

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE NACIONAL DE DIREITO

**ORÇAMENTO IMPOSITIVO NO BRASIL: a influência do ordenamento jurídico
e da recente EC 86/2015**

GABRIELLA CONSOLI MACHADO

Rio de Janeiro
2016.2

GABRIELLA CONSOLI MACHADO

**ORÇAMENTO IMPOSITIVO NO BRASIL: a influência do ordenamento jurídico
e da recente EC 86/2015**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, apresentada como pré-requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito, sob a orientação do Professor Thadeu Andrade da Cunha.

Rio de Janeiro
2016.2

CIP - Catalogação na Publicação

C1170 Consoli Machado, Gabriella
ORÇAMENTO IMPOSITIVO NO BRASIL: a influência
do ordenamento jurídico e da Ec 86/2015. /
Gabriella Consoli Machado. -- Rio de Janeiro,
2016.
77 f.

Orientador: Thadeu Andrade da Cunha.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade
de Direito, Bacharel em Direito, 2016.

1. Orçamento impositivo. 2. Orçamento público.
3. Gestão Pública. 4. Planejamento. 5. Direito
Financeiro. I. Andrade da Cunha, Thadeu, orient.
II. Título.

Elaborado pelo Sistema de Geração Automática da UFRJ com os
dados fornecidos pelo(a) autor(a).

GABRIELLA CONSOLI MACHADO

**ORÇAMENTO IMPOSITIVO NO BRASIL: a influência do ordenamento jurídico
e da recente EC 86/2015**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, apresentada como pré-requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Direito, sob a orientação do Professor Thadeu Andrade da Cunha.

Data da aprovação: ___/___/___

Banca Examinadora:

Orientador

Coorientador

Membro da Banca

Membro da Banca

Rio de Janeiro
2016.2

AGRADECIMENTOS

“O saber se aprende com os mestres. A sabedoria, só com o corriqueiro da vida”.

Cora Coralina

Agradeço aos professores da Faculdade Nacional de Direito, mestres do saber, que proporcionaram evolução do meu senso crítico e uma incansável sede por conhecimento.

RESUMO

O presente trabalho foi elaborado com o objetivo de trazer à tona o debate a respeito do caráter impositivo ou autorizativo atribuído ao orçamento público brasileiro. Inicia-se com a evolução histórica do orçamento público no mundo e no Brasil, assim como aspectos gerais deste. Posteriormente, demonstra-se que através de vinculações de receitas, do princípio da não afetação e suas exceções, da DRU – Desvinculação de Receitas da União, das despesas obrigatórias legais e constitucionais e da dinâmica do contingenciamento de despesas, o ordenamento jurídico influencia diretamente na rigidez orçamentária brasileira. O estudo traz como exemplo atual, a Emenda Constitucional 86/2015, responsável por restringir a atuação do mecanismo de limitação de empenho e um mecanismo auxiliar de governabilidade derivado do Presidencialismo de Coalizão.

Palavras-chave: Orçamento Público; Orçamento impositivo; Planejamento; Gestão Pública.

ABSTRACT

The present work was created with the objective to bring up the debate about the mandatory or authorizing nature of the Brazilian public budget. It begins with the historical evolution of the public budget in the world and in Brazil, as well as general aspects of this. Subsequently, shows that through revenue linkages, the principle of non-allocation and its exceptions, DRU - Unrelated Union Revenues, mandatory legal and constitutional expenses and the dynamics of expenditure contingency, the legal system directly influences the Brazilian budgetary rigidity. The current study brings as example the Constitutional Amendment 86/2015, responsible for restricting the performance of the mechanism of limitation of commitment and an auxiliary mechanism of governance derived from Coalition Presidentialism.

Keywords: Public Budget; Mandatory Budget; Planning; Public Administration.

SUMÁRIO

<i>INTRODUÇÃO</i>	2
<i>1. A GÊNESE DO ORÇAMENTO PÚBLICO BRASILEIRO E SUA TRAJETÓRIA ATÉ A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988</i>	5
1.1. Breve evolução histórica do Orçamento no mundo.....	5
1.2. Breve evolução histórica do orçamento público no Brasil	7
<i>2. ASPECTOS GERAIS DO ORÇAMENTO PÚBLICO</i>	12
2.1. A relevância da atividade financeira do Estado e do orçamento público	12
2.2. Conceitos e aspectos	18
2.3. Espécies de Orçamento.....	21
2.4. Natureza Jurídica.....	24
<i>3. O ORÇAMENTO PÚBLICO NO ORDENAMENTO JURÍDICO NACIONAL</i>	29
3.1. Ciclo Orçamentário	29
3.2. Emendas parlamentares	33
3.3. A emenda constitucional N° 86/2015	35
<i>4. A RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA BRASILEIRA</i>	40
4.1. A execução do orçamento	40
4.2. Receitas Vinculadas	44
4.3. O princípio da não afetação e suas exceções.....	48
4.4. Desvinculação de receitas da União – DRU	53
4.5. Despesas obrigatórias e despesas discricionárias	57
4.6. Contingenciamento de despesas.....	62
<i>5. A INFLUÊNCIA DA EC 86/2015 NA GESTÃO PÚBLICA</i>	67
5.1. Presidencialismo de coalizão	67
5.2. Atendimento às emendas parlamentares e o apoio às medidas executivas.....	68
5.3. A interferência da EC 86/2015 na relação Executivo-Legislativo.....	70
<i>CONCLUSÃO</i>	74
<i>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</i>	77

INTRODUÇÃO

O equilíbrio das finanças públicas tem sido uma busca constante nas sociedades modernas, com o objetivo de conseguir uma administração eficiente, que promova o crescimento econômico, a qualidade de vida para a população, e ao mesmo tempo imponha o menor sacrifício possível de seus contribuintes. Princípio aplicável à seara do Direito Financeiro e inerente a busca por equilíbrio das contas públicas é o chamado Princípio da Flexibilidade. Visível aos olhos do cidadão comum quando necessário se faz ao nivelamento, exercido pelo Estado, entre emprego e desemprego nos momentos de crise econômica ou quando da contabilização dos orçamentos familiares, tal princípio se aplica a múltiplas situações.

O conceito de flexibilidade deve ser compreendido amplamente para servir de base a uma gestão pública eficiente, seja em relação as oscilações de receitas e despesas que devem ser mantidas em equilíbrio ou, quando da expansão de seu conceito doutrinário, aplicável a situações de euforia ou de crise, vivenciadas no âmbito do mercado financeiro nacional ou internacional¹. O orçamento público, objeto de análise do presente trabalho, deve ser minimamente flexível para lidar com as diversas situações que ocorrem abruptamente na sociedade atual de modo a garantir o equilíbrio das contas públicas.

A atualidade pode ser caracterizada pela ocorrência de mudanças drásticas e imprevisíveis de cenários. Essa mutabilidade do ambiente demanda um instrumento orçamentário que planeje a execução financeira, determinando quais receitas estão previstas para adentrar o orçamento, ao mesmo tempo em que determina quais despesas serão realizadas e ainda possibilita, dentro dessas previsões, uma margem para o manuseio orçamentário diante das mudanças drásticas que possam vir a ocorrer e que não foram previstas no momento da elaboração e aprovação da lei orçamentária.

A flexibilidade desse instrumento para a manutenção do equilíbrio se mostra ainda mais relevante quando da análise da realidade brasileira. Diante do evidente Presidencialismo de coalizão que vigora no Brasil, da necessidade do contingenciamento de despesas como

¹ VERDE, Aleksandra Katia Dalla. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008, p.92. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de direito da USP, São Paulo.

instrumento de equilíbrio fiscal, das excessivas vinculações legais e constitucionais de receitas e despesas, além da formulação e constante reformulação da DRU – Desvinculação de Receitas da União - como um mecanismo de manobra à rigidez do orçamento, vislumbra-se a necessidade de debater sobre o orçamento público, especialmente sobre as competências atribuídas aos Poderes Executivo e Legislativo.

A Constituição Federal de 1988 traçou o modelo orçamentário que vigora atualmente no Brasil, o qual é baseado em uma tríade de leis ordinárias integradas. Estas leis, Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA)², compõem um processo de planejamento financeiro.

O PPA determina as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para o período de quatro anos, de modo a traçar as políticas públicas prioritárias que irão compor o plano de governo do Chefe do Executivo em exercício. A LDO busca destrinchar este planejamento plurianual, para metas e prioridades referentes ao período de um ano, servindo de elo entre o PPA e a última peça integrante do orçamento público brasileiro, a LOA. Essa, tem sua elaboração orientada pela LDO, prevê as receitas e planeja as despesas para o exercício financeiro respectivo, de modo a materializar as prioridades estabelecidas pelo PPA e LDO.

Esse sistema de planejamento e orçamento tal qual delineado pela Constituição Federal de 1988, encontra-se em constante transformação e foi especialmente alterado no ano de 2015, pela Emenda Constitucional 86/2015. Essa, teve como origem as normas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias Federal de 2014, a qual previa a execução obrigatória da programação incluída na Lei Orçamentária Anual de emendas parlamentares individuais, atribuindo a estas despesas o caráter impositivo.

Essa determinação anual transitória se transformou em permanente quando da promulgação da “emenda do orçamento impositivo”, a qual alterou os artigos 165, 166 e 198 da Lei Maior. Tal inovação jurídica levantou o debate quanto a necessidade do equilíbrio da própria natureza orçamentária, autorizativa ou impositiva, às especificidades brasileiras, pois instituiu, assim como a LDO 2014, a obrigatoriedade da execução de emendas parlamentares

² BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 5 de outubro de 1988, Art.165.

individuais à LOA, agora especificamente no montante de 1,2% da Receita Corrente Líquida realizada no exercício anterior³.

O balanceamento entre as vantagens e desvantagens da aplicação, em uma sociedade, de um orçamento impositivo ou autorizativo é tarefa complexa, contudo imprescindível para alcançar a eficiência na gestão pública. Sabe-se que, assim como a maior parte dos temas de Direito, existe divergência entre os estudiosos da área orçamentária quanto à natureza jurídica do orçamento público em que haja maior compatibilidade com a realidade social brasileira e a adequação entre norma e prática.

No presente trabalho, objetiva-se demonstrar a crescente rigidez orçamentária brasileira e as possíveis consequências desta característica na execução do orçamento público. Especificamente, busca-se analisar e compreender as inovações trazidas pela EC 86/2015. Esta limitou o contingenciamento de despesas – mecanismo de flexibilidade orçamentária – e impossibilitou o mecanismo auxiliar de governabilidade derivado do Presidencialismo de Coalizão em que há um auxílio mútuo entre os poderes Legislativo e Executivo. Enquanto o Presidente libera os recursos referentes às emendas parlamentares individuais, em contrapartida, consegue apoio para sua agenda legislativa e para o seu Governo.

O presente estudo não busca criticar a EC 86/2015 ou as diversas normas legais da seara do Direito Financeiro. Não há aqui um posicionamento extremado entre orçamento impositivo ou autorizativo, mas apenas uma análise da realidade do ordenamento jurídico brasileiro, através de um estudo meramente técnico. Busca-se apenas demonstrar que a rigidez orçamentária brasileira é crescente e que, apesar da necessidade de dispositivos vinculadores de recursos financeiros ser inerente às carências brasileiras, o excesso destas normas pode gerar dificuldades para uma gestão pública eficiente.

³ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 5 de outubro de 1988, Art.168, §11º.

1. A GÊNESE DO ORÇAMENTO PÚBLICO BRASILEIRO E SUA TRAJETÓRIA ATÉ A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

1.1. Breve evolução histórica do Orçamento no mundo

O controle dos gastos governamentais é uma constante preocupação das sociedades desde os tempos mais longínquos, tendo em vista que as despesas do governo são custeadas, primordialmente, com recursos oriundos da tributação, o que implica um sacrifício do particular, ao ver parte de sua renda sendo destinada às mais diversas despesas do Estado. O principal instrumento de controle desses gastos é o orçamento público, uma vez que, por meio do Poder legislativo, estabelecem-se limites ao governante tanto para arrecadar tributos quanto para realizar despesas.

O orçamento público, tal qual o conhecemos nos dias atuais, não pode ser atribuído a uma pessoa ou a um momento específico, configurando instrumento de constante transformação e evolução.

Já na Antiguidade, pode-se averiguar situações em que a preocupação com as receitas e despesas se tornou o foco das atenções, como as referências feitas pelo Código de Manu e pela Bíblia ao poder de tributar⁴. Entretanto, muito se diferenciavam os gastos públicos da antiguidade com os do século XXI, especialmente pela pretérita confusão entre o patrimônio particular do Imperador e o patrimônio público.

Apenas na Idade Média pode-se identificar características próximas ao orçamento utilizado atualmente, na relação entre os monarcas e os conselhos compostos por nobres e sacerdotes europeus, denominadas cúrias régias⁵, marcando a descentralização do poder real pela cooperação com príncipes e grandes proprietários de terra⁶.

⁴ SANCHES, Osvaldo Maldonado. *Novo Dicionário de Orçamento e Áreas Afins*. 2013. apud MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014, p.11.

⁵ SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y Derecho: Introducción al Derecho Financiero de nuestro tiempo*. 1955. apud: MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014, p.11.

⁶ MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014, p.11.

A evolução inicial deste instrumento de planejamento foi marcada por configurar, essencialmente, uma forma do povo, por intermédio dos seus representantes, controlar o poder de tributar que o Estado detinha. Eleita pelos estudiosos quando em referência às origens do Orçamento Público, a Carta Magna datada de 15 de junho de 1215, outorgada pelo Rei João Sem Terra na Inglaterra, previa a inserção de elementos orçamentários, decorrentes da tentativa dos barões ingleses de impor limites ao poder de tributar que detinham dos soberanos, exigindo que decisões referentes à criação de tributos fossem analisadas por um colegiado, o qual possuía como principais integrantes os próprios barões.

Resta demonstrada uma primeira tentativa formal de controle das finanças do Rei, conforme se pode interpretar da leitura do art. 12 da Magna Carta⁷:

Nenhuma cobrança de impostos pode ser lançada em nosso reino sem consentimento do Conselho dos Comuns, exceto para custear o resgate da pessoa do rei, para fazer seu filho mais velho um cavaleiro e para casar (uma vez) sua filha mais velha. Os subsídios para essa finalidade deverão ser razoáveis em seus montantes.

Outros aspectos orçamentários como jurídicos, políticos, técnicos e econômico-financeiros, evoluíram substancialmente, sendo integrados na história por diversos marcos. Segundo SANCHES⁸, o processo de formação do orçamento moderno tem seu ápice no século XVII com o *Bill of Rights* (Declaração de Direitos), na Inglaterra. Configura este o primeiro documento a constar a palavra *taxs* (impostos) e a consolidar a instituição do parlamento (Câmara dos Lordes e Câmara dos Comuns), atribuindo a esse a competência de autorizar previamente a arrecadação da receita real⁹.

Um importante marco na evolução do instituto do orçamento público foi a Revolução Francesa de 1789. A Constituição Francesa Pós-Revolução consagrou que a votação de despesas e receitas pertencia exclusivamente aos representantes do povo e, por determinação

⁷ INGLATERRA. *Constituição (1215)*. Disponível em: <https://georgelins.com/2009/08/09/a-magna-charta-de-joao-sem-terra-1215-a-peticao-de-direitos-1628-e-o-devido-processo-legal/>. Acesso em: 18/10/2016.

⁸ SANCHES defende que o Orçamento moderno surge apenas no século XX com a ênfase na eficiência do keynesianismo e do Orçamento de Desempenho. SANCHES, Osvaldo Maldonado. *Novo Dicionário de Orçamento e Áreas Afins*. Brasília. OMS, 2013, p.266 apud MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014, p.14.

⁹ MAIA, Wagner. *História do Orçamento Público no Brasil*. São Paulo, 2010, p.7.

da Assembleia Nacional, ficou estabelecida a competência destes para a votação sobre os impostos pagos pela sociedade¹⁰.

Todos estes acontecimentos históricos mundiais, e ainda outros, influenciaram direta ou indiretamente no aprimoramento e desenvolvimento do orçamento brasileiro, tal como o qual conhecemos atualmente. O Brasil, um país ainda jovem em comparação àqueles europeus supracitados, utilizou tais referências internacionais como base a instruir o desenvolvimento de um modelo orçamentário próprio.

1.2. Breve evolução histórica do orçamento público no Brasil

A preocupação com os gastos públicos e o orçamento público ganham maior relevância no momento histórico atual do Brasil, em que o país foi atingido por uma grave crise econômica e política, necessitando que todos os instrumentos úteis de gestão da coisa pública sejam utilizados de forma eficiente.

No Brasil, a evolução do orçamento acompanhou o processo político pelo qual o país passou, com uma sucessão de regimes autoritários e democráticos, materializando-se em constituições outorgadas (1824, 1934, 1937 e 1969) e promulgadas (1891, 1946, 1967 e 1988). Essa classificação das constituições se dá quanto à origem, conforme tenha havido ou não participação do povo no processo de elaboração da Constituição, seja direta ou indiretamente por meio de seus representantes. As constituições promulgadas são as que possuem participação popular em sua elaboração, sendo também denominadas de Constituições Democráticas. Enquanto que as constituições outorgadas são aquelas típicas de regimes autoritários, por possuírem como característica central a exclusão do povo como participante na construção da Lei Maior do Estado.

Nas palavras de Gilmar Mendes¹¹:

¹⁰ VEIGA, Clóvis de Andrade. *Direito Financeiro e aplicado* (planejamento, elaboração, execução e controle orçamentário). São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1975 apud MAIA, Wagner. *História do Orçamento Público no Brasil*. SP, 2010, p.7.

¹¹ MENDES, Gilmar; BRANCO, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015. Cap.2, p.103-134.

Assim, se o ato constituinte compete a uma única pessoa, ou a um grupo restrito, em que não intervém um órgão de representação popular, fala-se em ato constituinte unilateral, e a Constituição é dita outorgada. No Brasil, a Constituição de 1824 e a de 1937 foram outorgadas por ato do Chefe do Executivo.

Em outros casos, a Constituição é promulgada por uma Assembleia de representantes do povo. Este é o sistema clássico de elaboração de constituições democráticas. O método dá origem à chamada Constituição votada. Desta classe fazem exemplos as nossas Constituições de 1891, 1934, 1946, 1967 e a de 1988.

A classificação atual quanto à origem das constituições é a que se pode atribuir como característica marcante do processo político referente ao momento histórico da respectiva constituição. Esta análise se torna relevante para o presente estudo pois irá delinear constitucionalmente, a depender do processo político no tempo do exercício do Poder Constituinte Originário, quem terá a competência de elaborar, aprovar, executar e controlar o orçamento público. Ressalta-se que, apesar das classificações supracitadas não serem pacíficas entre os estudiosos do tema, acredita-se que sejam as mais adequadas e a posição majoritária em termos doutrinários.

Dois movimentos pela Independência do Brasil marcaram substancialmente a evolução do instituto em análise no país: a Inconfidência Mineira de 1789, em Ouro Preto, e a Conjuração dos Alfaiates de 1798, na Bahia. Ambos são consequência da revolta popular em relação à cobrança de impostos pela metrópole portuguesa à colônia brasileira. Na Inconfidência Mineira, o estopim foi a emanação de tributos portugueses na colônia através de fato conhecido como “Derrama”, em que Portugal cobrava todos os impostos atrasados. Consequência imediata foi a insatisfação popular e a inquietação social, dando ensejo à execução de Joaquim José da Silva Xavier, o *Tiradentes* (1746- 1792).

Logo após a chegada de D. João VI na colônia brasileira em 1808, foram organizadas as finanças públicas e disciplinada a tributação aduaneira¹², ocasionando também a criação do erário (Tesouro) e do regime de contabilidade no mesmo ano. Até a proclamação da Independência do Brasil em 1822, o orçamento era utilizado somente na sua concepção clássica, como instrumento de previsão de receitas e fixação de despesas, desenvolvendo-se gradativamente até a concepção moderna de orçamento.

¹² MAIA, Wagner. *História do Orçamento Público no Brasil*. São Paulo, 2010, p.9.

Foi apenas na Constituição de 1824 que surgiram as primeiras exigências para a elaboração de orçamentos formais. Nesta constituição, competia ao Poder Executivo a elaboração da proposta orçamentária e ao Poder Legislativo a sua aprovação, por meio de uma Assembleia Geral. Para Aliomar Baleeiro¹³, o primeiro orçamento público brasileiro foi elaborado em 1830 para o exercício de 1831-1832, sob a égide da referida Constituição de 1824.

Tal sistemática perdurou até a promulgação da Constituição da República de 1891. Esta, tratou de algumas mudanças¹⁴ que valem ser destacadas, tais como: o orçamento passou a ser competência do Congresso Nacional; foram criados os Tribunais de Contas, órgãos responsáveis, na época, pelo controle prévio das contas nacionais antes de serem apresentadas ao Congresso; a edição do Código de Contabilidade de 1922, que aprimorou regras contábeis e orçamentárias; e atribuiu à Câmara dos Deputados a iniciativa em matéria orçamentária, competindo ao Executivo o envio da proposta até 31 de maio do ano anterior que serviria de base à iniciativa da lei orçamentária.

A sistemática brasileira continuou a evoluir e teve, na Era Vargas, diversas mudanças na seara das Finanças Públicas. A primeira constituição desta época já demonstrou uma centralização do poder em torno do governo federal, desviando parte das competências do Poder Legislativo para o Executivo. Em matéria orçamentária, a Constituição de 1934, determinou que o orçamento continuasse a ser competência privativa do Congresso Nacional, mas retornasse ao Executivo a competência de elaborar a proposta orçamentária. Tal diploma inovou ao tornar ilimitado o poder de emenda dos parlamentares, como uma forma de cooperação entre os poderes na elaboração da peça orçamentária, assim como inovou ao estabelecer um valor mínimo para a aplicação de receitas de impostos na manutenção e desenvolvimento de sistemas educativos¹⁵.

Entretanto, as inovações positivas trazidas pela Constituição de 1934 se mostraram quase que insignificantes após a promulgação da Constituição de 1937 e as novidades introduzidas pelo Estado Novo. O golpe de estado no Brasil acabou por levar a concentração de poderes para a figura do Presidente da República, que não mais era apenas o Chefe do Poder Executivo, mas

¹³ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das Finanças*. 15. Ed. Rio de Janeiro. Forense, 1997, p.417.

¹⁴ GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 14. Ed. ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2009, p.42.

¹⁵ MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014, p.16.

sim a suprema autoridade do Estado¹⁶, característica marcante do momento autoritário pelo qual passava o país.

Evidentemente que o orçamento e suas regras também sofreram alterações¹⁷ com a Ditadura Vargas, que transformava a história brasileira com um momento de ápice de restrições a direitos fundamentais. Em especial, pode-se mencionar a criação do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), ligado à Presidência da República, o qual era competente para a elaboração da proposta orçamentária e para fiscalizar a sua execução, conforme dispõe os artigos 67 a 69 da Carta de 1937. Teoricamente, conforme dispunha o artigo 71 do referido diploma, o orçamento seria votado pelas duas câmaras legislativas da época: a Câmara dos Deputados e o Conselho Federal. Entretanto, essas duas casas não foram instaladas na prática e, assim, o Presidente da República elaborava e decretava o orçamento.

