



UnB –Universidade de Brasília

FACE – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

DGPP – Departamento de Gestão de Políticas Públicas

Orçamento Impositivo e a possibilidade de aprimoramento da gestão do orçamento público

André Medeiros Freire

**Brasília-DF
2016**

André Medeiros Freire

Orçamento Impositivo e a possibilidade de aprimoramento da gestão do orçamento público

Monografia apresentada ao Departamento de Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Gestão de Políticas Públicas

Professor Orientador: Dr^a Suely M. V. G. de Araújo

Brasília-DF

2016

André Medeiros Freire

Orçamento Impositivo e a possibilidade de aprimoramento da gestão do orçamento público

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho
de Conclusão do Curso de Gestão de Políticas Públicas da
Universidade de Brasília do aluno

André Medeiros Freire

Dr^a Suely M. V. G. de Araújo
Professor-Orientador

Dr^a Christina Soares Freitas
Professor-examinador

Dr^a Graziela Dias Teixeira
Professor-examinador

Brasília, 4 de julho de 2016

Sumário

RESUMO	6
---------------------	----------

INTRODUÇÃO.....	7
------------------------	----------

1. A QUESTÃO ORÇAMENTÁRIA: CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA	9
--	----------

1.1 Origem Histórica do Orçamento Público.....	10
---	-----------

1.1.1 Inglaterra	10
------------------------	----

1.1.2 França	11
--------------------	----

1.1.3 Estados Unidos	12
----------------------------	----

1.2 História do Orçamento Público	13
--	-----------

1.2.1 Brasil Colonia e República Velha	13
--	----

1.2.2 O Estado Novo e a Era Vargas	15
--	----

1.2.3 A Ditadura Militar	16
--------------------------------	----

1.2.4 Redemocratização do Brasil e a Constituição de 1988	17
---	----

2. CARACTERÍSTICAS DO ORÇAMENTO PÚBLICO.....	20
---	-----------

2.1 Aspectos do Orçamento Público	21
--	-----------

2.1.1 Aspecto Político.....	21
-----------------------------	----

2.1.2 Aspecto Econômico.....	22
------------------------------	----

2.1.3 Aspecto Jurídico.....	23
-----------------------------	----

2.1.4 Aspecto Contábil.....	24
-----------------------------	----

2.2 Princípios do Orçamento Público	24
--	-----------

2.2.1 Princípio da Legalidade.....	25
------------------------------------	----

2.2.2 Princípio da Exclusividade.....	25
---------------------------------------	----

2.2.3 Princípio da Publicidade.....	25
-------------------------------------	----

2.2.4 Princípio do Equilíbrio.....	26
------------------------------------	----

2.2.5 Princípios da Universalidade e do Orçamento Bruto.....	26
--	----

2.2.6 Outros Princípios.....	27
------------------------------	----

3. ORÇAMENTO NO BRASIL.....	29
------------------------------------	-----------

3.1 As Leis Orçamentárias.....	29
--------------------------------	----

3.1.1 Plano Plurianual.....	30
3.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	31
3.1.3 Lei Orçamentária Anual.....	32
3.2 A Lei de Responsabilidade Fiscal.....	32
3.2.1 Metas de Resultados Fiscais.....	35
3.2.2 Operações de Crédito.....	37
3.3 Controle da Atividade Financeira e Orçamentária do Estado.....	39
3.3.1 O Tribunal de Contas da União.....	40

4. O ORÇAMENTO AUTORIZATIVO E IMPOSITIVO DE

ORÇAMENTO.....43

4.1 Comentários Gerais.....43

4.2 O Modelo Autorizativo de Orçamento.....46

4.2.1 Análise do modelo autorizativo de orçamento.....50

4.3 O Modelo Impositivo de Orçamento.....50

4.3.1 Emenda Constitucional 86: A Impositividade de Emendas Parlamentares Individuais.....51

4.3.1 A Discricionariedade do Executivo.....52

4.3.2 Responsabilidade na Execução Orçamentária.....55

4.3.3 Implicações da Aprovação do Orçamento Impositivo no Brasil.....56

4.3.4 Orçamento Impositivo Como Instrumento Para a Boa Governança.....59

4.3.6 Análise do modelo impositivo de orçamento.....60

CONCLUSÕES.....61

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....63

RESUMO

O presente trabalho versa sobre orçamento público, com enfoque no tema orçamento impositivo como um possível meio de aprimorar a gestão orçamentária e ter como resultado melhorias na eficiência da gestão pública. A análise tem como ponto de partida a apresentação da evolução histórica do orçamento pelo mundo. Juntamente com a apresentação da evolução do modelo orçamentário brasileiro. Posteriormente, objetiva-se explicar o modelo orçamentário pós-constituição de 1988, os princípios e leis que versam sobre este tema. Por fim, será feita uma análise sobre a possibilidade de adoção do orçamento impositivo, comparando este modelo com o nosso atual a respeito das vantagens e desvantagens, os possíveis reflexos e implicações que a impositividade orçamentária acarretaria na gestão do orçamento público brasileiro. Concluindo que o orçamento impositivo, comparando suas vantagens e desvantagens, pode contribuir para o avanço da gestão orçamentária brasileira.

Palavras chave: Orçamento Público, Orçamento Impositivo, Planejamento, Eficiência Governamental, Responsabilidade Fiscal

INTRODUÇÃO

Desde a Magna Carta, na Inglaterra, parte do trabalho do parlamento tem sido limitar e fiscalizar as ações do chefe do Poder Executivo relativas ao orçamento e a execução de despesas. Nos últimos anos o Brasil tem assistido sucessivas manobras políticas a fim de maquiar as metas fiscais, e não somente, driblar as leis orçamentárias e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Tem sido comum os noticiários relatarem o excessivo gastos realizados pelo Poder Executivo, extrapolando os limites estabelecidos nas leis que regem as finanças públicas e o orçamento em nosso país.

Este trabalho tem como objetivo analisar a proposta de implantação do orçamento impositivo como um mecanismo que possa aprimorar a gestão financeira e orçamentária na execução do orçamento público. A discussão sobre o tema no Congresso Nacional é antiga, mas tem voltado a discussão nacional por conta dos sucessivos abusos as leis orçamentárias, e à Lei de Responsabilidade Fiscal praticados pelo Poder Executivo.

Trata-se de uma questão de extrema relevância para o cenário nacional, pois envolve toda a agenda de execução das ações do governo, que de maneira direta, ou indireta, atinge a todos os cidadãos que vivem em nosso país. As leis orçamentárias são o instrumento que o Estado utiliza para planejar suas ações de curto, médio e longo prazo, é considerada a lei mais importante após a Constituição Federal, pois por meio do orçamento há a materialização das políticas públicas adotadas pelo governo.

As leis orçamentárias têm características particulares que as diferem das demais leis, por conta disso, é necessário que a entendamos bem para a compreensão deste trabalho. Para isso, utilizamos como fonte de pesquisa deste trabalho livros que versam sobre orçamento público, direito financeiro, administração financeira e orçamentária, utilizamos também a Constituição Federal de 1988 e artigos com a temática voltada para o orçamento e finanças públicas.

Nosso foco é analisar como é executada a gestão do orçamento público no Brasil, para após investigar um possível instrumento que possa aprimorar a gestão dos recursos públicos, que seria a adoção da impositividade orçamentária. Com a apreciação das características do orçamento impositivo, poderemos ter um panorama sobre as diferenças dos sistemas autorizativos e impositivos de orçamento, e assim julgar qual seria mais benéfico para a execução do orçamento público, e o mais importante independente dos modelos, que seja executado de maneira responsável e sob o controle das instituições e as leis de nosso país.

Para atendermos o nosso objetivo, dividimos este trabalho em quatro capítulos. O primeiro fala da origem do orçamento com a Magna Carta na Inglaterra, seu desenvolvimento nas democracias amadurecidas, o início do controle orçamentário no Brasil e seu desenvolvimento até os dias de hoje.

O segundo capítulo, visa dar conhecimento ao leitor sobre as características do orçamento público, aspectos que influenciam a elaboração do orçamento e os princípios que regem a elaboração e execução orçamentária.

O terceiro capítulo tem por objetivo apresentar as leis que regem o orçamento público no Brasil, por meio do maior detalhamento do sistema orçamentário e os mecanismos de controle que limitam a ação do Poder Executivo. Para isso é importante entendermos como funcionam as leis orçamentárias (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentárias Anual), a Lei de Responsabilidade Fiscal, os princípios que regem o orçamento público, e os órgãos responsáveis pelo o controle da atividade financeira estatal.

Por fim, o quarto capítulo, falaremos dos modelos autorizativo e impositivo de orçamento, suas vantagens e desvantagens, e analisaremos se a impositividade na execução do orçamento poderia contribuir para o aprimoramento da gestão, de modo que possa responsabilizar os agentes públicos por suas ações, contribuindo para uma gestão pública mais eficiente, responsável, e sob o controle das leis.

1. CONSIDERAÇÕES ACERCA DA EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento com o passar dos tempos tem mudado suas características, formas de organização etc. No passado, tinha-se uma ideia que os reis, as monarquias absolutistas, detinham total legitimidade para cobrar impostos, executar gastos sem qualquer respaldo da sociedade, agiam livremente sem nenhum freio ou fiscalização. Com o passar do tempo, a sociedade se mostrou insatisfeita e passou a exigir participação nesse processo.

Com relação ao controle do orçamento, o conceito clássico, primitivo de orçamento estava em basicamente contemplar a previsão de receitas e fixação de despesas. O controle exercido era basicamente contábil, um controle primitivo das finanças, no qual havia apenas a importância de garantir o equilíbrio entre receitas e despesas, não permitindo que a segunda tivesse um saldo superior a primeira. Neste período ainda não havia uma preocupação com investimentos, endividamento e outras variáveis que pudessem trazer desequilíbrio ao orçamento.

Na concepção moderna, o orçamento é visto como uma lei que programa a vida financeira do Estado, baseia-se sobretudo aos interesses públicos da sociedade. Nas palavras de Leite (2015, p. 52), podemos entender o orçamento público como *“uma lei que autoriza os gastos que o Governo pode realizar durante um período determinado de tempo discriminado detalhadamente as obrigações que deva concretizar”*, respeitando o equilíbrio entre receitas e despesas.

As leis orçamentárias servem como norte para a ação governamental, o respeito a essas leis é essencial para o equilíbrio do gasto público, que, quando responsabilmente gerido, poderá ser usado para implantar políticas públicas, que permitirão, a médio e longo prazo, melhorar a vida da sociedade. Neste capítulo, buscaremos apresentar o modo que o orçamento público se desenvolveu nas principais democracias do mundo.

