o sistema orçamentário Brasileiro. Ocorre que, inicialmente, ao ser interposta ação visando o controle de constitucionalidade de tais leis, a Suprema Corte negava-lhe cabimento, como por exemplo, ocorreu na ADI 2.100/RS, ação através da qual o Governador do Estado do Rio Grande do Sul buscou a declaração de inconstitucionalidade de dois artigos da Lei de Diretrizes Orçamentárias para o exercício de 2000.

Na apreciação da matéria da demanda supramencionada, a ação, por voto vencido, não foi conhecida, pois, a maioria dos Ministros do Tribunal Pleno do STF entendiam que a Lei de Diretrizes Orçamentárias, se tratava apenas de norma de efeito concreto, cujo exaurimento ocorria com a elaboração da Lei Orçamentária Anual, perdendo, posteriormente, sua razão de existência.

Como se observa, o STF não conheceu da ação por entender que a Lei de Diretrizes Orçamentárias não preenchia os requisitos para que houvesse um controle de constitucionalidade sobre ela, como relata Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2015, p.1407):

O Tribunal baseava-se na distinção entre lei formal e lei material para negar a via de controle abstrato das primeiras, grupo no qual se incluíam as leis orçamentárias. Faltariam às leis classificadas como “meramente formais” atributos de generalidade e abstração que seriam intrínsecos ao conceito de “lei” (em sentido material).

Em outro julgamento de ação direta de inconstitucionalidade de lei orçamentária, ADI 1640/UF, o Tribunal Pleno também não conheceu dessa ação promovida por três

partidos políticos Brasileiros, cujo objetivo era declarar a inconstitucionalidade da destinação de recursos da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF. Sustentaram o pedido na destinação indevida da arrecadação dessa contribuição, no entanto, entenderam os Ministros, por votação unânime, que não houve impugnação de uma norma ou de um ato, pois, buscou-se apenas a inconstitucionalidade de uma destinação de recursos, prevista em lei formal, mas considerada de natureza e efeitos político-administrativos concretos, não admitindo, portanto, o controle de constitucionalidade concentrado sobre essa previsão.

Posteriormente, o Supremo Tribunal Federal demonstrou mudança de posicionamento, como evidenciou ao julgar a ADI 2925/DF, cujo acórdão é de inestimável magnitude, tendo em vista que houve debate entre os próprios Ministros do Tribunal Pleno acerca da admissibilidade do controle concentrado direto de constitucionalidade. Alguns Ministros, trouxeram à tona julgados anteriores que inadmitiram ações que versavam também sobre leis orçamentárias, mostrando-se, insatisfeitos, diante do paradoxo gerado pelos novos entendimentos que passaram a ser adotados e a quantidade de processos que deixaram de ser julgados por conta da posição anteriormente seguidas.

Mais recentemente, a Suprema Corte, ao analisar a constitucionalidade de uma medida provisória que autorizou abertura de crédito extraordinário em matéria que não era dotado de imprevisibilidade e urgência, através da Medida Cautelar na ADI 4049/2009, conheceu da ação e deferiu medida cautelar para que suspendesse os efeitos da referida medida. Alegou o relator do Tribunal Pleno esta ação que:

A lei não precisa de densidade normativa para se expor ao controle abstrato de constitucionalidade, devido a que se trata de ato de aplicação primária da Constituição. Para esse tipo de controle, exige-se densidade normativa apenas para o ato de natureza infralegal.

Portanto, atualmente, o Supremo Tribunal Federal tem adotado um novo posicionamento frente ao controle de constitucionalidade das leis orçamentárias, o qual passou a conhecer das ações que lhe são propostas e a julgá-las. Como justificativa da mudança, entendeu que por se tratar de ato de aplicação primária da Constituição Federal pode ter contornos abstratos e autônomos, bastando, assim, o confronto direto com a Constituição Federal para que possa ser feito o controle.

Desse modo, o melhor entendimento é que se trata de um instituto híbrido, que a depender do enfoque pelo qual se olhe poderá ser tanto um ato administrativo quanto uma lei.

2.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA

Administrar a sociedade requer o desempenho do Estado em diversas atividades, principalmente na gestão dos recursos públicos. No entanto, o surgimento da atividade financeira remete a tempo remotos até chegar aos moldes atuais, que segundo Aliomar Baleeiro (2012, p.3), consiste em “obter, criar, gerir, e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu àquelas outras pessoas de direito público”.

Assim sendo, compreender a evolução da gestão financeira do Estado é muito mais fácil quando analisado com o contexto histórico ao qual está inserido. Pois bem, ao passo em que as relações interpessoais foram tornando-se mais complexas e o Estado passando a ganhar forma e contorno de administrador de toda a sociedade, os homens foram tomando-se conta de que era necessário controlar as ações desses governantes, limitando a atuação e arbitrariedade reinante na época e, para isso, seria imprescindível a utilização de mecanismos eficazes, conforme as palavras de Ana Maria Pellini (2003, p.1).

A sociedade, então, de forma gradual, foi se inserindo na administração, no controle e na fiscalização dos atos governamentais, principalmente, sobre a gestão financeira, já que os recursos tinham como origem a própria população. Aliomar Baleeiro (2012, p. 525), ao fazer uma análise do surgimento da atividade financeira do Estado, observou que:

O ponto de partida dessa investigação perde-se obscuramente nos pródromos da Idade Média, quando as instituições feudais fracionaram o poder real, ou imperial, e confundiram receitas privadas do domínio do príncipe – o maior latifundiário da época, com receitas autoritárias, das quais obtinham imunidade os senhores poderosos vinculados à coroa por pactos de lealdade e cooperação recíproca, sobretudo para as pelejas militares contra inimigos comuns.

Percebe-se que na Idade Média ocorria o que hoje pode denominar de confusão patrimonial, onde os recursos pessoais do monarca confundiam-se com os recursos

públicos, do povo. Dessa forma, diante da dificuldade em se distinguir o que era privado do que não era, aliada ao aproveitamento indevido do Monarca do dinheiro público, a sociedade, insatisfeita com esses e outros abusos sofridos reagiu.

Além do mais, é interessante notar que de acordo com Regis Fernandes de Oliveira (2011, p.363), aos poucos, os próprios governantes deram-se conta de que era necessário separar os recursos públicos dos recursos privados. No entanto, a mudança na forma de gerir o dinheiro dos cofres públicos também aclamava a adoção de um meio capaz de controlar o dinheiro que entrava e o que saía. Caso contrário, conforme ratifica os ensinamentos aprendidos no colegial, os Monarcas e Imperadores dissipavam todo o dinheiro com seus prazeres, inviabilizando a realização das atividades do Estado diante da escassez de recursos disponíveis.

Seguindo a linha de evolução da atividade financeira no Brasil, Ana Maria Pellini (2003, p.8), enfatiza que, “somente a partir de 1808, com a vinda de D. João VI, é que foi criado o Erário Régio e instituído o Conselho da Fazenda para administrar o patrimônio real e os fundos públicos do Brasil e dos domínios ultramarinos”. Antes disso, cabe observar, o Brasil era colônia de Portugal e, portanto, não possuía nenhuma autoridade sobre a gestão da administração de seu território, muito menos dos aspectos financeiros, que eram feitos pelos próprios Portugueses colonizadores, já que o Brasil era considerado como uma mera extensão de Portugal.

Daí, pode-se retirar um acontecimento importante para a história da gestão financeira do Estado Brasileiro, a instituição do Conselho da Fazenda e a criação do Erário Régio. Esse fato, dentre outros, simboliza os primeiros passos do nascimento de uma nação independente, principalmente, pelo surgimento desses órgãos, impulsionando a realização de atos de administração e controle.

No ano de 1824, após a independência do Brasil, foi outorgada a primeira Constituição do novo Estado que surgiu, resultado de uma incessante aclamação popular e de lutas pela separação de Portugal. Nesse documento já se verificava a existência de dispositivos que versavam sobre administração dos recursos financeiros. O art. 36 dizia que era privativa à Câmara dos Deputados a iniciativa sobre os impostos e o art. 172, explicitava que caberia ao Ministro de Estado da Fazenda receber dos outros ministérios os orçamentos das despesas de suas repartições, além de apresentar à Câmara dos Deputados anualmente um balanço das receitas e despesas públicas do

ano anterior e também o orçamento geral de todas as despesas públicas previstas para o ano subsequente.

Posteriormente, outros textos normativos constitucionais e infraconstitucionais surgiram tratando da matéria, como verificou Aliomar Baleeiro (2012, p. 532), ao dizer que o primeiro orçamento nacional brasileiro elaborado foi o votado para o exercício de 1831-1832, cujo conteúdo era revestido das principais regras que já tinham sido elaboradas sobre a matéria financeira e orçamentária, referindo-se nesse sentido, à Lei de 15 de dezembro de 1830.

A Constituição de 1891, na qual o Brasil já adotava como forma de governo o regime republicano, citava em seu texto que, cabia, privativamente, ao Congresso Nacional “orçar a receita, fixar a despesa federal anualmente e tomar as contas da receita e despesa de cada exercício financeiro”. Atribuiu, portanto, ao Poder Legislativo a função de elaborar o orçamento, bem como tomar e prestar contas de cada exercício financeiro, configurando o denominado controle interno.

Urge ressaltar também que foi nessa Constituição que foi criado o Tribunal de Contas, órgão incumbido de exercer o controle e fiscalização dos atos públicos, ao qual caberia verificar se as contas e o orçamento elaborado pelo Legislativo estavam de acordo com os preceitos legais existentes, situação essa que originou o surgimento de um órgão de controle externo, observe-se:

É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso. Os membros deste Tribunal serão nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado, e somente perderão os seus lugares por sentença.

Ademais, a Carta Constitucional de 1891, ainda trouxe a responsabilização dos agentes que descumprissem as normas atinentes ao exercício da atividade financeira, embrião da Lei de Responsabilidade Fiscal e dos crimes contra a administração pública que mais tarde vieram a surgir.

Mais tarde, a Emenda Constitucional de 1926, ampliou o rol dos artigos que tratavam da matéria orçamentária que existiam na Constituição de 1891. Dentre as novidades apresentadas por essa emenda, considera-se como mais relevante a limitação imposta, ou seja, a partir de então o orçamento só poderia conter assunto referente às receitas e despesas. Estavam proibidas, portanto, todas as matérias estranhas ao conteúdo estabelecido. Atualmente, a essa limitação de conteúdo foi dado o nome de

princípio da exclusividade, o qual está previsto na Lei nº4.320/1964, bem como na CF/88.

A Constituição de 1934, por sua vez, dissertou sobre a elaboração do orçamento público e apresentou um conceito para ele. De acordo com o artigo 50 dessa Magna Carta, o orçamento deveria ser único e, além disso, conter todas as receitas e despesas de forma discriminada. Ao Presidente da República foi incumbido o dever de enviar a proposta orçamentária para a Câmara dos Deputados, que após receber, deveria analisá-la.

Observe que aqui está um outro marco na história da gestão financeira, já que houve a transferência da competência para a elaboração da proposta inicial do que mais tarde se tornaria o orçamento público, retirando-a das “mãos” do Poder Legislativo e atribuindo-a ao Poder Executivo. E assim funciona também na atualidade.

Além dessa mudança significativa, a Constituição de 1934, inovou ao trazer uma classificação de despesa, que até então não existia, ao trazer no parágrafo 2º também do artigo 50, que “o orçamento da despesa dividir-se-á em duas partes, uma fixa e outra variável, não podendo a primeira ser alterada senão em virtude de lei anterior”. A parte variável deveria obedecer ao Tribunal de Contas, a quem também caberia julgar as contas dos responsáveis pelo dinheiro e bens públicos.

Veja-se que ao classificar a despesa em fixa, o sistema normativo Brasileiro deu margem ao surgimento das chamadas despesas obrigatórias, que conforme apresentado pelo dispositivo legal acima mencionado, são inalteradas por vontade dos que elaboram e executam o orçamento.

Outro ponto importante da mesma carta constitucional de 1934 que merece destaque é sobre a saída encontrada para o caso do não envio do orçamento público para a sanção do Presidente da República até o dia do prazo estabelecido. Nessa época, o término do prazo ocorria no dia 3 de novembro e se neste dia não fosse enviado o orçamento para sanção, seria prorrogado aquele que já estava em vigor.

A Constituição de 1937, além de conter os dispositivos normativos presentes na constituição anterior, apresentou outras normas, que igualmente às demais, deveriam ser rigorosamente seguidas. Tal fato, tornou ainda mais complexo o processo de elaboração e criação do orçamento público, ao criar, por exemplo, prazos rigorosos impostos ao Poder Legislativo.

No entanto, ao dispor sobre as despesas, alterou a classificação até então adotada pela Constituição de 1934, pois, de acordo com o disposto no artigo 69, a despesa deveria ser repartida em despesa de serviço, despesa de departamento e em despesa de estabelecimento ou repartição e não mais entre receita fixa e variável.

Diante do contexto histórico dessa época, a Constituição de 1937 refletiu claramente os anseios de um período de ditadura instaurado no Brasil, José Afonso da Silva (2015, p.85), ratifica essa premissa dizendo que:

A carta de 1937 não teve, porém, aplicação regular. Muitos de seus dispositivos permaneceram letra morta. Houve ditadura pura e simples, com todo o Poder Executivo e Legislativo concentrando nas mãos do Presidente da República, que legislava por via de decretos-lei que ele próprio depois aplicava, como órgão do Executivo.

A Constituição de 1946, estabeleceu no inciso I, do artigo 65, que competiria ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, a votação do projeto orçamentário proposto. Ademais, trouxe a mesma ideia presente na constituição de 1937, ou seja, de que se o orçamento não fosse enviado dentro do prazo estabelecido, seria prorrogado para o exercício seguinte o que já estivesse em vigor. Tal saída, demonstra uma forma encontrada para que o Estado dispusesse de um meio para prever, de qualquer maneira, sua atividade financeira, mesmo que baseada em um período anterior.

Mais tarde, surgiu a Lei nº4.320, de 17 de março de 1964, em vigor até os dias atuais, pois, conforme anteriormente dito, foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988. Esta lei, que estatui as normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos, bem como, balanços da União, dos estados, dos municípios e distrito federal, compilou as normas sobre a elaboração, execução e fiscalização do orçamento público. Além do mais, trouxe como inovação os princípios orçamentários, explícitos e implícitos, bem como, uma nova divisão das despesas, além de criar uma classificação das receitas, bem como, um quadro de recursos e de aplicação de capital, etc., além de ser considerada como uma das mais importantes normas aplicadas à gestão financeira do Estado, como se verá adiante.

A Constituição de 1967, por outro lado, trouxe uma seção tratando apenas sobre a fiscalização financeira e orçamentária do Estado, a qual determinou que caberia ao Congresso Nacional fazê-la, mediante o controle externo, e ao Poder Executivo

fiscalizar através do controle interno de seus próprios atos, demonstrando o poder de autorregulação da Administração Pública.

Por fim, chegando ao ápice da cadeia das constituições Brasileiras, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, fruto de toda evolução sociológica, econômica, política e histórica da sociedade e que está em vigor até os dias atuais, traz diversos artigos contemplando a matéria orçamentária, principalmente, no que concerne às leis que compõem o sistema orçamentário vigente.

A Marga Carta de 1988, trouxe em se texto a competência concorrente dos entes federativos para legislar sobre matéria orçamentária; sobre o processo de elaboração, alteração e votação do orçamento; sobre a ênfase na questão da legalidade; separação da lei orçamentária anual em orçamento fiscal, de investimento e da seguridade social, dentre outros deveres e proibições aplicados à gestão financeira do Estado, os quais serão detalhados ao longo deste trabalho.

No início do século XXI, foi promulgada a Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000, também denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal. Essa lei passou a estabelecer, sobretudo, normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, compatibilizando-se, claro, aos preceitos constitucionais. Apesar de também dispor sobre normas de direito financeiro, essa lei não substituiu a Lei nº4.320/1964, muito pelo contrário, as duas funcionam de forma complementar, cujo objetivo primordial de ambas é a regulação do exercício da atividade financeira do Estado.

Cabe salientar que a Lei de Responsabilidade Fiscal, embora de aplicação interna ao Brasil, foi embasada por dispositivos externos à Soberania Nacional, conforme assinala Alice Maria Costa Botelho Garcia (2011, p.30), *in verbis*:

A LRF foi concebida diante de um quadro de grande avanço nas políticas públicas que ocorreu nos Estados Unidos, Canadá, Inglaterra, Nova Zelândia e Austrália, que teve início com a implantação de um Novo Modelo de Gestão, o New Public Management (NPM) [...].

De acordo com Regis Fernandes de Oliveira (2014, p.684), essa lei foi criada por conta de uma exigência do Fundo Monetário Internacional - FMI na busca por uma maior transparência na gestão fiscal e das contas públicas, que teve como ideia propulsora o *Fiscal Responsibility Act*, de 1994, da Nova Zelândia.

Segundo Edson Ronaldo do Nascimento e Ilvo Debus (2015, p.7), esse documento legal da Nova Zelândia tinha como principais características o fato de conter princípios de gestão fiscal responsável, além de exigir uma forte transparência do Executivo e a manutenção do patrimônio suficiente para possíveis fatores imprevistos, etc. Esses e outros fatores ratificam a influência externa sofrida pelo Brasil para a elaboração da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Voltando à análise do contexto do ordenamento jurídico interno, vê-se que essa lei teve como uma das bases propulsoras para a sua criação, os artigos 163 e 165, da atual Constituição Federal. Segundo o artigo 163, lei complementar deverá dispor sobre finanças públicas, e de acordo com o artigo 165, inciso II, parágrafo 9º, as “normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos” também deverão estar regulamentadas em lei complementar.

O principal objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal, como o próprio art. 1º expressa, é alcançar uma gestão fiscal responsável, através de ações planejadas e transparentes; prevenir riscos; utilizar meios de correção dos desvios que possam afetar o equilíbrio orçamentário, buscando, assim, garantir o balanço das contas públicas e efetivar princípios orçamentários estabelecidos em diplomas legais anteriores, principalmente, o princípio da transparência e do equilíbrio orçamentário.

Portanto, conclui-se que, o processo de elaboração, controle, fiscalização e execução do orçamento evoluiu gradativamente, de forma que o contexto de cada época contribuiu e influenciou, de forma significativa, na forma de pensar e agir de seus dirigentes e da própria sociedade, o que, conseqüentemente, está demonstrado em cada preceito normativo. É notável, também, a mudança e o avanço das normas atinentes à matéria orçamentária, cujo objetivo é a busca incessante pelo desempenho mais eficiente do Estado no exercício de suas atividades.

2.3 LEIS ORÇAMENTÁRIAS

Conforme já demonstrado, o sistema orçamentário Brasileiro é formado por três instrumentos legais, o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual. Segundo preconiza o artigo 165 da Constituição Federal de

1988, cabe ao Poder Executivo elaborá-las, haja vista que esse é o órgão responsável por toda a gestão que circunda o Estado, por administrar toda a sociedade, bem com tudo aquilo que lhe diz respeito.

Cabe observar o dizer de Ricardo Lobo Torres (2013, p.172), sobre essas leis orçamentárias:

O Estado Orçamentário, que procura através do orçamento fixar a receita tributária e a patrimonial, redistribuir rendas, entregar prestações de educação, saúde, seguridade e transportes, promover o desenvolvimento econômico e equilibrar a economia, baseia-se no planejamento. A receita pública, os investimentos e as despesas se fazem segundo planos anuais e plurianuais.

No entanto, embora tratem da matéria orçamentária e componham o mesmo sistema, não são sinônimas. Cada uma possui peculiaridades próprias, distinguindo-se uma das outras pelos conteúdos que carregam em seu texto. Mas, não podem ser analisadas isoladamente, vez que uma serve de subsídio e limitação para a elaboração da outra, que, conforme se verá, são produzidas em tempos diferenciados, para exatamente estabelecer a harmonia entre essas normas.

Caso contrário, de nada bastaria criar leis interligadas sem que entre elas existissem um elo de coesão, como preleciona Rodrigo Oliveira de Faria (2009, p.28-29), *in verbis*:

Essa sistemática constitucional revela a necessidade de uma *coerência interna* entre as citadas leis orçamentárias, que se expressa por meio da compatibilidade dos referidos diplomas legais.

[...]

Ao lado da *coerência interna* entre os três estatutos orçamentários, deve existir, também, o que se pode chamar de *coerência externa*, a normatizar a relação existente entre o plano plurianual e os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos no texto constitucional.

[...]

Dessa forma, pode-se sustentar que a Constituição Federal prevê uma conexão lógica, sistemática e orgânica entre PPA, LDO e LOA.

Destrinchando ainda mais os dispositivos que compõem o texto constitucional, verifica-se que no mesmo artigo anteriormente citado, 165, o constituinte ainda subdividiu a Lei Orçamentária Anual em orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas públicas e o orçamento da seguridade social, cada qual, com receitas e despesas próprias. Ao sintetizar as peculiaridades de cada lei orçamentária e ao traçar a ligação existente entre elas, Rodrigo Oliveira de Faria (2009, p.145), sintetizou que:

[...] pode-se sintetizar o principal núcleo obrigatório das leis orçamentárias como sendo os *finis* a que se destinam. Os *finis* orientam sua estruturação e

lhes conferem direção e sentido, de modo que o administrador público fica vinculado ao alcance dos objetivos e metas fixados, devendo envidar os esforços necessários à plena desincumbência das tarefas que lhe foram cometidas.

Considerando as notas particulares e distintivas existentes entre as funções da Lei do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, referidos *fins* assumirão contornos diferenciados, muito embora não percam sua essência: a de serem *fins*. No caso do PPA, os fins assumem a forma de *objetivos estratégicos*, mais genéricos e orientadores da elaboração e execução da LDO e LOA; no que se refere à LDO, os fins se consubstanciam em *metas fiscais*; por sua vez relativamente à LOA, os fins assumem a forma de *objetivos programático*.

Em relação aos prazos de elaboração e vigência das referidas leis, a Constituição Federal de 1988, no parágrafo 9º, do art. 165, estabeleceu que uma lei complementar irá dispor sob os referidos aspectos, inclusive, sobre exercício financeiro, elaboração e a organização desses instrumentos normativos. Porém, até o presente momento, nenhuma lei foi editada e, diante dessa omissão legislativa, aqueles que participam diretamente do processo de elaboração dessas leis, devem se atentarem ao que está disposto no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Isso é um verdadeiro absurdo, o que demonstra o descaso do Congresso Nacional em cumprir postulados constitucionais. A situação ainda piora ao dar-se conta de que a atual Constituição Federal em vigor é de 1988 e até os dias de hoje, as normas contidas no ADCT são aplicadas. Descaso total!!! Perto de completar 30 anos de existência, a CF/88 ainda não é levada a sério como deveria.

Embora de competência do Poder Executivo a elaboração dessas leis, diferentemente das demais, não podem ser objeto de delegação, haja vista que o próprio texto constitucional é claro ao dizer que se trata de competência privativa, logo, não poderá ser exercida por nenhum outro órgão ou poder.

Ao conhecer mais a fundo a peça orçamentária, é possível compreender todas as decisões políticas tomadas pelos dirigentes de cada órgão para a elaboração de uma ação específica e, mais do que isso, é possível analisar a ligação e a pertinência dos gastos a partir de cada ponto isolado do orçamento. Como se vê, a elaboração do orçamento pressupõe a concatenação de diversas atividades e prioridades que, para serem harmônicas, dependerão sempre de uma visão geral do que. (ASSIS, 2009, P.196).

Estudar o sistema orçamentário Brasileiro vai muito além do que a simples verificação das receitas que o Estado pretende arrecadar e as despesas que pretende executar. Hoje não se utiliza mais o conceito restrito de orçamento público, pois, conforme já dito, essa peça fundamental expressa em suas linhas políticas de Governo, metas a serem alcançadas, prioridades, programas pensados a serem implementados, áreas

que serão beneficiadas com serviços públicos até então inexistente, etc. Além disso tudo, as leis orçamentárias, proporcionam publicidade e transparência da gestão pública, tornando mais fácil à população, controlar e fiscalizar como o dinheiro do povo está sendo gasto.

2.3.1 Plano Plurianual

Uma das três leis orçamentárias que compõe o sistema é a lei que trata do Plano Plurianual. Popularmente, a doutrina e os estudiosos do direito e de outros ramos a chamam de PPA, que conforme parágrafo 1º, do artigo 165 da CF/88, “estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, os 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”.

Através desse plano, portanto, o Estado irá definir os objetivos e metas que pretende alcançar, bem como as diretrizes que deverão ser seguidas durante toda a gestão financeira. Pode-se dizer, que o Plano Plurianual funciona como uma espécie de planejamento orçamentário para um determinado período de tempo, cujas premissas deverão ser observadas para a elaboração das outras duas leis, como enfatiza Ricardo Lobo Torres (2013, p.172):

O plano plurianual tem por objetivo estabelecer os programas e as metas governamentais de longo prazo. É planejamento conjuntural para a promoção do desenvolvimento econômico, do equilíbrio entre as diversas regiões do País e da estabilidade econômica.

O PPA, além de estabelecer tudo aquilo que o Estado pretende executar, prevê também despesas. No entanto, não é todo e qualquer tipo de despesa, cujo alcance está restrito às denominadas despesas de capital e as que delas decorrerem, bem como as despesas relativas aos programas de duração continuada, de acordo com a Lei nº4.320/64.