Ainda de modo a ressaltar a concentração de poderes e o autoritarismo do Presidente da República, o art. 69, §2º, da Constituição de 1937 previa a possibilidade de o Presidente descartar as dotações aprovadas pelo Parlamento, se este alterasse a proposta da DASP. Evidente que a intenção da Carta de 1937 era justamente o controle político do Parlamento. Entretanto, como o Congresso estava fechado por decorrência da ditadura, tal dispositivo nem ao menos chegou a ser utilizado.

Relevante também mencionar que a Carta de 1937, demonstrando excessivamente a sua concentração de poder e o total desequilíbrio nas regras disciplinadoras das finanças públicas, deixou de prever como crime de responsabilidade do Presidente da República a afronta à lei orçamentária. Desse modo, o Presidente possuía total poder e gerência sobre os gastos públicos, não sofrendo controle ou algum tipo de cooperação de nenhum outro poder, porquanto estes não mais existiam. Nesta época, percebe-se exatamente a adequação mencionada anteriormente entre a classificação da constituição como outorgada, o processo político pelo qual passava o país e o tipo de Orçamento Executivo que vigorou na época do Estado Novo.

¹⁶ Conforme dispõe o art. 73 da Constituição de 1937. “Art. 73 - O Presidente da República, autoridade suprema do Estado, dirige a política interna e externa, promove ou orienta a política legislativa de interesse nacional e superintende a Administração do País.”

¹⁷ MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014, p.17.

As constituições posteriores continuaram a abordar o tema do orçamento público, oscilando nas divisões de competências do ciclo orçamentário entre o Poder Legislativo e o Poder Executivo, até a promulgação da atual Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Esta última consagrou o planejamento orçamentário em uma tríade de leis – Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual – cuja integração é ponto central. A tripartição do planejamento orçamentário pressupõe que a Lei Orçamentária Anual deve estar em consonância com a Lei de Diretrizes Orçamentária, assim como ambas devem respeitar o disposto no Plano Plurianual. Estas leis, em especial o Plano Plurianual, representam o instrumento pelo qual o governo demonstra o que pretende realizar em seu mandato, seu plano de governo, gerando expectativas para a sociedade quanto a realização de políticas públicas.

No panorama atual, o orçamento configura instrumento multifuncional, atuando como meio social de fiscalização da atuação do Estado no cumprimento de seus objetivos, assim como, instrumento de planejamento, administração, transparência e controle das finanças públicas. Diante da historicidade brasileira quanto à presente temática, percebe-se a juventude do Brasil quando se trata de orçamento público e a extrema necessidade de contínuos estudos sobre o tema, de modo a aprimorá-lo e transformá-lo em um instrumento para a eficiência na gestão pública.

2. ASPECTOS GERAIS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

2.1. A relevância da atividade financeira do Estado e do orçamento público

Sabe-se que diversos países, ao longo de sua história, percorreram crises econômicas e políticas, necessitando de instrumentos de gestão da administração pública para superá-las. A administração do Estado pode, neste aspecto, ser comparada à gestão de uma empresa privada ou à administração das receitas e despesas financeiras que ocorrem nas residências privadas, diferenciando-se pela origem dos recursos, os quais são públicos.

As Finanças configuram assim, ponto crucial de uma boa Administração, independente da esfera pública ou privada correlacionada. Para o presente estudo, apenas a seara pública se faz relevante, compreendendo no conceito de Finanças Públicas a aquisição e o emprego, pelo Estado, de recursos para satisfazer as necessidades coletivas.

Nas palavras de Ricardo Lobo Torres¹⁸:

A atividade financeira envolve a constituição e a gestão da Fazenda Pública, isto é, os recursos e as obrigações do Estado e a sua administração. Fazenda Pública é conceito que deve ser examinado do ponto de vista objetivo e subjetivo.

A Fazenda Pública, objetivamente considerada, é o complexo dos recursos e obrigações financeiras do Estado. Constitui-se pelos recursos públicos, que compreendem assim os direitos criados pela legislação e consignados no orçamento (créditos tributários, direitos derivados da emissão de títulos da dívida pública, direitos patrimoniais) como os ingressos, isto é, os fundos que efetivamente afluem ao Tesouro (prestações tributárias, produtos da dívida pública, rendimento patrimoniais). Abrange também as obrigações financeiras, assumidas de acordo com a permissão da lei ou a prévia autorização do orçamento.

Assim, a utilização da Fazenda Pública do ponto de vista objetivo, ou seja, a utilização de recursos e obrigações financeiras, se dá com prioridade a certas necessidades públicas, demonstrando como a atuação estatal encontra-se ampliada atualmente. Essa amplitude estatal resta destacada no entendimento de Aliomar Baleeiro¹⁹ em que “O Estado não é apenas, como

¹⁸ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19. Ed. Renovar. Rio de Janeiro. 2013, p.4.

¹⁹ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. Ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998, p.4.

se pretendeu até agora, uma potência que manda, uma soberania. É uma estrutura de serviços públicos organizados e controlados pelos governantes”.

Desse modo, o Estado comporta a função precípua de prestar serviços públicos em prol da população, gerando melhores condições e qualidade de vida para o povo, além de propiciar mecanismos de crescimento econômico para o país. Estas funções se concretizam através da Administração financeira do Estado, a qual seria para Alberto Deodato, *a procura de meios para satisfazer às necessidades públicas*²⁰ e utiliza, para tal desiderato, o instrumento do orçamento público como mecanismo viabilizador.

As necessidades públicas seriam, para Régis Fernandes de Oliveira e Estevão Horvath, *tudo aquilo que incumbe ao Estado prestar, em decorrência de uma decisão política, inserida em norma jurídica*²¹. Trata-se de tudo o que consta no ordenamento vigente como carência populacional, a exemplo da educação, saúde, transporte, segurança, previdência, habitação, etc. Estas necessidades serão delineadas no orçamento público politicamente, por meio do plano de governo daqueles que compõe o Poder Executivo e o Legislativo, os quais são responsáveis constitucionalmente pela matéria orçamentária.

Para a implementação destas necessidades, o Estado demandará elevada quantia de recursos. Ressalta-se, assim, que os aspectos políticos e jurídicos inerentes ao orçamento, legitimam a atuação estatal e o poder de império deste, atribuído a estados soberanos e correlato ao princípio da supremacia do direito público sobre o privado. Desse modo, para gerir a “máquina pública” o Estado carece da arrecadação de muito mais recursos além daqueles produzidos por ele originariamente e utiliza como principal fonte de recursos a tributação, receita pública derivada, paga pela sociedade, para que possa atuar com eficiência no atendimento das carências sociais.

A intensidade dessa atuação estatal depende precipuamente da orientação político-ideológica de quem governa determinado Estado, podendo abranger mais ou menos áreas de relevância social, a depender das intenções daqueles que detêm o poder em atender suas bases

²⁰ DEODATO, Alberto. *Manual de ciência das finanças*. 11. Ed. São Paulo: Saraiva, 1969, p.1.

²¹ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. HORVATH, Estevão. *Manual de Direito Financeiro*. 3.ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999, p.15.

eleitorais, ou seja, ser mais ou menos intervencionista. Dentre inúmeras tarefas do Estado, está a necessidade da satisfação do bem comum que se concretiza por meio do atendimento às referidas necessidades públicas.

Com o fim de realizar seus objetivos fundamentais comumente previstos nas Constituições de cada país, o Estado utiliza ainda de técnicas de controle dos recursos que adentram aos cofres públicos e são utilizados para realizar os dispêndios inerentes ao atendimento destas necessidades e da gestão da “máquina administrativa”, ou seja, mecanismos de controle da receita e da despesa. Evidentemente, o orçamento público configura um desses instrumentos de controle.

Percebe-se que o orçamento público atua como ferramenta de planejamento para assegurar que a Atividade Financeira do Estado seja eficiente, prevendo receitas, planejando a aplicação das despesas, efetivamente realizando os gastos públicos e ainda servindo de meio de controle das finanças públicas. É neste instrumento que são previstas as receitas provenientes de tributos e contribuições extraídas da população ou decorrentes de empréstimos e alienações do patrimônio estatal. Do mesmo modo, este é o mecanismo que determinará os investimentos estatais em áreas sociais, culturais, econômicas, entre outras. Pode-se dizer que este determina para a população quais os benefícios que lhe serão proporcionados em decorrência do pagamento dos tributos e contribuições. É também determinante para auferir a correspondência entre as promessas e as efetivas realizações dos políticos eleitos para governarem o país, configurando instrumento de suma importância para o controle do povo, verdadeiro detentor do poder, sobre a atuação estatal.

Tradicionalmente, o orçamento público é conceituado como uma peça que contempla apenas a previsão das receitas e a fixação das despesas para um determinado período. Com a evolução dos estudos e práticas de gestão pública, esse conceito se aperfeiçoou, sendo o orçamento público compreendido modernamente como²²:

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

²² BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. Ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998, p.411.

De acordo com Abrúcio e Loureiro²³:

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

O Governo utiliza os instrumentos de intervenção que dispõe, como o orçamento público, para desenvolver suas diversas funções. Sobre a temática, Richard Musgrave²⁴ propôs uma classificação denominada de funções fiscais, a qual se tornou clássica e aceita atualmente como funções próprias do orçamento, por ser este o principal instrumento de ação estatal na economia. Estas funções do orçamento seriam: a alocativa, a distributiva e a estabilizadora.

A função alocativa é determinada pelos serviços e bens necessários e desejados pela sociedade que não são providos ou o são de maneira ineficiente pela iniciativa privada. Inerente a esta função orçamentária está o encargo do Estado promover ajustes na alocação de recursos, podendo atuar diretamente produzindo produtos e serviços ou indiretamente por mecanismos que propiciem condições viabilizadoras da atuação do setor privado. Como exemplo, pode-se citar investimentos nas áreas de energia e transporte, as quais demandam investimentos de grande vulto. Entretanto, por possuírem longo período de carência de retorno do capital investido, tais investimentos não são atraentes à iniciativa privada. Em outra situação, a demanda por certos bens assume características especiais que inviabilizam seu fornecimento pelo sistema de mercado, passando a serem disponibilizados por parte do setor público.

Relevante mencionar a existência de externalidades que afastam o mercado da eficiência econômica, sendo categorizadas em positivas ou negativas. As primeiras se referem a ações que implicam em benefícios sociais além dos custos privados como, por exemplo, a implementação de uma nova linha de metrô, que traz como consequência a retirada de numerosos veículos de circulação e ainda, a melhoria no trânsito. Nesses casos, a função alocativa poderá ser evidenciada através de incentivos governamentais, como por meio de subsídios. Já as externalidades negativas, em contrapartida, se referem a ações que implicam em prejuízos sociais além dos custos privados, como no caso da poluição de um rio causado por uma

²³ ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. *Finanças Públicas, democracia e accountability: debate teórico e o caso brasileiro*. In: XXIX Encontro da Ampocs. 2005. P.12.

²⁴ Richard A. Musgrave, professor de Economia Política na Universidade de Harvard. (MUSGRAVE, Richard A. & MUSGRAVE, Peggy B. *Finanças Públicas Teoria e Prática*. Editora Campus, São Paulo, 1980, p. 6.)

indústria. Essas situações ensejariam numa função alocativa do Estado de desincentivo, através de elevada tributação ou multas, por exemplo.

A segunda função estatal ou orçamentária é denominada de função distributiva e visa à promoção de ajustes na distribuição de renda do país. No livro intitulado *Um projeto para o Brasil*, publicado em 1968, Celso Furtado²⁵ discute como a elevada desigualdade da distribuição da renda no país condiciona um perfil da demanda global que inibe o crescimento econômico.

Furtado mostra como a tendência estrutural para a concentração da renda favorece o subemprego de fatores característico das economias subdesenvolvidas e assevera a relevância do combate à concentração da renda. Essa última, por garantir a grupos privilegiados formas de consumo diversificadas, beneficia as indústrias produtoras de bens de consumo duráveis, mas as dimensões reduzidas do mercado de cada produto impedem o aproveitamento das economias de escala, fazendo com que estas indústrias operem com custos relativamente altos. Em outro trabalho publicado no mesmo ano, ao analisar as consequências da política econômica do governo militar instaurado pelo golpe de abril de 1964, ele afirma que "*provocou-se maior concentração da renda (...) quando se tem amplamente reconhecido que o maior obstáculo ao desenvolvimento do país está na já excessiva concentração da renda*"²⁶.

Evidente que o sistema capitalista é propulsor de falhas no mercado²⁷ que devem ser corrigidas. Para tal, a função distributiva do orçamento se mostra de fundamental relevância. Utiliza-se dos sistemas de tributos e das transferências, podendo-se citar como exemplo de medida distributiva o imposto de renda progressivo e a concessão de subsídios aos bens de consumo popular, financiados por tributos incidentes sobre bens de consumo preponderantes em classes de rendas mais altas. Em sentido amplo, uma série de outras medidas públicas enquadram-se nos esquemas distributivos como, por exemplo, a educação gratuita, a capacitação profissional e os programas de desenvolvimento comunitário.

²⁵ Economista brasileiro e um dos mais destacados intelectuais do país ao longo do século XX.

²⁶ FURTADO, Celso. *Brasil: tempos modernos*. Rio de Janeiro, Paz e Terra, 1968b. p. 19. *apud*: HOFFMANN, Rodolfo. *Distribuição de renda e crescimento econômico*. Estudos Avançados. 15 (41), 2001, p. 68.

²⁷ As falhas de mercado são circunstâncias que impedem que ocorra a situação ótima de Pareto. Essas circunstâncias são: a) Existência de bens indivisíveis (bens públicos); b) Externalidades; c) Falhas de competitividade (monopólios naturais); d) Existência de mercados incompletos; e) Assimetria de informação (as falhas de informação); f) Ocorrência de desemprego e inflação.

Em contrapartida, a função estabilizadora diverge das funções alocativa e distributiva, por não possuir como objetivo a destinação de recursos, mas a manutenção da estabilidade econômica do país. Além dos ajustamentos na alocação de recursos e na distribuição de renda, pode-se citar quatro objetivos macroeconômicos da política fiscal: a manutenção de elevado nível de emprego, estabilidade nos níveis de preços, equilíbrio no balanço de pagamentos e razoável taxa de crescimento econômico.

Configura campo de ação da função estabilizadora a manutenção de elevado nível de emprego, estabilidade dos preços, assim como a razoável taxa de crescimento econômico. Segundo pesquisa²⁸ do IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – realizada no mês de maio do ano de 2016, o índice de desemprego do país chegou à maior taxa já registrada na história do instituto, desde o início das pesquisas em 2012, atingindo o número de aproximadamente 11,4 milhões de pessoas desempregadas no Brasil. Esta pesquisa demonstra claramente a ineficiência na função estabilizadora do orçamento em referência ao respectivo período. Ressalta ainda mais, a relevância do orçamento público para o desenvolvimento do país que se encontra, atualmente, estagnado.

Em qualquer economia capitalista, os níveis de emprego e de preços resultam dos níveis da demanda agregada, isto é, da disposição de gastar dos consumidores, das famílias, dos capitalistas, enfim, de qualquer tipo de comprador. Se a demanda for superior à capacidade nominal (potencial) da produção, os preços tenderão a subir e se for inferior, haverá desemprego. O mecanismo básico da política de estabilização é, portanto, a ação estatal sobre a demanda agregada, aumentando-a e reduzindo-a conforme as necessidades do momento. Exemplo de como o orçamento público atua de forma estabilizadora, no plano da despesa, seriam as mudanças de alíquotas tributárias com reflexos na quantidade de recursos disponíveis junto ao setor privado, assim como a implantação de programas de obras públicas que visam absorver parcelas desempregadas de mão-de-obra.

²⁸ CAVALLINI, Marta. Desemprego fica em 11,2% no trimestre encerrado em maio. *GI*, São Paulo, 29/06/2016. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/06/desemprego-fica-em-112-no-trimestre-encerrado-em-maio.html>> Acesso em: 5/11/ 2016.

Diante do exposto, é inegável a importância da atividade financeira do estado e do orçamento público em relação à gestão pública. Estes configuram mecanismos de gerência estatal na economia do país e influenciam diretamente na sua ascensão.

2.2. Conceitos e aspectos

Popularmente, o orçamento é o documento onde se encontram previstas a arrecadação de receitas e a realização de despesas que determinada pessoa física ou jurídica pretende efetuar, em um determinado período de tempo. Inicialmente, o orçamento era denominado clássico ou tradicional, por suas características inerentes que, de acordo com Valdecir Pascoal²⁹, configuraria:

uma peça que contempla apenas a previsão de receitas e a fixação das despesas para um determinado período. Documento eminentemente contábil e financeiro, pois não se preocupava com o planejamento governamental nem com as efetivas necessidades da população. Era um orçamento estático. Tratava-se de um mero inventário dos “meios” com os quais a Administração realizaria suas tarefas, daí a denominação “lei de meios” para o orçamento tradicional.

Posteriormente, o orçamento ganhou sua acepção moderna que, adequando-se a uma concepção democrática, Aliomar Baleeiro³⁰ afirma ser:

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 em lei.

O orçamento público constitui instrumento de interesse geral da sociedade em seus mais diversos setores e meio de planejamento para solução de problemas sociais. Por esta razão, a elaboração do orçamento público, com a Constituição Federal de 1988, envolve a participação essencial de dois Poderes: o Executivo e o Legislativo. Ao primeiro compete a elaboração e a execução do orçamento, enquanto que ao segundo compete a análise da proposta encaminhada pelo Executivo, a aprovação, transformação do projeto em lei e o controle da execução. A ideia em estabelecer competências para ambos os Poderes é manter um equilíbrio, tanto em relação aos gastos públicos destinados a áreas prioritárias para um ou outro poder, quanto em respeito

²⁹ PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle externo*. 9. Ed. São Paulo. Método, 2015, p.18.

³⁰ BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das Finanças*. 15. Ed. Rio de Janeiro. Forense, 1997, p.411.

ao princípio da separação de poderes³¹, em que um não se encontra em grau superior ao outro, mas devem atuar de forma harmônica.

O Orçamento Público é mecanismo de controle das Finanças Públicas que possui os mais diversos aspectos. Sob o viés político, este instrumento possui a característica do grupo partidário que detém a maioria, conforme a escolha democrática dos cidadãos. Isso se deve a elaboração ser de competência do Poder Executivo e a discussão e aprovação competir ao Poder Legislativo, compreendendo assim, o plano de governo ou programa de ação conforme as necessidades públicas determinadas como prioritárias por esse mesmo grupo majoritário. Evidente que deve haver um consenso entre as políticas públicas desejadas pelo Poder Executivo e aquelas desejadas pelo Legislativo pois, conforme delineado pela Constituição da República, ambos os poderes possuem competências que se complementam quando da elaboração do orçamento e este não poderá vigor sem a elaboração por um ou a aprovação por outro.

Tal aspecto é de fundamental relevância para a classificação dos tipos de orçamento, já que sob esta visão tem-se a predominância do regime político em que este documento é elaborado, juntamente com a forma de governo existente no país. Deste modo, pode-se classificar o orçamento público em Orçamento Legislativo, Executivo ou Misto.

O primeiro é caracterizado por ser de competência do Poder Legislativo a maior parte do ciclo orçamentário, restando ao poder Executivo apenas a execução deste. Atualmente, não é este o tipo de orçamento adotado no Brasil, como será visto posteriormente, mas pode-se citar a Constituição Federal de 1891 como exemplo de Orçamento Legislativo que vigorou no Brasil, conforme se depreende da leitura do art. 34 do referido diploma legal³²:

Art.34 - Compete privativamente ao Congresso Nacional: (Redação pela Emenda Constitucional de 3 de setembro de 1926)

1º orçar, anualmente, a Receita e fixar, anualmente, a Despesa e tomar as contas de ambas, relativas a cada exercício financeiro, prorogado o orçamento anterior, quando até 15 de janeiro não estiver o novo em vigor;

³¹ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 5 de outubro de 1988. Art. 2º.

³² BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil* (1891). Art. 34. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm. Acesso em: 24/11/2016.

O segundo tipo supracitado se caracteriza por ser típico de regimes autoritários, já que o Poder Executivo possui a competência de todas as etapas do ciclo orçamentário. Exemplo deste tipo de orçamento está na Constituição Federal de 1937³³. Esta, foi elaborada na época do golpe do Estado Novo por Francisco Campos, o qual utilizou como inspiração majoritária a legislação fascista polonesa e o regime italiano liderado por Mussolini.

Por fim, o denominado Orçamento Misto é o que vigora no Brasil atualmente, conforme a Constituição Federal de 1988. Este tipo determina que a elaboração e a execução do orçamento estão a cargo do Poder Executivo, cabendo ao Legislativo a aprovação e o controle, havendo assim, uma integração e equilíbrio entre os dois poderes competentes consagrando o sistema de freios e contrapesos, conforme dispõe os seguintes artigos³⁴:

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

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

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

XXIII - enviar ao Congresso Nacional o plano plurianual, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias e as propostas de orçamento previstos nesta Constituição;(...)

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

Conjuntamente, o orçamento comporta outros aspectos relevantes como o econômico e o financeiro. É por meio do aspecto econômico que se pode perceber a busca em racionalizar o processo de alocação de recursos com o fim de zelar pelo equilíbrio das contas públicas. Esta é a ótica que atribui a este instrumento o poder de intervenção estatal na economia, de modo a garantir para a sociedade a geração de emprego e rendas em função de investimentos estatais, com a finalidade precípua de desenvolver o país. Ademais, o aspecto financeiro se diferencia do econômico por ser caracterizado pelo fluxo monetário que ocorre por meio da entrada de receitas e saída de despesas. Diferentemente do aspecto econômico que se caracteriza pela atuação do Estado na economia, o financeiro evidencia essencialmente a execução orçamentária.

³³ Apesar de conter dispositivos que caracterizariam o orçamento como misto por atribuir competências tanto ao poder Executivo quanto ao poder Legislativo, a prática era contrária ao texto legal. Isso porque na época do Estado Novo o Congresso não funcionava e o poder estava concentrado nas mãos do Presidente da República.

³⁴ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil (1988)*.

De outro modo, tem-se os aspectos técnico e jurídico. Este último, o qual de suma relevância para o presente trabalho, trata a ótica do processo orçamentário regido por normas legais que integram o ordenamento jurídico brasileiro. Estas devem ser observadas por todo o ciclo orçamentário, ressaltando o aspecto técnico pela necessidade deste documento observar regras e formalidades que são exigidas legalmente para reger o ciclo orçamentário.

Em suma, estes últimos aspectos inerentes ao orçamento público configuram aqueles de maior relevância para o presente trabalho e para o próprio instituto em si, pois são os que delineiam quem terá as competências em matéria orçamentária e como estas serão executadas através do ordenamento jurídico vigente no país. São as normas legais que possuem o condão de disciplinar as fases do orçamento público, determinando os responsáveis pela elaboração do orçamento, como esta se dará, as possibilidades de discussão e alteração do projeto inicial, como será executado e como poderá ser manobrado, além de determinar as formas de controle a assegurar o cumprimento das determinações legais e o respeito aos princípios orçamentários.

Exemplo de como o aspecto jurídico pode influenciar em toda a completude do instituto foi a recente Emenda Constitucional 86 do ano de 2015 que, após sua aprovação pelo Congresso Nacional, retirou parcialmente do Poder Executivo a competência para manobrar o orçamento nas despesas referentes as emendas individuais parlamentares. Uma mudança constitucional que conseqüentemente alterará a forma como o orçamento é executado, conforme busca demonstrar o presente trabalho.