1.1 ORIGEM HISTÓRICA DO ORÇAMENTO PÚBLICO NO MUNDO

1.1.1 Inglaterra

A história do primeiro orçamento público está intimamente ligada à origem das constituições, com a escritura da Magna Carta pelo Rei João “Sem Terra” (Lackland), na Inglaterra no século XIII. Assinada em 15 de jun de 1215, a carta buscava amenizar os conflitos existentes entre a coroa e seus súditos. Como destaca Maia (2008), tanto a nobreza quanto a plebe estavam insatisfeitos com os sucessivos gastos que haviam sendo realizados por conta da guerra contra a França e começaram a fazer exigências para a coroa em relação aos “gastos e receitas públicas”

Esse documento apreciava três aspectos principais: liberava a Igreja para gerir independentemente suas ações (separação Estado-Igreja); reportava-se à limitação do rei em lançar impostos (havia a necessidade prévia de aprovação dos impostos pelo parlamento) ; e, ninguém poderia ser punido fora da *common law*¹. O texto constitucional teve como foco principal limitar os poderes do rei, antes ilimitados. Relativamente ao orçamento, em seu artigo 12 a Magna Carta explicitava que:

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.

Ali se dava início a novas exigências, antes inexistentes, quanto à participação dos representantes da sociedade na elaboração do orçamento público. O documento é considerado o pioneiro, a origem do orçamento

¹ Para Santiago (2012) *Common Law* é o direito aplicado através dos costumes, onde as normas não estão escritas em um texto formal, mas sim sancionadas pela jurisprudência.

público. Mesmo que não envolva despesa pública em seu texto, este artigo estabelece a primeira forma de controle exercido pelo parlamento sobre a monarquia absolutista. Tal dispositivo caracteriza um dos princípios orçamentários do consentimento, a população por meio dos representantes concorda com as taxações que a estes são impostas.

O Bill of Rights² (1689), determinava que a partir da sua entrada em vigor: *“nenhum homem será compelido a fazer qualquer doação, empréstimo ou caridade, ou pagar imposto, sem consentimento comum da Lei do Parlamento.”* Esta declaração de direitos implementou novas regras quanto à arrecadação de receitas públicas e também criou novos direitos aos cidadãos ingleses. Giacomoni (2010, p. 32) destaca que este documento reforçou os ideais presentes no artigo 12 da Magna Carta e também *“nessa mesma oportunidade estabeleceu-se a separação entre as finanças do reino (Estado) e as finanças da coroa.”*

1.1.2 França

Na França, cresce um movimento na mesma direção do ocorrido na Inglaterra. Após a Revolução Francesa de 1789, a vigência da nova Constituição consagrava que as despesas e receitas deveriam ser aprovadas unicamente pelos representantes do povo, (VEIGA, 1975) assim como no caso inglês adotou-se o princípio do consentimento popular do imposto.

A Assembleia Nacional, aprovou a Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão, entre diversos direitos e garantias que foram fundamentais e pioneiros em relação aos direitos humanos, houve também novas regras quanto ao orçamento. A participação da sociedade por meio do parlamento na elaboração das leis, passou a ser de competência exclusiva dos

² Bill of Rights: segundo o Bill of Rights Institute a declaração de Direitos direitos dos cidadãos é uma lista de direitos considerados essenciais a sociedade. Nela estão presentes direitos e garantias fundamentais, como a liberdade de expressão, liberdade política e a tolerância religiosa.

representantes do povo no que fosse tocante ao orçamento, como é exposto nos artigos 13, 14 e 15 desta declaração:

Art. 13. Para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades.

Art. 14. Todos os cidadãos têm direito de verificar, por si ou pelos seus representantes, da necessidade da contribuição pública, de consenti-la livremente, de observar o seu emprego e de lhe fixar a repartição, a coleta, a cobrança e a duração.

Art. 15. A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração.

A França foi pioneira em diversas questões relacionadas ao orçamento, as quais diversos países usam até hoje, incluindo o Brasil. Segundo Burkhead (1971), esses princípios são: o orçamento deverá ser votado anualmente (anuidade); deverá ser votado antes do início do ano financeiro a que se refere (anterioridade); deverá conter todas as previsões de receitas e despesas necessárias para o ano seguinte (universalidade); e, as receitas não devem ser vinculadas a objetivos específicos, mas todas devem fazer parte de um fundo consolidado (não afetação das receitas).

1.1.3 Estados Unidos

Giacomoni (2010), afirma que nos Estados Unidos também houve um movimento na mesma direção em razão da grande insatisfação dos colonos americanos em face das cobranças de tributos impostos pela metrópole Inglaterra. A cobrança de impostos sem a legitimação e o consentimento daqueles que os pagam gerou grande descontentamento na população americana. O autor afirma que: *“a busca da legitimação popular do tributo é, pois, também encontrada quando do lançamento das bases da nação americana”*. (GIACOMONI, 2010, p. 34). A insatisfação dos colonos em ter que

pagar impostos a Inglaterra causou inúmeras revoltas, a insatisfação foi tanta que é considerada o estopim para o movimento de independência dos Estados Unidos.

Na Constituição dos Estados Unidos da América, estabelecia-se na Seção 6 que em relação ao orçamento *“nenhuma soma será retirada do Tesouro, senão em consequência de apropriações estabelecidas em lei; e que um balanço das entradas e saídas de dinheiros públicos deve ser divulgado, periodicamente”*. Ficavam caracterizados dessa forma dois dos princípios do orçamento público, o da publicidade e o da anuidade.

Esse dispositivo constitucional está relacionado ao orçamento público sendo regulamentado em 1802. como destaca Giacomoni (2010), as propostas orçamentárias deveriam ser apresentadas ao Congresso, que exerceria forte controle sobre as finanças do governo, o seu conteúdo deveria conter um relatório financeiro sistemático, dotando as estimativas de receitas públicas, e também as estimativas de despesas (princípio da universalidade).

Os acontecimentos históricos explicitados acima são considerados a gênese do orçamento público. Todos eles tiveram reflexos diretos ou indiretos no desenvolvimento e aprimoramento do orçamento brasileiro. As revoltas e revoluções ajudaram a desenhar as relações entre cidadãos e seus governantes. Faz-se necessária a percepção de que na aprovação e validação dos planos orçamentários, seja em relação ao acúmulo de receitas seja no controle dos gastos, a adoção do princípio do consentimento popular é imprescindível. Veremos adiante que no Brasil não foi diferente.

1.2 HISTÓRIA DO ORÇAMENTO PÚBLICO NO BRASIL

1.2.1 Brasil Colônia e a República Velha

Diversas foram as revoltas no Brasil colônia em relação aos impostos exigidos pela metrópole no período colonial. A Inconfidência Mineira (1785 – 1789) foi um dos estopins desses movimentos.

Com a chegada da coroa portuguesa para o Brasil, Giacomoni (2010, p. 40) destaca:

O Brasil iniciou um processo de organização de suas finanças. A abertura dos portos trouxe a necessidade de maior disciplinamento na cobrança dos tributos aduaneiros. Em 1808, foram criados o Erário Público (tesouro) e o regime de contabilidade.

Segundo Baleeiro (1997, p. 417), o primeiro orçamento público brasileiro foi elaborado em 1830 para o exercício de 1831-1832 sob a égide da Constituição de 1824. Até a proclamação da Independência, as finanças estatais eram tratadas de forma superficial, utilizando-se meras previsões de ingressos e gastos, próximas aos quadros orçamentários e estimativas absolutistas.

O artigo 172 da Constituição de 1824 assim dizia:

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

A partir da Proclamação da República, com a Constituição de 1891 houve importante alteração na distribuição de competências relacionadas ao orçamento público. O Congresso Nacional passou a ter a prerrogativa de elaborar o orçamento, e de fiscalizar sua execução, com a criação do Tribunal de Contas, órgão que deveria prestar o controle prévio das contas nacionais antes de serem apresentadas ao Congresso.

Com esse novo sistema a Câmara dos Deputados passa a ter prerrogativa de elaboração do orçamento público brasileiro, mas como observa Viana (1950, p. 76), a iniciativa “*sempre partiu do gabinete do ministro da Fazenda que, mediante entendimentos reservados e extra-oficiais, orientava a comissão parlamentar de finanças na confecção da lei orçamentária*”.

A edição do Código de Contabilidade de 1922 aprimorou regras contábeis e procedimentos orçamentários, o código atribuía à Câmara dos Deputados a iniciativa em matéria orçamentária. Essa proposta seria usada como base para a elaboração do orçamento pelo Congresso Nacional. Na prática a casa Legislativa exercia apenas uma função formal, pois o orçamento era de fato elaborado e executado pelo Executivo como afirma Giacomoni (2010).

1.2.2 O Estado Novo e a Era Vargas

O caráter centralizador de poder no Executivo foi a marca do período chamado Era Vargas. Crises políticas jogaram o país num regime fortemente autoritário, o Estado Novo, gerador de uma nova Constituição Federal, decretada em 10 de novembro de 1937.

A nova constituinte previa que a proposta orçamentária seria elaborada por um departamento administrativo a ser criado junto à Presidência da República e votada posteriormente pela Câmara dos Deputados e pelo Conselho Federal³. A verdade é que essas duas câmaras legislativas nunca foram instaladas e o orçamento federal foi sempre elaborado e decretado pelo chefe do Executivo.(GIACOMONI, 2010, p. 43).

O Presidente da República, consoante o disposto no art. 73 da Constituição de 1937: “*é a suprema autoridade do Estado, que [...] promove ou orienta a política legislativa de interesse nacional e superintende a*

³ Conselho Federal – era uma das casas Legislativas, exercia função similar ao Senado Federal. Porém, os seus membros não eram eleitos pela população, mas sim pelo Presidente da República.

administração do país.” Concentrava-se todo o poder no Presidente, cabia a ele a elaboração, a fiscalização e a execução orçamentária. Cabia às casas legislativas a votação para aprovação das leis, dando liberdade para o Presidente agir como bem entendesse.

A Constituição de 1937 não previa como crime de responsabilidade do Presidente da República a hipótese de violação da lei orçamentária. Visto que não existia de fato a atuação do parlamento, era evidente que o objetivo da Carta Maior seria o poder total sobre o orçamento nas mãos do chefe do Executivo.

Com o fim do Estado Novo, e a promulgação da nova Constituição em 1946, o orçamento passou a ser executado da maneira habitual: o Executivo voltava a elaborar o projeto de lei orçamentária; o Legislativo o discutia, emendava se fosse o caso e aprovava. O parlamento voltou a ter a devida importância na esfera nacional e orçamentária, tendo a competência de julgar as contas do Executivo, cabendo a este a responsabilização dos atos praticados que atentassem contra a lei orçamentária. O Tribunal de Contas da União também voltou a atuar no papel de fiscalização dos gastos públicos, com atribuições mais claras e objetivas, como é destacado nos artigos 73 ao 77 da Constituição de 1946.

1.2.3 A Ditadura Militar

No ano de 1964 houve o golpe militar no Brasil, em tese com a intenção de amenizar conflitos que estavam ocorrendo dentro da sociedade civil. Com o golpe, volta-se a centralizar o controle e a execução do orçamento no Poder Executivo que por intermédio do Decreto nº 57.464/1965, atribuiu essa função ao Ministro de Estado Extraordinário para o Planejamento e Coordenação Econômica.