Ao tratar do título sobre o uso de indicadores na avaliação do Plano Plurianual do período de 2008/2011, a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (2011, p.16), observou que:

Considerando que os programas são construídos para enfrentar problemas e demandas da sociedade, os indicadores constituem a principal medida do resultado da atuação governamental para a verificação do alcance de seus

objetivos ao longo do tempo. Para que isso ocorra, é importante que o programa esteja bem definido e adequadamente descrito por informações da realidade que deverão integrar o indicador, juntamente com aquelas relativas às mais importantes ações que, teoricamente, atacam o problema. Do contrário, não será possível verificar mudanças no problema nem tampouco associar os resultados ao desempenho das ações.

Assim, não basta a mera indicação dos programas e metas que o Estado pretende alcançar e realizar, sendo necessário defini-los adequadamente, bem como apresentar informações e todas as ações que pretende pôr em execução para a consecução desses objetivos.

A Secretaria de Orçamento Federal (2015, p.34), ao dispor sobre a estrutura programática, conceitua o programa de governo como sendo uma ação, o que leva a compreender que, todas as ações governamentais deverão estar estruturadas através de programas, as quais devem orientar-se para realizar o que está previsto no Plano Plurianual. Ademais, subdivide os programas em temático, como sendo aquele “que expressa e orienta a ação governamental para a entrega de bens e serviços à sociedade”, e em programa de gestão, manutenção e serviços ao Estado, o qual “expressa e orienta as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental”.

Dando continuidade ao disposto na Constituição Federal sobre o Plano Plurianual, o parágrafo 1º, do artigo 167, por sua vez, diz que, caso algum investimento necessite ultrapassar um exercício financeiro, necessitará, obrigatoriamente, de prévia inclusão no PPA ou de autorização legislativa para que ocorra essa inclusão, sob pena de crime de responsabilidade da autoridade que descumprir tal preceito. Caso contrário, a despesa não poderá ser realizada.

Apesar de definir o conteúdo do Plano Plurianual, a CF/88 não traz o lapso temporal em que a referida lei terá aplicação, pois, traz no parágrafo 9º, do artigo 165, que “caberá à lei complementar dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos e a organização do plano plurianual [...]”. A falta de norma regulamentando essas matérias não é culpa da Magna Carta, mas sim, do Poder Legislativo incumbido de dispor sobre esses temas.

Até a edição dessa lei, a CF/88 determinou que deveriam ser obedecidas as normas constantes do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias que traz expresso no inciso I, do parágrafo 2º do artigo 35, que o Plano Plurianual irá vigorar “até o final do

primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente”. Apesar da transitoriedade, o ADTC ainda é aplicado, devido a omissão Legislativa.

Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho (2012, p. 244/245), explica com clareza essa vigência do lapso temporal do PPA:

Considerando ser de quatro anos o mandato do Presidente da República (art. 82 da CF, com redação determinada pela EC n° 16/97), conclui-se, por conseguinte, ter o PPA a mesma duração, a contar do início do segundo ano do mandato presidencial, encerrando-se com o fim do primeiro ano do mandato da futura gestão [...].

Assim sendo, o Plano Plurianual fica em vigor durante o período de quatro anos subsequentes, iniciando no mandato de um Presidente eleito e termina no primeiro ano de exercício do Presidente eleito subsequente. Dessa forma, percebe-se que o início de um novo mandato presidencial começa com resquícios do mandato anterior, até porque, não teria como um candidato à presidência, ainda não eleito elaborar uma lei de tamanha complexidade.

Já em relação ao prazo que o Poder Executivo possui para apresentar o projeto de lei do Plano Plurianual ao Congresso Nacional, o mesmo artigo do ADCT, expressa que, essa lei deverá ser encaminhada para o Poder Legislativo em até quatro meses antes de encerrar o primeiro exercício financeiro, ou seja, até o dia 31 de agosto do primeiro ano do mandato presidencial. Já o prazo de devolução para a sanção do Presidente da República vai até o encerramento da sessão legislativa, a qual, segundo art. 57, da Constituição Federal de 1988, se encerra no dia 22 de dezembro.

Assim, o Plano Plurianual, que possui um prazo de vigência bastante largo, deve ser elaborado com bastante cautela, tendo em vista que perdurará seus efeitos pelo prazo de quatro anos, cujas limitações e premissas estabelecidas deverão ser rigorosamente respeitadas na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual.

2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

Outra lei orçamentária que a compõe o sistema orçamentário Brasileiro é a Lei de Diretrizes Orçamentárias ou doravante denominada de LDO. Sobre essa lei, diz a Magna Carta em seu art. 165:

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.

Nesta senda, interpreta-se que a Lei de Diretrizes Orçamentárias funciona como se fosse um Plano Plurianual, por prevê matérias bastante similares. Porém, diferencia-se completamente em relação à vigência, pois, enquanto que o PPA produz seus efeitos durante quatro anos, o prazo da LDO é reduzido a apenas um exercício financeiro, ou seja, um ano. Desse modo, suas metas e os objetivos possuem, além de possuir um curto prazo, devem ser programadas conforme o que está previsto no Plano Plurianual.

A Constituição Federal de 1988 também prevê outros dispositivos que tratam da Lei de Diretrizes Orçamentárias, como no caso dos artigos 99, 127 e 134, ao disporem, respectivamente, que os tribunais, o Ministério Público e a Defensoria Pública deverão elaborar suas propostas orçamentárias dentro dos limites estabelecidos por esta lei. O que demonstra que a LDO, assim como o PPA, exerce também a função de limitação.

Diz também em seu artigo 169, parágrafo 1º, inciso II, que para que haja a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, criação de cargos, empregos ou funções, etc., na LDO, deverá haver autorização específica para tanto. Através desse dispositivo, o legislador quis limitar a atuação do Poder Executivo sobre a despesa de pessoal ativo e inativo, pois, os gastos que a Administração Pública tem com seus servidores é bastante elevada e conforme artigo 19, inciso I, da Lei Complementar nº101/2000, o total de despesa de pessoal em cada período de apuração não poderá exceder a 50% (cinquenta por cento) da receita líquida corrente da União.

É também na LDO que estarão contidas as mudanças ocorridas na legislação tributária no exercício financeiro anterior. Isso acontece pelo fato de que a própria Magna Carta, art. 150, assegura, que a vigência da modificação de lei tributária deverá respeitar aos princípios da anterioridade de exercício e à anterioridade nonagesimal, ou seja, não poderá cobrar tributos no mesmo exercício em que foi publicada a lei que o instituiu ou aumentou ou antes de decorrido noventa dias da publicação da mesma lei, respectivamente, salvo exceções admitidas expressamente.

Desse modo, os tributos que foram criados ou aqueles que foram majorados, alterados de alguma forma, deverão aguardar a edição da próxima LDO para, então, poderem produzir efeitos. Se não forem observados esses aspectos, a cobrança será indevida, o que ensejará a reclamação administrativa e judicial do descumprimento de mandado constitucional. Sobre o respeito a esse lapso temporal, Kiyoshi Harada (2013, p.381), manifestou-se dizendo que:

Esse princípio da anterioridade constitui, a nosso ver, uma garantia fundamental, insusceptível de supressão via emenda constitucional. De fato, o Estado tem a faculdade de criar tributos ou majorar os existentes quando quiser, mas sua cobrança fica diferida para o exercício seguinte ao da publicação da lei que os instituiu ou aumentou.

A Lei de Responsabilidade Fiscal para tornar mais completo as normas que tratam da matéria orçamentária, traz no artigo 4º, que a Lei de Diretrizes Orçamentárias não disporá apenas sobre o que está no texto constitucional, mas, também, sobre o equilíbrio entre as receitas e despesas; normas relativas ao controle de custos e à avaliação de resultados dos programas realizados com recursos dos orçamentos, etc. Deverá ainda conter anexo de metas fiscais, sobre as quais serão estabelecidas as metas em se baseará a Lei Orçamentária Anual e o anexo de riscos fiscais, que deve vir acompanhado das providências a serem tomadas casos os esses riscos ocorram.

Apresentar os anexos junto com a proposta dessa lei orçamentária é de suma importância, tanto que a Lei nº10.028/2000, em seu art. 5º, considera como infração administrativa contra as leis de finanças públicas, se a LDO for apresentada sem esses anexos, punida com 35% (trinta e cinco por cento) dos vencimentos anuais daquele que lhe der causa e cujo processamento e julgamento ocorrerá pelo Tribunal de Contas.

Sobre os riscos fiscais acima citados, Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho (2011, p. 253), diz que:

Exemplo desses riscos seria o aumento das despesas de pessoal por força de eventual decisão desfavorável à Prefeitura em processo judicial movido por parcela do funcionalismo no qual se reivindicava reajuste salarial não concedido em desrespeito à lei salarial em vigor.

Dessa forma, a LDO constitui-se como um documento de planejamento do Governo para o exercício financeiro subsequente, sobre o qual o Executivo deverá respeitar e compatibilizar-se na elaboração da Lei Orçamentária Anual. Rodrigo Oliveira de Faria (2009, p.45), esclarece que:

[...] as metas fiscais contempladas de modo explícito na LDO, e que orientam a execução da LOA, integram o conteúdo jurídico próprio destas leis e oferecem parâmetros válidos para a análise e averiguação da conformidade dos atos praticados pelas autoridades econômicas e pela burocracia estatal em face das peças orçamentárias.

Em síntese, as leis orçamentárias transformaram-se, ao longo de sua evolução histórica, de maneira legítima, em instrumentos de efetivação da política fiscal. Tal conteúdo, que passa a lhes impregnar a essência, traz elementos válidos e absolutamente necessários para a devida análise da validade das medidas adotadas pela burocracia estatal diante dos dispositivos constantes delas.

A LDO é muito mais do que uma simples lei, pois, através dela é possível que a sociedade analise a atuação das autoridades frente aos parâmetros legais estabelecidos, o que configura um verdadeiro mecanismo de controle externo. Essa função de controle é ratificada pela Lei Complementar nº101/2000, art. 48, parágrafo único, inciso I, na seção que trata da transparência na gestão fiscal, onde explicita que a transparência, além de outros mecanismos, será assegurada através de “incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos”.

Sobre a questão da vigência e do prazo de elaboração da LDO, ocorre o mesmo que no Plano Plurianual, conforme já demonstrado acima, ou seja, embora o texto constitucional diga que tais aspectos serão dispostos por lei complementar, até os dias atuais, essa lei ainda não foi criada. Assim sendo, deve-se observar o que está disposto no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Portanto, em relação à LDO, elenca o artigo 35, parágrafo 2º, inciso II do ADCT, que o Presidente da República deverá enviar o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para o Poder Legislativo em até oito meses e meio antes do término do exercício financeiro, ou seja, até o dia 15 de abril, este, por outro lado, deverá devolver ao Executivo, para a sanção presidencial, até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa que ocorre no dia 17 de julho, conforme artigo 57, da CF/88.

Esse parágrafo ainda traz um dever aos parlamentares, ao dispor que mesmo terminando o prazo da sessão legislativa, estabelecido constitucionalmente, o Congresso Nacional não poderá interrompê-la sem a devida votação do projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Na teoria, esses prazos deveriam ser observados, no entanto, na prática isso nem sempre ocorre, basta observar o caso da Lei nº11.439/2006, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária de 2007, a qual, teoricamente,

deveria ter sido aprovada até o dia 17 de julho de 2006. No entanto, isso não ocorreu, haja vista que sua publicação aconteceu apenas no dia 29 de dezembro de 2006, meses depois.

O caráter anual dessa lei exsurge da determinação de incluir as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente e orientar a elaboração do orçamento anual. Isto quer dizer que todos os anos a lei de diretrizes deve anteceder à lei orçamentária anual. [...]. (HARADA, 2013, p.87).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, então, deve ser elaborada para cada exercício financeiro, já que possui vigência transitória, além de servir como orientação e norte para a elaboração da Lei Orçamentária Anual e ter sua base de conteúdo indicada pelo Plano Plurianual.

2.3.3 Lei Orçamentária Anual

Por fim, a lei orçamentária que está faltando para completar o rol do sistema orçamentário Brasileira é a Lei Orçamentária Anual, doravante conhecida como LOA. Sobre as três leis orçamentárias manifestaram-se Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2015, p. 1406):

A ligação entre os três diplomas mencionados é tão intensa, que se poderia afirmar que nem o PPA, nem a LDO, teriam significado algum sem a LOA. Os primeiros existem precipuamente em função da segunda, como instrumentos de planejamento, para regular sua criação e execução.

A Lei Orçamentária Anual, segundo o *caput*, do artigo 2º, da Lei nº4.320/64, deverá conter a previsão de todas as receitas e despesas, tornando pública a política econômica e financeira do Estado, bem como os programas de trabalho que o Governo pretende desenvolver no período para o qual está sendo elaborada.

Inicialmente, já se percebe uma distinção entre a Lei Orçamentária Anual e as demais leis orçamentárias, pois, enquanto que nesses últimos só poderia haver previsão de despesas de capital, na LOA deverá estar contida todas as despesas, sejam elas de capital ou não. Além do mais, a referida lei, diz também que todas as receitas e despesas deverão ser apresentadas nos seus totais, não sendo permitida qualquer dedução sobre elas. Com isso, entende-se que elas deverão constar em seu aspecto “bruto”, onde as receitas deverão estar relacionadas às suas respectivas fontes e as despesas, classificadas pelos setores para as quais pretendem ser realizadas.

Ao tratar da Lei Orçamentária Anual, a Constituição Federal de 1988, no parágrafo 5º, do art. 165, diz que essa lei é o resultado da compilação de três orçamentos: fiscal, de investimento das empresas públicas e da seguridade social. José Afonso da Silva (2014, p.749), ao dissertar sobre esses orçamentos, observou que:

A Constituição institui um sistema orçamentário efetivamente moderno. Abre amplas possibilidades à implantação de um *sistema integrado de planejamento do orçamento-programa*, de sorte que o orçamento fiscal, os orçamentos de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social passam a constituir etapas do planejamento de desenvolvimento econômico e social, ou, se se quiser, conteúdo dos planos e programas nacionais, regionais e setoriais, na medida em que estes têm que compatibilizar-se com o plano plurianual [...].

Ricardo Lobo Torres (2013, p. 175), por sua vez, considerou que, embora a Lei Orçamentária Anual, possua três documentos distintos, o orçamento público é um só, uno. Desse modo, os orçamentos fiscal, de investimento e da seguridade social devem compatibilizarem-se para uma mesma finalidade, cujo objetivo é a realização do planejamento do Estado.

Esse ideal de unidade orçamentária foi elevado à categoria de princípio constitucional, segundo o qual, nos dizeres de Manoel Jorge e Silva Neto (2005, p.342), “haverá apenas um só documento orçamentário, contendo todas as despesas e todas as receitas do Estado”. Por outro lado, José Afonso da Silva (2015, p.757), discorda desse posicionamento, demonstrando que:

[...] em lugar da pretensão *unidocumental*, o orçamento moderno, por sua assinalada relação com o planejamento, tornou-se necessariamente *multidocumental*. Em vez da unidade formal, postula-se ainda a *unidade* relativamente ao sistema integrado de *planejamento/orçamento-programa*, realçando-se em primeiro lugar, a necessidade de que os orçamentos de todos os órgãos do setor público se fundamentem em uma única *política orçamentária, sejam estruturadas uniformemente* e se ajustem a *um método único*, relacionando-se com o princípio da programação.

Outro princípio constitucional importante que possui aplicação direta sobre a Lei Orçamentária Anual é o princípio da exclusividade, previsto no artigo 165, parágrafo 8º, da Magna Carta. Esse princípio, por sua vez, limita o conteúdo da Lei Orçamentária Anual apenas à previsão de receitas e estimação de despesas, ressalvados a abertura de crédito suplementar e a contratação de operações de crédito. Sobre essa exclusividade, Eduardo Marcial Ferreira Jardim (2011, p.72), explica que:

Por essa forma, o orçamento pode abrigar, por exemplo, as despesas relativas à construção de uma universidade ou de uma escola, mas não pode decidir sobre a criação dos mencionados estabelecimentos de ensino, porquanto tais tarefas se encartam no âmbito competencial da legislação própria, refugindo, pois, da amplitude da lei orçamentária.

Como já foi visto acima, a LOA é composta por três documentos, sendo um deles o orçamento fiscal. Nas palavras de Kiyoshi Harada (2013, p.88), “vislumbra-se no orçamento fiscal a atuação do próprio princípio da universalidade”, por abranger, todas as espécies de receitas a serem arrecadadas e despesas previstas e estimadas para gasto do Estado em um determinado período de tempo.

Já orçamento de investimento, que tem como foco as empresas públicas, deverá conter as receitas e despesas das empresas em que a União, de forma direta ou indireta, detenha a maioria do capital social e possua direito a voto. Tal premissa, demonstra que, mesmos nos casos em que haja participação de capital privado, essas empresas deverão enviar ao Executivo seus respectivos orçamentos, cujos objetivos, além de outros, é controlar e fiscalizar a atuação dessas empresas, bem como tornar público e acessível à toda população como os recursos públicos estão sendo nelas empregados, respeitando assim, o princípio da publicidade e transparência.

Kiyoshi Harada (2013, p.89), disse que esse orçamento traz as receitas de patrimônio das empresas estatais, bem como as despesas que provavelmente serão realizadas por elas, cujo poder público é detentora da maior parte do capital e, por esse motivo, são denominadas de empresas públicas. Assim sendo, não só o orçamento do Estado deverá ser elaborado, mas também o orçamento de cada empresa pública, nas quais o Estado a maioria do capital.

O orçamento da seguridade social buscará, através dos recursos obtidos, assegurar a todos saúde, previdência social, bem como assisti-los socialmente se assim necessitarem, conforme art. 194 da CF/88. Interpretando mais a fundo esse artigo, compreende-se que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, seja de forma direta ou indireta, mediante recursos provenientes dos orçamentos dos entes federativos e da arrecadação das contribuições sociais, tendo em vista o seu caráter pautado na solidariedade, onde os ativos financiam os inativos, postulado este imposto pela Lei nº8.212/1991, que trata da relação de custeio.

A arrecadação da contribuição previdenciária se dá de forma compulsória, visto que, a relação que se instaura entre o contribuinte e o Estado é uma relação jurídica tributária, desse modo, o seu pagamento é obrigatório, sob pena de instauração de processo administrativo e/ou de execução fiscal do Estado, conforme a Lei nº5.172/1966, conhecida como Código Tributário Nacional.

Ademais, o orçamento da seguridade social é um orçamento vinculado, ou seja, todo o recurso financeiro que nele adentrar deverá ser utilizado, obrigatoriamente, para financiar apenas a seguridade social e só. Caso o contrário ocorra, aquele que descumprir tais preceitos legais irá incidir nas hipóteses de responsabilidade fiscal e estará sujeito às penalidades previstas na Lei Complementar nº101/2000.

Essa lei ainda dispõe que a Lei Orçamentária Anual deverá conter também anexo de demonstrativo da compatibilidade da sua programação com o estabelecido na Lei de Diretrizes Orçamentárias e, também, deverá conter reserva de contingência; medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado e diversas outras imposições.

Sobre o prazo para a elaboração da LOA e a sua vigência, observar-se-á, assim como nas demais leis orçamentárias, o disposto no parágrafo 2º, do artigo 35 do ADCT, que expressa que o projeto da LOA deverá ser encaminhado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, até 31 de agosto, e devolvido por ele ao Presidente, para a sanção ou veto, até o encerramento da sessão legislativa, que ocorre no dia 22 de dezembro do mesmo ano.

Diante de tudo que já foi exposto e o que está disposto no art. 2º da Lei nº4.320/1964, pode-se concluir, que a Lei Orçamentária Anual discrimina todas as receitas e despesas do Estado para determinado período, cujo objetivo é evidenciar a política financeira e os programas de trabalho e metas do Governo, obedecendo aos princípios da unidade, da universalidade, da anualidade e de tantos outros explícitos e implícitos existentes no sistema normativo que se refiram à matéria orçamentária e se refiram à sua elaboração e aplicação.

2.4 PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O processo de elaboração das leis orçamentárias está consolidado, tanto na Constituição Federal de 1988, como em outros dispositivos normativos, a exemplo do regimento comum do Congresso Nacional. Alguns doutrinadores, como Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho (2012, p.259-260), chamam esse processo criativo de “ciclo orçamentário”, o qual arremata dizendo, que este não pode ser confundido com o

exercício financeiro, pois, este último faz parte do próprio “ciclo orçamentário”. O exercício financeiro, portanto, é compreendido como uma das fases finais da atividade financeira, enquanto que, o “ciclo orçamentário” começa com a elaboração das propostas das leis orçamentárias e esgota-se com a prestação de contas dos dispêndios financeiros arrecadados e utilizados.

Oswaldo Maldonado Sanches (1995, p. 2), ao dispor sobre as inovações inseridas no processo orçamentário Brasileiro, estampa que:

A Constituição de 1988 trouxe uma série de inovações no campo da orçamentação pública, especialmente no que se refere à abrangência dos orçamentos federais e à forma de apreciação das respectivas propostas. Na nova ordem constitucional, o orçamento das entidades da administração indireta (autarquias, fundações e empresas) deixou de constar sob a forma de dotações globais; a lei orçamentária passou a ser composta de três orçamentos: o fiscal, o de investimento das empresas e o da seguridade social; a elaboração da lei orçamentária passou a subordinar-se a leis superordenadoras (lei de diretrizes orçamentárias e plano plurianual); as matérias orçamentárias passaram a ser apreciadas por uma comissão permanente de senadores e deputados, antes do seu exame pelo Plenário do Congresso Nacional; e a prerrogativa de emendar as proposições sobre matéria orçamentária passou a ser limitada por restrições fixadas no próprio texto constitucional.

A evolução por qual passou o orçamento público abrangeu não só o seu processo de elaboração, mas, também, o seu próprio conceito e abrangência. A competência do Congresso Nacional, por exemplo, foi alargada, para permitir aos parlamentares propor emendas aos projetos das leis orçamentárias.

De uma forma geral, no campo das finanças públicas, a Constituição promoveu uma ampliação da competência do Congresso Nacional, que passou a exercer um controle prévio e efetivo sobre matérias de iniciativa do Poder Executivo, como a realização de gastos, subsídios, criação de tributos ou renúncia fiscal. (LEITE, 2005, p.52).

O processo orçamentário atual segue algumas regras gerais do processo legislativo aplicadas à elaboração das demais leis existentes no ordenamento jurídico Brasileiro. No entanto, é dotado de peculiaridades que se restringem somente ao campo das leis orçamentárias, a exemplo dos prazos diferenciados que o Presidente da República dispõe para enviar os projetos ao Congresso Nacional.

O processo orçamentário no Brasil é bastante complexo e, de certa forma, até mesmo demorado, tendo em vista que deve obrigatoriamente tramitar pelas duas esferas de poder, o que requer a harmonização entre as atividades que deverão ser desenvolvidas tanto pelo Poder Executivo, quanto pelo Legislativo. Porém, como é de

conhecimento de todos, isso nem sempre acontece. Vale explicar as palavras de Antônio Júlio Almeida e Luiz Carlos Nerosky (2006, p. 47):

[...] sendo o Brasil um País em que as atividades governamentais se encontram descentralizadas, não faria sentido que as exigências de controle da despesa pública e de avaliação da sua performance, de transparência da ação pública, de informação ao Legislativo e à opinião pública, pudessem ter parâmetros diferentes de rigor de uma parte do país para outra ou de um nível de governo para outro. Os direitos dos cidadãos a uma informação clara e acessível sobre as finanças públicas são iguais em qualquer recanto do país e este reconhecimento obriga a que os sistemas de orçamentação, de contabilização, de avaliação e de informação sejam homogêneos.

Apesar do Estado Brasileiro ser estruturado em três esferas: federal, estadual e municipal e ser subdividido em cinco regiões: norte, nordeste, centro-oeste, sudeste e sul, adota-se parâmetros iguais em todo o território, principalmente no que concerne a matéria financeira e orçamentária. Pois, embora descentralizado, tudo está ligado e subordinado ao Governo central, o qual emana normas gerais para serem aplicadas em todo o país, através das quais, os demais entes federativos irão seguir e elaborar suas próprias normas, que complementarão as normas gerais.

2.4.1 Elaboração dos Projetos de Leis Orçamentárias

Ao dispor sobre a matéria orçamentária, a Constituição Federal de 1988, expressou claramente a quem caberia a elaboração das propostas das leis orçamentárias, conforme se observa no artigo 84, inciso XXIII, segundo o qual o poder de iniciativa das referidas leis é de competência privativa do Presidente da República, chefe do Poder Executivo. Posteriormente, o mesmo artigo, ainda estabelece que, após elaboração dessas leis, o Presidente deverá enviá-las ao Congresso Nacional, que irá analisá-las, emitir parecer e votá-las.

Dessa forma, José Evangelista Soares (2012, p. 17), destaca que a CF/88 não deixou dúvidas quanto às competências inerentes a cada poder, onde ao Poder Executivo cabe, além de apresentar os projetos das leis orçamentárias ao Congresso Nacional, efetivar os programas de Governo. Por outro lado, ao Congresso Nacional, atribuiu a função de aprovar e devolver as referidas leis ao Presidente da República para sanção ou veto.