2.3. Espécies de Orçamento

A evolução do orçamento público foi marcada por novos conceitos, funções e técnicas de elaboração. Aprimorou-se e racionalizou-se a sua utilização, transformando-o em instrumento moderno de Administração Pública que funciona preventiva e autorizativamente sobre as despesas a serem efetuadas e sobre o alcance de objetivos e metas planejadas. Novas teorias e técnicas se difundiram ao redor do mundo, dando ensejo a diversas espécies orçamentárias, ou tipos orçamentários, sendo aqui utilizada aquela primeira nomenclatura, por se contrapor aos tipos Legislativo, Executivo e Misto já mencionados.

As espécies orçamentárias mais relevantes seriam: o orçamento tradicional ou clássico; Orçamento de desempenho ou por realizações; Orçamento de base zero ou por estratégia; Orçamento Programa e o Orçamento Participativo.

A primeira espécie, já mencionada pelo presente estudo, é a que atribui ao orçamento público a característica de ser mero instrumento contábil, que enfatiza atos passados pois se baseia no orçamento do exercício anterior e considera apenas as necessidades financeiras das unidades organizacionais. Possui a falta de planejamento da ação governamental como sua principal característica, além de não se preocupar com objetivos e metas ou enfatizar a realização de programas de trabalho do governo. Em suma, o orçamento tradicional é somente um documento de previsão de receita e de autorização de despesas.

Diferentemente, o orçamento de desempenho ou por realizações é aquele que enfatiza os resultados dos gastos com foco no desempenho organizacional. De acordo com Valdecir Pascoal³⁵: “No orçamento de desempenho, procura-se saber as coisas que o governo FAZ e não as coisas que o governo COMPRA. A ênfase é dada aos resultados”. Caracteriza-se também pela apresentação de dois quesitos, quais sejam: o objeto de gasto e um programa de trabalho contendo as ações desenvolvidas. Entretanto, apesar dessa espécie de orçamento ser uma evolução do orçamento tradicional e abordar um programa de trabalho, ainda há uma desvinculação entre o planejamento e orçamento, sendo esta uma deficiência do orçamento de desempenho.

A terceira espécie orçamentária mais relevante é o denominado Orçamento de base zero ou por estratégia. Este consiste em uma análise crítica de todos os recursos solicitados pelos órgãos governamentais. Aqui, há um questionamento quando da elaboração da proposta orçamentária a respeito das reais necessidades de cada área, não havendo compromisso com qualquer montante inicial de dotação.

Ainda, vale ressaltar que alguns autores defendem que o Orçamento por base zero seria apenas uma técnica do orçamento-programa e não uma espécie orçamentária. Segundo Pascoal³⁶, orçamento por estratégia:

³⁵ PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle externo*. 9. Ed. São Paulo. Método, 2015, p.22.

³⁶ _____ 9. Ed. São Paulo. Método, 2015, p.23.

Constitui uma técnica para a elaboração do orçamento-programa, tendo como principais características: um reexame crítico dos dispêndios de cada área governamental. Nessa técnica, não há compromisso (direitos adquiridos) com o montante dos dispêndios ou com o nível de atividade do exercício anterior. Ao contrário do orçamento tradicional, que já parte de uma determinada base orçamentária, acrescentando apenas uma projeção da inflação, o orçamento base zero, como o próprio nome indica, exige que o administrador, a cada novo exercício, justifique detalhadamente os recursos solicitados; e a criação de alternativas para facilitar a escala de prioridades a serem consideradas para o próximo exercício financeiro.

De maior relevância para o presente estudo é o orçamento-programa. Trata-se de um instrumento da ação do Governo, por meio da identificação dos seus programas de trabalho, projetos e atividades, com estabelecimento de objetivos e metas a serem implementados e previsão dos custos relacionados. Aqui, pode-se evidenciar uma característica marcante do orçamento moderno, o planejamento. Ao contrário do orçamento tradicional ou do orçamento por desempenho, há no orçamento-programa um alinhamento entre planejamento e as funções executivas da organização, uma integração entre planejamento e orçamento.

Por fim, destaca-se o orçamento participativo. Este, busca romper com a visão política tradicional e colocar o cidadão no centro da gestão pública. Configura instrumento que objetiva incentivar a participação da população no processo de elaboração e alocação dos recursos orçamentários, de modo a melhorar o desempenho estatal no atendimento de demandas sociais.

No Brasil, o Orçamento participativo surgiu com a redemocratização e promulgação da Constituição Federal de 1988. Dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que deve ser incentivada a participação popular e a realização de audiências públicas durante os processos de elaboração das leis orçamentárias, de modo a assegurar a transparência da gestão fiscal, conforme expresso pelo artigo 48:

Art. 48. 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. Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante: I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; [...]

Evidente que, apesar de tal determinação legal, a atribuição de iniciativa ao Chefe do Poder Executivo não se encontra prejudicada, pois possui disposição constitucional, ou seja, é norma hierarquicamente superior. Deste modo, o Poder Executivo não é obrigado a seguir as

sugestões da população. No entanto, deve ouvi-las. Há, na realidade, um aperfeiçoamento da etapa de elaboração do orçamento que se desenvolveria apenas no Executivo, passando a considerar a comunidade como parceira no processo orçamentário.

Ressalta-se que apesar de existirem evidências do orçamento participativo na esfera federal, este se deu preponderantemente na esfera municipal e teve início na cidade de Porto Alegre, capital do Estado do Rio Grande do Sul, em 1989, como resultado da pressão de movimentos populares por participar das decisões governamentais. Tal técnica estimula o exercício da cidadania e a corresponsabilização do Governo e dos cidadãos pela elaboração do orçamento público e gestão dos recursos públicos. O principal benefício do Orçamento Participativo é a democratização da relação Estado-Sociedade, fazendo com que o cidadão deixe de ser um simples coadjuvante para ser protagonista ativo da gestão pública.³⁷

2.4. Natureza Jurídica

Embora exista divergência na doutrina brasileira, a lei orçamentária no Brasil é uma lei formal, pois configura ato normativo emanado de um órgão com competência legislativa para tal. Entretanto, o orçamento brasileiro não configura lei material, apenas prevendo as receitas públicas e autorizando os gastos, sem dotar-se de abstração e generalidade, características inerentes às leis materiais.

Segundo Ricardo Lobo Torres³⁸, a teoria de que o orçamento é lei formal:

Foi desenvolvida inicialmente na Alemanha, por Laband, que entendia tratar-se de simples autorização do Parlamento para a prática de atos de natureza administrativa, pois, embora do ponto de vista formal seja estabelecido como lei, não é, entretanto, uma lei, mas um plano de gestão” (op. cit., p.289). Pode-se afirmar que até hoje, passando pelo regime de Weimar, continua preponderante na doutrina germânica a teoria da natureza formal do orçamento. As ideias iniciais de Laband influenciaram os autores franceses, sendo de notar que entre eles sobressaiu a figura de Gaston Jèze (op. Cit., p.24), que defendia o ponto de vista de que o orçamento jamais é uma lei: quanto à receita pública, é, nos países que adotam a regra da anualidade tributária, um ato-condição, pois “preenche a condição exigida pelo direito positivo para o exercício da competência dos agentes administrativos”, e, nos países que abandonaram a regra da anualidade dos impostos, não tem significação jurídica; quanto à despesa pública,

³⁷ TURQUETTO, Cristiano. FABRIZIO, Cleomar Marcos. *A participação da sociedade na elaboração do orçamento público municipal*. Curso de Tecnologia em Gestão Pública da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI. Revista de Administração| FW| v. 11| n. 20| p. 29-48| Dez. 2013. Disponível em: file:///C:/Users/User/Downloads/958-5481-1-PB.pdf. Acesso em: 6/11/2016.

³⁸ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19. Ed. Renovar. Rio de Janeiro. 2013, p.177.

ou é um ato-condição – que preenche a condição necessária para o agente administrativo realizar o gasto – ou não tem significação jurídica, como acontece com as despesas relativas a serviços públicos não criados por lei.

Existem leis que são simultaneamente materiais e formais, o que não configura o caso da lei orçamentária. Esta, por ser apenas formal, também é denominada como lei de efeitos concretos, pois seu conteúdo se assemelha a atos administrativos individuais ou concretos, que se dirigem a destinatários certos com situação jurídica particular. Em contrapartida, os atos gerais são aqueles expedidos sem destinatário determinado e que possuem finalidade normativa ou ordinatória, alcançando todos os sujeitos que se encontram na mesma situação e fato abrangidos por seus preceitos. São atos de comando abstrato e prevalecem sobre os atos individuais, mesmo que oriundos da mesma autoridade.

Da mesma forma, os atos de efeitos concretos são espécies jurídicas, que tendo objeto determinado e destinatários certos, não veiculam, em seu conteúdo, normas que disciplinem relações jurídicas em abstrato. No Brasil, o orçamento público não modifica as leis financeiras e tributárias, assim como não cria direitos subjetivos para os cidadãos. É ato-condição, pré-requisito para a realização da despesa.

Sobre o tema, trata Hely Lopes Meirelles³⁹:

entendem-se aqueles que trazem em si mesmos o resultado específico pretendido, tais como as leis que aprovam planos de urbanização, as que fixam limites territoriais, as que criam municípios ou desmembram distritos, as que concedem isenções fiscais; as que proíbem atividades ou condutas individuais; os decretos que desapropriam bens, os que fixam tarifas, os que fazem nomeações e outros dessa espécie. Tais leis ou decretos nada têm de normativos; são atos de efeitos concretos, revestindo a forma imprópria de lei ou decreto, por exigências administrativas. Não contêm mandamentos genéricos, nem apresentam qualquer regra abstrata de conduta; atuam concreta e imediatamente como qualquer ato administrativo de efeitos individuais e específicos, razão pela qual se expõem ao ataque pelo mandado de segurança.

Ainda, a lei orçamentária é denominada de Leis de Meios, pois o seu conteúdo é que possibilita os meios para o desenvolvimento da administração pública. De acordo com VALDECIR PASCOAL⁴⁰, o orçamento, em seu conceito Clássico, é documento eminentemente contábil que apenas prevê receitas e fixa despesas para um período determinado. Ressalta-se a sua inobservância ao planejamento e às reais necessidades da

³⁹ MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção e Habeas Data*. 12.ed., São Paulo: RT, 1989, p.17.

⁴⁰ PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle externo*. 9. Ed. São Paulo. Método, 2015, p.17.

população, ou seja, configura mero inventário de “meios” com o qual a administração realiza suas tarefas, daí a denominação de “Lei de meios” para o orçamento tradicional. Atualmente, entretanto, alterou-se essa estrutura, pois com a prevalência do orçamento-programa, o principal foco da Lei de Meios passou a ser nos resultados.

Similarmente, pode ainda ser atribuída a característica impositiva ou autorizativa à natureza jurídica do orçamento público. De suma relevância para o presente trabalho, por ser a base da compreensão a respeito das inovações que ocorreram no ano de 2015 no Brasil, tal atribuição é levada a efeito por meio da previsão normativa ou não da obrigatoriedade da realização das despesas previstas na Lei orçamentária anual.

No orçamento impositivo, uma vez autorizada a despesa, essa deve ser necessariamente executada, ou seja, as despesas orçamentárias são de execução obrigatória. Em contrapartida, o orçamento autorizativo não pressupõe essa obrigatoriedade de execução da despesa, aquelas que se encontram consignadas na LOA podem ser avaliadas quanto a conveniência e oportunidade de execução pelo Poder Público. Neste aspecto, estudiosos têm discutido qual seria a forma ideal do Governo realizar suas despesas: pela obrigatoriedade da execução ou pela discricionariedade atribuída ao Executivo.

Atualmente, parece haver consenso na doutrina sobre a natureza autorizativa do orçamento público brasileiro. Entretanto, tal qual o ordenamento jurídico está em constante adaptação e desenvolvimento, essa posição também parece se mitigar com as mudanças legislativas recentemente ocorridas.

LIMA⁴¹ sobre as versões do orçamento impositivo, destaca que:

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 apenas parte do orçamento, deixando alguma margem para o Executivo decidir a implementação ou não. O modelo extremo é improvável, pois, segundo esse modelo, quem detém o poder de autorizar que determinado gasto seja realizado – o Congresso – não detém o poder de autorizar que ele não seja mais feito. A versão intermediária, seguida pelos Estados Unidos desde meados dos anos 1970, parece a mais razoável e permite alguma flexibilidade orçamentária.

⁴¹ LIMA, Edilberto Carlos Pontes. *Algumas observações sobre orçamento impositivo no Brasil*. Planejamento e políticas públicas | ppp | n. 26 | jun./dez. 2003. P.6.

Assevera que a problemática brasileira é ainda mais complexa pois, apesar de toda a discussão em torno do orçamento impositivo, menos de 10% dos orçamentos aprovados nos últimos anos foram passíveis de execução discricionária pelo Poder Executivo Federal⁴². A maior parte do orçamento é composto das denominadas “despesas obrigatórias ou rígidas”, como despesas com juros, amortizações da dívida pública, pessoal, previdência, transferências constitucionais a Estados e Municípios, com a manutenção da máquina administrativa (água, luz, telefone, limpeza e conservação), vinculações constitucionais para saúde e educação, entre outros.

Percebe-se que a discussão sobre a possibilidade de inexecução orçamentária afeta apenas pequena parcela do orçamento, as chamadas despesas discricionárias. Sobre a temática, LIMA⁴³ demonstra que:

Embora a aprovação do orçamento impositivo tenda a implicar um substancial aumento do poder do Congresso Nacional, (...) tal poder está longe de ser sobre a definição da totalidade do orçamento ou mesmo da maior parte dele. Pela simples razão de, pela atual sistemática, o Poder Executivo também ter o poder de alocação de recursos público (...) bastante reduzido.

Evidente que o montante disponível para execução discricionária do Poder Executivo não configura parcela irrelevante. Em uma visão geral percentual do orçamento, admite-se que não qualifica um valor bastante expressivo. No entanto, em termos absolutos, os valores são significativos, chegando a aproximadamente 20 Bilhões de reais, segundo Lima⁴⁴. Tais valores, apesar de percentualmente pequenos, são de relevo para os interesses políticos dos Poderes Legislativo e Executivo, assim como para o povo, real detentor do poder em sociedades democráticas como a brasileira.

Sabe-se que o debate sobre a obrigatoriedade da execução de despesas orçamentárias não é recente. Há tempos o Congresso Nacional demonstra tentativas em aumentar o seu poder em matéria orçamentária por meio de diversos projetos de lei ou de emendas à constituição que estabeleçam o modelo de orçamento impositivo. O Legislativo conseguiu, enfim, com a

⁴² FERREIRA, Marcelo Vaz. *Orçamento impositivo no Brasil: Análise da proposta de Emenda à Constituição n. 565/2006 e as implicações políticas e econômicas do novo arranjo institucional*. Monografia. Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União em parceria com o Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados. Brasília. 2007. P.13.

⁴³ LIMA, Edilberto Carlos Pontes. *Algumas observações sobre orçamento impositivo no Brasil*. Planejamento e políticas públicas | ppp | n. 26 | jun./dez. 2003, p..6.

⁴⁴ LIMA. Op.cit.,p. 8.

aprovação da EC 86/2015, a qual alterou os artigos 165, 166 e 198 da Constituição da República de 1988 e mitigou a natureza autorizativa do orçamento público brasileiro ao tornar a execução de emendas parlamentares individuais de caráter parcialmente obrigatório, o que tanto almejavam, trazendo à tona novamente, o debate sobre a natureza do orçamento público.

3. O ORÇAMENTO PÚBLICO NO ORDENAMENTO JURÍDICO NACIONAL

3.1. Ciclo Orçamentário

A Constituição Federal de 1988 inovou ao dispor sobre o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Ao estabelecer a tríade que compõe o orçamento brasileiro, o constituinte originário determinou que caberia à lei complementar dispor sobre a vigência, prazos, elaboração e a organização destas leis⁴⁵. Entretanto, esta lei ainda não existe e até que sobrevenha tal lei complementar serão obedecidas as normas do art. 35, §2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)⁴⁶, que dispõe:

§ 2º Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

II - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa;

III - o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa

Da mesma forma, o projeto de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual seguirão as normas do processo legislativo estabelecidas no art.59 e seguintes da Constituição da República. Evidente que são excepcionadas as regras especiais para o processo legislativo orçamentário⁴⁷, como são aquelas sobre a Comissão Mista, as emendas e as modificações ao projeto do Chefe do Executivo.

A Magna Carta delineou assim, o chamado “ciclo orçamentário”. Este é o período em que se processam as atividades peculiares do processo orçamentário, quais sejam: Elaboração, Apreciação e votação, Execução e Controle.

⁴⁵ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, 1988. Art. 165, §9º.

⁴⁶ BRASIL. Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm#adct. Acesso em: 14/11/2016.

⁴⁷ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, Art. 166.

Importante destacar que este ciclo não se confunde com o exercício financeiro e conforme alude PASCOAL⁴⁸:

Não confundir ciclo orçamentário com exercício financeiro. O exercício financeiro no Brasil, nos termos do art.34 da Lei nº 4.320/1964, coincidirá com o ano civil: 1º de janeiro a 31 de dezembro. Portanto, o exercício financeiro está inserido no ciclo orçamentário e diz respeito ao período da execução do orçamento.

A primeira fase, de elaboração do orçamento público, diz respeito aos estudos preliminares em que são estabelecidas as metas e prioridades, definição de programas, planos, obras e das estimativas de receita. Quando da utilização da espécie de orçamento participativo, também é a fase em que se discute com a população quais deveriam ser as políticas públicas prioritárias.

Aqui, o ordenamento jurídico brasileiro⁴⁹ estabeleceu como competência privativa do Presidente da República e seguindo o princípio da simetria, dos Chefes do Poder Executivo de cada ente federativo, a iniciativa das leis orçamentárias. No entanto, apesar da nomenclatura prevista constitucionalmente tratar de competência privativa, alguns doutrinadores a consideram tecnicamente errada, pois como a iniciativa das leis orçamentárias seria tarefa indelegável, a denominação correta a ser atribuída seria a de competência exclusiva. Em regra, a apresentação de um projeto de lei é facultada ao titular da iniciativa. Entretanto, quando se fala de orçamento público, os projetos se submetem a exigências constitucionais e legais que determinam períodos para que tal iniciativa seja exercida, tornando-a obrigatória e vinculando-a.

Dessa forma, o projeto de PPA, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato subsequente, será encaminhado ao Legislativo até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício do mandato atual, ou seja, até 31 de agosto, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, ou seja, até 22 de dezembro. O projeto de LDO, diferentemente, será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento de cada exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, ou seja, encaminhado para o Legislativo até 15 de abril e devolvido para o Executivo até 17 de julho. Aqui, há uma imposição maior no que se refere a aprovação da Lei

⁴⁸ PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle externo*. 9. Ed. São Paulo. Método, 2015, p.43.

⁴⁹ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 5 de outubro de 1988. Art. 84, XXIII e Art. 166, §6º.

orçamentária, pois a legislação determina que a sessão legislativa do Congresso Nacional não será interrompida para o recesso sem a aprovação da LDO.

A dúvida recorrentemente paira pelo modo de consolidação do orçamento se a competência é apenas do Chefe do Poder Executivo enquanto o orçamento é atribuível a todos os poderes e entidades da administração direta e indireta. Conforme dispõe a Lei de Responsabilidade Fiscal, o Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente⁵⁰. Assim, todos os Poderes e ainda o Ministério Público, diante de suas respectivas autonomias administrativas, elaboram suas próprias propostas orçamentárias parciais e as encaminham para o Executivo, responsável pela remessa do orçamento completo ao Legislativo. Com isso, o projeto de LOA será elaborado pelo Poder Executivo que consolidará as propostas setoriais dos vários órgãos do governo, devendo o texto ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa⁵¹.

Seguindo o curso do processo legislativo, a segunda fase do ciclo orçamentário trata da discussão ou apreciação e votação. Cabe ao Poder Legislativo aprovar os termos da proposta encaminhada pelo Executivo e pode, segundo alguns critérios, emendá-la ou, em situações extremas, rejeitá-la. Aqui, há o debate entre os parlamentares sobre a proposição de emendas, o voto do relator, a redação final e proposição em plenário. Os projetos de leis orçamentárias serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional⁵² e ainda, poderá o Presidente encaminhar mensagem ao parlamento para propor modificações no projeto de LOA enquanto não iniciada a votação na comissão mista, da parte cuja alteração é proposta.

Esta Comissão Mista, denominada de Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização – CMO – é uma comissão permanente composta por 40 membros titulares, sendo 30 deputados e 10 senadores⁵³. Também é a responsável pelo acompanhamento e fiscalização orçamentária, assim como emitir parecer sobre os projetos de leis orçamentárias, contas do

⁵⁰ BRASIL. *Lei de Responsabilidade Fiscal*. Lei complementar 101 de 2000. Art. 12, §3º.

⁵¹ BRASIL. *Ato das Disposições Constitucionais Transitórias*, 1988. Art. 35, §2º.

⁵² BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 166.

⁵³ ABRAHAM, Marcus. *Curso de Direito Financeiro Brasileiro*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010, p.245.

Presidente da República, planos regionais e setoriais, e ainda, sobre a proposição de emendas⁵⁴. Após, haverá a sessão conjunta no Plenário do Congresso Nacional, o qual votará, por quórum de maioria simples e de acordo com o regimento comum, sobre a aprovação final das leis orçamentárias.

Após a aprovação da lei orçamentária federal pelas duas Casas do Congresso Nacional e encerrado o processo legislativo com a publicação, será iniciada a fase de execução. Antes, entretanto, estabelece a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 8º, que o Poder Executivo terá até trinta dias para estabelecer, mediante Decreto, a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Após a publicação do referido decreto, o orçamento é executado, efetivando-se a arrecadação de receitas e o processamento de despesas.

Por fim, depois de executada a despesa, caberá aos órgãos de controle apreciar e julgar a aplicação dos recursos públicos em conformidade com os termos previstos nas respectivas leis orçamentárias e demais espécies normativas que vinculam a gestão de recursos públicos. Essa fase de controle é realizada pelo Poder Legislativo com auxílio do Tribunal de Contas, encarregados constitucionalmente de exercerem o controle externo⁵⁵. Ressalta-se que a fase de controle, apesar de constar como a última fase do ciclo orçamentário, poderá ocorrer concomitantemente à execução e não somente de modo posterior, possuindo caráter preventivo e corretivo.

Diante do exposto, percebe-se que as competências do ciclo orçamentário foram estabelecidas pelo constituinte originário com ênfase aos poderes Executivo e Legislativo, alternando, entre esses, as fases do orçamento, o que configura o Orçamento Misto existente no Brasil. Procurou-se estabelecer um equilíbrio de competências, pertencendo ao Executivo a competência para as fases de elaboração e execução, enquanto cabe ao Legislativo a discussão, aprovação e controle. É perceptível a intenção do constituinte originário em conceder um maior acesso ao povo que, indiretamente por meio dos seus representantes, discute, modifica e aprova o orçamento, divulgando, por rádio e TV, tais fases do ciclo orçamentário.

⁵⁴ BRASIL. Constituição Federal de 1988. Art. 166, §1º, I e II.

⁵⁵ BRASIL. Op. Cit.: Art. 71.

3.2. Emendas parlamentares

As emendas parlamentares ao orçamento são apresentadas na fase de discussão do ciclo orçamentário à Comissão Mista de Senadores e Deputados (CMO), no âmbito federal, ou à Comissão permanente comum, nos demais entes federativos que possuem sistema unicameral. Estas emendas visam aperfeiçoar as propostas dos instrumentos de planejamento e orçamento enviadas pelo Poder Executivo. Após a proposta de emenda, a CMO apresentará seu parecer e as emendas serão apreciadas, na forma regimental, pelo Plenário das duas casas do Congresso Nacional e poderão ser de três tipos: individuais, de comissão ou de bancada estadual, devendo esta última, comprovar a sua pertinência temática.