A ditadura militar exercia o seu modelo de execução orçamentária similar ao adotado na ditadura Vargas. O Executivo era responsável por

elaborar e executar o orçamento, sem a necessidade de um poder fiscalizador que tivesse capacidade de influenciar os rumos traçado pelo Presidente.

A Lei nº 4320, de 17 de março de 1964, ainda hoje em grande parte vigente, estatuiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, bem como padronizou o modelo orçamentário para os três níveis de governo, facilitando os procedimentos contábeis, financeiros e orçamentários nos diversos níveis de gestão governamental.

O país voltava a sofrer com novo período de autoritarismo, como na Era Vargas. As novas constituições que estariam por vir (Constituição de 1967 e a emenda de 1969) limitaram as prerrogativas do legislador ao proibir a iniciativa de leis ou propor emendas que criassem ou aumentassem despesas. Giacomoni (2010, p.44) afirma que o papel do Poder Legislativo se reduzia a meramente *“aprovar projeto de lei oriundo do Executivo, já que a hipótese de rejeição era impossível de ser considerada, pois o governo não teria como iniciar seu exercício financeiro sem um orçamento como guia.”* Na prática, se impossibilitava que emendas importantes na lei orçamentária fossem propostas pelo Legislativo.

Com o crescimento da crise econômica dos anos 80, e o aumento das pressões no campo político, ficou evidenciado a impossibilidade da continuação do regime ditatorial, que chegou ao fim. Esse movimento criou espaço para campanhas de forte conteúdo popular, como a das eleições diretas para Presidente da República, e a da convocação de uma Assembleia Nacional Constituinte.

1.2.4 Redemocratização do Brasil e a Constituição de 1988

A Constituição de 1988 foi elaborada com forte participação popular, e por isso foi batizada como “Constituição Cidadã”. O texto promulgado segue

uma tendência vista em outros países, de a sociedade ter maior participação no processo de escolha das normas às quais a coletividade estaria submetida.

Pode-se afirmar que diversas foram as inovações trazidas por essa nova ordem constitucional nos modelos de orçamento e finanças públicas, sendo um tema de grande importância para a nova Constituição. O novo modelo orçamentário rompia totalmente com o modelo exercido pelos militares, pois fazia se necessária a participação da sociedade, por meio de seus representantes eleitos para o Congresso Nacional na estipulação do que estaria disposta a contribuir mediante os impostos. Isso garantiria a legitimidade dos meios de arrecadação e da mesma forma seria um meio de legitimação por parte da população do modo com que o governo executa os gastos.

Entre as inovações presentes na Carta de 1988, estão as exigências de o Executivo encaminhar ao Legislativo os projetos das leis orçamentárias (Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Lei Orçamentária Anual – LOA). Cabe ao Legislativo aprovar ou não o orçamento proposto pelo Executivo. Este tema será tratado com mais profundidade na sequência deste trabalho.

Rocha (2008, p. 64) destaca os principais temas tratados pela Comissão do Sistema Tributário, Orçamentos e Finanças da Assembleia Nacional Constituinte:

Três foram os princípios gerais que comandaram os debates constituintes: a) a continuidade e conclusão do processo de reunificação orçamentária; b) o restabelecimento da capacidade de planejamento de médio prazo na administração pública, mediante a criação de novos instrumentos orçamentários; c) a recuperação das prerrogativas do Poder Legislativo, na formulação e implementação do orçamento público.

A Constituição de 1988 reforçou a concepção que associa planejamento e orçamento como elos de um mesmo sistema, caracterizando uma ação programática de orçamento por meio das leis orçamentárias.

O capítulo 1 desta monografia é a base para apresentarmos como o modelo orçamentário brasileiro se desenvolveu e se aprimorou ao longo da história para chegarmos hoje ao atual modelo. O próximo capítulo tem como objetivo apresentar as características inerentes ao orçamento público. Para isso, é importante entendermos as variáveis que influenciam e determinam como será a elaboração do orçamento, não somente, veremos também os princípios que regem o orçamento público, princípios esses que visam dar mais eficácia e credibilidade as ações do governo referentes à execução orçamentária.

2 CARACTERÍSTICAS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

No primeiro capítulo desta monografia, já foi vista a importância atribuída ao tema orçamentário na Constituição Federal de 1988 (CF/88), disciplinado em seção própria nos artigos 165 a 169. São anseios das democracias mais maduras a inclusão do cidadão dentro do detalhamento dos gastos públicos, isso tem sido uma conquista da sociedade, e com o amadurecimento da democracia e das instituições, são criados novos instrumentos de transparência e *accountability*⁴.

Têm crescido os mecanismos de inclusão do contribuinte no processo orçamentário, tanto por conta da maior facilidade de informação pelos meios eletrônicos e virtuais, como também pelas medidas criadas pelo Estado para dar maior visibilidade à execução orçamentária, como se vê na Lei da Transparência⁵ ou Lei Capiberibe, Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009.

Neste capítulo, trataremos de apresentar inicialmente os aspectos relevantes para a elaboração do orçamento, como o respeito ao ordenamento jurídico, a sua importância para o desenvolvimento econômico do país e também a finalística da execução orçamentária, que seria o objetivo do orçamento, atender os anseios da sociedade por meio de políticas públicas que buscam trazer benefícios diretos ao cidadão e também garantir o desenvolvimento econômico e social. Após essa explanação trataremos dos princípios que regem o orçamento público, norteando a atividade do governante com a finalidade de se ter uma ação ética e responsável na gestão dos recursos públicos.

⁴ *Accountability* pode ser traduzido como prestação de contas respeitando princípios éticos e de responsabilidade.

⁵ A Lei da Transparência estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

2.1 ASPECTOS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público é uma expressão do governo para atender as necessidades requeridas pela população. É um instrumento de planejamento do Estado que busca prever a arrecadação de receitas e também planejar como essas receitas serão alocadas, fixa despesas, havendo um equilíbrio entre arrecadação e gastos.

A sociedade age como o financiador direto do governo, por intermédio das contribuições impostas a eles, pelo meio de pagamentos de tributos, tarifas de serviços públicos, entre outros. Dessa forma, é dever do Estado retribuir esse financiamento por meio de políticas públicas que atendam os anseios da sociedade; garantir o equilíbrio econômico como um meio para o progresso; e também o respeito às leis e às instituições garantindo a legitimidade da execução orçamentária.

Leite (2015) define que o orçamento possui quatro aspectos: político, econômico, contábil e jurídico. Passaremos à análise desses aspectos em seguida.

2.1.1 Aspecto Político

O processo de elaboração, aprovação e gestão do orçamento para Paludo (2009, p. 6) *“embute, necessariamente, perspectivas e interesses conflitantes, que são resolvidos geralmente no âmbito da ação política dos agentes públicos e dos inúmeros segmentos sociais”*. O processo orçamentário passa por diversas discussões para que por ele possa ser planejado e executado atendendo os interesses da população.

Para Leite (2015, p. 53) o orçamento tem um aspecto **político** pois “*sua elaboração reflete a execução do programa político partidário ou os anseios do governo que está no poder*”. Admitindo que os partidos políticos têm ideologias, objetivos e metas distintos, é normal que, ao assumir o poder, eles procurem executar ações que tenham como objetivo atender os anseios e ideologias por eles pregados. Quanto a isso, o orçamento se manifesta como um instrumento para atingir essas políticas ideológicas específicas dos detentores de poder.

2.1.2 Aspecto Econômico

Tendo em vista a grande capacidade do Estado de intervir na economia, o orçamento público também tem um viés econômico. O Estado detém grande parte dos recursos de um país, logo, ele tem grande capacidade de intervir na economia e na sociedade injetando dinheiro em áreas específicas selecionadas.

Não somente, o governo, por meio de suas políticas públicas também pode ter grande influência na redistribuição de renda. Criando políticas que possam resultar em um aquecimento da economia, como o “Bolsa Família”, “Minha Casa, Minha Vida”, entre outras. Tais políticas fortalecem o poder aquisitivo e o consumo de famílias de baixa renda que, sem essa ajuda não teriam poder de compra para movimentar a atividade econômica.

Políticas macroeconômicas como a fixação e manutenção do salário mínimo, e a alteração da taxa básica de juros são ações do governo que tem impacto direto na economia. A primeira pode ter grande influência no nível de emprego da sociedade, o que impacta de maneira direta na economia.

A segunda da mesma forma pode servir como um termômetro da atividade financeira do país, as taxas de juro são responsáveis por várias transações que ocorrem dentro do país, alterar o seu valor pode ter impacto

direto na forma que as pessoas gastam, se endividam e planejam sua vida financeira.

Paludo (2009, p.6) destaca que “*tanto os incentivos microeconômicos e setoriais, quanto as variáveis macroeconômicas relativas ao nível de inflação, endividamento e emprego na economia são diretamente afetadas pela gestão orçamentária*”. Esses fatores dependem de inúmeras variáveis para aferir qual política deve ser executada em diferentes contextos ao longo do tempo.

2.1.3 Aspecto Jurídico

O orçamento possui também o aspecto jurídico, que é centrado na observância do ordenamento jurídico como referencial para a elaboração da lei orçamentária. Leite (2015) lembra que no período absolutista, o monarca agia livremente sem nenhum meio que pudesse frear as suas ações, o orçamento era executado como o rei bem entendesse, não dependendo de autorização de qualquer súdito, ou respaldo da população.

Leite (2015) acrescenta que vivemos em um período diferente, é necessário que o governante respeite as regras estabelecidas anteriormente ao processo de elaboração do orçamento. Em suas palavras: “*o Poder Executivo não realiza despesas como bem entende. Antes depende de prévia autorização do Congresso Nacional, representantes do povo. E todo este trâmite está subordinado a regras jurídicas*” (LEITE, 2015, p. 54). É o que o autor chama de “democratização dos gastos públicos”.

O orçamento público tem caráter e força de lei, e dessa forma impõe regras, define limites a serem observados pelos governantes e agentes públicos no que tange a arrecadação e também realização de despesas. Para o orçamento ser aprovado segue o rito do processo legislativo de discussão, emenda, votação e sanção do Presidente da República, como qualquer outra lei.

No entendimento do STF, o orçamento é considerado uma lei formal “o orçamento é lei formal que apenas prevê receitas e autoriza gasto, sem criar direitos subjetivos e sem modifica as leis tributárias e financeiras”. O orçamento público tem apenas a forma de lei, o seu conteúdo não veicula direitos, e também não se trata de uma norma abstrata.

2.1.4 Aspecto Contábil

Por fim o aspecto contábil é o mais técnico, se resume à ponderação do equilíbrio orçamentário. Devem-se observar regras técnicas práticas de contabilidade, visando o equilíbrio entre receitas e despesas. O governo deve conter seus gastos tendo como base suas receitas, aplicando o rigor das normas contábeis.