Além do mais, o artigo 165, do mesmo diploma normativo, reitera essa exclusividade de competência, ao trazer expressamente, que o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais serão elaborados por leis de iniciativa privativa do Poder Executivo. Logo, não abre margem para outro entendimento, muito menos para que o Chefe do Executivo delegue esta função.

Luiz Gustavo Bambini de Assis (2009, p.206), explica de forma sistemática esse processo de elaboração inicial das leis orçamentárias, ao expor que:

A iniciativa para a elaboração de todas as três leis orçamentárias é do próprio Executivo. Esse processo se realiza a partir de órgãos técnicos internos do próprio Governo, pelas suas áreas de planejamento, e nada mais são do que a efetiva vontade e a escolha de prioridades pelo próprio Executivo. É evidente que o processo de elaboração da LDO e da LOA já possui como parâmetro o Plano Plurianual, sendo que o próprio Executivo deve estar adstrito às prioridades apresentadas naquele documento legislativo. Todavia, a proposta orçamentária tem início a partir da análise de sugestões e prioridades colocadas pelos órgãos gestores de cada Ministério e da própria Presidência da República e, a seguir, a sua sistematização e transformação em um projeto de lei.

Dessa maneira, pode-se de notar, que a competência para a elaboração das leis orçamentárias é exclusiva do Poder Executivo, através do qual, se utiliza dos seus diversos órgãos internos para a consecução final dos projetos. Enfatiza também que ao preparar o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, o Poder Executivo deverá se ater ao que está previsto no Plano Plurianual, visto que, essa é a primeira lei orçamentária elaborada e que serve de parâmetro e limitação para a elaboração das outras.

A Lei nº10.180/2001, que organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, da Administração Financeira Federal, da Contabilidade Federal e do Controle Interno do Poder Executivo Federal, além de outras providências, descreve que dentre as finalidades do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal, formado pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, órgãos setoriais e órgãos específicos, estão a formulação do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias e dos Orçamentos Anuais.

Essa mesma lei ainda diz que os “órgãos setoriais são as unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios, da Advocacia-Geral da União, da Vice-Presidência e da Casa Civil da Presidência da República”, aos quais, segundo a Secretaria de Orçamento Federal, cabe desempenhar a função de articulador em sua unidade de

atuação, coordenando o processo decisório no nível subsetorial, considerado como aquele que:

[...] desempenha o papel de coordenação do processo de elaboração da proposta orçamentária no seu âmbito de atuação, integrando e articulando o trabalho das suas unidades administrativas, tendo em vista a consistência da programação do órgão.

Portanto, o Poder Executivo utiliza grande parte da sua estrutura interna para análise, estudo, organização e elaboração das leis orçamentárias, tendo em vista que cada órgão é o melhor para definir as suas próprias despesas para o exercício financeiro seguinte, usando como base, o orçamento e previsões anteriores.

Dando continuidade ao processo de elaboração dos projetos de leis orçamentárias por parte do Poder Executivo, deve-se atentar para o disposto nos artigos 99, 127 e 134 da Constituição Federal de 1988, os quais, respectivamente, determinam que o Poder Judiciário, o Ministério Público e a Defensoria Pública deverão elaborar suas propostas orçamentárias e enviá-las ao Poder Executivo para que junte às previsões dos demais órgãos pertencentes à Administração direta.

No entanto, cabe ressaltar que as propostas orçamentárias dos referidos entes encontram limites no próprio texto constitucional, ou seja, não estão ao livre arbítrio e discricionariedade deles a definição dos seus gastos financeiros para o exercício seguinte. Como preconiza a Magna Carta, essas propostas devem ser elaboradas dentro dos limites estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias e, além do mais, caso não sejam enviadas no prazo determinado na mesma LDO, o Poder Executivo considerará para o exercício seguinte os valores aprovados na Lei Orçamentária em vigor, porém, ajustados de acordo com os limites estabelecidos na LDO.

Essa questão do prazo de envio das propostas orçamentárias ao Poder Executivo tem a mais pura lógica, tendo em vista que a Constituição Federal de 1988 já deixou claro que, primeiro deve-se elaborar o Plano Plurianual, posteriormente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e, por fim, a Lei Orçamentária Anual. Assim sendo, para concluir em tempo o projeto da LOA, se faz imprescindível, que todos aqueles que participam do processo, se atentem aos prazos pré-determinados, caso contrário, prejudicar-se-á aos demais trâmites. Desse modo, na tentativa de amenizar esses prejuízos, o texto constitucional encontrou algumas saídas para esses tipos de situações, como exemplo, utilizar-se das previsões da Lei Orçamentária que se encontra em vigência.

Dessa forma, ao receber as propostas do Poder Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, o Poder executivo unifica-as com as propostas elaboradas por seus órgãos internos e, assim, elabora um único documento de projeto da Lei Orçamentária Anual, o qual deverá ser remetido ao Congresso Nacional. Na elaboração da LOA, João Francisco Neto (2009, p.181), observou que:

Os constituintes de 1988, além de ampliar o horizonte temporal das escolhas orçamentárias, buscaram também criar as condições necessárias para conferir transparência às decisões sobre o uso dos recursos públicos, mediante a exigência de envio prévio ao Congresso Nacional da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Essa lei exige que o Poder Executivo especifique os parâmetros a serem utilizados nas estimativas de receitas e despesas, bem como indique as prioridades que irão orientar as decisões sobre o gasto público, de modo a permitir que tanto os parâmetros quanto as prioridades sejam apreciados com antecedência e possam ser revistos, quando necessários.

O Poder Executivo, portanto, a todo o momento deve respeitar o que foi aprovado na Lei de Diretrizes Orçamentárias para a elaboração da Lei Orçamentária Anual, assim como deve se atentar ao disposto no Plano Plurianual, em face da influência que uma exerce sobre a outra e da interligação existente entre elas.

Em relação aos prazos para envio de todos esses projetos ao Congresso Nacional, a Constituição Federal de 1988, no parágrafo 9º, do artigo 165, estampa que, os prazos, bem como a vigências dessas leis, dentre outros aspectos, deverão estar dispostos em lei complementar. Ocorre que, até os dias atuais essa lei não foi elaborada e, assim sendo, diante dessa omissão legislativa, deve-se remeter ao parágrafo 2º, do artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

De acordo com este dispositivo, conforme já exhaustivamente explanado acima, o projeto do Plano Plurianual, que possui a vigência de quatro anos e término de produção de efeitos no primeiro ano do mandato presidencial subsequente, deverá ser encaminhado ao Congresso Nacional em até quatro meses antes de encerrar o primeiro exercício financeiro do mandato do Presidente da República eleito, ou seja, até o dia 31 de agosto do referido ano.

Já o projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias, deverá ser encaminhado em até oito meses e meio do fim do exercício financeiro, ou seja, até o dia 15 de abril. Em relação ao último projeto de lei orçamentária a ser enviado, LOA, dispôs esse mesmo artigo, que deverá ser remetido ao Congresso Nacional em até quatro meses do encerramento do exercício financeiro, ou seja, até o dia 31 de agosto.

Roberto Bocaccio Piscitelli (1988, p.4), esclarece o seguinte, “o processo de elaboração e discussão da proposta orçamentária se desenvolve praticamente durante todo o ano, a fim de permitir que o orçamento seja executado a partir do início do exercício financeiro seguinte”. Até o envio das propostas orçamentárias, diversas atividades são desenvolvidas durante todo o ano e, a cada novo exercício financeiro, o processo novamente se instaura.

Cabe salientar que diferentemente do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, possui a vigência de apenas um exercício financeiro, que coincide com o ano civil, segundo art. 34, da Lei nº4.320/1964. Assim sendo, todo ano deve ser elaborada uma nova LDO e uma nova LOA.

Seguindo a interpretação do texto constitucional, de acordo com o artigo 166, após o envio das propostas orçamentárias pelo Presidente da República, caberá ao Congresso Nacional apreciá-las e votá-las.

Como preconiza o Regimento Comum do Congresso Nacional no artigo 89, o Presidente do Senado Federal, ao receber a mensagem do Presidente da República, marcará sessão conjunta das duas casas legislativas dentro do prazo máximo de 48 horas, onde irá ler os projetos das leis orçamentárias que lhe foram enviadas. Após essa leitura, o projeto de lei, já que são enviados em prazos distintos, é enviado à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização – CMO, que pelo próprio nome, conclui-se ser formada por Deputados e Senadores. Caso essa comissão entenda conveniente, poderá ainda contar com a colaboração das Comissões Permanentes existentes.

Conforme observa Luiz Gustavo Bambini de Assis (2009, p.2012), essa colaboração permite que as Comissões Permanentes participem, de certa forma, do processo de elaboração das leis orçamentárias, não limitando assim, o âmbito de atuação apenas à Comissão Mista.

As Comissões Permanentes que participarem, ao receberem o projeto orçamentário, deverão elaborar parecer abrangendo, exclusivamente, a matéria de sua pertinência temática, além de elaborar um estudo comparativo dos programas e dotações propostas com a prestação de contas do exercício anterior. Quando possível, também, deverá compará-lo com a execução da lei orçamentária em vigor, conforme artigo 90 do Regimento Interno Comum.

Seguindo ainda este mesmo artigo, o parecer supracitado será remetido aos relatores do projeto de lei orçamentária da CMO, que poderão utilizá-lo como subsídio para o estudo da matéria. Mas, cabe ressaltar, o parecer desse relator deverá fazer referência expressa aos pontos de vistas das Comissões Permanentes colaboradoras.

Deve-se atentar para o fato de que, conforme expresso na Resolução nº1/2006 do Congresso Nacional, artigo 16, serão nomeados relatores para os projetos de leis orçamentárias, sendo que, em relação ao projeto da LOA, serão nomeados um relator geral, um relator da receita e um relator setorial. A esses relatores cabem a emissão dos pareceres sobre as matérias de suas pertinências, para, posteriormente, serem deliberadas em sessão conjunta das duas casas Legislativas.

Assim sendo, após a elaboração do relatório final, será ele submetido à análise e apreciação da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização à qual caberá, de acordo com o parágrafo 1º, do artigo 166 da Constituição Federal de 1988 e da Resolução nº1/2006 do Congresso Nacional, examinar, emitir parecer e deliberar sobre os projetos das leis orçamentárias e sobre os créditos adicionais, bem como sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais, além de exercer o acompanhamento e a fiscalização da execução orçamentária.

No exercício de sua competência, a CMO realizará audiências públicas, cujo objetivo é debater e aprimorar os projetos das leis orçamentárias e também para que a sociedade acompanhe e fiscalize as respectivas execuções. No entanto, essa última parte refere-se ao momento posterior do processo de elaboração das normas orçamentárias.

Urge salientar que embora já tenha sido enviado o projeto de lei orçamentária ao Congresso Nacional, o texto constitucional permite, que, posteriormente, o Poder Executivo, por meio do Presidente da República, proponha-lhes modificações. No entanto, o parágrafo 5º do mesmo art. 166, limita essa atuação, pois, apenas admite a alteração caso a parte a que se pretende modificar ainda não tenha sido objeto de votação pela Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização.

Sobre a alteração da posposta de Lei Orçamentária Anual, a Resolução nº1/2006 do Congresso Nacional, traz expresso que somente serão examinadas as modificações solicitadas pelos Ministro de Estado da área correspondente à que se pretende alterar,

desde que, comprove a ocorrência de erro ou omissão de ordem técnica ou legal e que sejam enviadas através do Ministro do Planejamento, Orçamento e Gestão.

2.4.2 Discussão e Votação das Propostas das Leis Orçamentárias

Durante o processo de discussão dos projetos de leis orçamentárias, o ordenamento jurídico vigente permite aos parlamentares do Congresso Nacional sugerir-lhes emendas, as quais, de acordo com o artigo 166, parágrafo 2º da Magna Carta, deverão ser apresentadas à CMO. Sobre essas emendas, os relatores emitirão parecer e deliberarão em sessão conjunta do Plenário.

Após a proposição das emendas parlamentares, caberá à Comissão Mista, emitir parecer sobre elas e remeter o projeto de lei orçamentária à apreciação das duas casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum do Congresso Nacional e conforme artigo 166 da CF/88.

Concluída a votação e, sendo aprovado o projeto de lei orçamentária, deverá, o Congresso Nacional, posteriormente, remetê-lo ao Presidente da República para sanção ou veto, o qual, caso não se manifeste no prazo de 15 dias, será entendido como sanção do projeto, ou seja, o prazo para vetar total ou parcialmente é de 15 dias a contar do recebimento dessa proposta, conforme preconiza o artigo 66, da CF/88.

Além do mais, tal dispositivo diz que o veto poderá ser no todo ou em parte, caso o Presidente da República considere o projeto de lei inconstitucional ou contrário ao interesse público e deverá ser comunicado ao Presidente do Senado Federal, no prazo de quarenta e oito horas, informando inclusive o motivo pelo qual foi vetado.

O veto, por sua vez, será apreciado no prazo de trinta dias em sessão conjunta pelo Congresso Nacional, formada por Deputados e Senadores, só podendo ser rejeitado se for por maioria absoluta dos membros, artigo 66, §4º, da CF/88, que em não mantendo o veto, será o projeto de lei enviado ao Presidente da República para a sua promulgação, artigo 66, §4º e 5º, da CF/88. Ou seja, derrubar o veto é o mesmo que sancionar o projeto de lei sem manifestação do Presidente da República.

Por outro lado, pode o Presidente da República de logo sancionar o projeto de lei vindo do Poder Legislativo, a qual deverá ser promulgada e, então, convertida em lei,

que diante do princípio constitucional da publicidade, deverá ser tornada pública à toda a população, para que assim possa entrar em vigor e operar seus efeitos.

Destarte, após todo esse trâmite processual, o projeto de lei orçamentária converte-se em lei, constando dispositivo que partiram tanto do Poder Executivo, quando do Poder Legislativo, através das emendas, estando, portanto, apto a ser executado.

3 RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA

Enfrentar a rigidez orçamentária tem sido um dos pontos principais da gestão financeira do Estado e objeto de discussão entre governantes, parlamentares e, também, entre os cidadãos e os próprios doutrinadores da área, sobre a qual Maurício Paz Saraiva Câmara (2008, p.11), fez uma excelente explanação:

No Brasil, a inflexibilidade dos recursos que deveriam estar à disposição do gestor público é fundada por duas restrições distintas, porém complementares: pelo excessivo grau de vinculação de receitas a gastos específicos e pelo elevado nível de despesas constitucional e legalmente obrigatórias. A primeira refere-se àquelas receitas que não podem ser utilizadas para despesas diferentes para as quais foram criadas (fonte x financia programa y); a segunda é atribuída aos elevados gastos obrigatórios a que qualquer governo é obrigado a honrar – tais como previdência social e despesas com pessoal – e às transferências aos estados e municípios. Essas restrições, no entanto, reduzem a flexibilidade alocativa da política fiscal para atender a outras demandas da sociedade. Foi uma opção do Constituinte de 1988, na medida em que concedeu uma gama de direitos que, não obstante serem legítimos, deram causa a uma série problemas de natureza fiscal, especialmente quanto à maleabilidade orçamentária.

Pode-se interpretar que a rigidez orçamentária está intimamente relacionada com a inflexibilidade de alocar e realocar recursos públicos e com a limitação da atuação daqueles que irão exercer a sua gestão. Atender obrigatoriamente as despesas compulsórias e destinar especificamente a arrecadação de determinadas receitas aos seus destinos preestabelecidos, reflete diretamente sobre toda a sociedade, principalmente, no que concerne ao atendimento e realização de novas demandas coletivas.

Segundo a Secretaria de Orçamento Federal (2003, p.6):

Este movimento esteve atrelado a diversas restrições no uso das receitas, como as vinculações e transferências constitucionais que, somadas aos gastos em boa medida incompressíveis de pessoal, benefícios previdenciários, entre outros, tornaram o processo de destinação de recursos extremamente rígido, dificultando o seu direcionamento de acordo com as necessidades e prioridades vigentes.

Ao ressaltar a importância do exame da flexibilidade existente no orçamento público, Karlo Eric Galvão Dantas (2009, p.10), diz que essa análise é necessária para avaliar a capacidade do poder público de intervir na economia. Percebeu que essa atuação estatal tem sido prejudicada pelo crescente aumento da vinculação de receitas, o que tem provocando aumento da intensidade da rigidez orçamentária, haja vista que essas receitas só poderão ser utilizadas para financiar setores para os quais foram afetadas.

Ratificando este entendimento, a Lei de Responsabilidade Fiscal, no parágrafo único do artigo 8º, frisa que “os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”. Não há, portanto, discricionariedade quanto ao destino desses recursos, ou seja, se a lei determinar que toda receita arrecada através de algum tributo será destinada para o setor X, não poderá ser remetida ao setor Y, porém, caso o contrário aconteça, o sistema normativo punirá os responsáveis por esses descumprimentos legais.

No entanto, essa mesma rigidez orçamentária, que se torna cada vez mais frequente no cenário brasileiro, não é exclusividade dele, como notado por Allen Schick (2007, p.79), que trata do tema no contexto dos Estados Unidos:

Porém, à medida que aumentaram o tamanho e a abrangência do orçamento, ele tornou-se menos flexível e mais restritivo. Um presidente do novo milênio que herda um orçamento de US\$ 2 trilhões poderá ter menos escolhas genuínas a fazer do que tiveram seus antecessores, que trabalharam com orçamentos inferiores a US\$ 100 bilhões.

[...]

Como isso é possível? Como pode o orçamento ser, ao mesmo tempo, maior e mais fraco? Como é que pode haver mais recursos, porém permitir menos escolhas; mais programas, mas menos opções.

Diante dessas constatações, vê-se que a inflexibilidade orçamentária tem gerado consequências a nível mundial, que, conforme acima exemplificado, apesar do maior volume de recursos financeiros existentes nos cofres públicos do Estados Unidos, a liberdade para melhor dispô-los está se restringindo, configurando um verdadeiro influxo ao avanço do aumento da arrecadação. Portanto, apesar da potência Americana possuir uma economia e recursos financeiros completamente distinta do Brasil, cujo conhecimento é bastante notório, também sofre com o problema da rigidez que permeia a gestão financeira, elevando a preocupação e a busca por uma melhor solução a nível mundial, não se restringindo ao âmbito do Brasil.

Sobre a evolução dos dispositivos obrigatórios constantes no orçamento público, a Secretaria de Orçamento Federal (2003, p.6), informou que a partir da Constituição Federal de 1988, o orçamento Brasileiro passou por um significativo processo de transformação, aumentando o seu grau de rigidez em face da expressiva diminuição da discricionariedade dos gestores públicos em alocar e realocar os recursos pertencentes ao erário público. Esse aspecto pode ser claramente percebido pelo

quantitativo de artigos constitucionais e infraconstitucionais que surgiram vinculando receitas e tornando determinadas despesas obrigatórias.

Mauro Santos Silva (2003, p. 2), corrobora com esse pensamento, dizendo que a CF/88 constitui um instrumento significativo para demonstrar a transformação pelo qual passou o orçamento Brasileiro, *in verbis*:

A história recente da política fiscal no Brasil aponta a Constituição Federal de 1988 como peça institucional relevante para a compreensão da adoção em larga escala das vinculações de receitas a determinados gastos públicos, independentes das decisões orçamentárias anualmente construídas no parlamento federal.

Porém, cabe ressaltar que a prática vinculatória é uma tradição da gestão das finanças públicas no Brasil, observada ao longo das últimas três décadas com maior ou menor ênfase em termos de porcentual de receitas vinculadas [...].

Vê-se, porém, que a prática de restringir a movimentação de receitas no Brasil não é de agora, muito pelo contrário, suas marcas demonstram que o surgimento dos aspectos que vinculam o orçamento é bastante antigo, variando apenas a intensidade do número de vinculações existentes. Isso influencia no grau de discricionariedade de decisão que os gestores públicos exercerão sobre os recursos públicos arrecadados.

No entanto, deve-se obter temperar, que o orçamento público atual, não pode ser considerado 100% (cem por cento) impositivo, tendo em vista que ainda existem dispositivos constitucionais e infraconstitucionais que garantem uma certa flexibilidade sobre como serão realizadas certas despesas orçamentárias. Observe o que diz Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.8):

Definido fundamentalmente na Constituição da República, arts. 165 a 169, o modelo brasileiro não estabelece a obrigatoriedade de se executar tudo o que foi definido no orçamento, pois não é preciso pedir autorização ao Congresso para não implementar determinada despesa. Mesmo a vedação de transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro (art. 167, VI) é flexibilizada pela possibilidade de uma autorização genérica – dada na Lei Orçamentária – de que um porcentual do orçamento possa ser objeto de tais movimentos (art. 165, § 8º). Tal porcentual é definido na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).

Assim sendo, analisar a rigidez sob a ótica do orçamento público Brasileiro é bastante relevante, pois, de acordo com Aliomar Baleeiro (2012, p. 525):

Os orçamentos documentam expressivamente a vida financeira de um país ou de uma circunscrição política em determinado período, geralmente de um ano, porque contêm o cálculo das receitas e despesas autorizadas para o funcionamento dos serviços públicos ou para fins projetados pelos governos [...].

Portanto, ao expressar toda a vida financeira do Estado, o orçamento público torna acessível a todos os cidadãos o quantitativo da arrecadação de receitas que estão

previstas para um determinado período de tempo, bem como as despesas que serão e poderão ser realizadas, a depender do grau impositivo existente sobre elas. Além dessas qualidades, como já foi demonstrado, o orçamento público irá documentar todos os programas, metas e diretrizes que o governo pretende alcançar e pôr em prática.

Assim sendo, a rigidez ou discricionariedade existente sobre orçamento público irá influenciar sobre todo o processo de execução do orçamento, inclusive sobre o exercício das atividades dos gestores públicos, que em face do expressivo aumento no grau de impositividade de realização de certas despesas, estão se tornando cada vez mais marionetes, sendo obrigados a executar os dispositivos do orçamento sem independência e autonomia inerentes a um gestor público.

3.1 RECEITAS VINCULADAS

Todos sabem que para realizar qualquer tipo de despesa, seja ela no âmbito familiar ou governamental, por exemplo, é necessária que haja recursos financeiros disponíveis para a sua execução. Programar ou idealizar o que se pretende realizar é insuficiente se não houver recursos livres para serem gastos. Analisando a evolução pelas quais enfrentou o Estado para assegurar meios eficazes de obtenção de recursos financeiros, Aliomar Baleeiro (2012, p.115), demonstrou que:

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

Atualmente, um dos principais meios utilizados pelo Estado é a arrecadação de tributos, representando o maior volume de ingresso financeiro nos cofres públicos. De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional, Lei nº5.172/1966, tributo é toda prestação compulsória imposta àqueles em que fique demonstrado que houve a subsunção do dispositivo legal à situação ocorrida por ele na realidade, desde que não constitua sanção de ato ilícito, que esteja previamente determinada em lei e cobrado somente pelo Estado por meio de sua atividade administrativa.

O Estado também obtém recursos públicos através das receitas classificadas como não tributárias, que como exemplificado por Régis Fernandes de Oliveira (2011, p. 148), correspondem às entradas obtidas por meio do exercício de atividades privadas, das quais pode-se citar as oriundas de contratos, herança vacante, doações, legados, etc., como também as rotuladas como direito público disponível, como as obtidas através da exploração do patrimônio do Estado

Essa classificação é apenas uma das existentes para as receitas públicas, pois, conforme o capítulo II, do Código Tributário Nacional, que trata das receitas, estas podem ser também classificadas em receitas correntes, de capital, de contribuições, patrimonial, industrial, de transferências correntes, etc. Ademais, apesar de todas essas classificações, as receitas tidas por orçamentárias são aquelas que estão presentes no orçamento, como o próprio nome já diz, representando as demais classificações no documento público financeiro, as quais, pode-se dizer, funcionam como um gênero das receitas acima exemplificadas.

As receitas orçamentárias, se vistas sob o aspecto impositivo existente sobre elas, serão ainda subdivididas em receitas obrigatórias e discricionárias. A Secretaria de Orçamento Federal (2015, p.16), ao tratar dessas receitas define-as como sendo:

Disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, a receita orçamentária é fonte de recursos utilizada pelo Estado em *programas* e *ações* cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade.

Essas receitas pertencem ao Estado, integram o patrimônio do Poder Público, aumentam-lhe o saldo financeiro e, via de regra, por força do princípio da *universalidade*, estão previstas na LOA.

Desse modo, para ser caracterizada como receita orçamentária, determinado recurso obtido deve constituir elemento novo nos cofres públicos, caso contrário, seriam considerados meros ingressos extraorçamentários. De acordo com a Secretaria de Orçamento Federal (2015, p.16), estes últimos são recursos dotados de temporariedade e que não integram a Lei Orçamentária Anual, onde o Estado funciona como um simples depositário dos mesmos, os quais constituem passivos exigíveis, cujas restituições são livres, independentemente de autorização legislativa. Logo é o caráter permanente que torna a receita disponível para ser executada conforme os ditames do orçamentários.

A classificação orçamentária das receitas entre obrigatórias e discricionárias é a que mais importa para averiguar a rigidez deste documento, tendo em vista que será o quantitativo da constatação da existência de receita vinculada e despesa obrigatória que determinará o grau de impositividade do orçamento público, pois, se houver somente despesas discricionárias, o orçamento estará postos às mãos dos gestores públicos, que o executarão com “total” independência e liberdade.