Sobre o teor das emendas, a Constituição Federal de 1988 apresenta algumas restrições às alterações propostas. Por exemplo, as emendas ao PLDO deverão ser compatíveis com o PPA⁵⁶ e as emendas ao PLOA deverão ser alinhadas ao PPA e à LDO⁵⁷, vedando suas respectivas aprovações quando incompatíveis. Aqui, há um reforço na noção de integração das leis que compõe o orçamento público e de que as dotações ali previstas não são meros textos vagos, mas sim a expressão de um planejamento governamental.

Esse poder de emenda dos parlamentares se encontra ainda mais limitado constitucionalmente por diversos outros dispositivos como o que veda o aumento de despesa nos projetos de iniciativa exclusiva do Presidente da República⁵⁸, no caso, todas as leis da tríade orçamentária. No entanto, essa regra é excepcionada nas hipóteses de emendas ao projeto da Lei Orçamentária Anual, pois subentende-se que haverá aumento de despesa quando a norma estabelece como requisito à aprovação de emendas, a indicação dos recursos necessários para supri-las⁵⁹.

Ainda existem outras limitações e requisitos para alterações orçamentárias que visam garantir o equilíbrio das contas públicas. As emendas ao PLOA ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso sigam esses requisitos legais que objetivam a manutenção do equilíbrio financeiro, como, por exemplo, para a aprovação das emendas, deve-

⁵⁶ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, 1988. Art. 166, §3º, I.

⁵⁷ BRASIL. Op. cit.: Art. 166, §4º.

⁵⁸ BRASIL. Op. cit.: Art. 63, I.

⁵⁹ BRASIL. Op. cit.: Art. 166, §3º, II.

se indicar os recursos necessários, admitindo-se apenas os provenientes de anulação de despesa, excluindo como fonte de receita para emendas as despesas que incidam sobre dotações de pessoal e seus encargos, serviços da dívida e transferências tributárias constitucionais⁶⁰. Também são permitidas as chamadas “emendas de redação”, as quais visam a correção de erros ou omissões dos dispositivos do texto do projeto de lei, não obedecendo aos requisitos supramencionados pois não geram efetivamente despesa, apenas alteração na letra da norma.⁶¹

A Lei 4.320/64 também atua de forma restritiva em seu artigo 33, informando a não admissão de emendas ao PLOA que visem alterar a dotação solicitada para despesas de custeio, salvo quando provada, nesse ponto, a inexatidão da proposta. Também há vedação legal quanto à concessão de dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelo órgão competente ou quanto à concessão de dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado; ou de dotação superior aos quantitativos previamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções.

Percebe-se que, apesar de haver a possibilidade de alteração dos projetos de leis orçamentárias, estes já se encontram bastante limitados por diversas normas legais, estabelecendo um nivelamento para aprovações de emendas, sejam elas individuais, de comissão ou de bancada estadual. Tais normas, buscam disciplinar a seara das finanças públicas de modo a dar ensejo a uma gestão pública equilibrada e eficiente, características que não se encontram presentes na realidade brasileira há alguns anos.

Exatamente por esta contraposição entre a existência de diversas normas legais que visam a eficiência na gestão pública e a insistente realidade política e social que não alcança tal finalidade, torna-se tão relevante o debate sobre o orçamento público e a análise de medidas que possam melhorar a sua gestão. Resta aqui, ressaltar a impossibilidade de se realizar uma análise meramente jurídica. O que falta ao ordenamento jurídico brasileiro não são normas, pois estas, de uma maneira quase utópica, estão plenamente definidas na constituição federal, em leis esparsas ou em atos normativos diversos. A carência existente no Brasil é um olhar cético, claro, livre de qualquer parcialidade, livre de ideais pessoais. A sociedade brasileira carece de adequação entre a norma jurídica vigente e a realidade sociocultural extremamente complexa que, inegavelmente, pertence a esta nação.

⁶⁰ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 166, §3º, II.

⁶¹ _____ Art. 166, §3º, III.

3.3. A emenda constitucional Nº 86/2015

Nos últimos anos, o debate acerca do caráter autorizativo ou impositivo do orçamento ganhou foco. Segundo Piscitelli⁶², a corrente que prevalece é a de que o orçamento é autorizativo, ou seja, o Executivo pode deixar de executar as despesas sem apresentar motivação ou justificativa para tal, além de deter também, o poder de veto.

A grande mudança ocorrida no Brasil iniciou-se com a Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2014, que estabeleceu a obrigatoriedade de execução orçamentária e financeira, de forma equitativa, da programação incluída por emendas individuais na lei orçamentária, tornando-as assim, despesas obrigatórias ou de caráter impositivo. Este movimento inicial deu origem a atual norma constitucional inserida pela EC 86/2015, foco da presente análise.

Conforme trata Ricardo Alberto Volpe e Túlio Cambraia⁶³:

Há anos se discute na doutrina e no processo legislativo o caráter da lei orçamentária. Nos últimos anos diversas propostas de emenda à Constituição vêm tratando da obrigatoriedade da execução da lei orçamentária. O tema voltou à pauta legislativa em 2013, na Câmara dos Deputados, a partir da retomada da discussão da Proposta de Emenda à Constituição nº 22/2000 (PEC nº 22/2000), aprovada pelo Senado Federal em 2006. Totalmente modificada, o Congresso Nacional passou a deliberar acerca da alteração constitucional para tornar obrigatória a execução das emendas parlamentares. Diante do impasse no que tange à inserção, no Senado Federal, do mínimo constitucional da Saúde com base na receita corrente líquida, a aprovação na Câmara dos Deputados da PEC nº 358/2013, em dois turnos, não aconteceu até o final de 2013. Em razão disso e para preservar a vontade da maioria dos congressistas, as disposições da “PEC do Orçamento Impositivo das Emendas Individuais” foram replicadas no art. 52 da Lei nº 12.919, de 24 de dezembro de 2013, Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2014 (LDO/2014).

Ocorreu que, diante do supracitado impasse para a aprovação da PEC 358-A, que previa diversos dispositivos relativos ao orçamento impositivo, no final do ano de 2013, o Congresso Nacional inseriu na Lei 12.919/2013 – LDO 2014 a seguinte norma:

Art. 52. É obrigatória a execução orçamentária e financeira, de forma equitativa, da programação incluída por emendas individuais em lei orçamentária, que terá identificador de resultado primário 6 (RP-6), em montante correspondente a 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício

⁶² PISCITELLI, Roberto Bocaccio. *Orçamento autorizativo X Orçamento Impositivo*. 2006, p.3.

⁶³ VOLPE, Ricardo Alberto e CAMBRAIA, Túlio. *A experiência do orçamento impositivo na lei de diretrizes orçamentárias para 2014*. Revista brasileira de planejamento e orçamento, v.5, nº 2, p. 101, 2015.

anterior, conforme os critérios para execução equitativa da programação definidos na lei complementar prevista no §9º, do art. 165, da Constituição Federal.

Volpe e Cambraia⁶⁴ alegam que o debate sobre a matéria tem origem desde o final da década de 90, época em que foi apresentada a primeira proposta de Emenda Constitucional sobre orçamento impositivo. Afirmam também que a alteração legislativa foi motivada por uma constante insatisfação dos Congressistas com a execução das dotações relativas a emendas parlamentares.

Sobre o tema, PASCOAL⁶⁵ afirma que:

Há muitos anos, o Congresso Nacional vinha discutindo uma alteração no modelo orçamentário brasileiro para transformá-lo em impositivo, ou seja, todas as despesas, em princípio, seriam de execução obrigatória, salvo se as condições técnicas, econômicas, fiscais ou financeiras fossem alteradas no decorrer do exercício. Diversas propostas de emendas constitucionais foram propostas a partir do ano 2000. No entanto, o conteúdo aprovado em 2015 teve por base a PEC nº 358-B da Câmara dos Deputados. Ela altera os artigos 165, 166 e 168 da CF.

Em 2014, o Congresso Nacional replicou a obrigatoriedade da execução orçamentária de emendas parlamentares disposta na LDO 2014, no art. 56 da Lei 13.080, qual seja, a LDO 2015. Aqui, torna-se evidente a vontade legislativa em manter como de execução obrigatória tal parcela do orçamento. Tal vontade foi constitucionalizada no ordenamento jurídico brasileiro com a aprovação da Emenda Constitucional 86 em 17 de março de 2015, a qual ficou conhecida como a “Emenda do orçamento impositivo” e acrescentou novas regras para a seara das Finanças Públicas. Esta traz mais autonomia ao Poder Legislativo porquanto obriga o Poder Executivo a cumprir as emendas individuais parlamentares, na parcela delineada pelo dispositivo legal.

Ocorre que a norma constitucional⁶⁶ transformada pela supracitada emenda passou a determinar que as emendas individuais parlamentares deverão ser aprovadas no limite de até 1,2% da Receita Corrente Líquida (RCL)⁶⁷ prevista no projeto encaminhado pelo Poder Executivo ao Legislativo, devendo a metade deste percentual ser destinada a ações e serviços

⁶⁴ VOLPE, Ricardo Alberto e CAMBRAIA, Túlio. A experiência do orçamento impositivo na lei de diretrizes orçamentárias para 2014. Brasília. *Revista brasileira de planejamento e orçamento*, v.5, nº 2, p. 100-131, 2015.

⁶⁵ PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle externo*. 9. Ed. São Paulo. Método, 2015, p.20.

⁶⁶ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 166, §9º.

⁶⁷ O conceito e a forma de cálculo da Receita Corrente Líquida (RCL) de cada ente está no art. 2, IV da LRF. Deve ser compreendido que o conceito de RCL visa separar as receitas disponíveis a cada um dos entes daquelas que eles não tem autonomia para gerenciar.

públicos de saúde. O referido dispositivo se adequa à fase de discussão do orçamento e acaba por estabelecer um limite percentual às Emendas individuais sobre aquelas receitas efetivamente disponíveis no Projeto de Lei Orçamentária Anual. Tal dispositivo enfatiza também a relevância das ações e serviços públicos de saúde, vinculando metade desses recursos (0,6%) a políticas desta seara e restando a outra metade, de livre alocação.

Ressalta-se que, inicialmente, esta inovação constitucional, demonstrou preocupar-se com a **aprovação** das emendas parlamentares individuais em um percentual limite de receitas efetivamente disponíveis do projeto de lei orçamentária anual. Priorizou serviços públicos essenciais e vinculou, desde já, a utilização desses recursos em serviços de saúde, reforçando a já existente vinculação constitucional de receitas para saúde, em mais uma exceção ao princípio da não afetação.

Relevante que a norma determina que tais valores devem ser computados para fins do cálculo do limite mínimo constitucional de despesas com ações e serviços públicos de saúde⁶⁸ e veda a utilização dos valores referentes as emendas parlamentares individuais em despesas com pessoal e encargos. Essa determinação demonstra a preocupação legislativa em impor ao Executivo a utilização destes valores em políticas públicas de investimento, de modo a favorecer os eleitores daquele parlamentar criador da referida emenda e não em despesas correntes, as quais devem possuir dotação específica em qualquer orçamento público, independentemente de emendas de qualquer espécie.

No entanto, a principal inovação trazida pela EC 86/2015 não se refere a aprovação de emendas, mas sim a sua execução. Estabeleceu como obrigatória a execução⁶⁹ das programações orçamentárias derivadas das emendas parlamentares no percentual de 1,2% da Receita Corrente Líquida - RCL - realizada no exercício anterior – diferentemente da aprovação, que incide sobre a RCL da proposta orçamentária apresentada pelo Executivo - conforme os critérios de execução equitativa da programação definidos em lei complementar.

Ainda, autoriza que sejam computados os restos a pagar⁷⁰, para fins do cálculo do 1,2%, mas apenas até o limite de 0,6% da RCL do exercício anterior e também define como equitativa

⁶⁸ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 198.

⁶⁹ _____ Art. 166, §11.

⁷⁰ _____ Art. 166, §16.

a execução que atenda de forma impessoal e igualitária, independentemente da autoria da respectiva emenda. Apenas por curiosidade, resta informar que essa previsão constitucionalizou o termo “restos a pagar”⁷¹, que apenas havia sido mencionado na legislação infraconstitucional, antes de 2015.

Apesar dessa determinação constitucional, o constituinte reformador excepcionou a obrigação da execução destas emendas quando comprovados impedimentos de ordem técnica⁷². Tal exceção, no entanto, não minimiza, de todo modo, a obrigação da execução desta dotação orçamentária pois prevê, de forma detalhada, procedimentos⁷³ a serem tomados quando evidentemente existirem impedimentos de ordem técnica e ainda disciplina, em diversos atos normativos, o que seriam os referidos impedimentos⁷⁴. Devido ao nível de detalhamento para a aplicação da referida exceção, evidente a intenção do legislador em dificultar o não cumprimento por parte do Poder Executivo da nova norma orientadora de execução obrigatória de emendas parlamentares, mas não impossibilita totalmente o contingenciamento das mesmas.

Por fim, a EC 86 acrescentou previsão de suma relevância para a eficácia da execução obrigatória das emendas, a qual vale destacar:

§17. Se for verificado que a reestimativa da receita e da despesa poderá resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, o montante previsto no §11 deste artigo poderá ser reduzido em até a mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das despesas discricionárias.

Esta norma visa proteger os parlamentares do contingenciamento total de suas emendas, pois estas somente podem ser contingenciadas na mesma proporção das demais despesas discricionárias da Lei Orçamentária Anual. A relevância dessa determinação é evidenciada quando da análise dos contingenciamentos na gestão pública brasileira, por terem sido decretados com frequência na história nacional e principalmente, por bloquearem demasiadamente a execução de emendas parlamentares.

Como a liberação da dotação orçamentária depende da conveniência da Administração Pública, a limitação de empenho, usualmente usada como sinônimo de contingenciamento,

⁷¹ Consideram-se restos a pagar ou resíduos passivos as despesas empenhadas (formalmente comprometidas), mas não pagas dentro do exercício financeiro, logo, até 31 de dezembro.

⁷² BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Art. 166, §12.

⁷³ _____. Art. 166, §14 e 15.

⁷⁴ Portaria nº 222 de 18 de junho de 2015 e Portaria Interministerial nº 311 de 30 de julho de 2015.

estimulava a negociação política entre o Poder Executivo e os parlamentares que querem ver suas bases eleitorais atendidas na execução orçamentária e financeira. No entanto, a partir da inserção no ordenamento jurídico de tal determinação, essa negociação política encontra-se prejudicada pois, atualmente, as emendas parlamentares individuais encontram diversas limitações para serem contingenciadas, o que beneficia o Poder Legislativo enquanto prejudica a flexibilidade orçamentária necessária ao administrador público, no caso, o Poder Executivo, responsável pela execução do orçamento.

De modo a complementar o assunto, vale destacar que há outra possibilidade a ser pensada no caso de frustração de receita, que seria o endividamento público. Assim, por exemplo, o ente realizaria operações de crédito para cobrir a diferença entre as receitas efetivamente arrecadadas e a previsão da Lei Orçamentária Anual. Entretanto, essa possibilidade não é mais recomendada com a LRF, pois medidas desse tipo não contribuiriam para o cumprimento das metas fiscais, restando apenas a contenção de despesas por meio da limitação de empenho, até que a arrecadação retorne a melhorar.

Se torna clara a necessidade do Executivo em contingenciar despesas para atingir o objetivo delineado no Anexo de Metas Fiscais da LDO. No entanto, este poder se encontra extremamente limitado e dificultado no atingimento desta meta pois, além da impossibilidade da realização de operações de crédito e da impossibilidade do contingenciamento das emendas parlamentares com a inovação da EC 86/2015, existem outras diversas limitações à execução orçamentária que dificultam a manutenção do equilíbrio das contas públicas.

4. A RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA BRASILEIRA

4.1. A execução do orçamento

Conforme mencionado no capítulo referente ao ciclo orçamentário, dentre as competências atribuídas ao Poder Executivo, assim como a elaboração da proposta, insere-se como de sua responsabilidade a execução do orçamento público. Tal fase configura aquela de maior relevância em matéria orçamentária, pois é neste momento em que ocorre a operacionalização das previsões estabelecidas na lei orçamentária e a materialização dos planejamentos, visando ao atendimento das necessidades públicas.

Nesta fase, pode-se perceber a predominância do Poder Executivo em matéria orçamentária. É no âmbito deste poder que ocorrem as tomadas de decisões referentes a áreas prioritárias para alocação de recursos, despesas que sofrerão limitação de empenho, abertura de créditos extraordinários por meio de medida provisória, dentre outros diversos instrumentos utilizados nesta fase do orçamento. Para uma execução orçamentária eficiente se materializar dentro de uma realidade de mutações econômicas constantes derivadas do sistema capitalista, se faz necessária a utilização de mecanismos de flexibilidade orçamentária para manobrá-las.

Sabe-se que a Constituição de 1988 alterou significativamente os mecanismos de flexibilidade orçamentária atribuídos ao Executivo, diminuindo-os, conforme destaca Claudiano Manoel de Albuquerque⁷⁵:

No período imediatamente anterior à Constituição de 1988, o Poder Executivo dispunha de elevada flexibilidade para realizar ajustes no Orçamento, em decorrência dos instrumentos legais existentes e também da pouca margem de intervenção do Poder Legislativo sobre as propostas orçamentárias. Por outro lado, a economia brasileira, na ocasião, era permanentemente submetida a pressões inflacionárias, e um dos fatores que o governo buscava controlar consistia na expectativa dos agentes econômicos e do público em geral em relação às futuras variações de preços.

Entretanto, na época de tal diminuição, não era visível uma limitação ou até um prejuízo à administração dos gastos públicos decorrente de tais alterações. Poder-se-ia supor que o

⁷⁵ ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. *Gestão de finanças públicas*. Brasília, s.1, 2006. P.280. (Coleção Gestão Pública). Apud: VERDE, Alexsandra Katia Dalla. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008. 92 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de direito da USP, São Paulo, p. 90.

constituinte originário objetivava um equilíbrio nas competências atribuídas aos poderes e um consequente aumento do controle e transparência dos gastos públicos.

Ressalta-se que, no contexto do *Presidencialismo de coalizão*⁷⁶ vivenciado no Brasil, além dos instrumentos de flexibilidade orçamentária como, por exemplo, a reserva de contingência, o contingenciamento de despesas e os créditos adicionais também são utilizados outros mecanismos auxiliares de governabilidade, que proporcionam ao Chefe do Poder Executivo uma certa margem de autonomia para gerenciar o orçamento. No entanto, com o passar dos anos, nota-se que a execução orçamentária está cada vez mais limitada por ocasião da inserção de diversas normas legais restritivas.

As receitas da União foram vinculadas por diversos dispositivos. O princípio da não afetação, que proporcionava ao Chefe do Executivo a liberdade de determinar em quais despesas seriam destinadas as receitas decorrentes de impostos, foi demasiadamente excepcionado. Como consequência de tantas vinculações, criou-se como manobra à rigidez orçamentária, a DRU – Desvinculação de receitas da União. Ainda, uma quantidade exacerbada de despesas obrigatórias foi enxertada na legislação, o que limitou o contingenciamento de despesas realizadas pelo Chefe do Executivo em decorrência do caráter impositivo da destinação destes recursos.

Com tamanha limitação das ferramentas de flexibilidade orçamentária, os denominados *mecanismos auxiliares de governabilidade*⁷⁷ ganharam força, em uma tentativa de disponibilizar ao poder Executivo, uma ampliação da sua margem de manobra do orçamento público. Como exemplo, destacam-se a manipulação das estimativas de receita e, principalmente, as manobras políticas envolvendo a aprovação de certas matérias de interesse do Executivo em troca da liberação de verbas para fazer frente as emendas parlamentares individuais ou da nomeação para ocupação de cargos públicos.

No entanto, a realidade brasileira apresenta uma constante limitação da flexibilidade de execução orçamentária e uma consequente diminuição do poder atribuído ao Executivo. Em

⁷⁶ Consiste nas relações estabelecidas entre o Poder Executivo e o Legislativo com a finalidade de angariar apoio à governabilidade do Presidente da República dentro do parlamento. O capítulo 6 trata deste tema.

⁷⁷ VERDE, Alexandra Katia Dalla. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008, p.92. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de direito da USP, São Paulo, p.9.

uma pesquisa realizada no ano de 2008⁷⁸, Soares apontou para uma presente diminuição da parcela de receitas orçamentária passíveis de livre alocação. O citado autor constatou que, em 1988, os recursos da União de livre alocação representavam 55,5% do total das receitas do Tesouro, enquanto que em 2008 a participação caiu para aproximadamente 20%, considerando a parcela da DRU, conforme depreende-se do seguinte quadro:

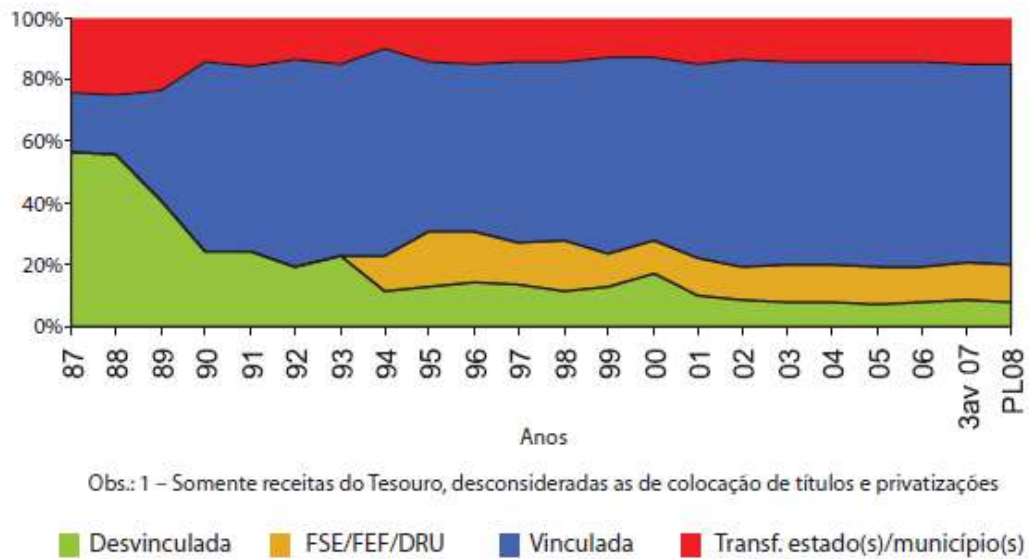


GRÁFICO 1
RIGIDEZ ORÇAMENTÁRIA NO BRASIL

Fonte: SOARES (2008)

Outras pesquisas mais recentes apontam para a perpetuação da rigidez orçamentária em decorrência da vinculação de recursos públicos, como será demonstrado no suceder do presente capítulo. Vale ressaltar que, a díspar da evidente problemática, atualmente, estão sendo aprovados novos dispositivos legais que a intensificam. A título de exemplo, a EC 86/2015 tornou de execução obrigatória as emendas parlamentares individuais à lei orçamentária no percentual de até 1,2% da RCL do exercício anterior. Esclarecendo, além de ser uma nova barreira ao contingenciamento de despesas pois acrescenta mais um item ao rol de despesas

⁷⁸ SOARES, G. *Rigidez do financiamento do orçamento: causas e consequências*. In: XXXV SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE ORÇAMENTO PÚBLICO. Brasília, maio 2008. Apud: DANTAS, Karlo Eric Galvão. *A Vinculação de receitas pós-Constituição Federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O caso da cide-combustíveis*. In: XIV Prêmio Tesouro Nacional. Qualidade do Gasto Público. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIVPremio/qualidade/3qualidadeXIVPTN/Monografia_Tema4_Karlo_Eric.pdf. Acesso em: 15/11/2016. 2009, p.16.

obrigatórias, configura também uma limitação às negociações políticas do Poder Executivo e Legislativo, impossibilitando este mecanismo auxiliar de governabilidade.