2.2 PRINCÍPIOS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

Desde a concepção do orçamento público o tema foi cercado por uma série de regras e princípios que objetivam aumentar sua eficácia no cumprimento de sua principal finalidade: criar mecanismos que auxiliem o Legislativo no controle dos gastos do Executivo. Paludo (2009, p.16) ao tratar dos princípios orçamentários, ensina que “são regras válidas para todo o processo orçamentário, mas não têm caráter absoluto, visto que apresentam exceções.”.

Existem vários princípios e regras orçamentárias definidas por meio do ordenamento jurídico, no caso brasileiro principalmente a Constituição Federal de 1988. Esses princípios são premissas a serem respeitadas na elaboração da proposta orçamentária. Nesta seção serão apresentando os princípios mais relevantes e que tenha conexão com o tema trabalhado nesta monografia.

2.2.1 Princípio da Legalidade

O princípio está ligado intimamente à ideia do Estado democrático de direito. Todas as ações referentes à arrecadação de impostos, tributação, iniciação de programas ou projetos, realização de despesas e qualquer outro tema que envolva arrecadação de receitas, ou execução de gastos públicos, têm de estar previsto em lei, salvo algumas exceções específicas.

Paludo (2009) destaca que o princípio da legalidade tem a função principal de limitar o poder do governo por meio do equilíbrio de forças entre os Poderes. Significa que o orçamento necessita de autorização parlamentar consubstanciada nas leis orçamentárias, observando o devido rito do processo legislativo.

2.2.2 Princípio da Exclusividade

Como previsto expressamente no art. 165, § 8º, da Constituição Federal de 1988 "*A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa...*". Significa que a lei orçamentária deverá tratar apenas de matérias relacionadas ao orçamento/atividade financeira do Estado. Estando restrita a este tema, exclui-se dela qualquer outro dispositivo que não verse sobre o referido assunto.

2.2.3 Princípio da Publicidade

Um dos princípios fundamentais que regem a Administração Pública (art. 37 da Constituição de 1988), o princípio da publicidade, ou “princípio da transparência orçamentária” como define Leite 2015), tem como objetivo dar

eficácia aos atos administrativos por meio da publicação de relatórios que demonstram como estão sendo alocados os recursos públicos arrecadados pelo Estado.

A publicidade desses atos acontece por meio do Diário Oficial. Após a sua publicação, o orçamento passa a produzir efeitos. A divulgação do conteúdo orçamentário para conhecimento do público busca garantir sua eficácia e validade. A publicidade serve como um instrumento de legitimidade, pois a sociedade passa a ter conhecimento de como são executados os recursos aos quais ela financiou.

2.2.4 Princípio do Equilíbrio

O princípio do equilíbrio norteia toda a Administração Pública, sendo fundamental após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Carvalho (2009) explica que este princípio estabelece que a despesa fixada não pode ser diferente da receita prevista na LOA (Lei Orçamentária Anual).

A questão do equilíbrio orçamentário, do ponto de vista clássico, é considerada a regra de ouro do orçamento, como afirma Leite (2015). O princípio do equilíbrio de modo geral não se mostra uma regra rígida, visto que o equilíbrio orçamentário só é alcançado por meio de operações de crédito. O objetivo deste princípio é basicamente deter o crescimento desordenados das despesas públicas.

2.2.5 Princípio do Universalidade e do Orçamento Bruto

Os dois princípios podem ser entendidos de forma igual, na visão de Paludo (2009). Tanto o princípio da universalidade como o do orçamento bruto determinam que todas as receitas e todas as despesas devem fazer parte do orçamento público. Porém, há uma pequena diferença entre os dois, o princípio

do orçamento bruto engloba todas as receitas e despesas pelos seus valores totais, em seus valores brutos, sem qualquer tipo de deduções ou compensações, ou seja, deve-se incluir valores de arrecadação que não serão fontes reais de receita para o governo.

2.2.6 Outros Princípios

Nesta sessão, abordaremos de forma reduzida os demais princípios apenas a título de informação, visto que seu conteúdo não é de muita relevância ao tema abordado nesta monografia.

Princípio da Anualidade ou Periodicidade – *“O intervalo de tempo em que se estima as receitas e se fixa despesas é de um ano, coincidente com o exercício civil”*. (LEITE, 2014, p.73)

Princípio da Unidade – *“O orçamento deve ser uno, ou seja, no âmbito de cada esfera de Governo (União, estados e municípios) deve existir apenas um só orçamento para cada exercício financeiro”*. (PALUDO, 2009, p. 20)

Princípio da não vinculação das Receitas de Impostos - *“Os impostos, regra geral, não podem ser vinculados a órgãos, entidades, fundos ou despesas”*. (CARVALHO, 2009, p.12)

Princípio da Especificidade ou Especialização – *“O orçamento precisa ser detalhado, especificado, para facilitar seu entendimento e acompanhamento.”* (CARVALHO, 2009, p.12)

Princípio da Proibição do Estorno – *“O administrador público não pode remanejar ou transferir verbas de um órgão para outro, nem alterar a categoria de programação sem prévia autorização legislativa.”* (PALUDO, 2009, p.24)

Princípios do Planejamento e Programação – Obrigatoriedade de elaboração do Plano Plurianual, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), art.1º, §1º: *“A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação*

planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas...”.

No capítulo seguinte trataremos do orçamento público no caso específico brasileiro, o que vimos anteriormente são conceitos gerais que regem o orçamento público, mas não especificamente o caso do Brasil. Para entendermos o funcionamento do orçamento de nosso país, é necessário compreendermos o ordenamento jurídico que trata das leis orçamentárias, essas leis são a materialização do orçamento.

3. ORÇAMENTO NO BRASIL

Este capítulo objetiva apresentar como funciona o sistema orçamentário brasileiro e seus mecanismos de fiscalização e controle. Serão esclarecidas as dimensões das leis orçamentárias, (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei de Orçamento) e suas funções nas fases de planejamento e execução.

Como mecanismo de fiscalização e controle, abordaremos a Lei de Responsabilidade Fiscal, um importante instrumento para o aprimoramento na gestão de recursos, que implica regras explícitas que norteiam a ação do governante, e aspectos inerentes a atividade estatal, relativas a orçamento e finanças públicas. Falaremos também sobre o órgão responsável pela fiscalização da execução orçamentária, o Tribunal de Contas da União.

3.1 AS LEIS ORÇAMENTÁRIAS

A Constituição Federal de 1988 estabelece que o modelo orçamentário brasileiro é composto por três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias; III - os orçamentos anuais. (...)

Paludo (2009) define que o orçamento é um instrumento que expressa as metas e prioridades de um governo, a alocação dos recursos públicos é operacionalizada por meio de diversos programas, que de maneira interligada, constituem a integração do planejamento com o orçamento.

Essas três leis de iniciativa do Poder Executivo, em conjunto, compõem o ciclo orçamentário. A primeira tem como objetivo estabelecer diretrizes, objetivos e metas da administração federal em um período de tempo de quatro anos. A segunda é elaborada anualmente com o objetivo de detalhar as metas e prioridades da Administração para o ano subsequente, orientando assim a elaboração da terceira. A Lei Orçamentária Anual estabelece as políticas a serem priorizadas pelo governo. Não somente, a LOA também é responsável por estimar as receitas e fixar as despesas de toda a administração pública federal para o ano subsequente.

3.1.1 Plano Plurianual

O Plano Plurianual é um plano de governo de função diretiva, ele define metas e estabelece objetivos a serem cumpridos em um espaço de tempo de quatro anos no atual modelo brasileiro. O PPA é um instrumento de planejamento, a elaboração das Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual devem ser pautadas na programação estabelecida nos PPAs. A lei objetiva dar planejamento às ações de governo, norteando a elaboração das demais leis orçamentárias.

Paludo (2009) destaca que o PPA tem papel condicionante na elaboração dos demais planos da administração no âmbito federal. O autor continua, afirmando que as leis orçamentárias devem estar de acordo e em harmonia com o PPA, visto que ele traduz um compromisso com objetivos futuros adotados pelo plano de governo, concretizando-os na Lei Orçamentária Anual.

O PPA traz estimativas de todas as receitas e despesas para os próximos quatro anos por categoria de programação. Apesar da duração, a vigência do PPA não será coincidente com o mandato do Executivo. Segundo o art.35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o PPA vigorará até o final do primeiro exercício financeiro do mandato subsequente do Executivo, buscando garantir um período de transição entre os governos,

minimizando o impacto que mudanças nos objetivos das políticas adotadas por governos anteriores aconteçam com a troca do governante.

3.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias é um elo de ligação entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual. Como vimos na sessão anterior, o PPA é elaborado com foco em um planejamento estratégico de médio a longo prazo, já a LDO tem seu conteúdo voltado para o planejamento operacional a curto prazo, orientando a elaboração da Lei Orçamentária Anual.

Segundo o art.65 § 2º da Constituição Federal

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

Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 164) afirmam que:

diante da necessidade de se ajustar a programação prevista no Plano Plurianual ao cenário político, econômico e institucional que se apresenta nos meses que antecedem a elaboração e análise da proposta orçamentária, a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem o poder de antecipar um fato inevitável: a necessidade de se fazer escolhas.

A LDO tem papel de extrema importância na condução da política orçamentária do governo. A lei deve estabelecer as metas fiscais a serem atingidas a cada exercício financeiro, dando indicativos para as metas dos anos seguintes, e também de estruturar a organização do orçamento, priorizando políticas previstas no PPA a serem executadas na LOA do ano seguinte.

3.1.3 Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual é o produto final do processo orçamentário, pois ela é a lei que prevê a execução dos planos traçados no PPA, e também das diretrizes das políticas a serem priorizadas pela LDO.

Paludo (2009) define que a LOA é um instrumento de planejamento operacional, que no curto prazo executa os programas contidos no PPA, contemplando as prioridades e metas que deverão ser atingidas no exercício financeiro ao qual a LOA será executada.

Leite (2015) afirma que a LOA trata da parte de execução dos projetos previstos na LDO, trazendo no seu corpo os recursos propriamente ditos, seja prevendo receitas, seja executando despesas, podendo sofrer alterações nas circunstâncias de fato ocorridas na execução orçamentária, submetidas a autorização prévia do Congresso Nacional.

3.2 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Na sessão anterior, foi explicado o funcionamento das leis orçamentárias no caso brasileiro. Veremos agora como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), lei complementar nº 101 de 2000, tratou e norteou a elaboração e cumprimento dessas leis. Como destaca Leite (2015) a LRF atribuiu novos parâmetros a serem observados em busca de uma melhoria na gestão financeira e orçamentária dos recursos públicos, tendo como base os princípios orçamentários.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, foi sancionada durante o mandato de Fernando Henrique Cardoso, em 4 de maio de 2000. A lei objetiva se ter maior

controle das contas públicas, responsabilização na execução de gastos e a criação de mecanismos de transparência e *accountability*.