Sobre as receitas afetadas a determinadas finalidades, Antônio Sérgio da Silva Mendes Júnior (2010, p.6), considerou que:

A Constituição Federal de 1988, coadunando-se com as antecessoras, estabeleceu um mecanismo por meio do qual vinculou parcela das receitas arrecadadas a certas finalidades julgadas prioritárias e essenciais para o país. Os constituintes consideraram que tais prioridades deveriam ser cristalizadas para as gerações futuras, pois a sociedade não teria o amadurecimento necessário para uma discussão permanente de suas prioridades. Tais vinculações são imposições aos administradores públicos, e assim reduzem a discricionariedade para a alocação de recursos.

A preocupação maior dos constituintes ao tornar vinculadas algumas receitas, era proteger e garantir que as finalidades tidas por essenciais e prioritárias para o Estado fossem cumpridas. Aqui, deve-se ter em mente que a Constituição Federal de um país é o seu documento dotado de maior hierarquia, que deve ser respeitado e do qual todas os outros dispositivos legais devem guardar harmonia.

Assim sendo, se a CF/88 entendeu ser fundamental a destinação obrigatória de algumas receitas a determinados setores, os gestores públicos, que têm o dever de gerir conforme os ditames constitucionalmente postos, são vinculados a cumprir tal destinação, tendo em vista que a Carta Magna busca assegurar, principalmente, direitos e garantias fundamentais para toda a coletividade. Logo, essa vinculação tem por escopo executar políticas voltadas ao bem-estar social, buscando resguardar o mínimo de existência digna para todos. Além do mais, pode-se perceber também que essa vinculação tem uma outra consequência, a de limitar a atuação dos próprios gestores públicos, retirando-lhes certa parcela de poder, cujo objetivo é evitar os excessos que acometem a todos os governos, funcionando, como um verdadeiro mecanismo de resguardo de parcela de recursos a serem realmente utilizados.

Existem muitas críticas a essa obrigatória alocação de fontes de recursos públicos a determinados fins, haja vista que a própria legislação dá respaldo a essas oposições, basta observar a existência de princípio previsto expressamente no texto constitucional, artigo 167, inciso IV, que diz que as receitas obtidas através dos

impostos não poderão ser afetadas, que apesar de conter exceções, dão margem a diversas interpretações e oposições.

Realmente é de se questionar o porquê da existência dessas receitas vinculadas, quando o próprio constituinte vedou essa prática. Certo que existem exceções, mas isso não impede que surjam críticas a esse sistema, gerando inclusive indagações sobre o porquê determinada receita é vinculada a alguma finalidade e outra não, principalmente, quando se coloca lado a lado garantias constitucionais consideradas de mesma importância. Assim sendo, melhor seria estabelecer um critério genérico para essa pré-destinação e não apenas por setor específico, a exemplo do ensino, como expressa o art. 167 da CF/88.

Ao tratar desse aspecto da vinculação, Mauro Santos Silva (2003, p.2), aponta alguns argumentos favoráveis a essa postura, dentre eles está a regularidade dos fluxos de recursos financeiros, conforme segue:

A regularidade dos fluxos de recursos financeiros direcionados a alguns segmentos do gasto público pode ser considerada positiva à medida que proteja determinadas políticas setoriais, cujos resultados dependam da sustentação financeira no longo prazo, das decisões políticas de curto prazo. Além disso, contribui para a obtenção de maior eficiência no gasto público ao proteger investimentos em curso, de perdas decorrentes da interrupção de fluxos financeiros necessários à conclusão de programas e geração de resultados.

Ao considerar a regularidade de fluxo como um aspecto positivo, vê-se que existe a preocupação com a continuidade de algumas políticas públicas, diante da sua imprescindibilidade para a população, como se vê em relação à saúde no Brasil, que apesar de sua receita ser vinculada, ainda encontra diversos obstáculos, principalmente, por falta recursos suficientes e necessários para atender a toda a rede de hospitais e centros de atendimentos médicos públicos, imagine se não houvesse uma certa vinculação? Certamente o caos estaria pior do que o que se passa na televisão e meios de comunicação, que a todo momento anunciam a precariedade do Sistema Único de Saúde – SUS no Brasil.

Ao lado desse aspecto, Mauro Santos Silva (2003, p.2), ainda traz como ponto positivo a questão da estabilidade do sistema financeiro trazido por essas receitas vinculadas. De acordo com este argumento, o condicionamento de grande parte das transferências fiscais intergovernamentais a critérios definidos previamente, torna estável a transferência de recursos aos governos locais e estaduais, vez que, essa vinculação ultrapassa os interesses da seara político-partidária, que como se sabe,

exerce relevante e significativa influência no cenário brasileiro.

Essa estabilidade federativa deve ser vista sob a ótica do equilíbrio orçamentários dos entes federativos que dependem do orçamento da União. Até por questões territoriais, a arrecadação de um estado e, menos ainda de um município, está bem longe do que o Governo Central arrecada anualmente, apesar de cada um possuir competência exclusiva para instituir e cobrar seus próprios tributos. Dessa forma, para conseguir realizar suas políticas públicas é necessário que a União faça um enxerto nos orçamentos estaduais, municipais e do distrito federal, através do repasse de recursos financeiros, conforme expressam os artigos 157 e 158 da Constituição Federal de 1988. Caso contrário, o desenvolvimento, a quitação das despesas e a execução dos programas estabelecidos pelos Governos locais destes entes, por exemplo, estariam, consideravelmente, comprometidos.

Segundo a Secretaria de Orçamento Federal (2003, p.7), após realizar uma análise sobre o avanço da vinculação de receita nos orçamentos Brasileiros a partir de 1970, constatou-se que foi a partir dos anos 90 que começou o aumento significativo dessa obrigação. Essa consequência foi atribuída a diversos fatores, dentre eles, observou-se que “o principal foi a promulgação da Constituição Federal de 1988 que, juntamente com diversas legislações posteriores, criaram uma série de destinações específicas para as receitas do Governo Federal...”

Ao verificar os dispositivos constitucionais, encontra-se uma série de afetações de receitas a finalidades específicas, cujo repasse ou despesa já está expresso no próprio texto constitucional, tornando sua execução, portanto, obrigatória. O artigo 212, por exemplo, traz predeterminado o quantitativo de receitas que serão destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, ao dispor que:

A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Portanto, independentemente do valor que a União consiga obter através da cobrança dos impostos, compreendida a proveniente de transferências, 18% (dezoito por cento), no mínimo, do *quantum* que foi arrecadado será repassado para o setor da educação, assim como impõe também percentual de repasse dos estados, distrito federal e municípios. Se assim está disposto, assim deverá ser realizado, sob pena

de responder os gestores públicos por descumprimento de norma fundamental, devido ao seu caráter constitucional.

Vê-se que, ao tornar obrigatório o repasse desse percentual ao setor do ensino, o constituinte buscou assegurar outro direito também resguardado e garantido pela própria constituição, o direito a educação. Esse direito está previsto no capítulo II, artigo 6º da CF/88, ao considerar como direito social, além de tantos outros, o direito a educação.

Outro exemplo de vinculação de receita é das contribuições sociais, cuja arrecadação irá obrigatoriamente financiar a seguridade social, que conforme preconiza o artigo 1º da Lei 8.212/1991, corresponde a “um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social”.

A Lei Orçamentária Anual da União, Lei nº13.255/2016, aprovada para o exercício financeiro de 2016, ao tratar da estimativa de receita, prevê a arrecadação de R\$ 643.147.536.053,00 (seiscentos e quarenta e três bilhões, cento e quarenta e sete milhões, quinhentos e trinta e seis mil e cinquenta e três reais), apenas para a seguridade social, o que corresponde aproximadamente a 21% (vinte e um por cento) do total previsto a ser arrecadado. Logo, em termos financeiros, a estimativa do valor vinculado é bastante significativa, levando em consideração que só a destinação específica das contribuições sociais para a seguridade social compromete 1/5 (um quinto) do total dos recursos financeiros que a União estima obter no ano de 2016.

Há ainda diversos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais que predeterminam como as receitas serão afetadas, como por exemplo, a contribuição de intervenção no domínio econômico sobre os combustíveis, popularmente conhecida como CIDE-combustível, criada pela Emenda Constitucional 33/01, cujos recursos arrecadados irão para o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e gás, financiamento de programas de infraestrutura de transportes, etc.

Portanto, verifica-se, que a própria CF/88 cria mecanismos para atender e pôr em prática tudo aquilo que traz em seu texto, principalmente, no que tange aos direitos e garantias fundamentais, sendo a vinculação de receitas uma das maneiras que encontrou para repassar verbas para tornar viável executá-los. Ao afetar a receita, o

constituinte não deixou margem à discricionariedade dos gestores públicos, os quais, sob o aspecto das receitas vinculadas, funcionam apenas como meros executores das leis.

No entanto, cabe deixar claro, que além da Constituição Federal de 1988, as Constituições estaduais, leis infraconstitucionais, etc., também possuem receitas vinculadas, as quais, obrigam seus respectivos entes federativos e, conseqüentemente, seus gestores.

3.2 DESPESAS OBRIGATÓRIAS

Assim como a vinculação de receita limita bastante o agir dos gestores públicos, a execução das despesas tidas por obrigatórias, intensificam ainda mais essa limitação. As despesas obrigatórias também contribuem para a inflexibilidade orçamentária, tornando inviável a alocação e realocação de recursos públicos para fins diversos dos deveres impostos pelas normas constitucionais e legais.

Mais uma vez, verifica-se que a discricionariedade na gestão dos recursos públicos está aos poucos sendo suprimida, vez que, aumenta-se cada vez mais o número de receitas vinculadas e a imposição de obrigações orçamentárias, que se não forem cumpridas, sujeitarão seus responsáveis às penalidades impostas pelas normas legais do Estado, como por exemplo, intervenção da União nos estados e distrito federal, conforme art. 34 da CF/88, caso esses entes federativos desobedeçam alguma despesa imprescindível.

Sobre o surgimento das despesas públicas, Regis Fernandes de Oliveira (2011, p. 291), verificou que:

Após traçar as finalidades que devem ser atendidas - qualificadas como de interesse público - o Estado tem a necessidade de abastecer-se monetariamente para financiar o atendimento e o cumprimento de seus objetivos. Após a entrada de dinheiro, por arrecadação, deve aplicá-lo nos fins previamente traçados. Daí a despesa.

Então, para cumprir as metas e programas estabelecidos nas leis orçamentárias, o Estado precisa, primeiramente, munir-se de receitas suficientes. Posteriormente à obtenção delas, passar-se-á à próxima fase, da realização das despesas.

Assim, tão importante quanto estimar as receitas é saber como esses recursos serão empregados, sempre atendendo aos ditames que foram expostos no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias, eis que, umas servem como fundamentação e limitação à elaboração das outras.

Conforme artigo 6º da Lei nº4.320/1964, todas as despesas da União, deverão estar contidas na Lei Orçamentária Anual em seus valores totais, brutos, já que a referida lei veda qualquer tipo de dedução sobre elas. Isso serve para prever o *quantum* total que o Estado precisa arrecadar para suprir todas as suas necessidades, principalmente, quando se trata de despesas obrigatórias, cuja execução é um dever imposto aos gestores públicos, e não uma mera faculdade de decisão destes. Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.5), ao tecer algumas observações sobre o orçamento impositivo, referindo-se às despesas obrigatórias, expôs que:

Há que se ressaltar que a maior parte do orçamento público já é de execução obrigatória, como as despesas com pessoal, com benefícios previdenciários, com transferências a estados e municípios, com pagamento de juros e amortização da dívida pública. Mesmo a ampla maioria das despesas de custeio é de execução obrigatória, já que não há como se deixar de pagar as contas de água, de luz, de serviços de limpeza, entre outras, inerentes ao funcionamento da máquina pública. Resta, portanto, parte do custeio, principalmente o referente a novos programas ou expansão dos existentes e o investimento público, em que há uma discricionariedade relativa, pois muitos projetos dependem de investimentos realizados ao longo de vários anos, tornando muito difícil interrompê-los.

Desse modo, o orçamento público não deve ser entendido em sua totalidade como apenas autorizativo, cujos recursos financeiros são disponíveis à atuação dos governantes, pois, grande parte das despesas ali estipuladas deverão ser cumpridas, o que torna essas despesas consideradas obrigatórias ou impositivas.

Sócrates Arantes Teixeira Filho (2012, p.10), diz que no sistema orçamentário Brasileiro, as despesas estipuladas para determinado exercício financeiro não necessariamente serão realizadas, exceto em relação às despesas cuja execução é obrigatória, devido a imposições constitucionais e legais. Percebe-se, que embora o caráter autorizativo esteja presente no orçamento público Brasileiro atual a sua abrangência é bastante limitada pelas despesas que deverão ser realizadas.

A Secretaria de Orçamento Federal (2003, p.13), ao realizar análise sobre o avanço do grau de rigidez orçamentária no Brasil, percebeu que os principais fatores que contribuíram para restringir a liberdade de alocação e realocação de recursos públicos foram o crescimento das despesas com os benefícios da previdência social e com

programas da área social, implementados, principalmente, a partir da década de 1990. Então, pode-se considerar a Constituição Federal de 1988 como um marco na história da gestão financeira do Brasil, como observa Marcos José Mendes (2009, p.79):

No âmbito do texto constitucional observou-se, por um lado, uma forte *descentralização de recursos*, por meio de aumento das transferências fiscais obrigatórias para estados e municípios; o que reduziu a receita disponível para o Governo Central.

No entanto, diversos setores conseguiram a *vinculação de receitas* de alguns tributos e contribuições a despesas de seus interesses (educação, cinema, esportes, políticas de amparo ao trabalhador, manutenção de órgãos públicos, etc.).

Na Constituinte e ao longo dos anos seguintes expandiu-se, também, a fixação de *despesas obrigatórias* em algumas áreas (saúde, previdência e assistência social, judiciário, legislativo e Ministério Público).

O resultado foi um orçamento *rígido* (previamente alocado por determinações constitucionais e legais) e com *despesas crescentes*.

Reitera-se, portanto, o entendimento que a imposição de despesas é uma das causas da rigidez orçamentária, situação essa, que vem se expandindo no Brasil a fora, comprometendo, cada vez mais, recursos públicos dos Estados, que diante das necessidades novas que surgem na sociedade, pelo fato de ter como característica a própria dinamicidade, ficarão desamparadas diante da falta de recursos livres suficientes para atenderem à essas novas demandas sociais.

Essa questão é bastante complicada, levando-se em consideração que a sociedade avança a todo instante e com ela aparecem novas necessidades, que a depender da fundamentalidade e essencialidade, o Estado passa a considera-las como relevantes e, portanto, de execução imprescindível. Porém, por falta de recursos públicos, por já haver um grande contingente comprometido com as receitas vinculadas e despesas obrigatórias, essas novas demandas não saem sequer do papel e a sociedade é quem irá arcar com essas consequências.

Sobre o que é despesa, o seu entendimento é autoexplicativo, pois, assim como o Estado possui “contas a pagar”, quase todas as pessoas também possuem. Porém, diante das obrigações que o ente estatal tem com a sociedade da qual emana seu poder, o Estado precisa elaborar um complexo documento de demonstração de como os recursos financeiros serão gastos e empregados em prol da sociedade. Além disso, buscando atender aos princípios constitucionais, aos quais a Administração Pública está subordinada, conforme artigo 37, todos os atos devem ser públicos, o que torna obrigatório demonstrar a toda a população o que se pretende realizar com o dinheiro que lhe foi arrecadado.

Como foi dito, o orçamento público, além de outras funções, estima a receita que será arrecadada para determinado exercício financeiro e prevê o quantitativo do que se pretende gastar, como vê-se na Lei nº13.225/2016, ou seja, a Lei Orçamentária Anual do exercício de 2016, que estima, por exemplo, no artigo 2º, a receita total para o orçamento fiscal e da seguridade social o valor de 2.953.546.387.308,00 (dois trilhões, novecentos e cinquenta e três bilhões, quinhentos e quarenta e seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil e trezentos e oito reais). Já no artigo 3º, fixa as despesas para os mesmos orçamentos, cujo valor é igual ao estimado para as receitas.

Mas, cabe uma pequena observação sobre a estimativa de receitas e previsão de despesas constante desse e dos anteriores orçamentos anuais. Ao verificar o quantitativo que o Estado-União pretende arrecadar para o orçamento da seguridade social e o que se pretende gastar, verifica-se uma certa incongruência, pois, a despesa é maior do que a receita, o que deixa claro que apesar da vinculação das contribuições sociais apenas para a previdência social, o valor é insuficiente para cobrir as reais despesas do setor, o que acaba por realocar uma parcela do orçamento fiscal para o da seguridade social. Essa situação foi verificada por Gustavo H.B. Franco (2000, p.1), *in verbis*:

Os recursos orçamentários são muito escassos diante das demandas que existem sobre eles. Historicamente o que se verifica é que, tirando as despesas que não podem ser feitas "pela metade", como pagamentos de salários, juros e benefícios da Previdência, o restante é racionado. Ou seja, a despeito de estar orçado, o valor executado (efetivamente gasto) pode ser menor que a metade do que está orçado. Como defesa, as áreas afetadas por este racionamento – que é conhecido como "contingenciamento" – postulam a solução definitiva: a vinculação, preferencialmente pela Constituição. Pois assim passam a ter o seu imposto privativo e as suas despesas, portanto, o seu "sub-orçamento" setorial livre de qualquer consideração global.

Percebe-se, então, que um aspecto está relacionado a outro, como demonstrado na citação acima, pois, quando uma receita estimada é insuficiente para cobrir determinada despesa, principalmente, quando for de natureza obrigatória, será necessário a realocação de recursos de outras áreas para cobrir o buraco daquela programação, situação essa chamada de contingenciamento de despesa.

Ocorre que, este fato acaba gerando o favorecimento no aumento do número de receitas vinculadas e despesas obrigatórias, tendo em vista que diante do dever de serem cumpridas, tanto a destinação específica quando a execução, o realocamento

de seus recursos estimados é vedado, o que, por sua vez, garantem o seu cumprimento, evitando, portanto, o chamado contingenciamento.

Logo, o porquê de tornar determinada despesa obrigatória é muito mais complexo do que se imagina, a qual traz diversos fatores, sejam eles econômicos ou políticos, pois, além de limitar o excesso de poder dos governantes, proíbem o contingenciamento dessas despesas, assegurando, por fim, o seu fiel cumprimento, conforme determinam as normas constitucionais e legais

Por detrás das normas legais Brasileiras verifica-se um grande e significativo número de despesas que o Estado é obrigado a executar, independentemente de possuírem ou não uma fonte de custeio específica ou que estas sejam suficientes para arcar com todo o quantitativo exigido. A título exemplificativo, pode-se citar como despesas obrigatórias as despesas com pessoal referentes aos servidores públicos; benefícios do regime geral de previdência social; abono salarial e benefícios assistenciais, por exemplo.

Sobre os benefícios previdenciários é evidente que o sistema se encontra em um imenso caos, principalmente, pela falta de equilíbrio existente entre a receita estimada e a despesa prevista para este setor. Além de diversos problemas, podemos citar como uma das características desse fenômeno a insuficiência de recursos arrecadados através de contribuições sociais, o que é consequência de diversos fatores, até mesmo o aumento no número de acidentes de carros interfere nessa arrecadação, pois, a maior e significativa parte dos veículos que se envolvem em acidentes de trânsito estão conduzidos pela parcela da população economicamente ativa, conforme dados demonstrado pelo Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes no ano de 2011.

Isso impacta diretamente sobre o orçamento da seguridade social, pois, se a parcela que contribui para o custeio da previdência sofre acidente, muitos tornam-se incapacitados para o retorno ao trabalho e com isso deixam de contribuir sobre seus salários e, por outro lado, passam a depender de benefícios previdenciários devido à incapacidade de voltar a exercer algum outro tipo de atividade.

Além disso, pode-se considerar como outro ponto relevante do desequilíbrio do orçamento da seguridade social a própria crise econômica enfrentada pelo país, onde os níveis de desemprego se acentuam cada vez mais, o que, conseqüentemente,

diminui a arrecadação do Estado, pois, conforme artigo 195 do texto constitucional, a seguridade social será financiada pelas contribuições sociais do empregador incidentes sobre a folha de salários, dentre outras, e do trabalhador com base em sua remuneração. Assim sendo, se há um aumento da taxa de desemprego, haverá também a diminuição na arrecadação das contribuições sociais, o que contribui para o desequilíbrio dessa parte orçamentária.

Os benefícios assistenciais também comprometem o orçamento da seguridade social, tendo em vista que a Lei Orgânica de Assistência Social, Lei nº8.742/1993, em seu artigo 2º, inciso I, alínea “e”, garante 1 (um) salário mínimo de benefício mensal à pessoa com deficiência e aos idosos que comprovem não possuir meios de prover o próprio sustento ou serem sustentados pelas respectivas famílias. Vê-se que o pagamento do benefício assistencial se trata também de uma despesa obrigatória a qual o Estado deve cumprir, visto que, preenchido os requisitos para a sua concessão os idosos e as pessoas portadoras de deficiências farão jus ao seu recebimento.

Desse modo, está implícito que se aqueles que recebem esse benefício não possuem outro meio para se sustentarem, não contribuem para a arrecadação das contribuições sociais para financiar o orçamento da seguridade social, porém, o Estado dispense uma porção significativa de seus recursos para o cumprimento dessa obrigação, da qual fazem parte parcela da população economicamente inativa. A despesa com pessoal referente aos servidores públicos é outra despesa considerada obrigatória, que segundo artigo 18 da Lei Complementar nº 101/2000, compreende:

[...] o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

A despesa de pessoal, embora dotada de obrigatoriedade é limitada a um percentual estabelecido por lei para cada ente federativo, os quais, deverão adotar medidas para cumprir tais percentuais, que no caso da União não poderá exceder a 50% (cinquenta por cento) da receita corrente líquida, a exemplo da exoneração de servidores públicos não estáveis.

Faz parte da despesa com pessoal não só os servidores ativos, mas também os servidores inativos e os pensionistas, já que o regime de previdência é próprio, distinto do regime geral que está dentro do orçamento da seguridade social.

É óbvio que essa despesa deve ser posta como uma das prioridades a que os entes federativos precisam se preocupar, pois, são os servidores públicos que movimentam a prestação dos serviços públicos do Estado, que fazem a máquina pública funcionar, assim também como já fizeram os que hoje estão inativos e que inclusive contribuíram para o regime próprio da previdência social. Além do mais, a remuneração do servidor público, assim como dos trabalhadores em geral, tem caráter de natureza alimentar, como assim disse o Relator Ministro do STJ, Peçanha Martins, no julgamento do Recurso Especial nº30.748-SP no ano de 1995. A natureza alimentar da remuneração significa que se trata de verba indispensável ao sustento do servidor e de sua família, e, portanto, o seu pagamento é um dever dos entes federativos.

Ao lado dessas despesas, podemos ainda falar do pagamento do abono salarial, direito este assegurado pela Lei nº7.998/1990, previsto nos artigos 9º e 9º- A, os quais, garantem o pagamento do abono salarial anual no valor de 1 (um) salário mínimo vigente aos empregados que preencham os requisitos previstos em lei, dentre eles, o recebimento de até dois salários mínimos mensais no período trabalhado e que tenha exercido atividade remunerada pelo menos em trinta dias no ano base. O recebimento desse benefício, que assim pode-se considerar, é um direito já consolidado, garantido legalmente, e, assim sendo, o Estado tem a compulsoriedade de realizar tais repasses para os empregados, constituindo, então, mais um exemplo de despesas obrigatórias que o Estado possui.

Além dessas despesas elencadas acima, o Estado ainda possui diversas outras consideradas obrigatórias, o que não impede que novas despesas dotadas da mesma obrigatoriedade sejam editadas e implementadas ao ordenamento jurídico brasileiros.

3.3 EMENDAS PARLAMENTARES

Além de tantas prerrogativas que são conferidas aos parlamentares, a Constituição Federal de 1988 ainda lhes confere o poder de emendar os projetos de leis orçamentárias. Essa participação acaba influenciando na elaboração dessas leis,

deixando de ser restrito ao Presidente da República o poder de participar ativamente de suas elaborações.

Sobre a propositura de emendas parlamentares, o Relator Ministro Celso de Mello, no julgamento da ADI nº973/1993, disciplinou que:

[...] não constitui derivação do poder de iniciar o processo de formação das leis - qualifica-se como prerrogativa deferida aos parlamentares, que se sujeitam, no entanto, quanto ao seu exercício, às restrições impostas, em "*numerusclausus*", pela Constituição Federal.

O texto constitucional de 1988 ampliou e muito a participação Legislativa no processo de elaboração das leis orçamentárias, vez que, não ateuve sua função tão só à votação das propostas recebidas pelo executivo, mas também, lhe forneceu instrumentos para participar de forma ativa do processo de criação do orçamento público.

Os parlamentares, ao proporem as emendas, pretendem incluir alterações nos projetos até então existentes, seja por questões simplesmente políticas ou não, tendo em mente que à exceção dos Senadores, cada deputado do Congresso Nacional busca os interesses do ente federativo que ali representa. Então, é evidente que irá tentar inserir no orçamento público, dispositivos que tragam benefícios e recursos financeiros para os seus respectivos estados.