Ocorre que, na pior das hipóteses, a rigidez orçamentária gera consequências financeiras para a população. Manobra corriqueira na gestão pública brasileira é o aumento da arrecadação, ou seja, aumento das receitas derivadas, pagas pela sociedade, de modo a equilibrar as contas públicas. Como exemplo, pode-se citar uma publicação do Banco Mundial (2003)⁷⁹, no período de 1999 a 2002, em que a rigidez orçamentária obrigou a União a buscar a consecução da meta de superávit primário via aumento da arrecadação. De certo que tal consequência não atrai o olhar de estudiosos em busca da manutenção da rigidez orçamentária brasileira, entretanto, é uma das poucas alternativas que o Executivo possui com vistas ao ajuste fiscal em uma execução orçamentária tão restrita.

Ainda, intensificando o viés negativo que traz consigo um orçamento rígido, esta é uma das poucas consequências desfavoráveis a sua adoção, assim como: tendência de aumento de despesas; tendência à maior tributação; distorções introduzidas nas escolhas de política fiscal; limites para a redistribuição da despesa pública em resposta à evolução das necessidades do país; limites para a implementação de políticas fiscais anticíclicas, deterioração da capacidade do governo de se ajustar às mudanças no cenário fiscal. Além disso, a rigidez orçamentária pode, no longo prazo, erodir a estabilidade macroeconômica/fiscal e a sustentabilidade da dívida pública⁸⁰.

Desse modo, percebe-se que o Presidente da República se encontra restringido na execução orçamentária. Além dos obstáculos reais enfrentados em qualquer gestão de finanças, o Chefe do Executivo encontra obstáculos legais para uma Administração eficiente, um verdadeiro cerceamento da margem de manobra orçamentária. Em suma, a inflexibilidade dos recursos orçamentários que deveriam estar à disposição do gestor público tem como fundamento duas restrições distintas, porém complementares: o excessivo grau de receitas

⁷⁹ FERRARI, André Luiz Sant'Ana; NETO, Antonio Firmino da Silva. *Rigidez Orçamentária: Análise da arrecadação e aplicação dos recursos ordinários da União no período de 2001 a 2009*. In: XXXV Encontro da ANPAD. 2011, p. 4. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB843.pdf>. Acesso em: 22/11/2016.

⁸⁰ FERRARI, André Luiz Sant'Ana; NETO, Antonio Firmino da Silva. *Rigidez Orçamentária: Análise da arrecadação e aplicação dos recursos ordinários da União no período de 2001 a 2009*. IN: XXXV Encontro da ANPAD. 2011, p. 4. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB843.pdf>. Acesso em: 22/11/2016.

vinculadas a gastos específicos e o elevado nível de despesas constitucionais e legais de caráter obrigatório.

4.2. Receitas Vinculadas

A Constituição Federal de 1988, em conjunto com outros atos normativos, criaram destinação específica para diversas receitas federais, aumentando, portanto, o total de receitas vinculadas do Governo. Em 2008, um estudo de Soares⁸¹ apontou que, no Brasil, existiam 398 normas editadas que vinculam receitas a destinações específicas, sendo trinta dispositivos constitucionais, 262 leis, 28 medidas provisórias e 78 decretos-lei, ao tempo da referida pesquisa. Ocorre que um extenso rol de normas legais vinculadoras se perpetua com o passar dos anos e poder-se-ia dizer até que há um movimento crescente, o qual torna o orçamento público brasileiro cada vez mais rígido.

Essas receitas vinculadas são aquelas indisponíveis para alocação discricionária do Administrador Público, ficam adstritas ao exato objeto de sua criação. Não podem ser direcionadas a áreas que se mostrem mais relevantes em dado momento, como para o pagamento da dívida pública, juros ou qualquer outra despesa. Isso porque determina o artigo 8º, parágrafo único, da Lei de Responsabilidade Fiscal que: “Parágrafo único. 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”.

Segundo Dantas⁸², dentre as principais receitas vinculadas no orçamento da União, vale destacar:

as contribuições sociais do art. 195 da Constituição Federal, vinculadas ao financiamento do orçamento da seguridade social; o PIS/Pasep, sendo 60% destinado ao FAT (que financia, principalmente, os programas seguro-desemprego e abono salarial) e 40% destinado ao BNDES para aplicação em programas de desenvolvimento econômico; as contribuições previdenciárias destinadas ao

⁸¹ SOARES, G. *Rigidez do financiamento do orçamento: causas e conseqüências*. In: XXXV SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE ORÇAMENTO PÚBLICO. Brasília, maio 2008. Apud: DANTAS, Karlo Eric Galvão. *A Vinculação de receitas pós-Constituição Federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O caso da cide-combustíveis*. In: XIV Prêmio Tesouro Nacional. Qualidade do Gasto Público. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIVPremio/qualidade/3qualidadeXIVPTN/Monografia_Tema4_Karlo_Eric.pdf. Acesso em: 15/11/2016. 2009, p.15.

⁸² DANTAS, Karlo Eric Galvão. *A Vinculação de receitas pós-Constituição Federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O caso da cide-combustíveis*. In: XIV Prêmio Tesouro Nacional. Qualidade do Gasto Público. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIVPremio/qualidade/3qualidadeXIVPTN/Monografia_Tema4_Karlo_Eric.pdf. Acesso em: 15/11/2016. 2009, p.15.

pagamento de inativos; e a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Combustíveis (Cide-Combustíveis), instituída pela Emenda Constitucional n. 33/2001, cuja arrecadação se destina ao custeio de programas de infraestrutura de transportes, ao pagamento de subsídios aos preços ou transporte de combustíveis e ao financiamento de projetos ambientais relacionados à indústria de petróleo e de gás.

Segundo o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão⁸³ em pesquisa realizada para o PEC 87/2015, 82% da receita orçamentária federal é vinculada. Dos restantes 18% da receita total que é de livre aplicação (não vinculada) 7% são utilizados para completar o financiamento de despesas obrigatórias que não possuem receitas vinculadas suficientes para cobrir suas despesas. Desse modo, considerando as despesas obrigatórias, 89% da receita federal tem destinação previamente estabelecida.

De um total de 100%, apenas 11% são recursos que podem ser alocados livremente pelo administrador público. Tal valor seria ínfimo se atribuído ao orçamento de uma residência particular ou de uma empresa privada, dificultando a gestão financeira principalmente pela disponibilidade de recursos a serem geridos. Na seara pública não é diferente. Este percentual para alocação configura-se insuficiente quando aplicado a uma sociedade como a brasileira, que possui uma vasta quantidade de políticas públicas prioritárias, carências das mais diversas espécies: habitação, educação, saúde, saneamento básico, transporte público, infraestrutura, alimentação popular, necessidades públicas intermináveis.

Em verdade, a vinculação de receitas à destinação específica, principalmente quando utilizada em grande escala, como ocorre no Brasil atualmente, gera diversas consequências negativas, principalmente por ser esta uma sociedade dinâmica em que as preferências para alocação de recursos públicos alteram-se constantemente. Ocorre que, a mera vinculação de receitas não configura nenhum prejuízo à gestão pública. No entanto, conforme pode-se perceber pela referida pesquisa, estas vinculações são excessivas, retirando, em parte, a principal função da LOA, a qual é justamente determinar as destinações dos recursos públicos, segundo critérios anuais de prioridades.

Oliveira, Tacca Júnior e Silva⁸⁴ tratam sobre o tema de modo esclarecedor:

⁸³ *Desvinculação das Receitas da União PEC 87/2015*. Esforço fiscal, Controle de despesas e Carga Tributária. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Dez. 2015. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/sof/desvinculacao-das-receitas-da-uniao-pec-87-v4-formatada.pdf>. Acesso em: 15/11/2016.

⁸⁴ OLIVEIRA, José Carlos, TACCA JR, Luiz e SILVA, Paulo Fontenele. *Aspectos relevantes do orçamento da União*. Revista ABOP, Brasília, v. 15, p. 89-131, Edição Especial. Brasília, 1996, p. 104. Apud: CÂMARA,

Este procedimento [a vinculação de receitas] é condenável porque limita a possibilidade de alocação de recursos entre usos alternativos, eliminando, *a priori*, a possibilidade de discutir-se a alocação de recursos, segundo critérios de otimização, permitindo que se obtenha a maior taxa de retorno econômico e social do gasto público. Além disso, a vinculação implica a perpetuação de um dado conjunto de prioridades, negando as alterações na hierarquia dessas prioridades que ocorrem, em qualquer sociedade, com o decorrer do tempo. Por outro lado, a vinculação de receitas está eivada pelo preconceito dos decisores que a estabelecem contra os decisores do futuro. A vinculação reflete, portanto, o poder político de determinados setores ou regiões que, temendo a perda de sua influência futura, tratam de garantir a continuidade do fluxo de recursos para os projetos ou atividades de seu interesse.

Pode-se perceber que a vinculação exacerbada da receita acaba por mitigar o propósito do orçamento. Este, tem o condão de estabelecer na época de sua elaboração, quais seriam as despesas prioritárias para destinação de recursos públicos. Entretanto, com a elevada quantidade de receitas previamente vinculadas pela Constituição e pela legislação atual brasileira, assim como com o elevado nível de despesas obrigatórias, o fim último do orçamento público encontra-se vilipendiado. Ocorre que se perde a razão central da realização de uma lei orçamentária anual, pois o gerenciamento dos recursos já se encontra – em sua grande maioria – permanentemente determinado. Consequentemente, os ajustamentos às mudanças de preferência da sociedade que devem ser realizados pelo Governo – Poder Executivo e Legislativo – encontram-se restringidos pelas amarras legais.

Ainda, as vinculações de receitas geram reflexos na economia do país, conforme trata Câmara⁸⁵ sobre o tema:

Em termos de teoria econômica, um nível substantivo de vinculações, que leva a rigidez no orçamento, pode estar associado a problemas de defasagem em políticas de estabilização. Assim, em caso de choques exógenos e inesperados na economia, poderá haver dificuldades na implementação de medidas corretivas, já que os *policymakers* defrontar-se-iam com uma lentidão no processo legislativo e, por isso, não teriam autonomia orçamentária suficiente para dar resposta imediata e adequada que o mercado exige. É o que o renomado economista N. Gregory Mankiw (2004, p. 262) chama de defasagem interna, isto é, o tempo entre um choque na economia e a ação de política em represália a esse efeito.

Maurício Paz Saraiva. *Uma análise sobre algumas causas da rigidez orçamentária após a Constituição de 1988*. Curso de Especialização em Orçamento Público, realizado em parceria pelo Instituto Serzedello 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. Brasília, 2008, p. 19.

⁸⁵ CÂMARA, Maurício Paz Saraiva. *Uma análise sobre algumas causas da rigidez orçamentária após a Constituição de 1988*. Curso de Especialização em Orçamento Público, realizado em parceria pelo Instituto Serzedello 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. Brasília, 2008, p. 19.

Diante do exposto, evidente que a vinculação de receitas possui diversos pontos negativos. Contudo, sabe-se que há divergência doutrinária quanto ao tema, possuindo argumentos tanto favoráveis quanto contrários à sua adoção. Silva⁸⁶ trata dos fundamentos utilizados em ambos os lados, os quais vale destacar resumidamente:

Os argumentos favoráveis à adoção do mecanismo de vinculações de receitas não financeiras a fins específicos estão organizados em quatro vertentes: (i) regularidade dos fluxos de recursos e eficiência econômica do gasto público, (ii) estabilidade do sistema federativo, (iii) descentralização do processo decisório, e (iv) formação de poupança compulsória. (...)

No universo das posições contrárias às vinculações merecem menção oito argumentos: as distorções nas escolhas públicas, a inadequação a dinâmica do processo orçamentário, o comprometimento do papel do orçamento como instrumento da política fiscal, os custos diretos das vinculações, a perda de qualidade do sistema tributário, a produção de efeitos restritivos a formação de poupança pública, a geração de esforço fiscal assimétrico entre órgãos do governo e os efeitos adversos das vinculações sobre a geração de incentivos econômicos orientados obtenção de resultados.

Ressalta-se que o presente trabalho não possui o condão de determinar se as vinculações de receitas seriam mais benéficas ou não à sociedade brasileira. No entanto, possui o objetivo de demonstrar a rigidez extrema do orçamento público brasileiro e como o ordenamento jurídico influenciou neste cenário.

Evidente que a parcela de recursos vinculados no Brasil é muito maior do que a parcela passível de gerenciamento. Apesar dos seus benefícios, as vinculações tiram o propósito das leis orçamentárias, que seria justamente delinear em quais políticas públicas deveria haver direcionamento de recursos. Retiram parcela de poder do Chefe do Executivo, que se encontra limitado em sua atuação como administrador, impedido de gerir aproximadamente 89% dos recursos que integram o orçamento. Em verdade, o problema da gestão pública brasileira não são as vinculações de receitas ou as despesas obrigatórias determinadas pela legislação, mas sim o excesso destas e o seu constante aumento.

Com a EC 86/2015, elevou-se o nível de rigidez orçamentária, possivelmente diminuindo o percentual supramencionado de 11% dos recursos disponíveis para livre alocação. Se este valor continuar diminuindo, em algum momento não haverá porquê da realização de um orçamento público, as competências do Poder Executivo e do Poder Legislativo estarão

⁸⁶ SILVA, Mauro Santos. *Vinculação de receitas não financeiras da União*. In: VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Panamá, outubro, 2003, p. 3.

esvaziadas em matéria orçamentária. Com o orçamento pré delineado pelo ordenamento jurídico vigente, o qual disciplinou a destinação de recursos públicos de forma permanente, a margem de alocação de recursos, função precípua do orçamento, se encontra atualmente restringida.

4.3.O princípio da não afetação e suas exceções

Pelo princípio da não-vinculação da receita de impostos, que tem sede constitucional, é proibida a afetação da receita dessa espécie de tributo a órgão, fundo ou despesa, conforme art. 167, IV, da Constituição Federal de 1988⁸⁷, *in verbis*:

Art. 167. São vedados: (...)

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

A proibição constitucional de prévia vinculação de receita diz respeito apenas às provenientes da arrecadação de impostos, de modo que, a vinculação das receitas provenientes das demais espécies tributárias (taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais) pode ser efetivada pela via da lei ordinária, situação que é corriqueira no País. Em relação aos impostos, no entanto, somente a Constituição Federal pode determinar a vinculação de suas receitas a órgão, fundo ou despesa.

Indaga-se qual seria a motivação do constituinte originário para determinar que apenas essa espécie tributária não poderia ser vinculada. Nota-se que não se trata de uma preferência do legislador, mas que decorre da própria natureza deste tributo, conforme dispõe o Código Tributário Nacional⁸⁸: *Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.*

⁸⁷ BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*, 1988. Art. 166, §3º, I.

⁸⁸ BRASIL. *Lei 5.172*, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Art. 16. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 24/11/2016.

Da análise do supracitado dispositivo, extrai-se a característica mais relevante do imposto: a não vinculação, ou seja, não decorre de qualquer atividade estatal e, por isso, não se destina a supri-la. Isso significa que deve-se decidir aonde aplicar as receitas decorrentes dessa espécie tributária visando as prioridades de cada ente federativo, utilizando-se da lei orçamentária para a destinação dos recursos arrecadados. Para Sacha Navarro⁸⁹, o Constituinte de 1988 em relação aos tributos:

adotou, em sede doutrinária, a teoria jurídica dos tributos vinculados e não-vinculados a uma atuação estatal para operar a resolução do problema da repartição das competências tributárias, utilizando-a com grande mestria. Predica dita teoria que os fatos geradores dos tributos são vinculados ou não-vinculados. O vínculo, no caso, dá-se em relação a uma atuação estatal. Os tributos vinculados a uma atuação estatal são as taxas e as contribuições; os não-vinculados são os impostos. [Quanto aos impostos, explica esse professor,] seus fatos jurídicos, as suas hipóteses de incidência, são fatos necessariamente estranhos às atuações do Estado (lato sensu). São fatos ou atuações ou situações do contribuinte que servem de suporte para a incidência dos impostos, como, v.g., ter imóvel (ITR), transmitir bens imóveis ou direitos a eles relativos (ITBI), ter renda (IR), prestar serviços de qualquer natureza (ISQN), fazer circular mercadorias e certos serviços (ICMS). Em todos estes exemplos, o ‘fato gerador’ dos impostos é constituído de situações que não implicam atuação estatal, daí o desvinculo do fato jurídico a uma manifestação do Estado.

Percebe-se que as receitas derivadas, em sua maioria, são tributos vinculados, como as taxas e as contribuições, pois decorrem de atividade estatal. Para tais receitas, não há a possibilidade de o administrador determinar quais são as áreas prioritárias que merecem investimento desses recursos, estes devem ser utilizados para suprir a atividade dos quais decorreram. De modo diferente ocorre com o imposto.

Este último tem o condão de ser receita disponível ao administrador para aplicar, segundo suas escalas de prioridades, os recursos em áreas de maior necessidade para a população. Ou seja, em uma análise interpretativa quanto a principal finalidade do princípio da não afetação, depreende-se que é justamente dar liberdade ao administrador público para manusear os recursos públicos de modo a suprir as necessidades sociais mais carentes, já que configuram espécie tributária não vinculada originalmente.

Para James Giacomoni⁹⁰

⁸⁹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 73 e 74. Apud: FURTADO, José de Ribamar Caldas. *O problema da vinculação de recursos orçamentários*. Revista do TCU 111. Jan/ abr 2008. P. 63 – 72.

⁹⁰ GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 80

a exigência de que as receitas não sofram vinculações, antes de qualquer coisa, é uma imposição de bom-senso, pois qualquer administrador prefere dispor de recursos sem comprometimento algum, para atender às despesas conforme as necessidades. Recursos excessivamente vinculados são sinônimos de dificuldades, pois podem significar sobra em programas de menor importância e falta em outros de maior prioridade.

Nota-se que, apesar do citado princípio possuir uma finalidade imprescindível para uma boa gestão orçamentária, este encontra-se prejudicado devido as diversas exceções. O próprio artigo 167, IV, da Lei Maior, enumera algumas, como: a) a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os artigos 158 e 159, ou seja, as denominadas transferências compulsórias; b) a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, como determinado pelo artigo 198, § 2º; c) a destinação de recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo artigo 212; d) a destinação de recursos para realização de atividades da administração tributária, como determinado pelo artigo 37, XXII; e) a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no artigo 165, § 8º; f) a prestação de garantia ou contragarantia⁹¹ à União para pagamento de débitos para com esta.

Além das previstas no próprio dispositivo consagrador do princípio da não afetação, outras vinculações de receita de impostos foram permitidas ou fixadas pela Carta Federal em dispositivos esparsos, tais como, por exemplo: facultou-se aos Estados e ao Distrito Federal vincular a fundo estadual de fomento à cultura até 0,5% de sua receita tributária líquida, para o financiamento de programas e projetos culturais⁹² e; criou-se, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, para vigorar até o ano de 2020, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de valorização dos profissionais da educação (Fundeb), que será constituído por 20% dos recursos a que se referem os incisos I (ITCD), II (ICMS) e III (IPVA) do art. 155; o inciso II (imposto da competência residual) do caput do artigo 157; os incisos II (50% do ITR), III (50% do IPVA) e IV (25% do ICMS) do caput do artigo 158 (trata das transferências aos Municípios); e as alíneas *a* (FPE) e *b* (FPM) do inciso I e o inciso II (IPI,

⁹¹ BRASIL. Constituição da República de 1988. art. 167, § 4º.

⁹² BRASIL. Constituição da República de 1988. Art. 216, § 6º. “É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular a fundo estadual de fomento à cultura até cinco décimos por cento de sua receita tributária líquida, para o financiamento de programas e projetos culturais, vedada a aplicação desses recursos no pagamento de: I – despesas com pessoal e encargos sociais; II – serviço da dívida; III – qualquer outra despesa corrente não vinculada diretamente aos investimentos ou ações apoiados.”

proporcional às exportações) do caput do artigo 159 (trata das transferências aos Estados), todos da Constituição Federal⁹³.

Na história das constituições brasileiras, a regra da não afetação foi consagrada a partir de 1967⁹⁴, mediante a proibição à vinculação da receita de todos os tributos, à exceção apenas dos impostos únicos, que eram impostos específicos (sobre petróleo, telecomunicações e energia elétrica). Essa disposição se manteve com a Emenda Constitucional n° 01/1969, a qual, além de especificar quais seriam esses impostos únicos, possibilitou que leis complementares⁹⁵ — normas infraconstitucionais, portanto — instituíssem novas exceções a essa vedação. A constituição de 1988, no entanto, adotou critério diverso, impedindo a vinculação de receitas apenas de impostos (tendo em vista os diversos tributos parafiscais nela contidos), porém não possibilitou qualquer exceção infraconstitucional à regra originária.

Em matéria de flexibilização do princípio da não afetação, há evidente divergência doutrinária. Enquanto alguns doutrinadores defendem a possibilidade de exceções, outros

⁹³ BRASIL. Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. “Art. 60. Até o 14° (décimo quarto) ano a partir da promulgação desta Emenda Constitucional, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios destinarão parte dos recursos a que se refere o caput do art. 212 da Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento da educação básica e à remuneração condigna dos trabalhadores da educação, respeitadas as seguintes disposições (*Caput* com redação determinada pela Emenda Constitucional n.53, de 19-12-2006): I - a distribuição dos recursos e de responsabilidades entre o Distrito Federal, os Estados e seus Municípios é assegurada mediante a criação, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal, de um Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de natureza contábil; II - os Fundos referidos no inciso I do caput deste artigo serão constituídos por 20% (vinte por cento) dos recursos a que se referem os incisos I, II e III do art. 155; o inciso II do caput do art. 157; os incisos II, III e IV do caput do art. 158; e as alíneas a e b do inciso I e o inciso II do caput do art. 159, todos da Constituição Federal, e distribuídos entre cada Estado e seus Municípios, proporcionalmente ao número de alunos das diversas etapas e modalidades da educação básica presencial, matriculados nas respectivas redes, nos respectivos âmbitos de atuação prioritária estabelecidos nos §§ 2° e 3° do art. 211 da Constituição Federal;

⁹⁴ BRASIL. Constituição do Brasil de 1967. “Art. 65 - O orçamento anual dividir-se-á em corrente e de capital e compreenderá obrigatoriamente as despesas e receitas relativas a todos os Poderes, órgãos e fundos, tanto da Administração Direta quanto da Indireta, excluídas apenas as entidades que não recebam subvenções ou transferências à conta do orçamento. § 3° - Ressalvados os impostos únicos e as disposições desta Constituição e de leis complementares, nenhum tributo terá a sua arrecadação vinculada a determinado órgão, fundo ou despesa. A lei poderá, todavia, instituir tributos cuja arrecadação constitua receita do orçamento de capital, vedada sua aplicação no custeio de despesas correntes”. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm. Acesso em: 11/11/2016.