Segundo Leite (2015) o período que antecede à lei era marcado pelo descontrole dos gastos públicos, inflação altíssima e desequilíbrio das contas públicas. A LRF foi um marco para o equilíbrio das contas públicas, buscando reforçar o planejamento da ação governamental, vinculando o planejamento com a execução dos gastos públicos. A lei tem como princípio uma gestão fiscal responsável com a limitação dos gastos públicos, estabelecendo um teto a capacidade de endividamento do poder público.

O projeto de lei que gerou a LRF foi elaborado pelo Poder Executivo e encontra respaldo no artigo 165, § 9º, da Constituição Federal, que prevê a criação de uma lei complementar para dispor sobre o exercício financeiro e organização do Estado em matéria orçamentária. O art. 1º da LRF prevê:

Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição. § 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A LRF destina-se a toda a Administração Direta do Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público, nas diferentes esferas de governo (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Em resumo, a LRF é destinada a todo setor público em geral, todo órgão da administração pública direta ou indireta que receba recursos públicos está ao alcance dessa lei.

A LRF contempla quatro pilares de sustentação, como destaca Carvalho (2009). Transparência (ou visibilidade), planejamento e visão de longo prazo, responsabilidade com a coisa pública (*accountability*) e equilíbrio nas contas públicas.

Com relação à transparência, o período que antecede a LRF era marcado pelo sigilo sobre a maneira como os recursos públicos eram executados. Carvalho (2009) afirma que as informações relacionadas às finanças públicas eram acondicionadas em uma espécie de “caixa-preta”, e que a população não chegava a ter conhecimento de como eram executados os gastos de governo.

A lei busca garantir que a sociedade tenha o direito de saber como estão sendo aplicados os recursos públicos, dos quais a sociedade é titular e financiadora direta. Para isso, foram criados mecanismos de divulgação e transparência, destacando-se: relatório da gestão fiscal, audiências públicas, portal da transparência, entre outros.

Segundo Leite (2015) os pilares de planejamento e responsabilidade estão intimamente ligados. A LRF busca reforçar a vinculação entre planejamento e execução de gastos públicos de maneira responsável. Antes da promulgação da lei, era comum os governantes agirem de maneira irresponsável no último ano de mandato, deixando uma herança para o seu sucessor de inúmeras dívidas, comprometendo assim o orçamento seguinte de modo a impossibilitar que o governante exercesse seu plano de governo de maneira plena.

A LRF mudou esse cenário, impondo ao governante a exigência de, ao adquirir dívidas que possam ultrapassar o seu período de mandato, seja necessário que haja recursos em caixa para cobrir o débito desta dívida. Afirma-se que o legislador desejava uma mudança de cultura dos governantes, na qual o *“horizonte dos gestores deixe de ser a duração do mandato, de forma a ser possível tomar decisões com foco na eficácia e eficiência a longo prazo”* (CARVALHO, 2009, p.190).

O equilíbrio das contas públicas é a regra de ouro da LRF (Leite 2015). A lei busca não somente garantir o equilíbrio entre receitas e despesas, mas também equilíbrio na destinação dos gastos públicos. Por exemplo, a lei não autoriza que o governante comprometa um percentual definido da receita corrente líquida com gastos com pessoal (o valor estipulado varia nas esferas de governo). Não somente, a lei impossibilita que o governo crie despesas obrigatórias de caráter continuado, sem que haja estimativa dos gastos e apresente a origem dos recursos para financiar o custeio dessa despesa. Como podemos ver, o equilíbrio das contas públicas não depende somente do balanço positivo entre receitas e despesas, mas depende e está condicionado a uma série de variáveis que vai além da dimensão financeira.

3.2.1 Metas de Resultados Fiscais

Primeiramente, é importante entender a importância de se estabelecer uma meta de resultado fiscal dentro da realidade, não somente, o esforço que o governo deve fazer para que a meta estabelecida seja cumprida, conforme a previsão realizada pelo próprio governo em um momento anterior. Pois veremos que a incapacidade de cumprir a meta estabelecida podem gerar resultados negativos para a economia do país.

A meta de resultado fiscal está relacionada ao equilíbrio entre a capacidade de arrecadação do governo, e ao modo em que são executadas as despesas. Geralmente o governo busca sempre ter uma arrecadação maior que a despesa prevista a ser executada, gerando um superavit primário nas contas públicas. Esse saldo positivo nas contas é usado para pagar os juros da dívida pública. Quando o governo consegue cumprir as metas estabelecidas, e tem a capacidade de quitar a dívida pública, isso é sinalizado ao mercado financeiro e aos investidores que o governo é um bom pagador.

Manter as contas públicas em ordem indica que o país tem a capacidade de pagar o que deve. Ser um bom pagador significa que os investidores têm confiança para emprestar dinheiro e investir no país, com a segurança que os créditos adquiridos com o governo serão pagos em um momento futuro. Isso gera credibilidade para que sejam feitos investimentos no país, impulsionando o crescimento da economia.

A LRF veda diversas ações que possam comprometer as metas de resultados estabelecidas. Está previsto na lei no art. 9º:

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

Por mais que o governo não faça uma previsão exata das estimativas de receitas e execução de despesas, é possível que haja uma revisão da meta ao final de cada bimestre. É enviado um projeto de lei ao Congresso Nacional, demonstrando as novas estimativas da meta fiscal para o ano. Aferida a incapacidade do Executivo em honrar a meta estabelecida, o Congresso Nacional vota se aceitará ou não o projeto de lei que altera a meta fiscal para o exercício.

Caso o Congresso Nacional não aceite as mudanças na meta fiscal, é necessário que a equipe econômica do governo faça um corte nas despesas, adequando as contas públicas a realidade vivida pelo país.

É importante entendermos que o governo não pode gastar mais do que arrecada, quando isso acontece, o governo gera um déficit, impossibilitando que o governo pague suas dívidas, fazendo com que esta cresça de forma descontrolada. Ao constatar que a arrecadação não será suficiente para o

cumprimento das metas, o governo é obrigado a contingenciar, como previsto no art. 9º da LRF.

Quando o governo modifica as metas de resultados, gerando um resultado deficitário, causa sérios prejuízos a credibilidade da fixação de metas da Lei de Diretrizes Orçamentárias, influenciando negativamente na segurança jurídica desse dispositivo.

3.2.2 Operações de Crédito

Carvalho (2009) lembra que o conceito de operação de crédito foi expandido pela LRF. Além de empréstimos, passaram a ser considerados também como operações de crédito: os compromissos financeiros assumidos; a abertura de crédito; a emissão de títulos; a aquisição financiada de bens; o recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços; e o arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas.

A LRF proíbe o endividamento da União com bancos públicos, ou seja, organizações financeiras estatais que são controladas pelo próprio poder público. A LRF veda em seu art. 36, operações de crédito entre este tipo de instituição e os entes da Federação que a controle: *“É proibida a operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.”*

Esse dispositivo da lei tem o intuito de justamente impedir que os bancos públicos exerçam o papel de financiador de políticas governamentais. Como o banco público é uma organização controlada pelo poder público, o seu presidente é indicado pelo chefe do Executivo, há algum nível de subordinação direta entre a instituição financeira e o poder do Estado. Como o banco não tem a capacidade de poder negar este tipo de operação, coube ao legislador criar mecanismos que impedissem essas ações, e o mecanismo criado está na LRF, vedando esse comportamento.

O mesmo vale quando o banco público executa as despesas relativas a um programa de governo, sem que haja o devido depósito prévio por parte do Tesouro Nacional. Esse pagamento antecipado pela instituição financeira estatal configuram operações de crédito entre o governo e as referidas instituições, ao adiantar recursos para serem pagos posteriormente. Como é previsto no art. 35 da LRF:

Art. 35. É vedada a realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.

O cumprimento rigoroso deste artigo seria muito importante para o aprimoramento da gestão fiscal. Seu descumprimento pode ser potencialmente causador de descontrole nas contas públicas, prejudicando a transparência e a credibilidade das finanças estatais.

São considerados crimes contra as finanças públicas os atos que afrontam a LRF, cabendo sanções ao ente federado violador, e sanções pessoais em diferentes níveis, cabendo até o crime de responsabilidade do governante.

Muitas são as medidas criadas pela LRF para garantir o equilíbrio fiscal das contas públicas. Tentamos aqui apenas apresentar os pilares de sustentação da lei, e a finalidade ao qual ela se destina, aprimorar gestão financeira e orçamentária a todos os níveis de governo. A LRF foi um marco para o aprimoramento no controle da atividade financeira do Estado, após a promulgação da lei estabeleceu-se parâmetros importantes que responsabilizam o governante pelos atos praticados que lesarem as contas públicas. A próxima sessão tratará do controle da atividade financeira e orçamentária do Brasil, abordando as características e funções do principal órgão de controle, o Tribunal de Contas da União.

3.3 CONTROLE DA ATIVIDADE FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

Como toda atividade pública, a atividade financeira do Estado precisa ter mecanismos de controle e transparência, a fim de se verificar o estrito cumprimento das normas que regem a atividade financeira e orçamentária do Estado. A fiscalização atinge todos os níveis de governo, na Administração Direta e Indireta, entidades que manipulem bens ou fundos de governo, qualquer empresa que haja investimento público, pessoas jurídicas que recebem contribuições parafiscais, deve-se ter o controle e a fiscalização por meio dos mecanismos responsáveis realizados pelo TCU, buscando a melhor aplicação desses recursos.

Dada a sua eminente importância, a Constituição Federal de 1988 destinou uma seção específica para tratar sobre o tema.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Cabe ao Congresso Nacional o controle externo, que será exercido pelo seu órgão auxiliar, o Tribunal de Contas da União, instituição de controle que auxilia a atividade do Poder Legislativo de fiscalização, o TCU é considerado o braço de apoio deste Poder.

A Constituição Federal atribuiu ao Poder Legislativo a função de “fiscalizar e controlar diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta” (art. 48, X, CF/88), e também julgar anualmente as contas prestadas pelo Executivo, apreciando os relatórios sobre a execução dos planos de governo.

A CF/88 assegura também que sejam mantidos mecanismos de controle interno a todos os Poderes da União com a finalidade. Segundo Leite (2015)

controle interno é uma atividade de fiscalização prévia feita pelo próprio poder em relação aos seus agentes, órgãos e instituições, tendo a finalidade de antecipar a eventuais correções dentro da própria estrutura de poder, antes de serem auditadas pelo controle externo, e também como auxiliar o trabalho do controle externo. O autor completa afirmando ser responsabilidade de todo servidor, bem como dos agentes públicos, as consequências do controle interno, sendo indispensável a denúncia a autoridade competente no caso de irregularidades apuradas, sob pena de responsabilidade solidária.