Vê-se que o processo de elaboração orçamentária é bastante diversificado das demais leis que são aprovadas e editadas pelo Poder Legislativo, seja a nível federal, estadual, distrital ou municipal. Pois, além de possuir peculiaridades, conta com a participação de dois poderes, não só a participação meramente legal, mas ativa, diga-se assim, já que o Legislativo tem a competência para propor emendas às leis orçamentárias se assim desejar.

No entanto, como observado na evolução histórica do orçamento público Brasileiro, o processo orçamentário passou por diversas alterações, chegando, por fim, à essa ampliação de competência do Legislativo, sobre a qual João Francisco Neto (2009, p.175), manifestou-se ao dizer que:

A Constituição de 1988, ao fixar o novo modelo orçamentário, ampliou, significativamente, as prerrogativas do Poder Legislativo, assegurando-lhe efetiva participação em todo o processo de planejamento público. Nesse sentido, permitiu-se a apresentação de emendas em todo o processo, vedando-se apenas aquelas que incidiam sobre as dotações orçamentárias de pessoal, serviço da dívida e transferências constitucionais. Essas inovações conseguiram determinar que o orçamento público tivesse o papel fundamental de se caracterizar como o principal instrumento de planejamento das ações de governo, assegurando ao Legislativo uma participação

importante em todo o processo inclusive no que diz respeito à fiscalização das ações de governo.

Não restam dúvidas que a CF/88 impactou consideravelmente sobre a gestão financeira do Estado Brasileiro, seja porque implementou dispositivos que favoreceram o aumento da rigidez orçamentária, influenciando no caráter impositivo existente, ou porque assegurou aos parlamentares a prerrogativa de propor emendas às leis orçamentárias durante suas tramitações no Congresso Nacional.

Esse pensamento também é percebido por Paulo Eduardo Rocha (2014, p.19), que observou que no decorrer da evolução histórica do Brasil, a participação do Congresso Nacional nas decisões referentes ao orçamento público é marcada por diversas mudanças, seja do sistema político ou do processo. Consequentemente, nos dias atuais, essas mudanças acabaram por maximizar a influência do Poder Legislativo na elaboração das leis orçamentárias que irão reger todo a gestão financeira para um certo período de tempo. No entanto, questiona, se essa alteração resultou num regime mais eficaz e democrático para o Brasil.

Ademais, alega que essa dúvida surgiu pelo motivo de que algumas competências que antes eram atribuídas ao Poder Legislativo foram passadas ao Poder Executivo, gerando uma incongruência do porquê de estarem agora retornando às mãos do Legislativo. Por fim, arremata dizendo, embora diversos mecanismos institucionais do processo de elaboração orçamentário encontrem-se monopolizados pelo Poder Executivo, o Poder Legislativo encontra boa margem de atuação, deixando de ser mero participante, para atuar diretamente sobre a elaboração das propostas.

Realmente no decorrer da evolução histórica do orçamento público do Brasil, houve incessantes repasses de competência, porém, não só. À medida que as novas Constituições entravam em vigor, traziam com elas inovações sobre a seara orçamentária, inclusive ampliando as competências dos dois Poderes envolvidos, o que inicialmente era bastante restrito, conforme já demonstrado anteriormente.

Ainda sobre essa participação dos parlamentares no processo de produção orçamentária, Alex Gonçalves Barbosa (2014, p.50), comenta que “nesse ambiente de representatividade integrado pelas mais diversas tendências e variados grupos de interesses, a disputa é intensa. Cada parlamentar busca o atendimento dos interesses que representa”.

Esse pensamento é mais que correto, tendo em vista que os parlamentares do Congresso Nacional representam os interesses de cada estado que os elegeram, assim sendo, nada mais lógico, que busque mecanismos para satisfazer aos “próprios” anseios, conforme *in verbis*:

Atores que participam do processo orçamentário possuem interesses heterogêneos. Esta diversidade se manifesta não apenas mediante apresentação de emendas para a alteração das propostas de lei do Plano Plurianual, das Diretrizes Orçamentárias, do Orçamento Anual e de créditos adicionais. Faz parte também das estratégias adotadas influenciar as proposições que estabelecem as regras regimentais do jogo orçamentário e outras decisões procedimentais, formais e informais, tomadas pela Comissão Mista de Orçamento (CMO). O resultado são instituições moldadas por diferentes combinações de interesses individuais, de diferentes 27 coalizões partidárias governistas e de oposição, de membros da área econômica do governo e de eleitores em geral. (ROCHA, 2014, p.26).

Ao tecer crítica sobre o poder de emendar, conferido aos parlamentares, Osvaldo Sanches (1995, p.21), percebeu que o acréscimo no número de emendas, tem gerado, conseqüentemente, aumento na quantidade de subprojetos às propostas das leis orçamentárias do Poder Executivo, o que acaba gerando graves inconvenientes, como por exemplo, o fato de que quase a totalidade das emendas que são propostas tem pouco a ver com as responsabilidades típicas da Administração Pública Federal. Porém, como foi o próprio constituinte que assegurou tal prerrogativa aos parlamentares, não há muito o que ser questionado, a não ser propor emenda ao texto constitucional, diante da falta de nexo entre o que pode ser proposto e as emendas que são apresentadas.

A propositura dessas emendas está expressamente prevista na Constituição Federal de 1988, mais precisamente no artigo 166, o qual dispõe no parágrafo 2º que, como já dito, as propostas de emendas ao texto inicial devem ser propostas na Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização - CMO, à qual caberá examinar e emitir parecer sobre os projetos orçamentários que lhes forem apresentados pelo Presidente da República.

Ao referir-se às emendas do projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, o parágrafo 4º, do mesmo artigo, traz uma limitação. Conforme já observado, a aprovação das leis orçamentárias obedece uma lógica, sendo que a primeira lei a ser elaborada, o Plano Plurianual, serve de embasamento para a segunda lei, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, assim como, essas duas irão servir como parâmetros e critérios para a criação da Lei Orçamentária Anual. Então, o legislador constituinte, visando não

comprometer o sistema orçamentário, impôs que somente poderão ser aprovadas emendas ao projeto da LDO se estas forem compatíveis com o PPA, caso contrário, deverão ser indeferidas.

Essa é uma questão bem lógica, pois, se os prazos de elaboração das leis são distintos, contendo limites máximos para serem apresentados e votados, é porque tem uma razão por trás. Razão essa que consiste exatamente em fornecer substratos e critérios, além de limitações, para a elaboração das leis que forem procedendo, com o objetivo de manter equilíbrio entre o que se pretende realizar e o que o Estado pretende arrecadar e executar, por exemplo.

No parágrafo 3º, do mesmo artigo 166, a Magna Carta também disciplina sobre as emendas parlamentares, só que dessa vez, relativas ao projeto da Lei Orçamentária Anual. No entanto, traz também diversas limitações a esse poder conferido aos parlamentares quando se trata da elaboração do documento que conterà a estimativa de receitas e a previsão de despesas a serem realizadas para o exercício financeiro para o qual está sendo criado.

Primeiramente, o legislador constituinte determina que somente serão aprovadas emendas ao projeto da LOA se forem compatíveis com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias, e, desde que, indiquem os recursos necessários para execução do que está sendo proposto através das emendas ou, então, que elas sejam voltadas à correção de erros ou omissões não observadas pelo Presidente da República, por exemplo, ou relacionadas com dispositivos do próprio texto do projeto de lei.

A necessidade de compatibilidade com as demais leis orçamentárias é inerente ao próprio processo orçamentário, tendo em vista que os conteúdos presentes nas leis devem guardar relação e harmonia entre si, pois, uma depende diretamente da outra, caso contrário a execução orçamentária se tornaria impossível de realizar-se nos moldes legais.

Ao determinar a indicação dos recursos necessários a serem aplicados às emendas, a Constituição Federal de 1988, deixa claro que somente serão admitidos os recursos provenientes de anulação de despesa, excluindo, porém, as que incidam sobre dotações para pessoal e seus encargos; as vinculadas ao serviço da dívida pública e às despesas obrigatórias das transferências financeiras constitucionais da União para

os estados, distrito federal e municípios. Ou seja, os parlamentares não poderão propor emendas acrescentando recursos novos, devendo apenas propor uma realocação de recursos disponíveis para custeio das emendas que forem propostas

No entanto, as regras que limitam o poder de emendar do Legislativo não se esgotam no texto constitucional, pois, a Lei nº4.320/1964 também impõe certas restrições. De acordo com o artigo 33, da referida lei, não serão admitidas emendas ao projeto da Lei Orçamentária Anual que visem, por exemplo, a concessão de dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes ou para a concessão de dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado. Vê-se que, embora possam propor emendas, aos parlamentares não é conferido significativo poder de inovar o texto orçamentário.

Outro instrumento normativo que limita a atuação dos parlamentares é a Resolução nº1/2006 do próprio Congresso Nacional. Também sobre essas emendas, manifestou-se Luiz Gustavo Bambini de Assis (2009, p.2013):

Nesse ponto, é importante ressaltar que muitas das emendas individuais de parlamentares têm como objetivo maior a destinação de verbas para a construção de obras públicas pontuais, como pontes viadutos e outras obras de infra-estrutura em municípios ou regiões metropolitanas.

Diante da necessidade da aquiescência dos órgãos do Executivo para a autorização dessas obras, inicia-se, antes mesmo do encaminhamento da lei orçamentária ao Congresso, uma negociação entre parlamentares e governo para que a obra seja aprovada e, assim, o parlamentar possa apresentar sua emenda orçamentária.

De acordo com a Resolução nº1/2006 do Congresso Nacional, as emendas podem ser divididas em emendas à receita, emendas à despesa e emendas ao texto. Dispõe a Resolução que são consideradas emendas à receita as que tem por objetivo alterar a previsão de determinada receita ou propõem redução dessa provisão. No entanto, essas emendas de renúncia de receita somente serão aprovadas caso indiquem os recursos compensatórios necessários, resultantes de anulação de alguma despesa prevista ou de acréscimo de outra receita

Porém, o maior número de emendas propostas pelo Legislativo refere-se às despesas, que conforme a Resolução supracitada, classificam-se quanto à matéria, em emendas de remanejamento, de apropriação ou de cancelamento individuais ou em emendas coletivas. Estas últimas, são subdivididas em emendas de Comissão e emendas de bancada estaduais.

As emendas ao texto buscam suprir algum erro ou omissão constatadas pelo Poder Legislativo, as quais não buscam alterar nada, apenas mantê-lo, porém, suprimindo vícios que até então estavam passando imperceptíveis.

As emendas podem ser propostas sobre todos os projetos de leis orçamentárias, sendo classificadas como emendas coletivas, quando propostas por uma comissão, a exemplo das Comissões Permanentes da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, e emendas individuais, quando apresentada por um único parlamentar, ou seja, classificada de acordo com quem a propôs, segundo a Resolução nº1/2006 do Congresso Nacional e o texto constitucional.

Cabe salientar que em relação ao projeto de Lei Orçamentária Anual, as emendas propostas a ela deverão ser compatíveis com o disposto no PPA e na LDO, além de indicar os recursos necessários referentes às modificações sugeridas, artigo 166, § 3º da CF/88, como diz Regis Fernandes de Oliveira (2011, p. 398), “é importante que a emenda apresentada indique de onde provirão os recursos para atender à emenda proposta”. Já em relação às emendas à LDO, não deverão ser aprovadas se incompatíveis com o Plano Plurianual.

Cada parlamentar poderá propor até vinte e cinco emendas aos projetos orçamentários, já as comissões, de acordo com artigo 44, inciso III, da Resolução nº1/2006, poderão apresentar:

- I - até 4 (quatro) emendas, sendo 2 (duas) de apropriação e 2 (duas) de remanejamento, para as comissões cuja competência esteja restrita a uma única subárea temática, conforme definido no § 1º do art. 26 desta Resolução, e observados os quantitativos constantes do Anexo a esta Resolução;
 - II - até 8 (oito) emendas, sendo 4 (quatro) de apropriação e 4 (quatro) de remanejamento, para aquelas cuja competência abranja mais de uma subárea temática, observados os quantitativos constantes do Anexo a esta Resolução.
- § 2º As Mesas Diretoras do Senado Federal e da Câmara dos Deputados poderão apresentar emendas, sendo até 4 (quatro) de apropriação e até 4 (quatro) de remanejamento.

Logo, ao determinar o número de emendas que cada parlamentar individualmente ou de forma coletiva poderá apresentar, buscou-se limitar mais uma vez a prerrogativa que foi conferida ao Poder Legislativo. Desse modo, apesar de participar de forma ativa do processo de elaboração das leis orçamentárias, os parlamentares encontram obstáculos à utilização das próprias prerrogativas.

3.3.1 Emenda Constitucional nº86/2015

Tendo em vista que a Constituição Federal de 1988 permite alterações ao seu próprio texto, desde que atendidos os requisitos expressos no artigo 60, a exemplo da exigência de que seja votada em dois turnos nas duas casas do Congresso Nacional. Diante dessa competência conferida ao poder legiferante, as Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal podem propor emendas ao texto constitucional, mas não só eles, pois, o artigo mencionado traz outros sujeitos que podem propô-las.

Pois bem, em 2015 o Congresso Nacional, diante das competências que lhes foram conferidas, promulgou a Emenda Constitucional nº86/2015 que trouxe significativas mudanças para a matéria orçamentária, importando ressaltar a sua contribuição e impacto sobre a determinação do caráter impositivo do orçamento público Brasileiro.

Ao tecer considerações sobre esse poder de emendar o texto constitucional, Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2015, p.121), manifestaram que:

Se a reforma da Constituição tem por objetivo revitalizar a própria Constituição como um todo, é de entender que a identidade básica do texto deve ser preservada, o que, por si, já significa um limite à atividade de reforma. O próprio constituinte originário pode indicar os princípios que não admite sejam modificados, como forma de manter a unidade do seu trabalho.

Embora possa sofrer modificações, a Constituição possui mecanismos que limitam a atuação dos entes que possuem a capacidade para lhe propor emendas, dentre elas, encontram-se as limitações materiais, através das quais determinados conteúdos não poderão ser objeto de alterações e mesmo que sejam suscitadas alterações, não terão seguimento, pois, são imodificáveis ou comumente conhecidas como cláusulas pétreas.

Da análise da Emenda Constitucional nº86/2015, constata-se a sua constitucionalidade, já que os dispositivos pelos quais o projeto de emenda pretendia mudar não tratavam-se de normas intocáveis, mas sim, favorecidas pela maleabilidade inerente à grande maioria das normas jurídicas. Essa emenda alterou os artigos 165, 166 e 198 da CF/88, que tratam, respectivamente, das leis de iniciativa do Poder Executivo, do processo de elaboração das leis orçamentárias ao tramitarem pelo Poder Legislativo e das ações e serviços públicos de saúde.

Pode-se dizer que essa EC revolucionou o sistema orçamentário no ano de 2015, a qual foi e continua sendo objeto de discussão entre os aplicadores, operadores e

apreciadores da matéria, pois, trouxe junto consigo mais mandamentos obrigatórios a serem cumpridos pela gestão financeira do Estado.

Dentre as alterações feitas por esta EC, uma que impacta significativamente sobre o orçamento público é a que impõe obrigatoriamente a execução do percentual estabelecido das despesas propostas pelos parlamentares através da prerrogativa de propor emendas aos projetos de leis orçamentárias, conforme consta no parágrafo 9º do artigo 166 da Magna Carta.

Antes deste dispositivo, o ordenamento jurídico Brasileiro não trazia nenhuma imposição de que as emendas apresentadas pelos parlamentares deveriam, necessariamente, serem cumpridas, nem de forma parcial e muito menos em sua totalidade. A eles apenas caberiam elaborá-las e propor sugestões de mudanças, o que não significava que seriam aprovadas e executadas.

Inicialmente, portanto, essas propostas de emendas às leis orçamentárias que eram produzidas pelo Legislativo, funcionavam apenas como uma espécie de “conselho” ao Executivo, que durante o exercício financeiro para o qual o orçamento foi aprovado, decidiriam se iriam ou não pôr em prática as solicitações dos parlamentares.

Cabe ressaltar que a EC nº86/2015 não ampliou por demais o seu âmbito de obrigatoriedade, pois, embora as emendas possam ser propostas tanto por parlamentares de forma individual, quanto de forma coletiva, respeitados os limites impostos, o texto modificativo apenas contemplou as emendas suscitadas individualmente, conforme parágrafos abaixo do artigo 166:

§ 9º As emendas individuais ao projeto de lei orçamentária serão aprovadas no limite de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo, sendo que a metade deste percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde.

[...]

§ 11. É obrigatória a execução orçamentária e financeira das programações a que se refere o § 9º deste artigo, 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 a execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no § 9º do art. 165.

Além do requisito da individualidade, a Emenda Constitucional nº86 trouxe uma outra limitação à prerrogativa dos parlamentares, ao referir-se apenas àquelas propostas ao projeto de Lei Orçamentária Anual, não abrangendo, portanto, as emendas que forem oferecidas ao Plano Plurianual e à Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Outro aspecto interessante trazido por ela é o fato de estabelecer que o 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) do que deverá ser obrigatoriamente executado deverá basear-se na receita corrente líquida realizada no exercício anterior e não nas receitas previstas no exercício para o qual essas emendas foram propostas.

Esse aspecto é mais por uma questão de segurança e previsibilidade, pois, embora possa se estimar a receita de um determinado exercício, não significa necessariamente que ela será arrecada, o que poderia gerar um enorme desequilíbrio orçamentário, tendo em vista que, independentemente, as despesas obrigatórias devem ser executadas, nem que para isso seja realizado o contingenciamento das demais despesas previstas.

3.3.2 Consequências da Execução das Emendas Parlamentares

Ao tornar obrigatória a execução de percentual das emendas individuais propostas pelos parlamentares à Lei Orçamentária Anual, o Estado está se munindo de mais mecanismos que influenciam diretamente sobre a rigidez orçamentária. Reitera-se, portanto, o entendimento de que o elevado número de receitas vinculadas a finalidades específicas e a existência de despesas obrigatórias limitam a atuação dos gestores públicos no desenvolvimento das atividades da gestão financeira do ente estatal.

Essa imposição traz segurança e estabilidade para os parlamentares, além de fortalecer a prerrogativa que lhes foram conferidas, pois, caso contrário, do que adiantaria o texto constitucional conceder a competência ao Poder Legislativo para apresentar emendas aos projetos de leis orçamentárias, se ao Poder Executivo é conferida a discricionariedade de executá-las, ou não? Seria uma grande perda de tempo, se considerarmos que os parlamentares ao invés de estarem preocupados com assuntos mais importantes, estariam elaborando emendas que ficariam à mercê da facultatividade dos gestores públicos.

Embora cada ente federativo possua orçamento próprio, estimando suas próprias receitas, prevendo despesas, bem como estabelecendo diretrizes para executar seus programas e políticas públicas consideradas relevantes, o quantitativo de recursos é bem menor do que o que o Estado como um todo arrecada. Assim sendo, além de

contar com as transferências obrigatórias da União, contam com mais um instrumento, qual seja, de que os parlamentares possam propor emendas para beneficiar os entes federativos que representam no Congresso Nacional.

Assim, ao tornar obrigatória a execução de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) das emendas individuais propostas, a Emenda Constitucional nº86 trouxe um ponto bastante positivo para esses entes federativos, que agora podem ter um pouco de esperança de que as despesas propostas ao orçamento por um Deputado Federal que o representa possa ser executada, já que essa parcela de recursos é dotada de compulsoriedade, diferentemente, de como era antes de sua promulgação.

No entanto, como todo bônus tem seu ônus, essa obrigatoriedade limita mais ainda o poder de agir dos executores do orçamento público, vez que, a cada nova parcela de recursos de execução compulsória que vai sendo criado e positivado nas normas legais, os governantes vão sendo impedidos de alocar e realoca-los para outros setores, inclusive considerados de maior urgência, por exemplo.

Tudo isso gera inúmeras consequências para a sociedade, que por um lado pode ter uma obra parada a anos, cuja necessidade para determinado estado ou município é imprescindível, e que por conta da obrigatoriedade de execução desse percentual das emendas propostas individualmente pelos parlamentares agora está concluída, mas que por outro lado, tem o Estado passando por uma enorme crise financeira-orçamentária, mas sem condições de se reerguer por conta dessas e outras despesas obrigatórias. Eis um tema bastante emblemático.

3.4 ELEMENTOS QUE REDUZEM O GRAU DE RIGIDEZ NO ORÇAMENTO

Embora a rigidez orçamentária possa trazer pontos positivos para o sistema orçamentário e para a sociedade, também traz aspectos negativos. Tornar vinculadas fontes de arrecadação a determinados setores e impor a obrigatoriedade de algumas despesas, ao mesmo tempo em que assegura a estabilidade e a certeza do seu cumprimento, trazem também uma grande limitação ao exercício da gestão financeira do Estado.

O resultado disso tudo é um orçamento pouco flexível e limitado, diante da impossibilidade da alocação e realocação para outras áreas de recursos que já estão destinados às vinculações e obrigações impostas. Como consequência disso, os gestores devem se virar, da forma que os diplomas legais permitem, é claro, para reajustar o orçamento público e tornar viável a execução de programas e diretrizes estabelecidos nas demais leis orçamentárias.

Apesar da existência de toda essa rigidez e inflexibilidade em torno do orçamento público Brasileiro, há ainda dispositivos constitucionais e infraconstitucionais que ajudam a manter o equilíbrio entre o que é obrigatório e o que não é, caso contrário, o próprio sistema entraria em colapso, já que toda a programação se tornaria estática, impossibilitada de ser ajustada para atender às novas demandas ou situações emergenciais que possam surgir.

Assim sendo, existem alguns fatores que contribuem para sustentar a maleabilidade existente no orçamento público, a exemplo, das despesas meramente autorizadas pelo Poder Legislativo e fatores de desvinculação de receitas, que serão abaixo apresentados.

3.4.1 Caráter Autorizativo do Orçamento

Segundo Aliomar Baleeiro (2012, p.525):

Nos Estados democráticos, o orçamento é considerado o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as 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.

Uma das funções desempenhada, portanto, pelo Poder Legislativo no processo de elaboração das leis orçamentárias é de autorizar as despesas que o Poder Executivo propõe a serem executadas no exercício financeiro para as quais estão sendo previstas. Deve-se enfatizar o caráter autorizativo das despesas, que a depender da discricionariedade que a lei confere aos gestores públicos irão ser realizadas ou não.

Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.8), ao tecer considerações sobre o modelo atual do orçamento Brasileiro, disse que não há a obrigatoriedade de se executar tudo o

que está previsto no orçamento público, já que não é preciso autorização do Congresso Nacional para não realizar determinada despesa, por exemplo.

Através do Indicador de Resultado Primário (IRP) é possível verificar, de forma simplificada, as despesas consideradas discricionárias, cuja análise de execução caberá ao Poder Executivo. De acordo com o artigo 6º da Lei nº13.242/2015, Lei de Diretrizes Orçamentárias aprovada para o exercício de 2016:

Os Orçamentos Fiscal, da Seguridade Social e de Investimento discriminarão a despesa por unidade orçamentária, com suas categorias de programação detalhadas no menor nível, com as respectivas dotações, especificando a esfera orçamentária, o grupo de natureza de despesa, o identificador de resultado primário, a modalidade de aplicação, o identificador de uso e a fonte de recursos.

Assim sendo, o Identificador de Resultado Primário, segundo a Secretaria de Orçamento Federal (2015, p.72), possui caráter indicativo, tendo por finalidade auxiliar a apuração do resultado primário previsto na LDO, devendo constar no projeto de Lei Orçamentária Anual, como também na própria LOA quando aprovada e promulgada. Dessa forma é possível identificar as despesas primárias obrigatória e as despesas primárias discricionárias.

Regis Fernandes de Oliveira (2011, p.374), traz a noção moderna de gasto público dentro do orçamento, expressando que:

Se o orçamento é ou não lei formal, constitui-se simples autorização e se fosse verdade que em relação às despesas não seria mais que um ato-condição, parece claro que o que pode ou não obrigar o Executivo a executar o orçamento, tal como aprovado e autorizado pelo Legislativo, não é nenhum desses motivos, mas as particularidades de cada caso concreto. Não se pode, objetivamente, sem considerar a realidade dos fatos, obrigar o administrador a cumprir cegamente a lei orçamentária, nem deixar ao seu arbítrio eleger o que pode ou não ser efetivado[...].

O Poder Executivo, portanto, deve realizar análise sobre cada situação que lhe é posta para executar ou não uma determinada despesa prevista no orçamento público. No entanto, embora algumas despesas sejam consideradas discricionárias, pois, os dispositivos legais não impõem necessariamente que sejam executadas, os gestores públicos não são dotados 100% (cem por cento) de poder para decidirem se irão realiza-las ou não.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº101/2000, traz no artigo 9º do seu texto, que caso seja verificado no final de um bimestre que a estimativa de receita não será suficiente para o cumprimento das metas de resultado primário, o Poder Executivo, por exemplo, poderá promover a limitação de empenho e movimentação

financeira, desde que atendidos os critérios estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Desse modo, percebe-se a flexibilidade que os gestores públicos possuem em relação as despesas não obrigatórias, pois, tendo em vista que não será possível cumprir as metas fiscais estipuladas, poderão eles reduzir o valor do empenho e transferir de uma determinada despesa recursos para cobrir outras considerada como meta fiscal, por exemplo.