⁹⁵ BRASIL. Emenda Constitucional 01/1969. “Art. 62. O orçamento anual compreenderá obrigatoriamente as despesas e receitas relativas a todos os Podêres, órgãos e fundos, tanto da administração direta quanto da indireta, excluídas apenas as entidades que não recebam subvenções ou transferências à conta do orçamento. § 2° Ressalvados os impostos mencionados nos itens VIII e IX do artigo 21 e as disposições desta Constituição e de leis complementares, é vedada a vinculação do produto da arrecadação de qualquer tributo a determinado órgão, fundo ou despesa. A lei poderá, todavia, estabelecer que a arrecadação parcial ou total de certos tributos constitua receita do orçamento de capital, proibida sua aplicação no custeio de despesas correntes”. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em: 11/11/2016.

possuem posicionamentos opostos, defendendo a impossibilidade destas. Para Régis Fernandes de Oliveira⁹⁶, não deve haver o que ele chama de “mutilação de verbas públicas”. Segundo o doutrinador, o Estado não pode ser privado da massa de dinheiro arrecadado, uma vez que deve ter a prerrogativa de destinar seus recursos da forma que melhor lhe convier, obedecendo aos parâmetros que eleja como preferenciais. A ideia essencial que este autor expressa é a de que não se deveria colocar o Estado dentro de uma “camisa de força”, reduzindo seus recursos, sob pena de ter seus objetivos de governo frustrados.

O Professor Ricardo Lobo Torres⁹⁷ apresenta entendimento ainda mais extremado e averba que não deve existir nenhuma exceção ao princípio da não-vinculação, defendendo a restrição a toda e qualquer vinculação de receita tributária. Segundo Torres, não deveria existir sequer a possibilidade de vinculação de receitas das contribuições e taxas.

No entanto, o presente trabalho não visa idealizar uma espécie orçamentária que não se adeque à realidade brasileira. Respeitosamente a visão dos renomados autores, não se pode exigir que um Governo como o brasileiro, diante de toda a complexidade social, política e econômica enfrentadas, simplesmente não estabeleça nenhuma receita vinculada. Vale ressaltar que a vinculação de receitas não é de todo ruim. Dentre suas vantagens, insere-se a maior facilidade de controle pelos órgãos técnicos de controle externo e interno, assim como uma maior transparência na gestão pública. Também é perceptível que algumas despesas sempre serão prioritárias para o Estado, como, por exemplo, aquelas destinadas a manutenção e desenvolvimento do ensino ou aquelas destinadas a área da saúde.

Entretanto, percebe-se que a intenção legislativa proposta pelo princípio da não afetação vem sendo prejudicada por diversos dispositivos constitucionais que o excepcionam e desvirtuam sua finalidade. Decorre que destas exceções e das demais normas constitucionais que vinculam recursos públicos, o orçamento público atual encontra-se extremamente engessado, o que somente dificulta a gestão dos gastos públicos por parte do Chefe do Executivo e conseqüentemente, sua governabilidade.

⁹⁶ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 4. Ed. Editora Revista dos Tribunais, 2011, p.385.

⁹⁷ TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração no Direito Tributário*, 5. Ed. Renovar.2001, p. 136.

Sobre o tema, vale destacar o posicionamento de Régis Fernandes⁹⁸:

Vai-se, aos poucos, mutilando o orçamento, voltando-se ao antigo regime de caudas orçamentárias. É lamentável o que vem ocorrendo. A exceção torna-se a regra e o que deveria ser desenvolvido através de políticas públicas passa a ser fruto de oportunidades momentâneas, ao sabor de acontecimentos fúteis, volúveis e eleitoreiros.

4.4. Desvinculação de receitas da União – DRU

Apesar da disposição legal contida no art. 167, IV, da Constituição Federal de 1988, consagrador do princípio da não vinculação de receitas, o subcapítulo anterior demonstrou a mitigação sofrida por tal determinação legal diante das suas diversas exceções. Nota-se que outras receitas também sofrem vinculações no ordenamento jurídico vigente, trazendo ao orçamento público um aparente caráter impositivo prático.

O alto nível de receitas vinculadas no orçamento público brasileiro foi propulsor de um dispositivo legal denominado “DRU”, sigla que significa Desvinculação de Receitas da União. De modo contraditório, após as diversas disposições inseridas no ordenamento jurídico que atrelam receitas a despesas específicas, pré-determinando as áreas de destinação daqueles recursos, o legislador derivado decidiu por tentar reverter esse quadro, desvinculando receitas.

Conforme informações disponibilizadas pelo Senado Federal⁹⁹:

A Desvinculação de Receitas da União (DRU) é um mecanismo que permite ao governo federal usar livremente 20% de todos os tributos federais vinculados por lei a fundos ou despesas. A principal fonte de recursos da DRU são as contribuições sociais, que respondem a cerca de 90% do montante desvinculado.

Criada em 1994 com o nome de Fundo Social de Emergência (FSE), essa desvinculação foi instituída para estabilizar a economia logo após o Plano Real. No ano 2000, o nome foi trocado para Desvinculação de Receitas da União.

Na prática, permite que o governo aplique os recursos destinados a áreas como educação, saúde e previdência social em qualquer despesa considerada prioritária e na formação de superávit primário. A DRU também possibilita o manejo de recursos para o pagamento de juros da dívida pública.

Prorrogada diversas vezes, a DRU está em vigor até 31 de dezembro de 2015. Em julho, o governo federal enviou ao Congresso Nacional a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) 87/2015, estendendo novamente o instrumento até 2023.

A PEC aumenta de 20% para 30% a alíquota de desvinculação sobre a receita de contribuições sociais e econômicas, fundos constitucionais e compensações

⁹⁸ OLIVEIRA, Régis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 2. ed. São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, p.337.

⁹⁹ DRU. Senado Federal. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/dru>. Acesso em: 16/11/2016.

financeiras pela utilização de recursos hídricos para geração de energia elétrica e de outros recursos minerais. Por outro lado, impostos federais, como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto de Renda (IR), não poderão mais ser desvinculados.

Apesar da DRU ter sido instituída em 1994 com intenções transitórias, acabou por ser constantemente prorrogada no ordenamento jurídico vigente, existindo, atualmente, há aproximadamente 20 anos. Percebe-se a tendência da DRU, sua mutação temporal e seu caráter transitório através do seguinte quadro¹⁰⁰:

Período	FSE	FEF	DRU				
	1994-95	1996-99	2000-03	2004-09	2009-11	2012-15	2016-23
Ato Legal	EC de Revisão nº 1/1994	EC nº 10/1996 EC nº 17/1997	EC nº 27/2000	EC nº 42/2003 EC nº 56/2007	EC nº 59/2009	EC nº 68/2011	Proposta de Prorrogação PEC nº 87/2015
Desvincula	20% de Impostos e Contribuições		20% de Impostos e Contribuições Sociais	20% de Impostos, Contribuições Sociais e Econômicas (CIDE)			30% de Contribuições Sociais, Econômicas e Taxas, exceto seus respectivos acréscimos legais, e Fundos Constitucionais do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (fundos excluídos pela CCJ)
No que difere da anterior		Retira da base o ITR - Imposto Territorial Rural	Retira da base: - IOF Ouro - IR pagos por Estados/Municípios - FPE e FPM - FNO, FNE, FCO - IPI exportações transferido para Estados e DF		% desvinculado da educação reduzido para: - 12,5% em 2009 - 5% em 2010 - 0% em 2011		- Aumenta % de desvinculação de 20 para 30% - Retira Impostos - Retira todos os acréscimos legais - Inclui taxas - Inclui FCO, FNE e FNO (excluídos pela CCJ)

Em verdade, desde a criação do FSE¹⁰¹ em 1994 já era perceptível a rigidez orçamentária decorrente do excesso de recursos vinculados. Com o passar dos anos, o índice de despesas obrigatórias e de receitas vinculadas continuou elevado em decorrência de disposições legais e

¹⁰⁰ *Desvinculação das Receitas da União PEC 87/2015*. Esforço fiscal, Controle de despesas e Carga Tributária. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Dez. 2015. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/sof/desvinculacao-das-receitas-da-uniao-pec-87-v4-formatada.pdf>. Acesso em: 15/11/2016.

¹⁰¹ Significa Fundo Social de Emergência e foi criado com base na EC 1/94. Segundo essa emenda, o Fundo Social de Emergência foi instituído para vigor nos exercícios financeiros de 1994 e 1995 com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica e seus recursos seriam aplicados no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social. A intenção era criar um mecanismo temporário de auxílio ao governo no período inicial de queda da inflação enquanto as reformas fiscais não fossem aprovadas. Posteriormente, a Emenda Constitucional n. 10, de 1996, promoveu algumas alterações no FSE, que passou a ser denominado de Fundo de Estabilização Fiscal (FEF). A Emenda Constitucional n. 10/1996 alterou a redação dos incisos II, III e IV do art. 72 do ADCT; posteriormente, a Emenda Constitucional n. 17, de 1997, alterou o inciso V e também prorrogou a vigência do FEF até 31/12/1999.

constitucionais, trazendo implicações pelas dificuldades enfrentadas pelo administrador público ao gerir um orçamento rígido. Segundo Mello¹⁰²:

Percebe-se, então, que, na avaliação do Governo Federal, a DRU, na medida em que fornece maior grau de discricionabilidade ao gestor público em relação ao modo de alocar os recursos públicos, tem se caracterizado como um meio de promover uma gestão orçamentária mais eficiente, pois, dessa forma, possibilita que as prioridades sociais possam ser atendidas e modificadas a cada exercício – algo que a vinculação, por engessar a peça orçamentária, não permite.

Ocorre que a DRU se faz necessária, primeiramente, porque existe um grande volume de receitas vinculadas que provocam enrijecimento no orçamento geral, impossibilitando flexibilizações na aplicação dos recursos, já que seus objetivos não podem ser diferentes do determinado. Em segundo, diz respeito ao crescimento contínuo das despesas de execução constitucional e/ou legalmente obrigatórias, o que prejudica sobremaneira a flexibilidade da política fiscal. Neste caso não há a flexibilização da alocação de recursos para atender necessidades peculiares de uma sociedade dinâmica como a brasileira, mas pelo contrário, transformam uma necessidade pública temporária em permanente, ignorando suas mutabilidades.

Conforme o exposto, após o Legislativo estabelecer no ordenamento jurídico vinculações aos recursos públicos, foi implementada a DRU com o intuito de reverter, em parte, tal cenário, tendo em vista as evidentes dificuldades enfrentadas pelo Administrador Público. Conforme trata Mello¹⁰³ ao citar Câmara sobre o tema:

Em resposta a esse enrijecimento do orçamento público, o governo federal passou a adotar, a partir de 1994, mecanismos temporários (mas que continuam se perpetuando ao longo do tempo), sustentados por emendas constitucionais, que desvinculam parte das receitas públicas que seriam originariamente destinadas às finalidades previstas nas leis instituidoras de vinculações. Assim, desamarrando parcela do produto da arrecadação de impostos e contribuições, a finalidade do uso desses mecanismos desvinculadores é a de abrandar a camisa-de-força a que o governante público tem sido submetido, permitindo o financiamento tanto de despesas incompressíveis – isto é, obrigatórias – como de investimentos estratégicos oriundos da política governamental.

A DRU busca, assim, abrir margem para manobra orçamentária, liberando um percentual de recursos de sua prévia vinculação e atuando nas necessidades públicas atuais,

¹⁰² MELLO, Allan Del Cistia. *Desvinculação de Receitas da União – DRU: argumentos que justificam sua criação e manutenção*. Brasília. 2012, p.125. Monografia (Graduação em Administração).

¹⁰³ MELLO, Allan Del Cistia. *Desvinculação de Receitas da União – DRU: argumentos que justificam sua criação e manutenção*. Brasília. 2012, p.106. Monografia (Graduação em Administração).

conforme demonstra a distribuição dos recursos desvinculados no ano de 2016 em áreas carentes de recursos público, pelo seguinte quadro¹⁰⁴:

Distribuição dos Recursos Desvinculados

Ministério	PLOA-2016	
	R\$ milhões	%
Trabalho e Previdência Social	58.122,28	47,88
Defesa	24.810,85	20,44
Reserva de Contingência	10.000,00	8,24
EFU	9.560,39	7,88
OOC	5.492,71	4,52
Cidades	4.561,64	3,76
Educação	3.221,64	2,65
Planejamento	2.972,82	2,45
Fazenda	1.020,06	0,84
Agricultura	716,50	0,59
Cultura	463,22	0,38
Saúde	138,40	0,11
Esporte	131,26	0,11
Relações Exteriores	75,90	0,06
Meio Ambiente	73,46	0,06
Minas e Energia	23,90	0,02
Integração Nacional	13,49	0,01
Justiça	1,47	0,00
Assistência Social	0,20	0,00
Mulheres, Igualdade Racial e Direitos Humanos	0,02	0,00
TOTAL	121.400,20	100,00

Ressalta-se que ao desvincular receitas genericamente não se vê ilegitimidade constitucional, normativa ou moral, mas o que se questiona é a sua finalidade. Em verdade, sabe-se que a DRU configura instrumento fundamental de flexibilidade orçamentária, de aumento da margem discricionária de recursos, instrumento propulsor da acomodação entre a norma e a realidade social, mas este mecanismo deveria ser temporário, atuando como medida imediata à solução da rigidez orçamentária. Ocorre que as amarras ao orçamento são enxertadas legalmente sem a análise da já presente rigidez, impossibilitando uma solução permanente à real limitação dos gastos públicos. Deriva em uma norma constantemente reformulada por meio de emenda constitucional que não soluciona permanentemente o problema, ao contrário, periodicamente o problema da rigidez orçamentária deve ser reanalisado e a DRU reformulada para possibilitar uma margem de flexibilidade orçamentária que há muitos anos o Brasil desconhece. Tal cenário parece, no mínimo, intrincado.

¹⁰⁴*Desvinculação das Receitas da União PEC 87/2015*. Esforço fiscal, Controle de despesas e Carga Tributária. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Dez. 2015. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/sof/desvinculacao-das-receitas-da-uniao-pec-87-v4-formatada.pdf>. Acesso em: 15/11/2016.

O presente estudo não busca destrinchar o tema complexo e dinâmico da DRU, mas apenas demonstrar como o próprio ordenamento jurídico brasileiro atrela o orçamento, vinculando-o excessivamente, perpetuando o seu caráter impositivo e a consequente rigidez orçamentária. Parece que a matéria orçamentária na legislação brasileira se encontra por demais embaraçada. Legisladores decidem por vincular e desvincular, limitar e aumentar a margem de flexibilidade, através de constantes votações de emendas constitucionais que possuem caráter transitório e não solucionam efetivamente o problema inicial: a rigidez orçamentária.

Nota-se, ainda, um viés de barganha política, de favorecimento dos grupos partidários que estão no poder e seus próprios interesses, vilipendiando a intenção original quando da criação do instituto desvinculatório, conforme demonstra Mello¹⁰⁵:

Dessa forma, fica claro que, como o mecanismo desvinculatório possui caráter temporário, sendo necessária a sua votação sob a forma de emenda constitucional a cada curto período de tempo, sua manutenção acaba por depender de constantes barganhas políticas – as quais, até então, têm sido, em sua maioria, desfavoráveis ao seu efeito desvinculatório. O resultado imediato desse quadro fica exposto na análise da queda da porcentagem de receitas desvinculadas ao longo do tempo, a qual passou de 26% da receita corrente líquida, em 1995, para não mais que 11% em 2012.

Assim, demonstra-se a necessidade de enfrentar o real motivo da criação da DRU, qual seja, o engessamento orçamentário derivado de excessivas normas vinculadores de receitas e despesas. Sabe-se que o motivo da DRU persiste e, conseqüentemente, ela se faz necessária. No entanto, em vez dos legisladores adotarem uma solução temporária constantemente, poderiam solucionar o problema da rigidez atuando nas suas causas diretas. Evidente que os benefícios da DRU são imprescindíveis à Gestão pública, mas conforme demonstrado no presente capítulo, esse instrumento somente existe devido à magnitude de receitas vinculadas e despesas obrigatórias que impossibilitam a flexibilidade necessária à administração dos recursos públicos.

4.5. Despesas obrigatórias e despesas discricionárias

Conforme exposto no capítulo referente ao ciclo orçamentário, percebe-se que o momento ideal para a determinação de como os recursos orçamentários serão utilizados são as

¹⁰⁵MELLO, Allan Del Cistia. *Desvinculação de Receitas da União – DRU: argumentos que justificam sua criação e manutenção*. Brasília. 2012, p.139. Monografia (Graduação em Administração).

fases de elaboração e aprovação do orçamento, em que o Executivo propõe o projeto de lei e o Legislativo o modifica e dá o seu aval. Mais do que as vinculações de receitas são as despesas de execução obrigatória as principais responsáveis pela rigidez do orçamento público.

Sendo ato de administração¹⁰⁶, a lei orçamentária não cria direitos e obrigações, limitando-se a estimar as receitas e a autorizar a realização de despesas, cuja efetivação dependerá da discricionariedade do gestor. Caberá ao Chefe do Executivo, competente para administrar os recursos públicos, escolher quais despesas deverá realizar. Cada vez mais, entretanto, a realização das despesas autorizadas independe das escolhas dos gestores. A Constituição e a legislação ordinária permanentemente aprovam disposições produtoras de despesas, estas, não mais sujeitas ao escrutínio do gestor. Quando amparadas em lei, as despesas serão obrigatoriamente realizadas.

O que a realidade vem demonstrando é que a margem de manuseio orçamentário por esses dois poderes – Legislativo e Executivo-, quando da elaboração do orçamento público, se encontra extremamente limitada. Tais limites se justificam pela existência de despesas vinculadas pelo ordenamento jurídico, além daquelas receitas mencionadas relativas a exceções ao princípio da não afetação, as quais dificultam a gestão pública de recursos, pois, conseqüentemente, geram uma rigidez orçamentária de difícil contorno.

Atualmente, as denominadas despesas vinculadas ou obrigatórias estão largamente previstas no ordenamento jurídico vigente. Para ilustrar em percentual aproximado, a quantidade de despesas desse caráter na legislação brasileira, Lima¹⁰⁷ realizou um estudo em 2003, que apesar do distanciamento temporal, pode ser utilizado apenas a título de demonstrativo:

¹⁰⁶ Para Georg Jellinek, importante publicista alemão da segunda metade do século XIX, “(...) é claro que a fixação de um orçamento na sua essência não é um ato de legislação material e, sim, um ato de administração. O orçamento, considerado isoladamente, como previsão de receitas e despesas do Estado para um período administrativo futuro, não contém norma jurídica, mas cifras, e seu escopo não é dirigido à delimitação de direitos e deveres, mas, sim, a uma regulação da atividade econômica do Estado” (JELLINEK, Georg. *Legge e decreto*. Milano: Giuffrè, 1997. p. 234).

¹⁰⁷ LIMA, Edilberto Carlos Pontes. *Algumas observações sobre orçamento impositivo no Brasil*. Planejamento e políticas públicas | ppp | n. 26 | jun./dez. 2003. P.7.

TABELA 1
Orçamento da União – 2003

	(Em R\$ bilhões)	(Em %)
Despesas	322	100
Transferências a estados e municípios	57	18
Pessoal e encargos	79	24
Benefícios previdenciários	107	33
Abono e seguro-desemprego	8	3
Loas	5	1
Lei Kandir	4	1
Subsídios e subvenções	6	2
SUS	23	7
Outras despesas	34	11
Discricionárias	+ 20	6

Elaboração do autor, com base em dados da Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira (Coff)/Contribuição Definida (CD).
Obs.: Valores aproximados.

Sobre o tema, Dantas¹⁰⁸ expõe resumidamente a problemática das despesas obrigatórias:

Nesse contexto, enquadram-se, dentre outras, as seguintes despesas: pessoal e encargos sociais; juros, encargos e amortização da dívida pública; sentenças judiciais; seguro-desemprego; benefícios previdenciários (cujo aumento se deve principalmente ao crescimento vegetativo da massa de benefícios, em função do envelhecimento da população brasileira, aos reajustes reais do salário mínimo e à explosão do número de concessões de auxílios-doença); e despesas com assistência social, destacando a criação, em 1993, da Lei Orgânica de Assistência Social (Loas), que garante um salário mínimo mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprove não possuir meios de prover a própria manutenção e nem de tê-la provida pela família. Além do elevado montante das despesas elencadas, há a necessidade de obter sucessivos superávits primários, sem falar nas transferências de receitas a estados e municípios, que equivalem a aproximadamente 14% do total arrecadado pela União, assim desenhados: Fundos de Participação – 21,5% e 22,5% do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados, para o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e para o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), respectivamente; Programas de Financiamento ao Setor Produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste (FNO, FNE e FCO) – 3% das receitas do IR e do IPI; 10% do produto da arrecadação do IPI aos estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados; 50% do ITR aos municípios onde se localizam os imóveis rurais; 30% e 70%, respectivamente, do IOF-Ouro aos estados e aos municípios de origem; 2/3 do salário-educação aos estados responsáveis pela arrecadação; e 29% do produto da arrecadação da Cide-Combustíveis para os estados e o Distrito Federal, dos quais 25% deverão ser transferidos para os respectivos municípios.

Vale ressaltar que aproximadamente 55% das receitas de livre alocação são destinadas ao custeio de despesas de execução obrigatória, dificultando o gerenciamento e a condução de uma política fiscal.

¹⁰⁸ DANTAS, Karlo Eric Galvão. *Vinculação de Receitas Pós-Constituição Federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O caso da Cide-Combustíveis*. Qualidade do Gasto Público. Finanças Públicas. In: XIV Prêmio Tesouro Nacional – 2009, p.15.

Para uma melhor compreensão da margem de amplitude das despesas vinculadas atualmente, além das despesas obrigatórias elencadas por dispositivos constitucionais e legais, vale mencionar que são citadas pelo Anexo III da LDO de 2016¹⁰⁹, 63 despesas obrigatórias, tais como: Alimentação escolar (Lei n. 11.947 de 16/06/2009); Benefícios do regime geral de previdência social; Cota-parte dos Estados e DF Exportadores na arrecadação do IPI (Lei Complementar n.61, de 26/12/1989); Fundo Especial de Assistência Financeira aos Partidos Políticos – Fundo Partidário; Distribuição de medicamentos e materiais aos portadores de diabetes; etc.

Nota-se claramente a dimensão legal que abrange as despesas vinculadas. Em uma pesquisa realizada pelo Ministério do Planejamento¹¹⁰ no ano de 2015, podemos ter uma ideia da quantidade aproximada de despesas discricionárias atualmente, conforme demonstra o seguinte quadro:



¹⁰⁹ Lei de Diretrizes Orçamentárias 2016, Anexo III. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/lido/2016/elaboracao/relatorio/parecer-dacmo/anexos/anexo-iii-despesas-obrigatorias/view>. Acesso em: 9. Nov. 2016.

¹¹⁰ *Desvinculação das Receitas da União PEC 87/2015*. Esforço fiscal, Controle de despesas e Carga Tributária. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Dez. 2015. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/sof/desvinculacao-das-receitas-da-uniao-pec-87-v4-formatada.pdf>. Acesso em: 15/11/2016.