Os mecanismos de controle são indispensáveis para uma melhor e mais eficiente gestão dos recursos públicos, vamos agora versar brevemente sobre o órgão de controle responsável pela fiscalização dos recursos públicos, dada a sua elevada importância para o cumprimento de uma gestão fiscal e orçamentária responsável.

3.3.1 O Tribunal de Contas Da União

O Tribunal de Contas da União (TCU), como já falamos, é o órgão técnico responsável por auxiliar o Poder Legislativo na fiscalização da coisa pública. As características gerais do TCU, segundo Tathiane Piscitelli PISCITELLI, 2011, p. 215), são:

Auxiliar do Poder Legislativo que tem por competência fiscalizar as despesas da administração, com vistas ao reconhecimento e apuração de ilegalidades e irregularidades. Nesse sentido, apresenta-se como órgão técnico, que julga contas, produz pareceres, e realiza inspeções.

As competências do Tribunal de Contas da União estão definidas no art. 71 da CF/88 que são: apreciar, fiscalizar a destinação de recursos públicos, principalmente as contas prestadas pelo Presidente da República; realizar inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes

Legislativo, Executivo e Judiciário; prestar informações contábeis, financeiras, orçamentárias ao Congresso Nacional quando solicitado; aplicar sanções previstas aos responsáveis nos casos de irregularidades; sustar atos ilegais praticados por governantes.

Piscitelli (2011) define que as atribuições do TCU podem ser analisadas por três blocos distintos: atividades de fiscalização em sentido estrito; controle de legalidade de atos; e providências práticas diante de ilegalidades ou irregularidades.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, o leque de competências do TCU se expandiu, tais como a verificação do cumprimento das metas estabelecidas na LDO, observância de limites e condições para o endividamento e despesas com pessoal e também o controle na destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos. Piscitelli (2011) afirma que em todos os casos trata-se de fiscalização mediante o controle interno, mostrando-se relevante o papel do TCU na averiguação do cumprimento de todas as normas da LRF. A autora completa *“nesses casos, o Tribunal atua como auxiliar não só do Legislativo, mas, também, como órgão técnico à disposição dos outros Poderes, na busca pelo maior controle e responsabilidade na gestão do dinheiro público.”* Certificando essas informações, podemos ver o artigo 59 da LRF que amplia as competências do TCU, e define bem as atribuições desse órgão.

Por fim, cabe lembrar que a Administração Pública Federal como um todo também está submetida a mecanismos de controle por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato. O artigo 74 §2º da CF/88 estabelece ser possível a representação desses setores em denunciar irregularidades ou ilegalidades ao Tribunal de Contas da União, e também ao órgão competente do Ministério Público, na hipótese de descumprimentos de normas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal. Piscitelli (2011) defende que possibilitar que o cidadão comum participe da prestação de contas públicas, denunciando o mal uso de dinheiro público, é uma maneira de transferir o controle das contas públicas, também, àqueles que contribuem com grande parte da arrecadação de receitas do Estado.

No próximo capítulo trataremos dos modelos autorizativos e impositivos de orçamento. Primeiramente faremos um breve resumo do modelo orçamentário brasileiro, as fases de elaboração, aprovação e execução do orçamento público, após veremos as características do modelo autorizativo e impositivo de orçamento, e fecharemos com uma análise da adoção da impositividade orçamentária como um mecanismo que possa aprimorar a gestão do orçamento público.

4. O MODELO AUTORIZATIVO E O MODELO IMPOSITIVO DE ORÇAMENTO

4.1 COMENTÁRIOS GERAIS

Como vimos no capítulo 1, sobre a história do orçamento público e sua evolução, sabemos que no estado monárquico não se tinha um efetivo controle do orçamento. Somente após as Revoluções Liberais na França e nos Estados Unidos, tendo como fundamento o princípio republicano de que todo patrimônio do Estado é público, que os governantes aderiram a este princípio, e começaram a prestar contas de suas ações, fundamentou-se que a prestação de contas na relação governo/sociedade é fundamental. O papel do Poder Legislativo é justamente representar o lado da sociedade, respeitando o equilíbrio de forças o governo deve exercer a *accountability* e ser fiscalizado pelo Congresso Nacional, o Poder responsável por representar a sociedade na esfera da política.

Apresentamos também que, de acordo com o rito processual de elaboração das leis orçamentárias, cabe ao Poder Executivo a competência privativa de elaborar o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, implementando o orçamento de acordo com as propostas apresentadas pelos demais Poderes. Segundo o princípio da separação dos poderes, o Poder Judiciário e o Poder Legislativo devem enviar a proposta orçamentária para que o Executivo as execute. Apesar de o Poder Executivo ser o responsável por executar o orçamento, os demais Poderes têm a competência e a legitimidade para elaborar o seu orçamento, seguindo princípios e parâmetros estabelecidos na Constituição Federal.

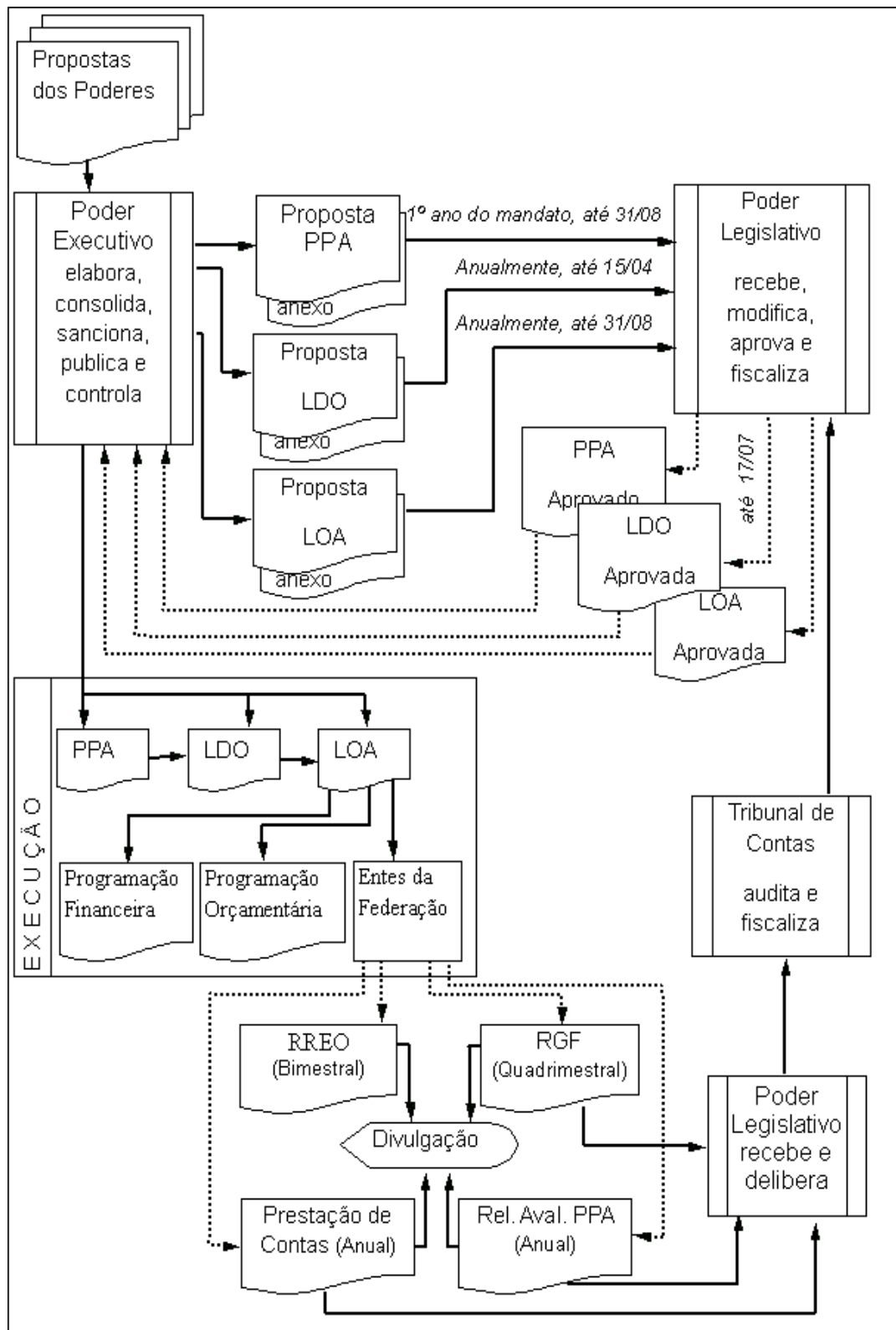
Após a elaboração da lei orçamentária pelo Poder Executivo, voltamos ao tema do princípio republicano. O Poder Legislativo tem a competência de fiscalizar o orçamento da seguinte forma: ele recebe o projeto do Executivo, o modifica se necessário, aprova e mantém uma atividade de fiscalização

concomitante com a execução. Como dito anteriormente, essa fiscalização é exercida por um órgão que é considerado o braço de apoio do Legislativo, o Tribunal de Contas da União.

Com a aprovação das leis orçamentárias, cabe ao chefe do Poder Executivo a discricionariedade de sancioná-las e executá-las. E é função do Poder Legislativo acompanhar concomitantemente a execução do orçamento por ser um poder fiscalizador. Com a execução orçamentária em curso, o Executivo pode alterar as leis orçamentárias de acordo com aspectos de conveniência política e econômica, sendo necessária para isso a aprovação no Congresso Nacional.

Na sessão seguinte, iremos apresentar o funcionamento da execução orçamentária no Brasil, que é meramente autorizativo, pois o orçamento não cria gastos, ele apenas os autoriza, ou seja, fica no campo da discricionariedade administrativa do Presidente da República a execução orçamentária, dando a este Poder grande liberdade para implementar e priorizar políticas prioritárias do seu plano de governo. De certa forma, isso pode ser visto como um cheque em branco, que diminui a importância e a participação do Poder Legislativo na execução das políticas que a sociedade necessitam.

O fluxograma apresentado na figura a seguir, representa o procedimento da execução do orçamento, tendo início nas propostas apresentadas pelos Poderes, em seguida a fase de execução e por fim a auditoria e fiscalização:



⁶ MOGNATTI (2008): MOGNATTI, Marcos César de Farias – “Transparência e Controle na Execução das Emendas Parlamentares ao Orçamento da União” - Monografia – Curso de Especialização em Orçamento Público – Tribunal de Contas da União, Câmara dos Deputados e Senado Federal – 2º Semestre 2008. Brasília, DF

4.2 O MODELO AUTORIZATIVO DE ORÇAMENTO

Como vimos, o modelo de orçamento no Brasil é autorizativo, ou seja, o orçamento não impõe ou obriga a realização dos gastos nele previstos, de modo que o Executivo não está obrigado por lei a cumprir o que está estabelecido e veiculado na lei orçamentária.