Destarte, apesar de conter um grande número de despesas obrigatórias e que comprometem parcela significativa de recursos do orçamento estatal, o Poder Executivo ainda possui certa flexibilidade na execução das demais despesas, as consideradas discricionárias. A existência dessas últimas despesas, contrapõe a rigidez que as vinculações e obrigаторiedades impõem ao orçamento público, o qual ainda pode ser considerado em parte como de caráter meramente autorizativo, já que ao Poder Legislativo caberá apenas autorizar as despesas previstas no projeto de lei e não impor de forma compulsória, para que seja, necessariamente, executado da forma como foi aprovado.

3.4.2 Fatores de Desvinculação das Receitas

Como já demonstrado, um dos fatores que contribuem para a rigidez orçamentária é a vinculação de receitas a fins específicos, uma verdadeira prévia afetação de recurso para determinado setor. Essa situação acentuou-se, principalmente, com a Constituição Federal de 1988, que trouxe em seu texto diversos dispositivos que impuseram essa obrigação.

Esse fenômeno acarreta diversas consequências tanto para o Estado, quanto para a sociedade, devido ao fato de colocar barreiras ao desenvolvimento da livre gestão financeira. No entanto, buscando permitir o ajuste fiscal do Governo, o próprio sistema normativo é munido de mecanismos que, dentro do possível, permitem a desvinculação de receitas, que como o nome já diz, buscará desvincular recursos financeiros que até então, por imposição legal, encontravam-se afetados a finalidades previamente estabelecidas.

Fernando Álvares Correia Dias (2008, p.4), ao redigir sobre as desvinculações de receitas da união, enunciou que:

A DRU é um mecanismo que permite que parte das receitas de impostos e contribuições não seja obrigatoriamente destinada a determinado órgão, fundo ou despesa. A desvinculação de receitas tornou-se necessária para enfrentar o problema do elevado grau de vinculações de receitas no orçamento geral da União.

O elevado número de receitas vinculadas tem se tornado um grande problema, não só para o Brasil, mas também para outros países cuja economia, por exemplo, supera consideravelmente a desse País, conforme já visto. Desse modo, o Estado precisou encontrar instrumentos capazes de “quebrar” essa rigidez orçamentária que está tornando o orçamento público cada vez mais impositivo.

A desvinculação de receitas da União foi instituída pela Emenda Constitucional nº27/2000, a qual acrescentou o artigo 76, que trata da DRU, ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Essa emenda desvinculou de órgão, fundo ou despesa, no período de 2000 a 2003, 20% (vinte por cento) da receita arrecadada de impostos e contribuições sociais da União que já tinham sido instituídos ou que viriam ainda a serem criados no referido período, trazendo algumas exceções.

Percebe-se, pois, que essa desvinculação de receita possuiu um lapso temporal de vigência de apenas três anos, ou seja, foi criado para dotar os gestores públicos de certa flexibilidade na alocação de recursos orçamentários, ao desviar do percurso comum dos quais já estavam previamente destinados.

Porém, posteriormente, foi promulgada a Emenda Constitucional nº42/2003, que, além de alterar o sistema tributário, alterou também o artigo 76 do ADCT incluído pela EC nº27/2000. Pois bem, como a vigência dessa DRU teria como término o ano de 2003 e pelo fato de ter se tornado tão essencial para uma melhor gestão, o Poder Legislativo aprovou uma nova Emenda Constitucional, a de número 76, que prorrogou a referida desvinculação até o ano de 2007.

No entanto, mais uma vez findo o prazo estabelecido para desvincular 20% (vinte por cento) da receita arrecadada através de impostos e contribuições sociais, o Legislativo promulgou a Emenda Constitucional nº 56, no ano de 2007, a qual, prorrogou até o dia 31 de dezembro de 2011 essa desvinculação.

Além dessa, em 2011 foi promulgada a Emenda Constitucional nº68, para prorrogar a desvinculação até do dia 31 de dezembro de 2015. No entanto, o exercício financeiro

vigente é o de 2016 e até o presente momento ainda não foi aprovada uma nova Emenda Constitucional para prorrogar essa DRU para além do limite temporal estabelecido pela EC nº68/2011.

Portanto, o mecanismo de desvinculação de receita propiciou ao Estado quebrar um pouco a rigidez orçamentaria, pois, permitiu que um percentual da receita arrecadada que já estava previamente afetada, fosse realocada para outras despesas, favorecendo a implementação de outras políticas públicas e/ou a execução de despesas consideradas de maior relevância, por exemplo. Um ponto bastante positivo para atingir as metas fiscais que o governo pretende alcançar.

4 OS IMPACTOS DO ORÇAMENTO IMPOSITIVO NA GESTÃO FINANCEIRA DO ESTADO

O sistema orçamentário Brasileiro está em constante transformação, o que leva a indagar se o País está caminhando para consolidar o chamado orçamento impositivo. Já se viu que para a elaboração das leis orçamentárias é preciso a atuação conjunta de dois poderes, o Executivo e o Legislativo. Cada qual desempenha as funções que lhes foram asseguradas legalmente, com um único objetivo, aprovação e promulgação das referidas leis.

Ocorre que, o Poder Legislativo, além de participar diretamente sobre a produção dessas leis, seja propondo emendas, apreciando ou votando-as, também influencia de outro modo sobre a elaboração do conjunto das leis que regem a matéria orçamentária. Esta participação, que pode-se considerar indireta, está expressa constitucionalmente no artigo 59, no capítulo que trata do processo legislativo, segundo o qual diz que caberá ao Poder Legislativo a elaboração de quase todas as normas que regem o Estado Brasileiro.

Essa função de produzir normas, que conforme Leo Van Holthe (2008, p.506), é preponderante ou típica, não é a única desempenhada por ele, tendo em vista que ao lado desta, estão as funções atípicas do Legislativo, a exemplo da função administrativa. A princípio esta função caberia exclusivamente ao Executivo, mas a Constituição Federal de 1988 entendeu por bem, assegurar à Câmara dos Deputados e aos Senadores, a disposição sobre a sua própria organização, funcionamento, polícia, criação, etc., segundo artigos 51, IV e 52, XIII, respectivamente.

Assim sendo, vê-se que o Poder Legislativo, através da produção das normas legais, acaba interferindo sobre a criação das leis orçamentárias, principalmente, pela edição de emendas e leis que tornem determinadas receitas vinculadas a finalidades específicas e despesas de execução obrigatória, o que por sua vez, resulta em um orçamento rígido e limitador da atuação dos gestores públicos que pertencem ao Poder Executivo.

Um ponto reflete sobre o outro, ao passo que, o aumento da rigidez orçamentária interfere, por exemplo, sobre o caráter predominante que o orçamento público irá caracterizar, autorizativo ou impositivo, a depender do quantitativo das obrigações e

limitações que as leis produzidas pelo Legislativo modificam, acrescentam ou inserem no sistema normativo do País.

Dizer como o Estado irá desempenhar suas atividades e como serão realizadas é tarefa bastante árdua e complicada, afinal irá retratar tudo aquilo que é pretendido realizar em um determinado tempo, com base na previsão dos recursos financeiros que serão arrecadados e nos programas e metas que o Governo pretende alcançar. Por esse motivo, pode-se dizer que as leis orçamentárias são uns dos principais documentos produzidos pelo Estado e, sendo assim, não é à toa que o estudo da impositividade do orçamento tem suscitado diversas discussões, levando os doutrinadores, estudiosos e operadores do direito e de outras matérias a tecer críticas positivas e negativas sobre o tema.

O caráter impositivo está intimamente relacionado com as imposições que os dispositivos legais trazem em seus textos, seja tonando determinada receita vinculada ou tornando obrigatória referidas despesas, vez que, não abre espaço para a discricionariedade dos gestores públicos, que se veem de mãos atadas perante essas normas impositivas.

Imagine, a todo momento novas leis e outros atos normativos são produzidos e dentro deles tem surgido imposições limitando a atuação do Poder Executivo, isso não seria uma forma de impor? Imposição do Poder Legislativo para que o Executivo, quando for elaborar as leis orçamentárias, obedeçam ao que os textos legais obrigam? Claro que sim!

Segundo Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.5), o orçamento impositivo “visa obrigar o Poder Executivo a executar a programação orçamentária aprovada pelo Poder Legislativo”. Logo, a caracterização do orçamento como impositivo é consequência das obrigações impostas ao Executivo, o qual sem opção de escolha, deve cumpri-las.

Ser impositivo ou tornar-se impositivo, traz ao orçamento público diversas consequências, melhor dizendo, verdadeiros impactos para o Estado e para a sociedade. No Brasil e Estados Unidos, por exemplo, tem crescido esse modelo orçamentário, e, da mesma forma que todo bônus tem seu ônus e vice-versa, adotar um orçamento impositivo, seja parcial ou totalmente, significa acarretar impactos positivos e negativos.

4.1 IMPACTOS POSITIVOS

Determinar se esta ou aquela consequência é positiva ou negativa é tarefa bastante difícil, pois, cada um possui seu ponto de vista, experiências e conhecimentos que tornam cada ser humano único e, portanto, dotado de valores próprios. Ainda bem que a sociedade é composta por pessoas bastante diferentes, caso contrário, a própria evolução da espécie estaria comprometida, levando em conta, que a dúvida e o questionamento são o que suscitam o aprendizado, a reflexão, a descoberta, como relatava Sócrates a seus discípulos, através da técnica do processo de reflexão.

O mesmo acontece com a valoração dos impactos do orçamento impositivo sobre a gestão financeira do Estado que refletirá sobre a sociedade, como bem observou Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.12):

Avaliar se algo é bom ou ruim envolve, necessariamente, juízos de valor. Quando se trata de escolhas sociais, importa saber se uma política vai deixar a sociedade em situação melhor ou pior. Se a escolha acarreta dar mais de determinados bens para todos, sem reduzir bens de outros, significa uma melhora social. Raramente, mudanças são dessa natureza. Em geral, as modificações implicam mais de alguns bens e menos de outros ou mais para alguns grupos e menos para outros.

Portanto, o bem ou mal, bom ou ruim, etc., varia de pessoa para pessoa. Tratam-se de juízos de valores, que, felizmente ou infelizmente, é diretamente influenciado por tudo o que está à volta do indivíduo e o mesmo ocorre com o se dizer se determinado impacto é positivo ou não é. Tratam-se de valores, que em sua intrínseca significância, trazem consigo o ideal de relatividade.

4.1.1 Garantia Prévia da Execução e Dever do Estado

Impor o orçamento público significa realiza-lo fielmente, sem abrir margem à facultatividade de atuação dos gestores públicos, limitando o percentual de recursos livres e disponíveis. Dentre os impactos positivos gerados por esta obrigatoriedade, já que não há caminho para escolhas, está a garantia prévia da execução das despesas consideradas imprescindíveis pelo legislador, o que, conseqüentemente, acaba gerando um dever vinculado de atuação do Estado.

Se determinada despesa é tida por obrigatória, cuja realização é fundamental, os responsáveis pela gestão financeira deverão observá-la e separar recursos financeiros suficientes capazes de executá-la, se ela já não possuir uma afetação de receita própria, pois, nesses casos a arrecadação é diretamente direcionada. Desse modo, o constituinte ou legislador quis suprimir o grau de flexibilidade existente sobre essas despesas, retirando das mãos do Poder Executivo a discricionariedade de decidir se as executam ou não, garantindo-as.

Ao retirar essa discricionariedade, o Legislativo impôs um dever. Sim, pode-se chama de dever, levando em consideração que os atos a serem praticados, embora de gestão, saíram da alçada do Executivo, a quem caberá apenas seguir as regras já impostas pelo sistema normativo vigente, cujo descumprimento acarretará a responsabilidade daqueles que desrespeitarem ou não as executarem da forma como está contida nos dispositivos legais.

Voltando ao exemplo da obrigatoriedade da despesa de pagamento da remuneração dos servidores públicos civis e militares, já foi visto que por detrás dessa imposição, está um valor fundamental considerado de maior relevância, qual seja, o de munir o servidor público de meios financeiros para sustentar a si e a sua família, sem os quais não terão uma condição digna para viver. Assim sendo, o caráter alimentar da remuneração do servidor público, justifica o porquê de ter tornado essa despesa obrigatória, fora da linha discricionária de que o Poder Executivo, quando pode, costuma se valer.

Dessa maneira, independentemente do quantitativo de recursos arrecadados pelo Estado, a preferência deve ser dada às despesas que o Executivo não possui nenhum grau de controle sobre elas, mesmo que os gestores responsáveis pela elaboração do orçamento tenham feito uma programação e erigido outras metas e preferências que consideraram de suma importância para a sociedade

Ao dissertar sobre as despesas obrigatórias, Maurício Paz Saraiva Câmara (2008, p.57), obtemperou que na seara do campo da rigidez orçamentária uma questão que é bastante preocupante é o crescimento dessas despesas, cujos gastos não podem ser realizados pela metade, tendo em vista que o Executivo não pode se valer do contingenciamento a que costuma utilizar na realocação de recursos públicos de um setor para outro. Observou também, que esse crescimento pode ser corroborado

quando se analisa os exercícios anteriores, daí se podendo inferir que as despesas obrigatórias continuaram a pressionar o sistema orçamentário brasileiro, contribuindo para uma rigidez orçamentária cada vez maior.

A garantia prévia da execução, como das despesas com o pagamento da remuneração dos servidores civis e militares citada acima, acarreta diversas consequências, no entanto, pelo enfoque acima considerado, os pontos negativos serão desconsiderados nesse momento. Mauro Santos Silva (2003, p.2), ao tecer considerações sobre o tema constatou que:

A regularidade dos fluxos de recursos financeiros direcionados a alguns segmentos do gasto público pode ser considerada positiva à medida que proteja determinadas políticas setoriais, cujos resultados dependam da sustentação financeira no longo prazo, das decisões políticas de curto prazo. Além disso, contribui para a obtenção de maior eficiência no gasto público ao proteger investimentos em curso, de perdas decorrentes da interrupção de fluxos financeiros necessários à conclusão de programas e geração de resultados.

Vê-se que o conhecimento prévio das despesas que serão obrigatoriamente executadas busca também proteger as políticas setoriais que estão por detrás dessas despesas tidas por fundamentais para o Estado em um dado momento. Além do mais, enquanto não houver modificação normativa e as mesmas despesas forem se mantendo como obrigatórias, gerará uma regularidade de fluxo de recursos financeiros para essas despesas, afinal a cada novo exercício, os recursos financeiros necessários à sua realização deverão ser reservados e destinados às suas execuções.

Marcos José Mendes (2009, p.73-74), analisou que:

Tornar obrigatória a execução do orçamento nada mais é do que proibir o Poder Executivo de contingenciar a liberação das verbas: o que estiver escrito no orçamento deve ser cumprido, liberando-se 100% dos recursos previstos para gastos.

A garantia prévia da execução, consequência do orçamento impositivo adotado de forma parcial ou total, gera segurança para as despesas atualmente consideradas obrigatórias e àquelas que assim tornar-se-ão, na medida em que, independentemente da vontade dos gestores, serão executadas nos seus exatos momentos.

Em uma situação hipotética, imagine que houve uma modificação constitucional que determinou que todo ano pelo menos um hospital público de cada Estado deveria ser reformado e modernizado com recursos financeiros da União. Nesse caso, ao elaborar

a proposta orçamentária, os responsáveis devem inserir no rol dos gastos o quantitativo suficiente para atender essas despesas tidas por obrigatórias. Pois bem, ao promulgar a Lei Orçamentária Anual, e digamos que o hospital do Estado da Bahia esteja localizado no Município de Salvador em um dos seus bairros mais carentes, essa lei irá dar segurança a todos da sociedade, principalmente, nesse caso, aos moradores do bairro privilegiado, que terão a certeza de que esse hospital será melhorado para atender as demandas da sociedade e da população que ali convive.

Daí, percebe-se que a questão da segurança trazida, além de confortar aqueles que se beneficiarão diretamente com a realização das despesas obrigatórias, assegurará também a todo o restante da sociedade a certeza de que em relação a esses recursos, o Governo não possui nenhum poder de dispor sobre elas como bem entender.

Ao analisar a questão das despesas obrigatórias, deve-se, porém, verificar o grau de impositividade reinante no orçamento público, já que a depender do modelo adotado, poderá ser total ou parcialmente obrigatório. Dizer que o orçamento é parcialmente impositivo significa que, apesar de conter uma grande quantidade de despesas tidas por obrigatórias, ainda possui certa flexibilidade na alocação e realocação de recursos públicos.

Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.6), discorreu brilhantemente sobre essas versões de um orçamento impositivo:

Numa versão extrema, trata-se de obrigar o governo a executar integralmente a programação orçamentária definida pelo Congresso Nacional. Numa versão intermediária, para a não-execução de parte da programação, exige-se a anuência do Congresso. Versões mais flexíveis determinam a obrigatoriedade de implementar apenas parte do orçamento, deixando alguma margem para o Executivo decidir sobre a implementação ou não.

Se for totalmente impositivo, o Poder Executivo não poderá se manifestar em nada sobre a execução do orçamento, apenas cumpri-lo em sua totalidade. No entanto, se for adotado o modelo parcial, sobre a parcela das despesas consideradas meramente autorizadas pelo Legislativo, os gestores públicos poderão desenvolver suas atividades como bem entender, ressalvados os limites impostos legal e constitucionalmente.

Desse modo, a depender do grau impositivo presente, a garantia prévia da execução irá variar, já que apenas garante que as despesas obrigatórias sejam realizadas, não abrangendo as discricionárias. Com a crescente expansão do caráter impositivo do

orçamento, sobra muito pouco ou quase nada de discricionariedade para aqueles incumbidos de realizar a programação orçamentária.

Se essa obrigação de realização é considerada um dever do Estado, logicamente, pode ser exigido judicialmente, como expressa Sócrates Arantes Teixeira Filho (2012, p.56), *in verbis*:

Com o orçamento impositivo, fica garantido que algumas das despesas orçamentárias sejam executadas no exercício financeiro em que foram alocadas. Com isso, é possível exigir judicialmente que as despesas do orçamento sejam realizadas. Nesse sentido, o Poder Judiciário pode se tornar um ator importante nesse processo, haja vista que os beneficiados pelas ações de governo poderão exigir o cumprimento das ações previstas no orçamento.

Poder exigir judicialmente a execução de determinada despesa, ratifica a ideia de segurança trazida pelo orçamento impositivo, pois, se está previsto de forma obrigatória e não foi executado, os Magistrados se valerão dos meios judiciais que lhe são inerentes e obrigará a quem competir que as execute, caso contrário, seus responsáveis sujeitar-se-ão às responsabilidades administrativas e judiciais cabíveis.

Reconhecer os impactos positivos que um orçamento impositivo poderá trazer é reafirmar os direitos dos cidadãos que fazem parte deste Estado, propiciando a todos o conhecimento prévio do que deverá ser executado, de acordo com o grau de impositividade reinante, além de garantir que as despesas tidas por obrigatórias sejam realmente realizadas e de propiciar a todos um controle mais efetivo dos atos praticados na gestão financeira do Estado, formando uma verdadeira barreira para os atos de corrupção que assombram esse País.

4.1.2 Publicidade e Transparência da Gestão Pública

Os princípios regem todo o ordenamento jurídico e integram, juntamente com as regras, o rol do conjunto de normas que compõem o direito positivo, direito este, entendido em sua acepção unitária, compreendendo todas as suas subdivisões didáticas. Ou seja, independentemente da especialização da matéria, o aplicador e o intérprete do direito devem sempre atender e respeitar a base principiológica do Estado.

Ricardo Maurício Freire Soares (2009, p.27-28) conceitua o que é princípio, distinguindo-o das regras, ao dispor que:

Sendo assim, as regras disciplinam uma situação jurídica determinada, para exigir, proibir ou facultar uma conduta em termos definitivos. Os princípios, por sua vez, expressam uma diretriz, sem regular situação jurídica específica, nem se reportar a um fato particular, prescrevendo o agir humano em conformidade com os valores jurídicos. Diante do maior grau de abstração, irradiam-se os princípios pelos diferentes setores da ordem jurídica, embasando a compreensão unitária e harmônica do sistema normativo. Desse modo, a violação de um princípio jurídico é algo mais grave do que a transgressão de uma regra jurídica. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo um plexo de comandos normativos.

Portanto, o Estado ao executar suas atividades, deve sempre atender aos princípios norteadores do sistema normativo e ao exercer a função tipicamente financeira, além dos princípios gerais, deverá também atender aos princípios específicos da matéria orçamentária, que estabelecem valores e modos de agir daqueles que gerem a máquina pública. Além dos princípios constitucionais, tem-se também os princípios infraconstitucionais constantes em leis gerais e especiais, no entanto, devem igualmente serem respeitados.

Tudo que é público deve estar aberto à toda população, que pode verificar, fiscalizar e sinalizar qualquer abuso de direito, poder, ilegalidade ou dúvidas que vierem a surgir em relação à Administração Pública e ao exercício de suas atividades, que como o próprio nome diz é pública. Dessa forma, os princípios da publicidade e transparência orçamentária configuram-se como uns dos mais importantes e como fundamentos de existência do orçamento público, embora tratem-se de dois princípios autônomos, um está intrinsecamente relacionado com o outro.

Conforme o parágrafo único, do artigo 1º, da constituição vigente, “todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente”, dessa forma, o poder, embora exercido por representantes eleitos pela população, pertence a ela e nada mais justo e lógico que os titulares desse poder tenham direito ao acesso a tudo o que acontece no Estado. Logo, esses dois princípios buscam enfatizar e garantir expressamente o acesso da sociedade à gestão pública.

Nas precisas lições de Gilmar Ferreira Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco (2012, p. 1516), “o acesso às informações governamentais que proporciona o princípio da transparência fortalece a democracia; do mesmo modo, o fortalecimento desta estimula um maior acesso àquelas informações”. Portanto, ao tornar público os atos que estão sendo realizados pelos representantes do povo no poder, estar-se-á consolidando a própria ideia de democracia.

A publicidade está elencada no artigo 37, *caput* do texto constitucional, como sendo um dos princípios fundamentais que toda a Administração Pública, direta e indireta, bem como de todos os poderes deverão obedecer. Portanto, sua abrangência refere-se a todo o agir do ente público, sobre qualquer atividade que irá exercer, ressalvado os casos em que a lei permite o sigilo da informação.

Sobre a transparência, a Lei Complementar nº101/2000, que trata da responsabilidade fiscal, dispõe em seu artigo 48, *caput* que:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Além do mais, o parágrafo 1º, do artigo 1º do mesmo diploma legal, diz que a ação transparente é pressuposto de responsabilidade na gestão fiscal, ou seja, um dos requisitos basilares de verificação de que a gestão esteja sendo feita de acordo com os ditames legais e de forma responsável é através da transparência dada aos atos praticados pelos gestores públicos.

O parágrafo 6º, do artigo 165 da CF/88, preconiza que “o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios [...]”. Esse dispositivo legal corrobora a transparência que deverá existir nos atos praticados pela Administração Pública.

O orçamento impositivo, seja parcial ou total, ao determinar a execução das despesas obrigatórias ratifica a publicidade e transparência dos atos públicos, pois, observe, no orçamento público estarão contidos os programas e os gastos que o Governo pretende e deve realizar em um dado exercício financeiro, dentre outros. Desse modo, sobre as despesas obrigatórias, a sociedade tem um controle bem maior do que sobre as despesas discricionárias, tendo em vista que os recursos destinados às despesas compulsórias serão empregados necessariamente em suas realizações, no entanto, o mesmo não ocorre com os destinados às demais despesas, as quais podem sofrer contingenciamentos e modificações que sairão do controle da sociedade.

Ao garantir previamente o que será realizado, o orçamento impositivo já projeta todas as ações que serão tomadas em relação às despesas obrigatórias, tornando desde já público e transparentes os atos que serão praticados para pôr em prática esses

mandamentos impositivos, o que, conseqüentemente, corrobora com a publicidade e transparência da gestão do que é público, já que assim como o poder emana do povo, a grande carga de recursos financeiros que alimentam os cofres públicos e possibilita o desempenho de suas atividades também advém do próprio povo.

No entanto, nas despesas discricionárias não ocorre o mesmo, porque, embora estejam constando no orçamento público, não possuem a garantia de que serão realizadas. Desse modo, o Executivo dá certa previsibilidade de execução, tornando público o que se pretende fazer, mas, essa publicidade não é totalmente transparente, tendo em vista que os gestores podem decidir não as executar e, então, como fica essa situação?

Foi dada uma publicidade de atos que não serão executados? Para onde vão os recursos que já tinham sido destinados no orçamento? Essas e outras indagações surgem sobre os atos em que o Executivo ainda possui liberdade para agir. Porém, é claro que o controle efetivado sobre esses atos não serão os mesmos que cairão sobre as despesas obrigatórias, visto que, nessas últimas, além de serem públicos e transparentes, serão obrigatórios, enquanto que nas despesas discricionárias, a publicidade e transparência foi dada aos atos meramente idealizados.