Desse modo, percebe-se que a quantidade de despesas obrigatórias é muito superior as discricionárias. Estas últimas, segundo o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão¹¹¹: “São aquelas que permitem ao gestor público flexibilidade quanto ao estabelecimento de seu montante, assim como quanto à oportunidade de sua execução, e são efetivamente as que concorrem para produção de bens e serviços públicos”.

As despesas discricionárias são aquelas passíveis de manuseio pelo administrador público, a depender de sua conveniência e oportunidade. São esses recursos que podem ser contingenciados quando o país enfrenta momentos de crise econômico-financeira e são esses valores que podem ser aplicados em áreas que necessitam de investimentos especiais, como, por exemplo, quando da ocorrência de algum fato da natureza, como enchentes ou deslizamentos de encostas. São essas despesas discricionárias que, como mencionado, efetivamente concorrem para a produção de bens e serviços públicos, são responsáveis pelos investimentos, daí sua extrema relevância.

A consequência de tantas obrigações quanto aos gastos públicos é óbvia: um orçamento rígido e o comprometimento dos elementos constitutivos das funções do administrador, que segundo Fayol¹¹², são: a previsão, organização, comando, coordenação e controle. Tais consequências influem negativamente no crescimento econômico e na qualidade de vida brasileira, dificultando a administração do Chefe do Poder Executivo. Apesar de muitas das despesas vinculadas serem de fundamental relevância e merecerem destaque, não há como negar que a gestão pública fica limitada pela pouca flexibilidade orçamentária.

Ocorre que, apesar das já conhecidas limitações à gestão das finanças públicas, as últimas inovações no ordenamento jurídico parecem apenas aumentar a rigidez orçamentária. Notícia divulgada pela revista *Veja*¹¹³ informa sobre o aumento previsto no PLOA de 2017 para as referidas despesas obrigatórias, o que, diante da crise enfrentada pelo Brasil, se demonstrou necessária:

¹¹¹ Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/glossario-1/despesa-discricionaria>. Acesso em: 9. Nov. 2016.

¹¹² FAYOL, Henri. *Administração industrial e geral*: previsão, organização, comando, coordenação, controle. Tradução de Irene de Bojano e Mário de Souza. 10.ed. São Paulo: Atlas, 1994, p. 26.

¹¹³ Gastos obrigatórios da União vão subir R\$ 90 bi em 2017. Conteúdo Estadão. *Veja*. 24 de agosto de 2016. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/economia/gastos-obrigatorios-da-uniao-vaio-subir-r-90-bi-em-2017/>. Acesso em: 9/11/2016.

A proposta da Lei Orçamentária Anual (LOA) da União de 2017 será enviada ao Congresso Nacional com uma elevação de 90 bilhões de reais nas despesas obrigatórias do governo em relação ao estimado para este ano. Para compensar parte desse aumento, as despesas discricionárias, aquelas que o governo pode cortar livremente, terão uma queda de 10 bilhões de reais.

Segundo o ministro do Planejamento, Dyogo Oliveira, a área econômica do governo está trabalhando agora para fechar os cortes no grupo de despesas discricionárias. “Estamos correndo atrás do prejuízo”, afirmou.

As despesas discricionárias projetadas para 2016, de acordo com o ministro, são de cerca de 252 bilhões de reais. É sobre esse valor, explicou, que se dará a redução desses gastos em 2017.

Evidente que com a inovação também trazida ao ordenamento jurídico brasileiro, com a promulgação da Emenda Constitucional n.86/2015, mais uma despesa obrigatória foi estabelecida ao orçamento público, ampliando a margem limitadora da execução orçamentária. Percebe-se assim, um movimento de normatização de despesas constantes que, apesar dos seus prós, apresentam nível considerável de contras. Sobre as vinculações legais, dispõe Furtado¹¹⁴:

A essas alturas não se pode negar que a estratégia de vincular parte do orçamento público a determinada função de governo (educação, saúde, etc.) é um mecanismo capaz de viabilizar as metas governamentais estabelecidas para os respectivos setores. No entanto, não se pode olvidar que a vinculação, por ser prévia, universal e indiscriminada, provoca distorções na alocação de recursos, comprometendo sobremaneira a otimização do retorno da despesa pública. É inegável que as amarras da vinculação de recursos orçamentários, desafiando o princípio constitucional da não-vinculação da receita de impostos, compromete as importantes funções do orçamento – política, econômica e reguladora –, agride o pacto federativo, limita a prática do orçamento participativo, restringindo a participação do povo na definição dos destinos dos recursos públicos, e, o que é mais grave, vicia de tal forma o sistema orçamentário que restringe a mais importante das atribuições do orçamento público: operar como instrumento de planejamento.

4.6. Contingenciamento de despesas

O contingenciamento de despesas, também chamado de limitação de empenho, se tornou instrumento expresso no ordenamento jurídico com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, no ano de 2000, conforme prevê o art. 9º da LRF:

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

¹¹⁴ FURTADO, José de Ribamar Caldas. *O problema da vinculação de recursos orçamentários*. Revista do TCU 111. Jan/ abr 2008. P.70.

Em verdade, sua utilização não se iniciou com a referida lei complementar, mas sempre foi mecanismo de flexibilidade orçamentária utilizado na prática da gestão dos gastos públicos. A LRF não veio apenas como diploma legal a ser fornecido ao Executivo para o contingenciamento, aumentando o seu poder centralizado na execução orçamentária, mas exigiu transparência, clareza e controle dos gastos públicos. Segundo Rubens Luiz Murga da Silva¹¹⁵ :

Antes da LRF, havia, por assim dizer, uma tradição de aguardar, após a publicação do orçamento da União, a expedição de decreto fixando limites para movimentação, empenho e pagamento das dotações orçamentárias (Decreto n. 3.473, de 18/5/2000). Tal procedimento tornou-se conhecido como contingenciamento de despesas. Com a vigência da LRF, ficou afastada a possibilidade de se efetuar o contingenciamento da forma como vinha sendo feito. Se, por um lado, a LRF forneceu ao Poder Executivo a base legal para exercitar o contingenciamento de despesas com vistas ao cumprimento de metas fiscais, por outro, exigiu maior transparência e clareza na definição dos critérios e dos montantes a serem contingenciados, uma vez submetidos à sua rígida disciplina.

Contingenciar despesas quer dizer basicamente que os planos financeiros do governo deverão sofrer limitações de gastos, ou seja, o Estado deverá gastar menos do que foi planejado. Isso se dá por diversos motivos como a ocorrência de frustração na arrecadação estimada ou algum acontecimento que necessite aumentar as despesas programadas acima do patamar previamente fixado.

Mecanismo frequentemente utilizado pelo Poder Executivo é a superestimativa de receitas, de modo a criar uma maior margem de flexibilidade orçamentária para o Presidente da República como consequência da rigidez orçamentária brasileira, já demonstrada pelo presente estudo. Ocorre que, devido a esta mesma superestimativa de receitas, as finanças públicas podem sofrer frustração na arrecadação, necessitando assim, contingenciar despesas. Devemos ser racionais e compreender que as sociedades atuais possuem como característica inerente a dinamicidade, a imprevisibilidade dos acontecimentos econômicos, políticos, sociais ou naturais. Ainda, outros motivos também dão ensejo à frustração na arrecadação, como no caso de eventual crise interna ou externa, onde a capacidade de consumo pode tender a diminuir, gerando, assim, menos compra e, por conseguinte, menos arrecadação.

¹¹⁵ SILVA, Rubens Luiz Murga da. *A lei de responsabilidade fiscal e a limitação da despesa na Administração Pública Federal*. R. CEJ, Brasília, n. 26, p. 69-78, jul./set. 2004. P.71

Além da LRF, o princípio do equilíbrio orçamentário também trata da adequação entre receita e despesas, ou seja, prevê que não se pode gastar mais do que é arrecadado. A obediência a tal princípio é condição essencial para o crescimento econômico, atributo fundamental para o desenvolvimento de qualquer sociedade, o que acaba por também impor o mecanismo do contingenciamento de despesas de modo a assegurar tal finalidade.

Percebe-se que tal mecanismos de flexibilidade é incorporado por diversas normas do ordenamento jurídico brasileiro e configura instrumento imprescindível para uma gestão pública eficiente. No entanto, é inegável que gere efeitos negativos quanto às perspectivas de aperfeiçoamento de atividades estatais e serviços públicos diversos, prejudicando a sociedade por investir menos do que o planejado em necessidades públicas. Também é certo que tal instrumento possui efeitos cascata nas esferas da federação, na medida em que pode refletir negativamente na consecução de ações governamentais e na possibilidade de transferências voluntárias, convênios e outros mecanismos em que os entes federativos se auxiliam mutuamente ou provém recursos.

As consequências negativas desse instrumento são evidentes, entretanto, necessárias. Isso porque tal ferramenta não tem o condão de ser utilizada displicentemente, mas apenas quando se fizer necessária pelo cenário socioeconômico de determinado sociedade. Atualmente (2016), por exemplo, o país passa por uma severa crise econômica, que traz como necessidade o contingenciamento de despesas, como demonstra a seguinte notícia disponibilizada pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão¹¹⁶:

Para atingir a meta de superávit primário de R\$ 24 bilhões previsto na Lei Orçamentária Anual (LOA 2016), o ministro Valdir Simão anunciou que será necessário fazer um contingenciamento de R\$ 23,4 bilhões nas despesas discricionárias em relação ao previsto no Orçamento, dos quais R\$ 4,2 bilhões do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), R\$ 8,1 bilhões de emendas parlamentares e R\$ 11 bilhões das demais despesas.

Segundo o titular do Planejamento, o valor representa 0,4% do PIB e considera uma redução de R\$ 13,6 bilhões na projeção das receitas além de um aumento de R\$ 9,7 bilhões das despesas obrigatórias em relação à LOA.(...)

Ao detalhar o contingenciamento, Valdir Simão esclareceu que o valor é significativo quando comparado com o orçamento de 2015. “Em 2015, tínhamos um orçamento de R\$ 312,3 bilhões para despesas discricionárias, enquanto a LOA 2016 já partiu com R\$ 256,8 bilhões, ou seja, R\$ 55 bilhões a menos do que LOA do ano passado.

¹¹⁶ *Governo anuncia contingenciamento de R\$23,4 bilhões nas despesas do Executivo em 2016.* Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. 19 fev. 2016. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/planeja/orcamento/noticias/governo-anuncia-contingenciamento-de-r-23-4-bilhoes-nas-despesas-do-executivo-em-2016>. Acesso em: 20/11/2016.

Portanto, nós partimos para o contingenciamento de um cenário muito mais restritivo do que tínhamos no ano passado”, disse o ministro.

Geralmente, a contenção nos gastos públicos recai sobre as ações de governo consideradas de menor repercussão imediata, ou seja, os investimentos. Isso ocorre porque a maioria dos gastos consignados no orçamento ou tem natureza obrigatória ou são necessários ao custeio administrativo. Assim, os investimentos públicos, que geram melhoria da prestação dos serviços públicos necessários aos anseios sociais e que a realização de despesas concorrerá para a expansão das ações de governo, acabam penalizados em função das demais despesas incompressíveis ou incontingenciáveis. Essas seriam as já citadas despesas obrigatórias estabelecidas pelo ordenamento jurídico e que, em conjunto com as receitas vinculadas, chegam ao patamar de 89% dos recursos públicos integrantes do orçamento.

Importante destacar que tal limitação constitui determinação legal contida no p. 2 do art. 9º, da LRF¹¹⁷, *in verbis*: “§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.”

Aqui percebe-se que apesar da evidente necessidade do contingenciamento de despesas derivada do cenário macroeconômico, este se encontra limitado pelo próprio ordenamento jurídico. Por ser mecanismo utilizável apenas em despesas discricionárias e pela enorme quantidade de despesas obrigatórias na legislação brasileira, este instrumento não pode ser utilizado em sua melhor forma. Além de tal limitação, são delineadas outras anualmente através da LDO, responsável pelo estabelecimento de critérios à limitação de empenho, assim como a exclusão de outras despesas do seu âmbito de incidência. Conforme já mencionado na presente pesquisa, são citadas pelo Anexo III da LDO de 2016¹¹⁸, 63 despesas obrigatórias.

Percebe-se que a temática do orçamento público no Brasil não é de simples interpretação, necessitando de uma análise ampla sobre os instrumentos de flexibilidade disponíveis ao Executivo. O contingenciamento constitui ferramenta de suma relevância na execução orçamentária, no entanto, encontra limitações inerentes a ele.

¹¹⁷ Lei de Responsabilidade Fiscal. LC 101/2000.

¹¹⁸ Anexo III, LDO 2016. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-2017/anexos-pldo-2017/xxx>. Acesso em: 22/11/2016.

A EC 86/2015, ao atribuir o caráter de despesa obrigatória às emendas parlamentares individuais, no patamar de 1,2% da RCL do exercício anterior, traz mais uma limitação ao contingenciamento de despesas. Impossibilita o Chefe do Executivo de manobrar os recursos públicos no que tange ao planejamento parlamentar individual, na proporção estabelecida pela referida emenda. Por ser norma constitucional, encontra-se abarcada pela limitação derivada do § 2º, art. 9º da LRF.

Aqui, não interessa analisar se a referida emenda prejudicou ou não o contingenciamento de despesas. Este já é limitado por diversas outras despesas constitucionais ou legais obrigatórias, já configura uma limitação a flexibilidade da execução orçamentária. Objetiva-se demonstrar como as próprias ferramentas de manobra à rigidez orçamentária são, por si só, rígidas. Como o movimento brasileiro vai em direção ao aumento dessa rigidez e como a própria função do orçamento público e a sua necessária flexibilidade de execução encontram-se restringidas.

Imprescindível que os Legisladores se atentem para as dificuldades já existentes enfrentadas na execução orçamentária. Não se objetiva com o presente trabalho, propor a extinção das receitas vinculadas ou de despesas obrigatórias. Não há aqui, posicionamento extremado quanto às vinculações. Objetiva-se apenas demonstrar que o orçamento brasileiro já é rígido e que tal característica já traz consequências negativas à gestão pública, não devendo, assim, se manter em um movimento de crescente rigidez, chegando ao patamar de excluir a real necessidade de um orçamento público. É uma proposta à discussão se as necessidades públicas devem ser estabelecidas por completo – ou tão largamente no patamar de 89% - pelo ordenamento jurídico permanente. Indaga-se se estas não deveriam ser delineadas no momento da elaboração do orçamento, buscando atender políticas públicas que se mostrem prioritárias na atualidade social?

5. A INFLUÊNCIA DA EC 86/2015 NA GESTÃO PÚBLICA

5.1. Presidencialismo de coalizão

Atualmente, a análise das relações entre os Poderes Executivo e Legislativo configura aspecto imprescindível para a compreensão de um ordenamento jurídico específico. No caso brasileiro, o principal aspecto que deve ser objeto de estudo é o denominado *presidencialismo de coalizão*. Esse pode ser classificado como uma prática institucional de sistemas presidencialistas, essencialmente típica dos países sul-americanos, onde, conforme definição de Sérgio Abranches, “o presidente constrói base de apoio concedendo postos ministeriais a membros dos partidos com representação no Congresso, e estes, em troca, fornecem os votos necessários para aprovar sua agenda no Legislativo”.¹¹⁹

O conceito de Abranches deve ser, no entanto, interpretado de modo extensivo. No Brasil, não apenas a concessão de postos ministeriais a membros do Congresso Nacional é meio de construção da base de apoio do Presidente. Diante de um Legislativo fragmentado como ocorre na realidade brasileira, o Chefe do Executivo utiliza de diversos meios para alcançar uma base aliada (coalizão) parlamentar, principalmente da prerrogativa que lhe foi atribuída constitucionalmente relativa à execução orçamentária.

Ocorre que é o Chefe do Executivo que tem a iniciativa da tríade orçamentária e é este que executa a LOA, podendo estabelecer quais despesas discricionárias serão objeto de cortes de gastos, quando o cenário econômico mostrar-se necessário. Instrumento utilizado para tal desiderato é o contingenciamento de despesas, o qual recai sob as chamadas despesas discricionárias. Prática reiterada na realidade brasileira é a utilização deste instrumento sob as emendas parlamentares, especialmente dos partidos políticos não aliados ao Executivo. Ocorre que esta é uma ferramenta que garante ao Presidente da República uma coalizão parlamentar: em troca de apoio à sua governabilidade pelo atendimento a sua agenda legislativa, o Chefe do Executivo libera os recursos de emendas parlamentares e não faz incidir sobre estas, o contingenciamento.

¹¹⁹ ABRANCHES, Sérgio. *Reforma política no Brasil*. In: VERDE, Alexandra Katia Dalla. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008, p.132. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de direito da USP, São Paulo.

A gestão de recursos orçamentários sofre centralização nas mãos do Poder Executivo, conforme determina a Constituição Federal ao estabelecer a este Poder a execução do orçamento público. Juntamente à possibilidade de nomeação para cargos em comissão na Administração Pública, o Presidente da República utiliza suas competências constitucionalmente atribuídas como moeda de troca junto ao Poder Legislativo. Objetiva-se obter os votos parlamentares necessários para implemento de alterações e autorizações legislativas pretendidas. Aqui é evidente a influência de interesses políticos na relação Executivo- Legislativo. Por óbvio, ambos os poderes são integrados por representantes eleitos pelo povo e necessitam da política justamente para se manterem no poder, auxiliando-se mutuamente. No Brasil, percebe-se que deriva do Presidencialismo de coalizão uma consequência clara: O Executivo necessita do Legislativo para governar e o Legislativo necessita do Executivo para se reeleger, atendendo às necessidades públicas dos seus próprios eleitores através da liberação de verbas proporcionada pelo Presidente.

Essa prática é de suma relevância diante da rigidez orçamentária brasileira. Nota-se pelas já mencionadas limitações à execução do orçamento público, que o Poder Executivo acaba por necessitar de outros instrumentos auxiliares de governabilidade para garantir uma Gestão Pública eficiente, tanto quanto ao aspecto financeiro como ao aspecto político, garantindo sua agenda legislativa e uma coalizão que apoie o seu Governo.

5.2. Atendimento às emendas parlamentares e o apoio às medidas executivas.

Além da participação inerente ao Executivo no ciclo orçamentário, quando da elaboração do orçamento, o Poder Executivo detém também a prerrogativa constitucional da execução orçamentária, incluindo nesta competência, a discricionariedade para a liberação de recursos para financiamento de emendas parlamentares.

Ao comentar as relações Executivo-Legislativo no Governo de Fernando Henrique, esclarece HELENA CHAGAS¹²⁰:

Apesar das negativas do governo e de seus líderes – que tentavam manter as aparências – e do discurso antifisiologismo do sociólogo Fernando Henrique -, os

¹²⁰ CHAGAS, Helena. Relações Executivo-Legislativo. In: VERDE, Alexandra Katia Dalla. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008, p.133. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de direito da USP, São Paulo.

deputados que mais votavam com o Executivo foram os que conseguiram ver executados maior número de suas emendas individuais ao Orçamento da União; bem como os cargos federais de maior importância na administração foram distribuídos entre os principais aliados.

Aqui, configura-se uma espécie de barganha política entre os dois Poderes, onde o Executivo precisa do Legislativo para a aprovação de medidas de governo enquanto os parlamentares buscam a liberação de recursos para custeio de suas emendas atendendo às suas respectivas bases eleitorais. Contudo, há quem discorde desse posicionamento e negue a correlação entre a votação dos parlamentares de acordo com os interesses do Poder Executivo para a liberação de recursos destinados a emendas. Nesse sentido, posicionaram-se FERNANDO LIMONGI e ARGELINA FIGUEIREDO¹²¹:

Quanto às prioridades de um e outro poder expressas na alocação de recursos orçamentários, mostramos que as diferenças são muito pequenas. Ou seja, não há agendas conflitantes. Mais especificamente, ao executar recursos alocados pelos parlamentares por meio de emendas individuais, o Executivo não está cedendo a pressões e deixando de executar sua agenda. A alocação de recursos feita pelos legisladores é complementar, e não contrária, à do Executivo. Isso porque o controle que o Executivo detém sobre o processo orçamentário é maior do que usualmente se supõe. O Executivo é capaz de canalizar as demandas dos parlamentares e acomodá-las no interior de seu programa. Por isso mesmo, executa também emendas de parlamentares da oposição e/ou da situação que não votam segundo os interesses do governo.

Embora os supracitados autores tenham se baseado em dados e estatísticas concretas, não há como negar a relação existente entre a liberação de recursos de emendas parlamentares como um instrumento do Poder Executivo para obtenção de apoio parlamentar à aprovação de medidas legislativas necessárias à implementação das políticas de seu interesse. Matérias mais recentes que a referida pesquisa, confirmam essa relação, como um trabalho científico realizado tendo por base as execuções orçamentárias de 2008 a 2011 concluiu que¹²²:

Mediante a esses resultados preliminares é possível supor que realmente exista uma coordenação entre os partidos que controlam os ministérios e os parlamentares filiados a esses partidos no Congresso para a construção de uma maioria de apoio ao Executivo no interior do Legislativo, ou seja, nesse sentido as emendas individuais podem ser incluídas como um elemento que auxilia o Executivo a construir por meio dos ministros e partidos uma maioria de apoio no interior do Congresso.

¹²¹ LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. *Processo orçamentário e comportamento Legislativo: emendas individuais, apoio ao Executivo e programas de governo*. p. 5. DADOS – Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 48, n. 4, 2005. Scielo Brazil. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/dados/v48n4/28478.pdf>>. Acesso em: 19 out. 2016.

¹²² LUZ, Joyce Hellen. *Conexão Ministerial, partidos e emendas individuais no presidencialismo de coalizão brasileiro*. 2013. Disponível em: <http://www.cebrap.org.br/v3/arquivos/artigos/conexao-ministerial-partidos-e-emendas-individuais-no-presidencialismo-de-coalizao-brasileiro-3412.pdf>. Acesso em: 20/11/2016.

Ponderando as duas pesquisas mencionadas, percebe-se que as emendas individuais parlamentares não são imprescindíveis para a governabilidade do Presidente da República, mas configuram mecanismo auxiliar de governabilidade importantíssimo em um sistema que prepondera o Presidencialismo de Coalizão. Ademais, este seria um mecanismo que possibilitaria uma maior margem de poder ao Executivo em um orçamento rígido como o brasileiro, em que o Legislativo já determina, por meio de dispositivos legais, a destinação de recursos públicos, vinculando receitas e obrigando despesas.

5.3. A interferência da EC 86/2015 na relação Executivo-Legislativo

De certo que a EC 86/2015 alterou drasticamente as relações existentes entre os poderes Legislativo e Executivo. Em verdade, haveriam outros dispositivos que carecem muito mais de legislação. Como mencionado neste mesmo trabalho, a lei complementar de que trata o art. 165, §9º da Constituição Federal de 1988, nunca foi editada, apesar de já haver um curso temporal de aproximadamente 28 anos para sua elaboração. Continua-se a usar o disposto no ADCT – regras que deveriam ser meramente transitórias - para os prazos e uma lei ordinária da década de 60 (Lei 4.320/1964¹²³) – demasiadamente antiquada em comparação aos dias atuais – para os demais assuntos de que a lei complementar deveria dispor. Cabe então a indagação: qual a intenção legislativa com a promulgação desta EC 86/2015? E porque esta preponderou às demais normas em matéria orçamentária que até hoje aguardam para serem disciplinadas?