Sobre o assunto, afirma-se *“a autorização para que se efetive a despesa não significa o dever de o administrar levá-lo a efeito. Este pode perfeitamente considerar não oportuna a sua realização”* (BASTOS, 2002, p.65-66). Ou seja, o orçamento não obriga o Executivo a gastar, ele somente indica onde gastar, dando as diretrizes para a execução orçamentária. A função do Congresso Nacional é fixar um teto de gastos, que pode ou não ser observado, conforme os interesses e condições analisadas pelo Poder Executivo.

Afirma Leite (2015) que o orçamento por si só não obriga a efetivação das despesas nele previstas, a lei orçamentária autoriza o Estado a efetuar despesas, mas cabe ao governante realizar a despesa ou não, segundo critérios de conveniência política e econômica. O autor exemplifica a questão da seguinte forma: *“a autorização no orçamento para a construção de uma escola, por exemplo, não obriga o Executivo a realização, visto que o orçamento não obriga a efetivação das despesas nele previstas”*. O orçamento autorizativo legitima a discricionariedade do Poder Executivo quanto a efetividade dos gastos públicos.

As atribuições do Poder Legislativo no processo de execução orçamentária, como vimos, é de aprovar as leis orçamentárias e fiscalizar as ações do Presidente da República na execução do orçamento. A fiscalização é exercida apurando se as contas do governo estão em conformidade com a Lei Orçamentária Anual vigente e averiguando se a meta fiscal está sendo respeitada.

A meta fiscal do governo é revisada bimestralmente, apurando se as receitas arrecadadas estão em conformidade com a previsão realizada, e nos casos positivos, dar sequência ao planejamento de execução das despesas, e

quando não há a receita prevista arrecadada o governo deve contingenciar. No Brasil, nos últimos anos a receita arrecada pelo governo tem sido bem abaixo da esperada, como aponta o acórdão do TCU 866/2016, relatórios do tribunal indicam que desde 2012 as previsões de receitas estão superestimadas⁷. A verificação de que a arrecadação não esta de acordo com a previsão, implicaria em um contingenciamento nas receitas, porém, não se tem visto um esforço do governo para reduzir gastos efetivamente. Para cumprir a meta fiscal, o governo lançou um projeto de lei alterando a meta de superavit, para um valor negativo. Para Conti (2016), significa um claro desrespeito as leis orçamentárias, as metas fiscais, e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Constituição Federal de 1988 prevê que o orçamento é uma lei que define a programação do Estado quanto as previsões de arrecadação e fixa a execução de gastos. Por ser uma lei, o orçamento tem força normativa, no qual o Estado tem o dever de fazer cumprir o que está definido em seu texto, prevendo receitas e fixando despesas. Fixar significa tornar fixo, estável, imutável, e não é a forma como o orçamento está sendo visto no Brasil. Na execução da despesa, não se deve fazer algo novo, que não está previsto, deve-se somente declarar e executar somente o que já está fixado.

Nessa linha, podemos entender da seguinte forma: *“afirmar que o orçamento é autorizativo permite o Executivo deixar os cidadãos em constante apreensão no tocante aos gastos e ao destino dos valores arrecadados, se serão enviados ao seu fim legalmente previsto ou não”* (LEITE, 2015, p. 57). O orçamento autorizativo gera inseguranças a sociedade, a classe econômica, pois não se pode ter certeza de como os gastos serão executados. Leite (2015, p. 57) continua, afirmando que:

No plano do Executivo, por saber que o orçamento não é obrigatório, nota-se sua elaboração com diminuta programação, vindo, por consequência, a manejá-lo ao sabor das primazias do Governante, com a liberação de recursos para a satisfação das despesas eleitas

⁷ <http://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/estimativa-de-receitas-primarias-para-2016-pode-estar-superdimensionada-em-162-3-bi.htm>

como primordiais de conformidade com o entendimento pessoal e não de acordo com o interesse público.

Piscitelli (2007) considera o orçamento brasileiro como algo ficcional, dada a falta de compromisso com a realização das ações programadas, e também em face das inúmeras alterações na composição do orçamento que ocorrem durante o exercício financeiro. Para o autor, muitas dessas alterações acontecem sem o consentimento do Poder Legislativo por meio de abertura de créditos, e também por cancelamento de despesas via Medidas Provisórias.

Para Figueiredo e Limongi (2008), no nosso sistema de presidencialismo, onde o presidente é dotado de amplos poderes legislativos (via Medidas Provisórias), o chefe do Executivo é capaz de ditar a agenda de trabalho, e desta forma induzir parlamentares à cooperação. Isso geraria um protagonismo exagerado do presidente sobre o Congresso Nacional, desequilibrando a correlação de forças. Mas também, os autores veem que na situação privilegiada que o Poder Executivo se encontra, o governo tem maior facilidade de implementar os programas governamentais que integram a agenda política, dessa forma, ajudar a população que é beneficiada.

Rocha; Marcelino; Santana (2013) concluem que os amplos poderes que goza o Poder Executivo hoje, compromete seriamente o funcionamento do Poder Legislativo, que em alguns casos, obrigam o Congresso Nacional a tratar de assuntos que já foram resolvidos. Um exemplo dessa situação é quando o governo propõe uma alteração das metas fiscais prevendo um balanço negativo, quando o correto seria o Executivo pedir uma autorização prévia ao Congresso Nacional solicitando executar maiores gastos que a lei orçamentária autoriza. Nessas situações o Poder Legislativo apenas vota se aprova a mudança da meta, que já foi de fato executada.

Para Conti (2016) a gravidade da irresponsabilidade fiscal gera consequências práticas que são sentidas por muitos anos. O autor afirma ser necessário que os mecanismos de controle tenham maior dureza na apreciação das contas públicas, com objetivo de responsabilização do

governante, e em casos de irregularidades confirmadas, que recebam as sanções cabíveis.

Observa-se que no campo da função legislativa, uma vez aprovado o orçamento, o Poder Legislativo abdica do seu controle, vindo dessa forma, a cancelar a aplicação distinta da que autorizou. É necessário que o Congresso Nacional tenha maior participação do processo de elaboração do orçamento, mas não somente, deve-se ter um peso de decisão mais relevante na sua execução.

Outro ponto relevante a ser lembrado é que o Presidente da República é eleito por voto majoritário, geralmente, em eleições onde há dois polos com ideologias políticas diferentes. Deixar a discricionariedade de um único agente político a execução orçamentária poderia ser prejudicial ao setores da sociedade que não elegeram o chefe do Executivo. O presidente poderia tender a dar prioridade aqueles setores que o ajudaram à elegê-lo.

Por outro lado, segundo Abranches (1998) o Brasil apresenta um grau de heterogeneidade econômica, política, social e cultural elevado, essa diversidade dificulta a composição de forças políticas representadas no Congresso Nacional. O nosso sistema de representação requer que o Presidente da República tenha capacidade de negociar com todos esses setores, visando garantir a governabilidade. A necessidade de negociar com todos esses setores para garantir a execução do orçamento poderia ser prejudicial a governabilidade e agilidade na execução de políticas governamentais, o que poderia resultar em um engessamento da máquina pública. Ter a discricionariedade para implementar a agenda de governo de maneira ágil e eficaz tem como resultado a independência do Executivo em relação aos outros poderes, por um lado isso pode gerar consequências positivas a governabilidade e flexibilidade no orçamento, mas por outro, mostra um excesso de poder do Executivo em relação aos demais.

A próxima sessão desta monografia examinará a possibilidade de mudanças no panorama da execução orçamentária, buscando dar maior participação do Poder Legislativo em todo o processo do orçamento, da elaboração até a execução, realizando concomitantemente a fiscalização das

ações do Executivo. Como vimos, o Poder Executivo, atualmente, realiza os gastos de maneira arbitrária, de acordo com as conveniências políticas e econômica. Muitas vezes o Presidente da República pode usar do seu poder, para garantir interesses próprios, prejudicando a sociedade que demanda políticas e ações governamentais.

4.2.1 Análise do modelo autorizativo de orçamento

Modelo autorizativo de orçamento	
Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> ▫ Facilidade na execução de programas de governo ▫ Autonomia do Executivo para implementar sua agenda ▫ Governabilidade e Flexibilidade no orçamento 	<ul style="list-style-type: none"> ▫ Excesso de poder do Executivo sobre a execução orçamentária ▫ Incertezas quanto a execução dos gastos ▫ Aspecto formal das leis orçamentárias

4.3 O MODELO IMPOSITIVO DE ORÇAMENTO

Esta sessão busca apresentar o modelo do orçamento impositivo, suas características, e as possíveis consequências que estariam envolvidas caso mudassem o modelo orçamentário brasileiro.

Nos últimos anos, houveram grandes discussões com foco no aprimoramento nas áreas das finanças públicas e do orçamento em nosso país, em torno do caráter meramente autorizativo ou efetivamente impositivo do orçamento público. O tema é de fundamental importância para a democracia, o equilíbrio de forças e independência dos Poderes.

Piscitelli (2007) lembra que a exposição pública sobre a barganha política em torno da questão orçamentária, e também os inúmeros casos de corrupção envolvendo recursos públicos, trouxeram a tona a necessidade de haver uma manutenção no sentido de se aprimorar o sistema orçamentário brasileiro.

4.3.1 Emenda Constitucional 86: A Impositividade de Emendas Individuais de Parlamentares

Em março de 2015, foi aprovada no Congresso Nacional a Emenda Constitucional 86 (EC 86/2015), que torna obrigatório o repasse de emendas parlamentares individuais, os recursos previstos para essas despesas chegam a 1,2% da receita corrente líquida. Em resumo, o chefe do Poder Executivo, ao planejar o orçamento, deverá inserir na programação financeira recursos destinados aos parlamentares.

A Emenda Constitucional 86 teve origem na PEC (Projeto de Emenda à Constituição) 22/2000, uma proposta mais ampla que tornava obrigatória a execução dos gastos previstos nas leis orçamentárias. A proposta sofreu alterações e foi reduzida, resultando em uma nova proposta, a PEC 353/2013, que alterava os arts. 165 e 166 da Constituição Federal, para tornar obrigatória a execução da programação orçamentária de 1,2% da receita corrente líquida para as emendas parlamentares, sendo que metade deste percentual deve ser destinado a serviços públicos de saúde.

Por fim, a referida PEC 353/2013 sofreu novas alterações, dando origem a PEC 358/2013, que resultou na EC 86/2015. Esta emenda acrescentou uma alteração no art.198 da CF/1988, definindo um crescimento progressivo do orçamento destinado as políticas públicas de saúde. Para cada exercício financeiro transcorrido, um percentual maior da receita corrente líquida deve ser destinado à saúde.

A redução sofrida da PEC originária (PEC 22/2000) em comparação com a que se tornou a Emenda Constitucional deve-se ao fato de, como pondera Ferreira (2007) citado por Menezes e Pederiva (2015), os parlamentares buscarem atender interesses próprios, satisfazendo-se com a obrigatoriedade de suas emendas individuais.