Isso é um grave problema. O orçamento público, que contém ambas as despesas, é dotado de uma publicidade tamanha que difere dos demais atos produzidos, tanto assim o é que chega a ser mais fácil verificar o que o Estado pretende realizar através do orçamento do que buscar ato por ato individualmente. É claro que se a despesa que consta no orçamento é obrigatória, ela compulsoriamente será executada, já que os gestores não possuem margem de discricionariedade sobre elas, despesas essas sobre as quais a sociedade pode, diga-se assim, “despreocupar-se” em acompanhar fielmente os demais atos para as suas execuções.

O mesmo não ocorre com as despesas facultativas. Imagine que consta no orçamento a destinação de um percentual para a construção de uma ponte que liga um município ao outro, obra que facilitará o transporte de pessoas e mercadorias e acarretará um aumento na arrecadação dos municípios envolvidos, mas, que por alguns motivos não poderá mais ser executada. E agora? A sociedade saberá de pronto para onde serão realocados esses recursos? Se para onde forem realocados o gasto é mais essencial

do que a construção dessa ponte? Não, já que a parte autorizada do orçamento dá bastante margem para que situações como essa ocorram.

Muitos nem saberão ao menos onde buscar essas informações, o que gera uma maquiagem sobre a publicidade e transparência desses atos dotados de discricionariedade, principalmente, em um País como esse, onde a corrupção toma conta do sistema, e, as informações que são prestadas à população são bastante disfarçadas.

Assim sendo, o orçamento impositivo reafirma os princípios da publicidade e transparência da gestão pública garantindo o acesso prévio da população à vida financeira do Estado, levando-se em consideração que o orçamento é bastante característico e detalhado, proporcionando, além do conhecimento e informação, um meio de controle efetivo dos atos que estão sendo praticados por seus representantes. O que ratifica, portanto, o regime político da democracia vigente no País.

4.1.3 Estabilidade dos Entes Federativos

Outro fator positivo trazido pelo orçamento impositivo é a estabilidade garantida aos entes Federativos. Conforme já se observou, os recursos destinados às transferências para os estados, municípios e distrito federal são de natureza obrigatória, cujos repasses devem ser necessariamente realizados.

A própria Constituição Federal de 1988 se encarregou de estabelecer a forma e o percentual desses repasses que o Estado-União deverá transferir aos estados, municípios e distrito federal. Cabe ressaltar que assim como existe a obrigatoriedade para o Governo central, os demais entes federativos também possuem suas despesas tidas por obrigatórias, as quais deverão constar em seus próprios orçamentos, não fazendo parte do orçamento público da União.

O texto constitucional traz diversos artigos sobre a transferência de recursos da União para os demais entes federativos, como por exemplo, o artigo 159, que determina que a União entregará 49% (quarenta e nove por cento) do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, aos estados, municípios e distrito federal de acordo com distribuição

conforme consta no mesmo dispositivo. Assim sendo, após a arrecadação e recolhimento dos impostos oriundo desse fato gerador, a União deverá repassar exatamente os valores apontados constitucionalmente e do mesmo modo que estiver discriminando, não restando nenhuma margem para atuação diferente.

De acordo com o site do Portal da Transparência do Governo Federal, editado pela Controladoria Geral da União, essas transferências de capital são:

[...] parcelas das receitas federais arrecadadas pela União e que devem ser repassadas aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. O objetivo do repasse é amenizar as desigualdades regionais e promover o equilíbrio sócioeconômico entre Estados e Municípios. Dentre as principais transferências da União para os Estados, o DF e os Municípios, previstas na Constituição, destacam-se: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); o Fundo de Participação dos Municípios (FPM); o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX); o Fundo de Manutenção e de Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF); e o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR).

Assim há um motivo maior por detrás dessa obrigatoriedade, como também observado em todas as despesas obrigatórias aqui elencadas. Em relação às transferências de verbas da União para os estados, municípios e distrito federal, bem como entre eles mesmos, estar-se-á buscando a promoção do equilíbrio socioeconômico das regiões existentes no Brasil, que como todos sabem as diferenças são bastantes discrepantes.

O orçamento da União é incomparável com a maioria dos orçamentos dos demais entes federativos, diante da “bruta” arrecadação que o Governo central consegue arrecadar. Então, essa ajuda é de imensa significância para quem a recebe, pois, muitos estados e, principalmente, municípios, não possuem uma arrecadação sólida e suficiente para cumprir com os seus programas de Governo e orçamentários.

Ainda sobre a obrigatoriedade do repasse desses recursos, Marcos José Mendes (2009, p.88), explicou que:

No caso das partilhas de receitas tributárias com estados e municípios a transferência de recursos é automática: aumentou a receita tributária da União, aumentam os recursos transferidos aos governos subnacionais. Portanto, o desembolso de recursos é automático e não há como o Governo Federal evitar essa despesa (ou dedução de receita). Logo, as vinculações de receitas tributárias a transferências constitucionais e legais aos estados e municípios equiparam-se a despesas obrigatórias.

O simples fato das transferências serem automáticas corrobora com a natureza compulsória que as permeiam e, pelo fato de constar o percentual de repasse, na

medida em que a arrecadação cresce, o quantitativo de repasse e vice-versa, conseqüentemente, aumentará também. Assim sendo, o percentual de distribuição poderá ser positivo ou negativo para cada exercício financeiro, pois, variará proporcionalmente à arrecadação da União prevista.

Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.7), observou que no ano de 2003 as despesas que o Governo central não podia deixar de fazer eram, exemplificadamente, além das transferências a estados, municípios e distrito federal, o pagamento dos benefícios previdenciários, abono, seguro-desemprego, benefícios da assistência social, dentre outros. O total com essas despesas correspondia a quase 90% (noventa por cento) de todas as despesas. Isso mostra o impacto que causam no orçamento público, reduzindo drasticamente os recursos disponíveis para os dispêndios discricionários dos gestores públicos, responsáveis pela execução orçamentária.

Ao analisar o anexo II, da Lei Orçamentária Anual para o exercício do ano de 2016, Lei nº13.255/2016, que discrimina as despesas dos orçamentos fiscal e da seguridade social, observou-se que as despesas referentes às transferências da União para os estados, municípios e distrito federal corresponde a 8,3% (oito inteiros e três décimos por cento) do total de despesas previstas para esse mesmo ano. Se levarmos em consideração que ao lado dessa despesa existem outras tantas obrigatórias, esse percentual de vinculação da execução será muito maior, comprometendo uma boa parcela dos recursos financeiros que adentram nos cofres públicos.

Verificando os impactos positivos que o orçamento impositivo traz, constatou-se que em relação aos estados, municípios e distrito federal, a obrigatoriedade de realização das transferências e que, portanto, escapam ao crivo discricionário do Executivo, trará aos entes federativos que delas se beneficiam, estabilidade no sistema, conforme apontado por Mauro Santos Silva (2003, p.2), segundo o qual:

A vinculação também exerce papel importante na conformação das condições necessárias à estabilidade do sistema federativo. Ao condicionar grande parte das transferências fiscais intergovernamentais a critérios técnicos previamente definidos e juridicamente fundamentados, cria condições para a conformação de uma linha estável de financiamento aos governos locais e estaduais, independentemente do jogo políticopartidário, freqüentemente pautado por uma racionalidade sujeita a fortes variações circunstanciais, geradoras de descontinuidades na condução das políticas públicas subnacionais e, conseqüentemente, geradora de ineficiência econômica dos gastos públicos.

A estabilidade do sistema federativo está exatamente na garantia de que os critérios técnicos definidos e juridicamente fundamentados serão observados, ou seja, de que

os repasse serão realmente feitos e da maneira que os comandos normativos assim determinam.

O Brasil a todo instante é noticiado, tanto internamente como no exterior, por ser palco de diversas brigas e rixas político-partidárias. Essa disputa de poder influencia não só sobre a gestão do Estado, mas também sobre a destinação dos recursos públicos existentes. Desse modo, garantir a execução dessas transferências mune os estados, municípios e distrito federal da certeza de que os repasse serão realmente realizados, gerando a chamada estabilidade para esses entes federativos.

Esses recursos são de suma importância, sem os quais, muitas das programações e até mesmo despesas obrigatórias desses entes poderiam estar comprometidas por falta de verba pública para realiza-los, afinal de contas, sem dinheiro, nem mesmo os gastos compulsórios seriam possíveis de serem pagos.

Para compreender o que isso significa, basta imaginar um município pequeno, cuja economia é basicamente de agricultura, onde a maioria do cultivo é voltado para a economia de subsistência, logo, se não há dinheiro circulando, não há poder de compra, não há pagamento de impostos, etc., um verdadeiro efeito dominó. Desse modo, se a prefeitura local não possui recursos financeiros disponíveis, por exemplo, para a compra de medicamentos e utensílios hospitalares, o hospital público deixará de funcionar, e assim sendo, a população desse município não terá assistência médica adequada, o que, gerará surtos de doenças, mortes e, principalmente, revolta dos que ali vivem.

Assim, essas transferências buscam suprir os déficits existentes nas arrecadações desses entes federativos, sendo responsáveis por suprir muitas vezes os recursos faltantes para a realização de diversas despesas consideradas imprescindíveis, além de diminuir as desigualdades existente entre as cinco regiões do País, haja vista que a arrecadação do estado de São Paulo, por exemplo, é significativamente maior do que a arrecadação do estado de Rondônia.

Portanto, o orçamento impositivo, além de garantir previamente a execução das despesas obrigatórias e ratificar a publicidade e transparência dos atos públicos, propiciará estabilidade dos repasses financeiros aos entes federativos, já que, sobre essas despesas, a discricionariedade para praticá-las estará definitivamente afastada.

4.1.4 Democratização do Orçamento

Todo mundo sabe que o poder emana do povo, que o exerce por meio de seus representantes eleitos ou, de forma direta, através dos mecanismos que lhes são garantidos, conforme estampado no início do texto constitucional.

Devido a impossibilidade de todos exercerem o poder ao mesmo tempo, a sociedade elege, por meio da votação, aqueles que entendem estarem melhor qualificados para exercer o controle de dois poderes do Estado. Embora administrem a máquina pública e produzam as normas e regras que regerão a sociedade, são subordinados ao povo, cuja publicidade e transparência devem ser sempre observadas no desempenho de suas atividades, tanto do Executivo quanto do Legislativo.

Como foi dito, o processo de elaboração das leis orçamentárias, principalmente da Lei Orçamentária Anual, é bastante complexo e diversificado das demais espécies normativas produzidas pelo Estado. Consiste em uma atuação conjunta e ativa de dois poderes, o Executivo e o Legislativo, que mutuamente trabalham para garantir que as formalidades e os prazos sejam cumpridos, cujas ações devem-se pautar na colaboração entre ambos.

José Evangelista Soares (2012, p.180), distinguiu de certa forma as competências de cada um desses poderes no processo orçamentário:

A Carta Magna de 1988 deixou claras as atribuições de cada poder, cabendo ao Executivo consolidar os programas de governo e apresentar os projetos das leis orçamentárias ao Congresso Nacional, a quem compete sua aprovação e devolução ao Presidente da República para sanção e execução.

Porém, ao Poder Legislativo também cabe a função de propor emendas aos projetos de leis orçamentárias que lhes são entregues pelo Presidente da República, prerrogativa essa assegurada pela CF/88 em seu artigo 166. No entanto, como já foi visto, o Legislativo também influencia indiretamente na elaboração dessas leis, tendo em vista que cabe a ele a produção da grande maioria das normas que regem o Estado, assim, como também, das emendas que irão modificar ou acrescentar o texto constitucional.

O orçamento impositivo, a depender do grau adotado, significa pouca ou nenhuma margem de discricionariedade para alocação e realocação dos recursos públicos financeiros, o que leva à diminuição do percentual de recursos livres disponíveis.

Atualmente, as despesas cuja realização independem da vontade do Governo são determinadas por meio da Constituição Federal de 1988 e das leis infraconstitucionais.

Veja bem, se as despesas obrigatórias constantes no orçamento público são assim consideradas por constarem expressamente nos comandos legais do sistema normativo Brasileiro e se essas leis são produzidas pelo Poder Legislativo, pode-se chegar à conclusão de que, além da função de apreciar, emendar e votar as leis orçamentárias, os legisladores participam indiretamente do processo de elaboração da destinação do dinheiro público.

É uma questão lógica, embora no momento em que as leis sejam elaboradas pelo Executivo, o Legislativo não manifeste sua opinião. Deve-se observar que previamente, esse mesmo poder, já determinou as despesas que entende imprescindíveis de serem realizadas, através da imposição da realização das despesas obrigatórias, que, independentemente da vontade, deverão constar em todos os projetos de lei orçamentária enviados ao Congresso Nacional.

Assim sendo, o Poder Legislativo ao exercer significativa parcela de influência na elaboração do orçamento público corrobora com o sistema político Brasileiro adotado, ou seja, com a democracia, haja vista que o Congresso Nacional, por meio da Câmara dos Deputados, representa o interesse do povo na gestão do Estado. Desse modo, se são os legisladores que produzem as leis e o povo é que é representado por eles, subentende-se que o próprio povo participa “efetivamente” sobre a elaboração do orçamento público, reafirmando, portanto, a participação popular na gestão pública, democratizando-a.

Sobre essa consequência demonstrada, Edilberto Carlos Pontes (2003, p.12), fez algumas considerações:

O orçamento impositivo, como foi comentado, implica maior democratização do processo orçamentário. Certamente, a maior parte da sociedade atribui valor positivo para o aumento da democracia na alocação de recursos públicos. Com ele, o Congresso, no qual, ao contrário do Poder Executivo, está representado todo o povo, e não apenas a maioria, teria mais influência sobre a destinação dos recursos públicos.

Portanto, além dos outros aspectos positivos trazidos pelo orçamento impositivo, podemos ainda considerar como pertencente a esse grupo, a democratização do orçamento público, onde o povo, que detém o poder, participa da destinação dos recursos financeiros do Estado, quando se trata das despesas obrigatórias, conforme demonstrado.

4.2 IMPACTOS NEGATIVOS

Assim como todo bônus tem seu ônus, o orçamento impositivo, além de trazer impactos positivos para a gestão financeira e para a sociedade, provoca impactos considerados negativos. No entanto, cabe novamente ressaltar que a valoração do que é bom ou mau é bastante relativa, variando a depender do enfoque adotado.

Desse modo, tentar-se-á demonstrar o porquê essas consequências foram erigidas à categoria de pontos prejudiciais à gestão financeira do Estado, o que leva a discussão entre muitos doutrinadores e estudiosos do tema a repensar se esse modelo de impor a execução do orçamento, seja no todo ou em parte, a depender do grau de rigidez apresentado, traz realmente uma melhora para a condução dos aspectos financeiros e orçamentários do Estado.

Comprometer a atuação dos gestores públicos; transferir a responsabilidade pelos atos praticados; tornar inflexível a alocação e realocação dos recursos públicos diante da redução do percentual de recursos livres disponíveis e tornar permanente as receitas vinculadas e as despesas obrigatórias, são umas das consequências consideradas negativas que o orçamento impositivo apresenta e que serão objeto de estudo dos tópicos abaixo.

4.2.1 Inflexibilidade de Alocar e Realocar Recursos Públicos

O excesso de rigidez orçamentária é a grande causa do aumento do caráter impositivo do orçamento público. Pode-se dizer isso com toda a certeza através de uma simples constatação: o elevado grau de recursos vinculados a finalidades específicas e o crescente número das despesas obrigatórias limitam a atuação dos responsáveis pela gestão financeira e orçamentaria do Estado, diminuindo, conseqüentemente, os recursos livres disponíveis que podem ser movimentados conforme a necessidade e emergência apresentada.

Essa consequência está longe de ser considerada como benéfica para o Estado, principalmente, por tornar bastante inflexível a possibilidade de manobrar o orçamento público para atender as demandas prioritárias da sociedade.

Para Allen Schick (2007, p.82), o orçamento, além de consistir em um processo de distribuição de recursos, também é um processo de realocação desses mesmos recursos públicos, onde determinados setores irão ganhar e outros irão perder. Assim sendo, o Governo deve decidir o que irá desempenhar e definir o que entende ser prioridade, ressalvadas as imposições legais existentes.

O que o autor chamou de processo de distribuição é exatamente a possibilidade de alocar e realocar o capital público, ou seja, em um primeiro momento, na elaboração do orçamento, as despesas são previamente definidas, que se não foram obrigatórias não significam que necessariamente serão realizadas. Posteriormente, à medida que os gastos vão acontecendo, novas demandas vão surgindo e se forem consideradas de maior relevância, deverão ser realizadas, porém, como muitas vezes acontece, para essas despesas não havia uma dotação específica e para que possam ser atendidas, os gestores públicos precisam realocar recursos públicos destinados a outros setores que não são consideradas tão importante e a isso se dá o nome de capacidade de realocação de recursos públicos.

Sócrates Arantes (2012, p.58), verificou que “durante o processo de elaboração do orçamento público no Brasil, a eficiência alocativa é prejudicada pelo excesso de despesas de caráter obrigatório, decorrentes das exigências constitucionais e legais”. Ou seja, além de reduzir drasticamente o poder de realocar recursos públicos, a rigidez orçamentária também influencia na hora de destinar os recursos livres existentes que se pretende arrecadar.

Isso acontece porque, se há menos recursos livres para serem dispostos nos diversos setores que o Estado pretende realizar, através das metas e programas previamente definidos, obviamente, será muito mais complicado realocar esses recursos disponíveis e escassos entre as inúmeras necessidades previstas, dificultando, portanto, além da realocação, a própria distribuição primária do dinheiro, ou seja, sua alocação.

Tudo isso vai gerando consequências, as quais a sociedade é obrigada a suportar, pois, se a quantidade de recursos discricionários é bem reduzida, a probabilidade de que mais melhorias sejam feitas em prol da população é mínima. Tudo isso gera insatisfação, já que a carga tributária que incide sobre o Brasil é bastante alta, o que leva a sociedade a questionar, e com razão, esse tipo de situação.

É de conhecimento de todos que diversos outros países, mais especificamente os situados no continente europeu, não possui uma carga tributária tão pesada e a condição de vida é infinitamente melhor, os governos conseguem empregar os recursos públicos em prol da própria sociedade, para trazer melhorias para o seu povo, não é à toa que o sistema de educação desses países é público, porém, de melhor qualidade, melhor até do que muitas escolas particulares Brasileiras que cobram uma fortuna e impede o acesso de pessoas mais carentes a um ensino menos pior.

O Brasil é um dos grandes recordistas de desvios de verba pública, pela imensa facilidade que os gestores possuem de dispô-las, sem a mínima transparência da prática de seus atos e aqui pode-se voltar a um dos impactos positivos trazido pelo orçamento impositivo, da reafirmação do respeito aos princípios da publicidade e transparência, já que as despesas obrigatórias deverão ser compulsoriamente realizadas, impossibilitando a realocação corrupta de tais verbas.

Mas isso não vem ao caso, voltando à inflexibilidade tanto alocativa quanto realocativa dos recursos públicos, Mauro Santos Silva (2003, p.3), estudando sobre o tema, constatou que:

Um baixo grau de flexibilidade nas decisões alocativas da arrecadação federal pode gerar custos financeiros adicionais ao Tesouro. Isso ocorre à medida que a necessidade de financiamento de determinados gastos públicos obrigatórios exige a realização de endividamento adicional ou emissão de moeda para que os compromissos governamentais possam ser atendidos. Em alguns casos, esse procedimento se faz necessário ainda que existam recursos financeiros disponíveis no caixa de fundos públicos que contam com recursos vinculados a despesas específicas.

Com isso, vê-se que o Estado enfrenta outras consequências diante da inflexibilidade de lidar com o dinheiro público, pois, veja, se há obrigatoriedade de cumprir a parte impositiva do orçamento, para realizar outras despesas também consideradas imprescindíveis, mas não obrigatórias, o Governo precisará conseguir capital para aplicar sobre elas. Porém, nessas jogadas, o Estado pode acabar criando mais dívidas para si, que diante da “rua sem saída”, se vê comprimido a, por exemplo, realizar novos endividamentos, emitir mais moeda, etc., o que gerará mais impactos negativos.

Desse modo, conforme os dizeres de Sócrates Arantes Teixeira Filho (2012, p.40), é possível concluir que devido aos dispositivos legais que crescentemente impõem a obrigação de executar despesas e de vincular receitas a finalidades específicas, o

orçamento público se torna cada vez mais rígido, e essa rigidez orçamentária prejudica diretamente a eficiência alocativa e realocativa de transferir recursos de uma despesa para outra.

Determinar compulsoriamente que determinadas despesas sejam executadas e que algumas receitas arrecadadas sejam afetadas a certos setores, é contribuir para a limitação de agir do Executivo, que diante dessa impositividade existente e que se expande a cada ano que passa, se vê quase que sem jogadas para distribuir os recursos entre as despesas que se pretende realizar e com muito menos jogadas ainda para realocar esses recursos depois de já terem sido previamente destinados. Logo, a falta de dinheiro livre nos cofres do Governo representa uma enorme avalanche para o Estado, trazendo diversos prejuízos à gestão e à sociedade, onde o xeque-mate está cada vez mais próximo.

4.2.2 Comprometimento da Atuação dos Gestores Públicos e a Transferência de Responsabilidade

Assim como a inflexibilidade de alocar e realocar recursos públicos é considerada como um impacto negativo do orçamento impositivo, o comprometimento da atuação dos gestores públicos e, conseqüentemente, a transferência de responsabilidade também são assim considerados. Esses aspectos são mutuamente influenciados, na medida em que, se aumenta a liberdade para gerir os recursos públicos é sinal que houve uma redução da rigidez orçamentária, o que, por sua vez, acarretará uma maior autonomia para o Executivo no exercício das atividades inerentes à gestão financeira.

Outro ponto a ser considerado diz respeito à transferência de responsabilidade de elaboração da programação orçamentária, pois, se o orçamento passa a conter dispêndios obrigatórios e se essa obrigatoriedade é imposta pelo Poder Legislativo através dos dispositivos legais, nada mais lógico que essa responsabilidade seja também repassada aos legisladores.

Sobre esse aspecto manifestou-se Edilberto Carlos Pontes Lima (2003, p.10):

Com o orçamento impositivo, teria de haver uma mudança profunda de enfoque. Não há muito sentido em se falar de orçamento impositivo sem mudar a responsabilidade pela programação. Um Congresso que não faz a programação não tende a ter muito interesse em obrigar que ela seja

integralmente cumprida. É natural que o Poder Executivo possa não a cumprir integralmente por - razão superveniente. Com efeito, adotar o orçamento impositivo implica, essencialmente, transferir a maior responsabilidade de programar o orçamento para o Congresso.

Assim sendo, se o Estado adotar um orçamento totalmente impositivo, sem margem nenhuma ao agir discricionário do Poder Executivo, não teria o porquê a responsabilidade por elaborar a programação orçamentária continuar com ele, já que, a partir de então, quem passaria a dizer como os recursos arrecadados serão gastos é o Congresso Nacional. Logo o desempenho dessa atividade deveria recair sobre o próprio Poder Legislativo, transferindo-lhe a competência para elaborar o orçamento.

Em relação ao orçamento parcialmente impositivo, pode-se pensar em dividir essa programação, o que repartiria também a responsabilidade por sua elaboração, onde o Executivo ficaria responsável pelas despesas não obrigatórias e o Legislativo pelas despesas vinculativas. Parece essa ser a melhor saída.

Sobre o comprometimento da atuação dos gestores públicos, sabe-se que o Poder Executivo é responsável por atender as demandas coletivas da sociedade e em matéria orçamentária, se utiliza de diversos mecanismos para manter o sistema funcionando e evitar que o Estado entre em colapso financeiro. Marcos José Mendes (2009, p.78), esclareceu uma das formas das quais o Estado pode-se valer para tentar manter o equilíbrio orçamentário:

A forma disponível para se obter equilíbrio fiscal em um regime de despesa rígida e crescente foi, por um lado, o já analisado contingenciamento de despesas, com forma de frear o ritmo de crescimento do gasto. Por outro lado, buscou-se a expansão da receita fiscal.

Sobre o contingenciamento citado, a Secretaria de Orçamento Federal (2015, p. 83), esclareceu que diante da frustração da receita arrecadada, menor do que a estimada, e diante do aumento de despesas tidas por obrigatórias, o Estado precisa se valer de mecanismos de ajustes fiscais e um deles é o chamado contingenciamento de despesas previstas, que sofrem uma redução sobre o valor que era estimado a executar.

Essa situação impacta consideravelmente nas metas que o Governo possuía para executar, tendo em vista que se torna necessário o respeito a essas normas que tornam o orçamento rígido o suficiente para provocar toda a sua remodelagem em prol das vinculações e despesas obrigatórias existentes.

Além disso, a sociedade é bastante dinâmica, a todo momento relações interpessoais mais complexas surgem, a história muda, a população evolui, novas tecnologias são descobertas e, com tudo isso, novas necessidades aparecem. Dessa maneira, o Estado tem que se adaptar à nova realidade da sociedade, cujos interesses coletivos precisam ser satisfeitos, porém, diante do exagerado número de normas rígidas orçamentárias, os gestores ficam de mãos atadas, sem poder realocarem recursos financeiros para atender a essas novas demandas.

Assim sendo, ao lado de tanto outros argumentos que podem ser apresentados como contrários à rigidez orçamentária, a limitação da atuação dos gestores públicos, talvez seja o que mais cause impacto na Administração do Estado e na sociedade, pois, ao tornar inflexível a alocação e realocação de recursos financeiros, significa deixar de atender prioridades a presentes.