As respostas para tais indagações encontram-se presentes na análise das relações existentes entre os poderes Legislativo e Executivo em matéria orçamentária. Conforme disposto no capítulo anterior, o contingenciamento de despesas ou limitação de empenho é mecanismo de flexibilidade orçamentária de competência do Chefe do Executivo, mesmo encarregado pela execução do orçamento. Neste ponto se tocam os interesses de ambos os poderes, pois a escolha de quais despesas – dentre as discricionárias - serão contingenciadas, pertence ao Executivo.

Anteriormente à EC 86/2015, as emendas parlamentares individuais eram os principais objetos de contingenciamento. Ocorre que o Executivo negociava com os parlamentares sobre quais emendas seriam contingenciadas, enquanto estes acordavam sobre a agenda legislativa

¹²³ A Lei 4.320/1964 foi recepcionada com status de lei complementar pela Constituição Federal de 1988.

do Presidente da República. Essa prática derivava do Presidencialismo de coalizão que prepondera no Brasil e proporcionava ao Chefe do Executivo mecanismos auxiliares de governabilidade, muito necessários diante do pluralismo político brasileiro. Havia, em verdade, uma troca de favores que beneficiava ambos os poderes e mantinha o equilíbrio necessário ao sistema de freios e contrapesos.

A mudança na relação Executivo-Legislativo ocorreu justamente neste aspecto. Com a EC 86/2015 o contingenciamento de despesas sobre as emendas individuais parlamentares ficou impossibilitado. Isso porque, com tal inovação legal, estas despesas se tornaram vinculadas/obrigatórias, não atendendo ao requisito da discricionariedade da despesa necessário à limitação de empenho.

Percebe-se uma dupla diminuição do poder do Chefe do Executivo: a perda de um mecanismo auxiliar de governabilidade e mais uma limitação ao contingenciamento de despesas. O Presidente não somente ficou impossibilitado de negociar sua agenda legislativa dispondo das despesas referentes as emendas individuais, mas também ficou ainda mais limitado pela inserção de outra despesa ao rol das vinculadas, engessando o orçamento e dificultando uma execução com ampla margem de manobra.

Desse modo, vislumbra-se um desequilíbrio: mais poder ao Legislativo e menos ao Executivo, uma ampliação da margem de controle dos gastos públicos ao mesmo tempo que limitou a execução do orçamento. A ideia central é extremamente simples. Um orçamento rígido é muito mais complexo de ser executado, impossibilita investimentos e manobras financeiras necessárias ao sistema capitalista, compromete excessivamente o orçamento e diminui a disponibilidade de recursos para aplicação em políticas públicas.

Rezende e Cunha¹²⁴ reforçam o problema de se esvaziar a agenda de tomada de decisão e alocação orçamentária por parte dos governantes, afirmando que quando se tem um orçamento muito engessado o instrumento fica incapaz de ser definidor de prioridades públicas e de planejamento, além de se tornar um dispositivo cercado por um alto grau de incertezas.

¹²⁴ REZENDE, Fernando e CUNHA, Armando. *Rigidez Orçamentária e Investimento Público*. In *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público: fundamentos da reforma orçamentária*. Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2005.

Para Giacomoni¹²⁵, quando o orçamento público é demasiadamente engessado por questões de despesas obrigatórias, o problema tende a ser ainda pior que nos casos em que há excessiva vinculação de receitas. O motivo é simples: enquanto no caso da vinculação garante-se que parte de uma receita será necessariamente aplicada em um objeto específico, no caso das despesas obrigatórias muitas vezes a causa do problema é que benefícios são criados por legislações específicas, e a execução dessas despesas nem sempre tem garantia de recursos para o atendimento. Aqui reside a problemática brasileira: além de receitas vinculadas, existem cada vez mais despesas obrigatórias, as quais por muitas vezes, não possuem recursos para financiá-las.

A EC 86/2015 alterou as relações Executivo-Legislativo sob esses dois pontos: retirou a possibilidade de o Presidente utilizar como moeda de troca a disponibilização de recursos derivados das emendas parlamentares individuais, assim como impossibilitou o contingenciamento dessas despesas, agora de caráter obrigatório. A intenção legislativa ao promulgar a presente emenda em detrimento a outras normas tão necessárias ao ordenamento jurídico vigente é evidente, mera questão de poder entre aqueles responsáveis pelo orçamento público. Tornando as emendas individuais parlamentares em despesas de caráter obrigatório, não há margem para o Executivo disciplinar o seu atendimento ou não, estas deverão ser atendidas por uma imposição legal permanente, não transitória, como a LOA. Exclui-se a necessidade de barganha na relação Executivo-Legislativo, pois os interesses dos parlamentares já se encontram permanentemente disciplinados pela Constituição Federal, enquanto o Executivo resta sem instrumentos de auxílio.

O presente trabalho não busca criticar as consequências da presente emenda ou afirmar que estas irão prejudicar a Gestão Pública brasileira. Busca-se apenas evidenciar como o Executivo se encontra limitado na gestão dos gastos públicos, como a rigidez orçamentária brasileira se amplia e como o Poder Executivo perde poder, enquanto o Legislativo ganha. A própria norma constitucional que atribui ao Chefe do Executivo a iniciativa da lei orçamentária encontra-se desvirtuada da sua intenção inicial, a de determinar em quais políticas os recursos devem ser aplicados. Isso pois apenas 11% dos recursos públicos são disciplinados na fase de

¹²⁵ GIACOMONI, James. *Receitas vinculadas, despesas obrigatórias e rigidez orçamentária*. P.28. Disponível em: <
https://www.academia.edu/8067091/Receitas_vinculadas_despesas_obrigat%C3%B3rias_e_rigidez_or%C3%A7ament%C3%A1ria> Acesso em 24/11/2016.

elaboração do orçamento, já que 89% já se encontram delineados permanentemente por imposição legal.

Ainda, a rigidez orçamentária se mostra crescente pela promulgação da EC 86/2015 que, como citado, aumentou o rol de despesas obrigatórias e retirou do Executivo um mecanismo auxiliar de governabilidade. Tal mecanismo, derivado do presidencialismo de coalizão, é necessário para que o Presidente tenha apoio parlamentar e possa Governar de forma eficiente, não apenas mediante a alocação de recursos públicos, mas também por meio de uma agenda legislativa que atenda seus objetivos governamentais.

CONCLUSÃO

O orçamento público não é apenas instrumento econômico, mas também político e jurídico, devendo ser utilizado de modo a garantir estabilidade em todas as suas áreas de atuação.

O presente trabalho buscou demonstrar como o orçamento público brasileiro é limitado pelas próprias normas legais que disciplinam o tema. Utilizou como fundamentação as excessivas receitas vinculadas pela Constituição Federal de 1988 e Leis esparsas que impossibilitam a alocação desses recursos em áreas prioritárias e restringem à aplicação ao objeto a que se vinculam permanentemente. Também demonstrou como o princípio da não afetação de tributos buscou flexibilizar a execução orçamentária mas acabou por ter sua finalidade restringida por suas diversas exceções. Ademais, com a formulação e constante reformulação da DRU vislumbra-se a necessidade brasileira de manobrar a rigidez orçamentária derivada da enorme quantidade de receitas vinculadas, as quais, somadas a grande quantidade de despesas obrigatórias, chegam ao patamar de 89% dos recursos públicos.

Demonstrou-se um esvaziamento do objetivo fundamental da LOA, ou seja, estabelecer as políticas públicas prioritárias para aquele ano por meio de um planejamento. A enorme quantidade de despesas obrigatórias acaba por estabelecer necessidades públicas momentâneas em permanentes, o que dificulta a alocação de recursos em políticas públicas que se mostrem prioritárias no momento da elaboração do orçamento. Ocorre que, a sociedade brasileira é dinâmica e as despesas delineadas permanentemente no ordenamento jurídico podem, em alguns anos, não serem mais tão relevantes. O objetivo do orçamento público é justamente delinear quais áreas apresentam maior necessidade de alocação de recursos naquele momento – no caso brasileiro, anualmente - e não apenas repetir o que já está permanentemente previsto na legislação vigente.

A rigidez orçamentária e as dificuldades enfrentadas na execução do orçamento também restaram demonstradas ao tratar do contingenciamento de despesas. Esse mecanismo de flexibilidade orçamentária se encontra restringido pela pequena margem de despesas discricionárias em que pode incidir, um percentual de aproximadamente apenas 11% dos recursos públicos. Desse modo, percebe-se que até os mecanismos que objetivam aumentar a

margem de manobra de execução do orçamento, encontram-se restringidos pelo ordenamento jurídico vigente.

Ainda, a título de relevância atual do tema, o presente estudo demonstrou que a rigidez orçamentária brasileira é movimento crescente, utilizando como exemplo e objeto de análise a EC 86/2015. Com esta inovação constitucional houve diminuição da margem de flexibilidade atribuída ao Poder Executivo na execução do orçamento público. Devido à limitação ao contingenciamento de despesas por acrescentar ao rol de despesas obrigatórias aquelas emendas individuais parlamentares, ao mesmo tempo em que impossibilita o mecanismo auxiliar de governabilidade derivado do Presidencialismo de coalizão, a EC 86/2015 poder-se-ia dizer que enfraquece o Poder Executivo e restringe o seu poder de atuação na gestão pública. Ressalta-se que o presente trabalho delineou tais possíveis consequências negativas apenas a título de exemplo de como a rigidez orçamentária pode desbalancear o sistema de freios e contrapesos, enfraquecendo o Executivo, ao mesmo tempo em que limita a execução orçamentária. Ocorre que na relação Executivo-Legislativo em matéria orçamentária, ambos os poderes necessitam estar em equilíbrio para uma administração pública eficiente.

Por fim, restou demonstrada que a natureza autorizativa do orçamento público brasileiro se encontra mitigada. Diante da ampla margem de receitas vinculadas e da inserção da EC 86/2015, a qual aumentou o rol, já extenso, de despesas obrigatórias, vislumbra-se a necessidade de trazer ao foco o debate a respeito da natureza orçamentária e como esse tema é tratado pela legislação atual. O presente estudo, apesar da posição majoritária da doutrina tratar do orçamento público como autorizativo, demonstrou que a legislação mais impõe do que autoriza, gerando, conseqüentemente, uma rigidez orçamentária que necessita ser manobrada.

Espera-se que a presente análise possa atrair estudiosos a debater o tema, desvinculando-se da mera conceituação de uma natureza orçamentária autorizativa ou impositiva. Compreende-se que as despesas previstas na LOA não são de execução obrigatória e por isso, o caráter atribuído ao orçamento é autorizativo. No entanto, o presente trabalho demonstrou que 89% dos recursos públicos encontram-se vinculados pelo próprio ordenamento jurídico vigente e não pela lei ordinária de iniciativa do Chefe do Executivo denominada de Lei Orçamentária Anual. Restou demonstrado que apenas 11% dos gastos públicos são efetivamente delineados pela LOA, ou seja, apenas em relação a estes gastos há realmente um caráter autorizativo.

Nota-se que o presente trabalho buscou tratar da EC 86/2015 a título de exemplificação de como o movimento vinculatório de despesas é crescente, assim como as receitas, que necessitam ser desvinculadas posteriormente por meio da DRU. Se atualmente a parcela de recursos livres para alocação já é ínfima comparada ao total de recursos públicos orçamentários, em alguns anos esse percentual pode ser ainda menor. Desse modo, percebe-se que apenas pequena parcela do orçamento público possui caráter verdadeiramente autorizativo, enquanto a maior parte já se encontra legal e constitucionalmente vinculada, fenômeno que apresenta considerável interesse dos legisladores brasileiros.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRUCIO, F. L.; LOUREIRO, M.R. *Finanças Públicas, Democracia e Accountability: debate teórico e o caso brasileiro*. In: XXIX Encontro da Anpocs. São Paulo: Núcleo de Publicações e Pesquisas - Fundação Getúlio Vargas, 2004. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3104/P00298_1.pdf?sequence=1> . Acesso em: 22/06/2016

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

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. *Gestão de finanças públicas*. Brasília, s.1, 2006. (Coleção Gestão Pública).

BALEEIRO, Aliomar. *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. 15ª ed. rev. e atual. por Djalma de Campos. Rio de Janeiro. Forense, 1998.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/consti/1988/constituicao-1988-5-outubro-1988-322142-normaatualizada-pl.html> . Acesso em: 28/10/2016.

BRASIL. *Lei 5.172*, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 24/11/2016.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil (1967)*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm. Acesso em: 11/11/2016.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil (1891)*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm. Acesso em: 24/11/2016.

BRASIL. *Lei 4.320*, de 17 de maio 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 : 06/10/2016.

BRASIL. *Projeto de LDO 2017*. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-2017/anexos-pldo-2017/xxx>. Acesso em: 22/11/2016.

BRASIL. *Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (1988)*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm#adct. Acesso em: 14/11/2016.

BRASIL. *Emenda Constitucional 01*, de 17 de outubro de 1969. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm. Acesso em: 11/11/2016

BRASIL. *Lei de Diretrizes Orçamentárias 2016, Anexo III*. Senado Federal. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/ldo/2016/elaboracao/relatorio/parecer-dacmo/anexos/anexo-iii-despesas-obrigatorias/view>. Acesso em: 9/11/2016.

BRASIL. *Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei complementar 101, 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: 24/11/2016

BRASIL. *Portaria nº 222*, de 18 de junho de 2015. Dispõe sobre procedimentos e prazos para apresentação e registro das emendas individuais, com indicação de impedimento de ordem técnica de que trata o art. 59 da Lei nº 13.080, de 2 de janeiro de 2015 - LDO/2015, no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP. Disponível em: http://www.lex.com.br/legis_26911433_PORTARIA_INTERMINISTERIAL_N_222_DE_18_DE_JUNHO_DE_2015.aspx. Acesso em: 24/11/2016.

BRASIL. *Portaria Interministerial nº 311 de 30 de julho de 2015*. Dispõe sobre procedimentos e cronograma para operacionalização das emendas individuais ao orçamento no Sistema de Gestão de Convênios e Contratos de Repasse – SICONV, com vista ao atendimento do prazo previsto no inciso I do art. 59 da Lei nº 13.080, de 2015. Disponível em: <http://portal.convenios.gov.br/legislacao/portarias/portaria-interministerial-n-311-de-30-de-julho-de-2015>. Acesso em: 24/11/2016.

CÂMARA, Maurício Paz Saraiva. *Uma análise sobre algumas causas da rigidez orçamentária após a Constituição de 1988*. Curso de Especialização em Orçamento Público, realizado em parceria pelo Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal.

CAVALLINI, Marta. Desemprego fica em 11,2% no trimestre encerrado em maio. *GI*, São Paulo, 29/06/2016. Disponível em:

<<http://g1.globo.com/economia/noticia/2016/06/desemprego-fica-em-112-no-trimestre-encerrado-em-maio.html>> Acesso em: 5/11/ 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999

CONTI, José Maurício. SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Orçamentos Públicos e Direito Financeiro*. 1ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

DANTAS, Karlo Eric Galvão. *A Vinculação de receitas pós-Constituição Federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O caso da cide-combustíveis*. In: XIV Prêmio Tesouro Nacional. Qualidade do Gasto Público. Disponível em: http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIVPremio/qualidade/3qualidadeXIVPTN/Monografia_Tema4_Karlo_Eric.pdf. Acesso em: 15/11/2016. 2009.

DRU. Senado Federal. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/dru>. Acesso em: 16/11/2016.

Desvinculação das Receitas da União PEC 87/2015. Esforço fiscal, Controle de despesas e Carga Tributária. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Dez. 2015. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/sof/desvinculacao-das-receitas-da-uniao-pec-87-v4-formatada.pdf>. Acesso em: 15/11/2016.

Despesa discricionária. Secretaria de Orçamento Federal. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/glossario-1/despesa-discricionaria>. Acesso em: 9/11/2016.

DEODATO, Alberto. *Manual de ciência das finanças*. 11. Ed. São Paulo: Saraiva, 1969.

FAYOL, Henri. *Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação, controle*. Tradução de Irene de Bojano e Mário de Souza. 10.ed. São Paulo: Atlas, 1994.

FERRARI, André Luiz Sant'Ana; NETO, Antonio Firmino da Silva. *Rigidez Orçamentária: Análise da arrecadação e aplicação dos recursos ordinários da União no período de 2001 a 2009*. In: XXXV Encontro da ANPAD. 2011. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB843.pdf>. Acesso em: 22/11/2016.

FERREIRA, Marcelo Vaz. *Orçamento impositivo no Brasil: Análise da proposta de Emenda à Constituição n. 565/2006 e as implicações políticas e econômicas do novo arranjo*

institucional. Monografia. Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União em parceria com o Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados. Brasília. 2007.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. *O problema da vinculação de recursos orçamentários*. Revista do TCU 111. Jan/ abr 2008. P. 63 – 72.

Gastos obrigatórios da União vão subir R\$ 90 bi em 2017. Conteúdo Estadão. *Veja*. 24 de agosto de 2016. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/economia/gastos-obrigatorios-da-uniao-vaio-subir-r-90-bi-em-2017/>. Acesso em: 9/11/2016.

GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 13^a ed. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. 14. Ed. ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2009.

GIACOMONI, James. *Receitas vinculadas, despesas obrigatórias e rigidez orçamentária*.

Disponível em: <

https://www.academia.edu/8067091/Receitas_vinculadas_despesas_obrigat%C3%B3rias_e_rigidez_or%C3%A7ament%C3%A1ria> Acesso em 24/11/2016.

Governo anuncia contingenciamento de R\$23,4 bilhões nas despesas do Executivo em 2016.

Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. 19 fev. 2016. Disponível em:

<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/planeja/orcamento/noticias/governo-anuncia-contingenciamento-de-r-23-4-bilhoes-nas-despesas-do-executivo-em-2016>. Acesso em: 20/11/2016.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes: *O tema do orçamento impositivo no ordenamento jurídico brasileiro*. Rev. AJURIS. v. 41, n.134, jun.214.

GONTIJO, Vander: *Orçamento impositivo, contingenciamento e transparência*. Cadernos ASLEGIS.39, jan/abril.2010.

HOFFMANN, Rodolfo. *Distribuição de renda e crescimento econômico*. Estudos Avançados. 15 (41), 2001.

HORVATH, Estevão. CONTI, José Maurício. SCAFF, Fernando Facury. *Direito Financeiro, Econômico e Tributário*. Estudos em homenagem a Regis Fernandes de Oliveira. Editora Quartier Latin do Brasil. São Paulo, 2014.

INGLATERRA. *Constituição (1215)*. Disponível em: <https://georgelins.com/2009/08/09/a-magna-charta-de-joao-sem-terra-1215-a-peticao-de-direitos-1628-e-o-devido-processo-legal/>. Acesso em: 18/10/2016.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes: *Algumas observações sobre orçamento impositivo no Brasil*. Cadernos ASLEGIS, Brasília, v. 8, n. 25, jan./abr. 2005.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. *Algumas observações sobre orçamento impositivo no Brasil*. Planejamento e políticas públicas | ppp | n. 26 | jun./dez. 2003.

LIMONGI, Fernando; FIGUEIREDO, Argelina. *Processo orçamentário e comportamento Legislativo: emendas individuais, apoio ao Executivo e programas de governo*. Revista de Ciências Sociais, Rio de Janeiro, v. 48, n. 4, 2005. Scielo Brazil. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/dados/v48n4/28478.pdf>>. Acesso em: 19 out. 2016.

LUZ, Joyce Hellen. *Conexão Ministerial, partidos e emendas individuais no presidencialismo de coalizão brasileiro*. 2013. Disponível em: <http://www.cebrap.org.br/v3/arquivos/artigos/conexao-ministerial-partidos-e-emendas-individuais-no-presidencialismo-de-coalizao-brasileiro-3412.pdf>. Acesso em: 20/11/2016.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MAIA, Wagner. *História do orçamento público no Brasil*. São Paulo. 2010. Disponível em: <http://agesp.org.br/wp-content/uploads/2013/05/Artigo-HistOrçamento.pdf>. Acesso em: 24/11/2016.

MENDES, Gilmar; BRANCO, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 10ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015. Cap.2, p.103-134.

MELLO, Luiz Henrique Duarte Pereira de. *A relação entre os poderes Executivo e Legislativo quanto às emendas individuais ao orçamento*. Brasília. 2012. Biblioteca Digital da Câmara dos deputados. Curso de especialização em orçamento público – EOP 4. Monografia. Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União.

MELLO, Allan Del Cistia. *Desvinculação de Receitas da União – DRU: argumentos que justificam sua criação e manutenção*. Brasília. 2012. Monografia (Graduação em Administração).

MEIRELLES, Hely Lopes. *Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção e Habeas Data*. 12.ed., São Paulo: RT, 1989.

MACEDO, Rodrigo Roriz. *Orçamento impositivo no Brasil: Proposta para o futuro ou realidade constitucionalizada?* Brasília. 2014. Monografia (Graduação em Direito – UNB).

MUSGRAVE, Richard A. & MUSGRAVE, Peggy B. *Finanças Públicas Teoria e Prática*. Editora Campus, São Paulo, 1980.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. HORVATH, Estevão. *Manual de Direito Financeiro*. 3.ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

OLIVEIRA, José Carlos, TACCA JR, Luiz e SILVA, Paulo Fontenele. Aspectos relevantes do orçamento da União. *Revista ABOP*, Brasília, v. 15, p. 89-131, Edição Especial. Brasília, 1996.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. *Curso de Direito Financeiro*. 2. ed. São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, p.337.

PASCOAL, Valdecir. *Direito Financeiro e Controle externo*. 9. Ed. São Paulo. Método, 2015.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. Orçamento autorizativo X Orçamento Impositivo. Brasília. 2006. *Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados*. Disponível em: [file:///C:/Users/User/Downloads/orcamento autorizativo piscitelli.pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/orcamento%20autorizativo%20piscitelli.pdf). Acesso em: 22/11/2016.

REZENDE, Fernando e CUNHA, Armando. Rigidez Orçamentária e Investimento Público. In *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público: fundamentos da reforma orçamentária. Fundação Getúlio Vargas*, Rio de Janeiro, 2005.

SOARES, G. Rigidez do financiamento do orçamento: causas e consequências. In: XXXV *SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE ORÇAMENTO PÚBLICO*. Brasília, maio 2008.

SILVA, Mauro Santos. Vinculação de receitas não financeiras da União. In: *VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*. Panamá, outubro, 2003.

SILVA, Rubens Luiz Murga da. A lei de responsabilidade fiscal e a limitação da despesa na Administração Pública Federal. *Revista CEJ*, Brasília, n. 26, p. 69-78, jul./set. 2004.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19. Ed. Renovar. Rio de Janeiro. 2013.

TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de interpretação e integração no Direito Tributário*, 5. Ed. Rio de Janeiro. Renovar.2001.

TURQUETTO, Cristiano. FABRIZIO, Cleomar Marcos. A participação da sociedade na elaboração do orçamento público municipal. Curso de Tecnologia em Gestão Pública da Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI. *Revista de Administração*. FW, v. 11, n. 20, p. 29-48. Dez. 2013. Disponível em: <file:///C:/Users/User/Downloads/958-5481-1-PB.pdf>. Acesso em: 6/11/2016.

VERDE, Alexsandra Katia Dalla. *A titularidade exercida pelo poder executivo sobre a gestão das finanças públicas e o desequilíbrio causado no quadro da separação de poderes*. 2008. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de direito da USP, São Paulo.

VOLPE, Ricardo Alberto e CAMBRAIA, Túlio. A experiência do orçamento impositivo na lei de diretrizes orçamentárias para 2014. Brasília. *Revista brasileira de planejamento e orçamento*, v.5, n^o2, p. 100-131, 2015.