Observe a constatação de Maurício Paz Saraiva Câmara (2008, p.11), em relação à rigidez orçamentária desencadeada pelo número excessivo de receitas vinculadas e despesas obrigatórias, o que contribui para a impositividade do orçamento público:

Essas restrições, no entanto, reduzem a flexibilidade alocativa da política fiscal para atender a outras demandas da sociedade. Foi uma opção do Constituinte de 1988, na medida em que concedeu uma gama de direitos que, não obstante serem legítimos, deram causa a uma série de problemas de natureza fiscal, especialmente quanto à maleabilidade orçamentária.

A maleabilidade orçamentária deixa de existir se o orçamento for totalmente impositivo ou fica consideravelmente reduzida se ainda existirem despesas discricionárias. Isso, além de comprometer a atuação dos gestores públicos, impossibilita-os de atender a outras demandas que a sociedade venha necessitar, vez que, a rigidez impõe um orçamento sólido, imodificável, incapaz de sofrer alterações.

Nesse sentido, antes de modificar drasticamente o caráter orçamentário, deve-se analisar todas as consequências que isso poderá trazer, sopesando tanto os pontos positivos quanto os negativos, a fim de verificar se vale a pena ou não sacrificar o orçamento com a impositividade.

Essa questão de pouca ou quase nenhuma flexibilidade impacta por demais na vida de todos os cidadãos submetidos ao sistema orçamentário, tendo em vista que ocorre uma verdadeira estatização das prioridades do Governo, sem conseguir atender aos novos anseios coletivos que surgem. Já pensou se o governo não tivesse como aportar recursos para ajudar áreas e pessoas que sofreram por causa de calamidades

públicas ou por qualquer outro tipo de emergência que o Estado venha a enfrentar? Entrará o País em um verdadeiro caos e sem condições de se sustentar, arruinando-se tudo que foi construído ao longo do tempo.

4.2.3 Caráter Permanente das Receitas Vinculadas e Despesas Obrigatórias

O Poder Legislativo ao elaborar as normas que regem o orçamento público Brasileiro impõe, como já se foi mostrado, a obrigatoriedade de se realizar determinadas despesas, bem como a afetação de algumas receitas. Ocorre que, se determinada despesa hoje foi tida como fundamental para a sociedade não significa que daqui a vinte anos continuará tendo a mesma importância. No entanto, na prática percebe-se que essa interpretação não faz muito sentido, pois, muitas das despesas obrigatórias existentes atualmente são frutos de tempos passados e não necessariamente refletem a real demanda da sociedade.

O mesmo ocorrerá com as novas despesas que hoje forem erigidas à categoria de obrigatória, tendo em vista que uma reforma política e normativa está bem longe de acontecer e, assim sendo, essas despesas irão se mantendo ao longo do tempo, sem nenhuma perspectiva de alteração, modificação, substituição ou supressão.

Se uma despesa foi tornada legalmente obrigatória por algum fundamento momentâneo imprescindível, porque continuar a mantê-la como tal se as prioridades atuais não são coniventes com os tempos passados? O contrário também pode ocorrer, ou seja, tornar permanente a obrigatoriedade de determinado gasto essencial para a sociedade, independentemente, do momento histórico e político em que viva, a exemplo do percentual exigido para aplicação na área de ensino.

Sobre esse caráter permanente, manifestou-se Mailson de Nóbrega (2008, p.1):

A experiência mostra que a vinculação tem inúmeros defeitos. Do ponto de vista institucional, significa que os legisladores de hoje decidem para sempre sobre determinadas despesas, em desprezo das futuras gerações. No extremo, se todas as receitas fossem vinculadas, o orçamento poderia ser abolido.

Essa situação impede que necessidades atuais sejam erigidas à categoria de despesas impositiva pelo fato de que no sistema orçamentário vigente já existe uma carga pesada de despesas dessa categoria, que comprometem uma parte significativa

dos recursos financeiros arrecadados. Maurício Paz Saraiva Câmara (2008, p.19), escreveu com maestria sobre esse impacto negativo trazido pelo orçamento impositivo:

Outra crítica comum relacionada às vinculações é o seu caráter permanente, já que normalmente não é estipulado um prazo para que cessem no momento da sua instauração. Assim, o ideal é que todas as "amarras" orçamentárias deveriam ser analisadas não só pelos formuladores de política, mas também pelo eleitor. O que ocorre, no entanto, é que elas estão de tal forma interpoladas na estrutura financeira do setor público que qualquer alteração nesse arcabouço torna se praticamente inviável – e também porque os setores beneficiados, que muitas vezes contam com lobbies poderosíssimos, não concordariam em abrir mão de recursos garantidos

O problema é muito mais grave do que se imagina, envolve diversos jogos políticos, disputas de interesses e outros tantos fatores que assombram o Brasil. Tudo isso contribui para o engessamento e permanência das afetações de receitas e continuidade das despesas obrigatórias, dando continuidade ao efeito dominó gerado pelos impactos negativos do orçamento impositivo, pois, se a rigidez é mantida, os gestores terão pouca ou nenhuma flexibilidade sobre o orçamento, o que faz manter a inflexibilidade de alocar e realocar recursos. Portanto, um verdadeiro ciclo vicioso, onde quem sairá perdendo será a própria sociedade que, infelizmente, sustenta todo esse sistema.

5 CONCLUSÃO

Adotar um orçamento impositivo, seja de forma parcial ou total, significa causar diversos impactos na gestão financeira do Estado e, conseqüentemente, como reflexo, na sociedade. Ao longo do estudo deste trabalho, foi visto como o sistema orçamentário Brasileiro se desenvolveu, bem como os aspectos que influenciam diretamente sobre a rigidez orçamentária, com o objetivo de suscitar o questionamento e chamar a atenção sobre o assunto proposto.

Dispor sobre esse tema, foi muito complicado, principalmente, por existir uma grande variedade de interpretações sobre os impactos positivos e negativos que um orçamento pode gerar, tendo em vista que, a questão da valoração depende de cada referencial adotado, de tudo que o cerca e, também, do enfoque que se observa. A discussão sobre o orçamento impositivo ainda está no começo, mas os efeitos, já produzem resultados.

O atual sistema orçamentário Brasileiro é dotado de bastante complexidade. Isso se deve, dentre outras razões, ao elevado número de dispositivos constitucionais e infraconstitucionais que regulam a matéria, dos quais emanam obrigações, proibições e o dever de que sejam seguidos procedimentos bem específicos, cuja atuação dependa da colaboração ativa dos Poderes Executivo e Legislativo.

Tornar vinculada receitas a finalidades específicas e impor a execução de despesas classificadas como obrigatórias, intensificam ainda mais a complexidade que permeia o orçamento público Brasileiro. Essa prática é que determina o grau de impositividade reinante em um dado orçamento, e, portanto, o nível compulsório existente.

No contexto da rigidez do modelo de orçamento atualmente adotado, um dos pontos que tem suscitado preocupação é o do crescimento do número de despesas obrigatórias, que a partir da Constituição Federal de 1988, só tem aumentado e comprometido boa parte dos recursos financeiros que o Estado arrecada. Diferentemente das despesas consideradas discricionárias, as obrigatórias devem ser totalmente executadas, o que as retira da maleabilidade que o Executivo pode se valer para tentar equilibrar as finanças públicas, já que um dos principais impactos negativos que o caráter impositivo gera, é a inflexibilidade de alocar e realocar o dinheiro já previamente destinado a essas despesas.

Não é absurdo pensar que essas despesas crescerão cada vez mais, aumentando o grau de limitação da atuação dos gestores públicos, que estão se vendo de mãos atadas diante das novas necessidades que surgem da sociedade, uma vez que, a disponibilidade de recursos livres está cada vez menor, o que impossibilita ao Executivo de utilizar mecanismos para tentar suprir essas demandas, a exemplo, do contingenciamento, que antes da Carta de 1988, era utilizado em uma proporção bem maior.

Se ao Legislativo é incumbida a função precípua de produzir as normas jurídicas, e se são essas normas que determinam a afetação de receita e obrigam a execução de certas despesas, nada mais justo que, sobre a parte rígida do orçamento, ocorra a transferência de responsabilidade de elaborar a programação orçamentária ao poder Legiferante. Caso o orçamento público torne-se totalmente impositivo, não restará razões para manter com o Executivo a competência para realizar tal papel, já que sobre esse documento não terá, praticamente, nenhum tipo de atuação.

Além do mais, determinar que o orçamento seja realizado de acordo com comandos normativos impositivos tem demonstrado o cultivo e a perpetuação, por um tempo bem indefinido, de prioridades passadas, na medida em que, as despesas que em um dado momento foram consideradas imprescindíveis e, por isso, erigidas à categoria de obrigatórias, hoje pode ser que assim não sejam mais vistas. Porém, pelo fato de estarem contidas em dispositivos legais, não podem deixar de serem atendidas, e o mesmo ocorrerá com as próximas despesas impostas como obrigatórias.

Essa prática causa diversos prejuízos à sociedade, que, assim como o Direito, é bastante dinâmica, a todo momento evolui e cria novas situações. Se o Estado não tiver meios para financiar essas novas prioridades, em face das passadas já existentes, entrará em um verdadeiro colapso e deixará de servir para a função ao qual foi criado, de gestor da sociedade.

Apesar de todos esses impactos aqui considerados negativos, o orçamento impositivo também possui os positivos. Se é certo que a impositividade inflexibiliza bastante a disposição dos recursos financeiros e limita a atuação dos gestores públicos, por um outro lado, gera para o Estado um dever, o de garantir previamente que as despesas obrigatórias serão executadas e que as receitas arrecadadas de uma determinada fonte serão afetadas às finalidades previstas.

Essa garantia prévia traz um outro desdobramento positivo, a estabilidade dos demais entes públicos, pois, como demonstrado ao longo do trabalho, muitos estados e municípios sobrevivem e desempenham suas atividades por conta dos repasses obrigatórios dos recursos financeiros feitos pela União. Pelo fato desses repasses se tratarem de despesas obrigatórias, há a garantia de que serão realizadas o que, conseqüentemente, tranquiliza esses entes federativo, pois, o dinheiro estará em suas contas conforme a lei determina e a isso pode-se denominar de estabilidade.

Paralelamente a esses efeitos, impor a realização do orçamento, sem margem à discricionariedade do Executivo, reafirma os princípios da publicidade e transparência, tendo em vista que, existe a certeza de que os postulados obrigatórios que compõem o orçamento público serão realizados, e, portanto, garantirá o controle de todos os atos produzidos até a execução dos mesmos. Isso retira a possibilidade dos gestores públicos se valerem de artimanhas para realocar os recursos públicos já destinados para outros fins diversos, além de impedir também que encharquem a máquina pública de atos e documentos que dificultem significativamente a sua fiscalização e controle. Dessa forma, o orçamento impositivo harmoniza-se perfeitamente com o ideário de que tudo que pertence ao povo deve ser público e dotado da transparência necessária para conhecimento de todos os cidadãos, coadunando-se com a própria democracia.

Por falar nesse regime político, outro ponto que mereceu destaque na escrita desse trabalho foi a democratização do orçamento público. Como é notório, todo poder emana do povo, que diante da impossibilidade de todos exercerem-no concomitantemente, elege seus representantes. Nesse sentido, se as regras que impõem a rigidez orçamentária são criadas pelo Legislativo e esse é formado pelos escolhidos do povo para atuarem em prol dos seus interesses, nada mais lógico, que ao produzir essas normas impositivas, o Congresso estará buscando atender as demandas da própria população. Desse modo, o Legislativo, ao criar normas de execução obrigatória, reflete os anseios da sociedade, como se a população estivesse atuando na elaboração desses dispositivos legais e, portanto, participando da elaboração do orçamento público, ratificando, então, o ideário da democracia.

Portanto, diante da análise de todos os impactos demonstrados, conclui-se que adotar um orçamento público totalmente impositivo imobilizará a gestão financeira do Estado, que não terá como elaborar a programação orçamentária conforme as prioridades

reais da sociedade, cuja consequência, ensejará um verdadeiro caos, diante da inexistência de flexibilidade para melhor dispor dos recursos públicos.

Por outro lado, o modelo impositivo parcial é o melhor para o País, não nos moldes como atualmente é utilizado, cuja prática demonstra a necessidade de uma urgente reforma política e jurídica. Será imprescindível igualar o quantitativo de despesas de execução livre e as de execução obrigatória, bem como equilibrar a participação dos parlamentares na elaboração da programação orçamentária. Além disso, para torná-lo ainda mais adequado, as normas do sistema normativo Brasileiro, que tratam da matéria orçamentária, deverão ser remodeladas, cujas mudanças deverão observar a temporariedade das prioridades da sociedade de acordo com o momento histórico, ao invés de perpetuar necessidades pretéritas que já não mais atendem à realidade.

REFERÊNCIAS

ALICE, Maria Costa Botelho Garcia. **A Transparência na Gestão Pública da Câmara dos Deputados sob a Égide da Legislação Brasileira**. Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados. Disponível em: <<http://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/6884>>. Acesso em: 16 ago. 2015.

ALMEIDA, Antônio Julio; NEROSKY, Luiz Carlos. **Diagnóstico do Processo Orçamentário Federal e Proposta de Medidas de Reforma: modelos orçamentários em outros países**. Biblioteca virtual do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/biblioteca>>. Acesso em: 16 nov. 2015.

ASSIS, Luiz Gustavo Bambini de. **Processo Legislativo e Orçamento Público: a função de controle do parlamento**. 2009. Dissertação (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2134/tde-30042010-083530/pt-br.php>> Acesso em: 17 set. 2015.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 18. ed. rev. e atual. Hugo de Brito Machado Segundo. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

BARBOSA, Alex Gonçalves. **Análise de Cluster da Variabilidade Orçamentária na Administração Pública Federal**. 2014. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/17655>>. Acesso em: 28 jan. 2016.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em 03 set. 2015.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm>. Acesso em: 05 set. 2015.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm>. Acesso em 04 set. 2015.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02 ago. 2015

_____. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1937**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm>. Acesso em 03 set. 2015.

_____. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm>. Acesso em 04 set. 2015.

_____. **Constituição Política do Império do Brasil de 1824**. Constituição Política do Império do Brasil, elaborada por um Conselho de Estado e outorgada pelo Imperador D. Pedro I, em 25.03.1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm>. Acesso em: 03 set. 2015.

_____. **Lei nº4.320**, 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 03 ago. 2015.

_____. **Lei nº5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 04 nov. 2015.

_____. **Lei nº7.998**, de 11 de janeiro de 1990. Regula o Programa do Seguro-Desemprego, o Abono Salarial, institui o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7998.htm>. Acesso em: 119 jan. 2016.2 jan. 2016.

_____. **Lei nº8.212**, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.htm> Acesso em: 01 nov. 2015.

_____. **Lei nº8.742**, de 7 de dezembro de 1993. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8742.htm>. Acesso em: 18 jan. 2016.

_____. **Lei nº10.028**, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L10028.htm>. Acesso em: 25 set. 2015.

_____. **Lei nº10.180**, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm>. Acesso em: 22 nov. 2015.

_____. **Lei nº11.439**, de 29 de dezembro de 2006. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária de 2007 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/l11439.htm>. Acesso em: 27 set. 2015.

_____. **Lei nº13.242**, de 30 de dezembro de 2015. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2016 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13242.htm>. Acesso em: 13 jan. 2016.

_____. **Lei nº13.255**, de 4 de janeiro de 2016. Estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Lei/L13255.htm>. Acesso em: 01 fev. 2016.

_____. **Lei Complementar nº101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

_____. **Lei de 15 de dezembro de 1830**. Orça a receita e fixa a despesa para o ano financeiro de 1831-1832. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei_sn/1824-1899/lei-38056-15-dezembro-1830-565833-publicacaooriginal-89571-pl.html>. Acesso em: 15 set. 2015.

_____. **Portal da Transparência**. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/glossario/DetalheGlossario.asp?letra=t>>. Acesso em: 15 fev. 2016.

_____. **Regimento Comum do Congresso Nacional**. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/edicoes/paginas-individuais-dos-livros/regimento-comum-do-congresso-nacional>>. Acesso em: 10 out. 2015.

_____. **Resolução n. 1**, de 2006. Dispõe sobre a Comissão Mista Permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, bem como a tramitação das matérias a que se refere o mesmo artigo. Disponível em: <http://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/Legisla_CMO/resolucao01_2006cn.html>. Acesso em: 11 out. 2015.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial 30748/SP. Segunda Turma. Relator: Min. Peçanha Martins. Brasília, DJ 06 nov. 1995. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=RESUMO&livre=Resp+30748&b=ACOR&p=true&t=JURIDICO&l=10&i=1>. Acesso em: 19 jan. 2016.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 973. Tribunal Pleno. Relator: Min. Celso de Mello. Brasília,

DJ 17 dez. 1993. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI+973%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/ztumvvk>>. Acesso em: 22 jan. 2016.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1640/UF. Tribunal Pleno. Relator: Min. Sydney Sanches. Brasília, DJ 12 fev. 1998. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI+1640%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/nag82dz>>. Acesso em: 20 ago. 2015.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2100/RS. Tribunal Pleno. Relator: Min. Néri da Silveira. Brasília, DJ 17 dez. 1999. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI+2100%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/pezmnbx>>. Acesso em: 21 ago. 2015.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2925 OQ/DF. Tribunal Pleno. Relator: Min. Ellen Gracie. Brasília, DJ 19 dez. 2003. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI+2925%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/o2pkvfl>>. Acesso em: 21 ago. 2015.

_____. **Supremo Tribunal Federal**. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 4049/DF. Tribunal Pleno. Relator: Min. Carlos Britto. Brasília, DJ 5 nov. 2008. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI+4049%29&pagina=2&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/mz3d4we>>. Acesso em: 21 ago. 2015

CÂMARA, Maurício Paz Saraiva. **Uma Análise Sobre Algumas Causas da Rigidez Orçamentária Após a Constituição de 1988**. 2008. Monografia (Especialização em Orçamento Público) – Parceria realizada entre o Instituto Serzedêllo Corrêa do Tribunal de Contas da União, pelo Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados e pela Universidade do Legislativo Brasileiro do Senado Federal. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/178058>>. Acesso em: 15 jan. 2016.

DANTAS, Karlo Eric Galvão. **A Vinculação de Receitas Pós-Constituição Federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O Caso da Cide – Combustíveis**. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/4818>>. Acesso em:

DEPARTAMENTO NACIONAL DE INFRAESTRUTURA DE TRANSPORTES. **Quadro 0302 – Número de Condutores Envolvidos por Sexo e Idade do Condutor**. Ministério dos Transportes, Brasília, 2011. Disponível em:

<<http://www.dnit.gov.br/rodovias/operacoes-rodoviarias/estatisticas-de-acidentes>>. Acesso em: 16 jan. 2016.

DIAS, Fernando Álvares Correia. **Desvinculação de Receitas da União, Gastos Sociais e Ajuste Fiscal**. Consultoria Legislativa do Senado Federal: Textos para Discussão. Brasília, 2008. Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-38-desvinculacao-de-receitas-da-uniao-gastos-sociais-e-ajuste-fiscal>>. Acesso em: 03 fev. 2016.

FARIA, Rodrigo Oliveira de. **Natureza Jurídica do Orçamento e Flexibilidade Orçamentária**. 2009. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-26092011-112722/pt-br.php>> Acesso em: 13 set. 2015.

FRANCISCO NETO, João. **Responsabilidade Fiscal e Gasto Público no Contexto Federativo**. 2009. Tese (Doutorado em Direito Econômico e Financeiro) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-08072011-133248/pt-br.php>>. Acesso em: 28 nov. 2015.

FRANCO, Gustavo Henrique de Barroso. **Vinculações**. Jornal Estadão. Disponível em: <<http://www.econ.puc-rio.br/gfranco/a76.htm>>. Acesso em: 13 jan. 2016.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 22. ed. rev. e ampli. São Paulo: Atlas, 2013.

HOLTHE, Leo Van. **Direito Constitucional**. 4. ed. ver. ampli. e atual. Salvador: Juspodivm, 2008.

JARDIN, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

LEITE, Cristiane Kerches da Silva. **O Processo de Ordenamento Fiscal no Brasil na Década de 1990 e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2005. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/8/8131/tde-25052007-143625/pt-br.php>>. Acesso em: 12 nov. 2015.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. Algumas Observações Sobre Orçamento Impositivo no Brasil. **Revista Planejamento e Políticas Públicas do IPEA**. n.26, a.2006. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/view/56>>. Acesso em: 09 dez. 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 32. ed. rev. e atual. até a Emenda Constitucional n. 84, de 2/12/2014. São Paulo: Malheiros, 2015.

MENDES, Gilmar Ferreira; GONET BRANCO, Paulo Gustavo. **Curso de Direito Constitucional**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2015.

MENDES JÚNIOR, Antônio Sérgio da Silva. **Vinculação de Receitas Orçamentárias e seu Impacto nos Índices da Educação Básica**. 2010. Artigo (Especialização em Orçamento Público) – Instituto Serzedêllo Corrêa – ISC/TCU. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2055546.PDF>>. Acesso em: 15 dez. 2015.

MENDES, Marcos José. Sistema Orçamentário Brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público. **Cadernos de Finanças Públicas**. Dez./2009, n.9. Disponível em: <<http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/biblioteca/arquivos-gerais/arquivo.2014-05-21.1502153130>>. Acesso em: 18 jan. 2016.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Tesouro Nacional. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2015.

NÓBREGA, Mailson. **O Equívoco das Vinculações**. Jornal O Globo. Disponível em: <<http://noblato.oglobo.globo.com/artigos/noticia/2008/02/o-equivoco-das-vinculacoes-89002.html>>. Acesso em: 22 fev. 2016.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro**. 4. ed. rev. atual. e ampli. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

PELLINI, Ana Maria. Os Sistemas de Planejamento, Execução e Controle da Gestão Pública – Uma Nova Proposta. **Revista Contexto**. Jan./Jun. 2003, v.3, n.4. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/index.php/Contexto/issue/view/866>>. Acesso em: 25 ago. 2015.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. O Processo de Elaboração e Execução Orçamentárias no Brasil: algumas de suas peculiaridades. **Revista de Economia Política**. Jun./set. 1988, v.8, n.3. Disponível em: <<http://www.rep.org.br/pdf/31-6.pdf>>. Acesso em: 04 out. 2015.

RAMOS FILHO, Carlos Alberto de Moraes. **Curso de Direito Financeiro**. São Paulo: Saraiva, 2012.

ROCHA, Paulo Eduardo Nunes de Moura. **Instituições e Interesses na Dinâmica Legislativa do Ciclo Orçamentário Brasileiro**. 2014. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Universidade de Brasília. Disponível em: <<http://repositorio.unb.br/handle/10482/17955>>. Acesso em: 25 jan. 2016.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. Processo Orçamentário Federal: problemas, causas e indicativos de solução. **Revista de Administração Pública - RAP**. 1995, v.29, n.3. Disponível em:

<<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/issue/view/862>>. Acesso em: 28 jan. 2016.

SCHICK, Allen. **Conflitos e Soluções no Orçamento Federal**. Coletânea Planejamento e Orçamento Governamental – Repositório Institucional da ENAP, v.2. Disponível em: <<http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/707>>. Acesso em:

SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL. **Manual Técnico de Orçamento n.1**. ver. Brasília, DF: MPOG, 2015. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2015_1a_edicao-150514.pdf>. Acesso em: 24 set. 2015.

SECRETARIA DO PLANEJAMENTO E INVESTIMENTO ESTRATÉGICO. **Manual de Avaliação do Plano Plurianual 2008/2011**. Brasília, DF: MPOG, 2011. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/spi-1/publicacoes/antigas/manual-de-avaliacao/manual_avaliacao_ab2010.pdf> Acesso em: 20 set. 2015.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 38. ed. rev. e atual. até a Emenda Constitucional n. 84, de 02/12/2014. São Paulo: Malheiros, 2015.

SILVA, Mauro Santos. **Vinculação de receitas não financeiras da União**. VIII Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de La Administración Pública. Panamá, outubro, 2003. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/clad/clad0047828.pdf>>. Acesso em: 02 dez. 2015.

SILVA NETO, Manoel Jorge e. **Curso Básico de Direito Constitucional, tomo II**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

SOARES, José Evangelista; MATOS, Carlos Roberto Neri Matos. Orçamento Público: entendendo sua evolução no Brasil. **CIEGESE – Conferência Internacional de Estratégia em Gestão, Educação e Sistemas de Informação**. Goiânia, n.1, v.1, jun./2012. Disponível em: <<http://www.anais.ueg.br/index.php/ciegesi/article/view/767>> Acesso em: 21 nov. 2015.

SOARES, Ricardo Maurício Freire. **Curso de Introdução ao Estudo do Direito**. Salvador: Juspodivm, 2009.

TEIXEIRA FILHO, Sócrates Arantes. **Orçamento Impositivo no Brasil: impactos na administração pública e no processo legislativo orçamentário**. 2012. Monografia (Especialização em Orçamento Público) - Instituto Serzedêllo Corrêa do Tribunal de Contas da União (ISC/TCU). Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarTextual2/Index.faces>>. Acesso em: 09 jan. 2016.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 19. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2013