Anteriormente a aprovação dessa Emenda Constitucional, as emendas parlamentares eram executadas utilizando-se da discricionariedade do Presidente da República, podendo este executá-las ou não. Menezes e Pederiva (2015) afirmam que a destinação dessas emendas eram utilizadas pelo Executivo como um instrumento de barganha na busca por apoio político nos momentos de votações importantes, o que banaliza a instituição do orçamento público.

A execução de emendas parlamentares pode ser prejudicial ao processo eleitoral, visto que os parlamentares destinariam as receitas das emendas parlamentares para a execução de melhorias nos seus “currais eleitorais”, contribuindo positivamente para a imagem do político no seu estado, colocando os seus concorrentes políticos em situação de desvantagem.

Por outro lado, adoção da impositividade das emendas parlamentares individuais contribui para um fortalecimento do Poder Legislativo, visto que o Executivo perde um poderoso instrumento de barganha, fortalecendo a autonomia e a independência nas relações entre os Poderes.

O grau de discricionariedade que o Poder Executivo exerce sobre o orçamento brasileiro atualmente é de quase total liberdade. Os mecanismos hoje que buscam frear e conter abusos no orçamento têm-se mostrado insuficientes. Na sessão seguinte tentaremos explicar como é exercida a discricionariedade do Executivo no orçamento público, e como isso pode ser prejudicial ao orçamento e ao equilíbrio financeiro.

4.3.2 A Discricionariedade do Executivo

O Orçamento Impositivo, em resumo, visa obrigar o Poder Executivo a executar a programação orçamentária aprovada pelo Congresso Nacional. Cabe lembrar que a maior parte do orçamento público é destinado ao pagamento de despesas de execução obrigatória, como: as despesas com pessoal; benefícios previdenciários; transferências a estados e municípios e pagamento de juros e amortização da dívida pública. Gastos que não estão sujeitos a discricionariedade do Executivo, pois já estão previstos anteriormente às Leis Orçamentárias, sendo despesas de execução obrigatórias. Há também os gastos necessários para a manutenção e o custeio da máquina pública, que são imprescindíveis para a atividade do Estado.

Existem também as receitas vinculadas, também chamadas de receitas carimbadas como define Leite (2015). Essas receitas são destinadas a determinados fins, definidos na legislação. Um exemplo é o imposto Cide (Contribuição de intervenção no domínio econômico) combustíveis, as receitas advindas desse imposto serão destinadas para fins específicos, como manutenção de estradas, transportes, e meio ambiente.

Não somente, a Constituição Federal determina que da receita resultante de impostos devem ser executados gastos mínimos a serem destinados a educação, saúde e segurança. São as chamadas verbas carimbadas.

Porém, há uma parcela significativa do orçamento que está ao controle e a mercê da discricionariedade do Executivo, como o de novos programas, expansão dos programas existentes, o investimento público, entre outros fatores. O governo só pode realizar despesas previstas no orçamento, porém, o fato do gasto estar previsto no orçamento, não garante que o governo vá executá-lo. Por ser autorizativo, o Congresso autoriza a realização dos gastos previstos no orçamento, mas não impõe que de fato seja executado.

Em alguns países, como nos Estados Unidos por exemplo, o orçamento é impositivo. Quando há um gasto previsto na lei, o Poder Executivo deve executá-lo. E quando o governo pretende não realizar um gasto que esteja previsto na lei orçamentária, é obrigatória a apresentação de uma justificativa ao Poder Legislativo, podendo este aceitar ou não. Esse mecanismo busca dar

maior equilíbrio nas relações entre os poderes, garantindo maior efetividade, e controle sobre os gastos do Executivo.

Nesse contexto, surge a proposta de orçamento impositivo para o Brasil, a proposta baseia-se no modelo norte-americano, que possui o instrumento denominado *Rescission*, que segundo Piscitelli (2007) significa a exigência de autorização legislativa explícita para a não execução do orçamento previsto. Vale lembrar que a LDO brasileira fixa os limites em que o Executivo pode alterar o orçamento aprovado sem autorização legislativa.

Um dos problemas da discricionariedade do Poder Executivo na execução do orçamento está nas janelas de oportunidade, que seriam segundo Velloso (2011), alterar agenda governamental de acordo com critérios de conveniência política e econômica que sejam de interesses político-partidários. Por exemplo, no ano de eleição o governo federal ampliou os gastos no programa de financiamento estudantil, como aponta o procurador Júlio Marcelo de Oliveira, do Ministério Público de Contas, na Comissão do Impeachment no Senado Federal.⁸

A política visa beneficiar milhares de jovens com o financiamento para estudar em instituições de ensino superior privadas. Por ser ano eleitoral, deduz-se que as pessoas beneficiadas estariam contentes com esta ação do governo, e assim dariam seu voto para o partido que o beneficiou com a política. Porém no ano seguinte, houve um corte no programa por não ter dotação orçamentária suficiente.

Esse exemplo pode mostrar o grau de discricionariedade do Executivo na execução nos gastos, de modo a beneficiar o governo com ações visando sobretudo a garantir seus interesses político-partidários, e garantir a reeleição. O procurador define a ação como estelionato eleitoral.⁹

Com a adoção do orçamento impositivo, ações como essa teriam maior dificuldade de serem executadas. Primeiramente, porque a alteração dependeria da aprovação do Congresso Nacional no sentido de expansão do

⁸ https://www.youtube.com/watch?v=B_gbvri5z_U

⁹ <http://agenciabrasil.ebc.com.br/politica/noticia/2016-05/procurador-diz-em-comissao-do-senado-que-pedaladas-foram-estelionato>

programa. Posteriormente, aprovada a ampliação, não caberia a discricionariedade do Executivo em cortar os recursos destinados à política pública. O governo teria de apresentar uma justificativa ao Congresso Nacional, cabendo às casas legislativas aprovar, ou não, o corte orçamentário.

Menezes e Pederiva (2015) afirmam que uma das formas que o Poder Executivo utiliza para exercer a discricionariedade no orçamento é o contingenciamento, que visa permitir o cumprimento das metas fiscais previstas das leis orçamentárias. Segundo os autores, na elaboração das leis orçamentárias, as estimativas de receitas são superestimadas com o intuito de “abrir espaço” no orçamento. Nos últimos anos, o TCU identificou (Acórdão 1723/2015) que o governo tem realizado estimativas de receitas bem acima da realidade vivida no país, porém os gastos continuam em valores elevados, impossibilitando o equilíbrio entre receitas e despesas. Tem sido comum ao final do exercício financeiro, o Poder Executivo solicitar ao Congresso Nacional a alteração da meta fiscal via projeto de lei (Projeto de Lei nº 36/2014 e Projeto de Lei nº 5/2015), para valores negativos, gerando um rombo nas contas públicas, devido à estimativa de receitas impossíveis de serem concretizadas.

Sobre a afirmação de Menezes e Pederiva (2015) que falamos anteriormente, o governo tem manipulado as estimativas de receitas com a finalidade de executar despesas maiores que a real situação de caixa contempla, contrariando os princípios que constam na Lei de Responsabilidade Fiscal. Para os autores *“faltam mecanismos que possibilitasse maior rigor na reestimativa da receita de forma a evitar que receitas infladas obscureçam as efetivas agendas de governo e estado”* (MENEZES, PEDERIVA, 2015, p.9). O atual modelo afasta o Legislativo da atividade de execução do orçamento, os autores concluem que a adoção do orçamento impositivo poderia gerar mais rigor do Congresso Nacional no controle da execução do orçamento, com vistas ao cumprimento das metas fiscais estabelecidas para cada exercício.

4.3.3 Responsabilidade na Execução Orçamentária

A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art.9º determina que se for verificado ao final de cada bimestre que as estimativas de receitas serão frustradas, impedindo o cumprimento da meta, será necessário que haja uma limitação do empenho e da movimentação financeira. Porém, em 2014, por ser ano eleitoral, o governo não realizou a revisão da meta como deveria, bimestralmente, anunciando somente ao fim do ano, e após as eleições, uma revisão da meta prevendo um rombo de bilhões aos cofres públicos. Supõe-se desses fatos que o governo mais uma vez utilizou da discricionariedade que detêm para aumentar os gastos, ampliar políticas públicas, sem ter dotação orçamentária para isso. Para Piscitelli (2007) é necessário reduzir o poder da burocracia do governo em favor do profissionalismo na atividade do Estado, para o autor, atualmente, os governantes estão a serviço de interesses político-partidários, o que deixaria de lado os interesses da sociedade.

Conti (2013) afirma que não se pode aceitar que a lei orçamentária tenha apenas um aspecto formal, com dispositivos meramente autorizativos. Isso a tornaria um instrumento inócuo para o planejamento e para a gestão governamental, não somente, mitigaria a importância de todo o processo legislativo na aprovação da lei, tornando a discussão no Congresso Nacional sem sentido. O autor continua, afirmando que uma vez aprovada, a execução da lei orçamentária deve pautar-se pela busca do fiel cumprimento de seus dispositivos, de modo que se façam apenas os ajustes necessários para adequar a aplicação das receitas arrecadadas no atendimento às necessidades públicas, tendo em vista o interesse da coletividade.

4.3.4 Implicações da Aprovação do Orçamento Impositivo no Brasil

O orçamento impositivo pode ser visto em diferentes versões, na versão pura, extrema como define Lima (2003) trata-se de obrigar o governo a executar integralmente a programação orçamentária definida pelo Congresso Nacional. Esta versão se mostra bastante inviável por conta da flexibilidade que o orçamento precisa ter dada a imprevisibilidade que o cerca. Conti (2013)

afirma que não é possível assegurar a execução integral de todos os programas previstos na lei orçamentária, uma vez que inúmeros fatores, imprevisíveis e insuscetíveis de controle podem tornar inviável e até impossível a execução.

A idéia de impositividade orçamentária defendida por Piscitelli (2007) não é de tornar o orçamento extremamente rígido sobre qualquer situação, mas sim de definir o que será feito e o que não será feito em termos de programa de governo. Isso poderia contribuir para a conclusão de inúmeras obras, programas sociais e políticas públicas que são iniciadas em um governo e são abandonadas pelo sucessor por não atender determinados interesses político-partidários.

Versões mais flexíveis, como a proposta do senador Antônio Carlos Magalhães (PEC nº 22, de 2000), obrigaria o Poder Executivo a pedir autorização ao Congresso Nacional para não realizar determinada despesa fixada na Lei Orçamentária Anual. A proposta intenta alterar o art.165 da constituição para o seguinte texto:

A programação constante da lei orçamentária anual é de execução obrigatória, salvo se aprovada, pelo Congresso Nacional, solicitação, de iniciativa exclusiva do Presidente da República, para cancelamento ou contingenciamento, total ou parcial, de dotação

O que implica em crime de responsabilidade a não-execução da programação orçamentária.

A exigência de autorização prévia e expressa do Poder Legislativo para eventual contingenciamento ou cancelamento de dotação orçamentária significaria, para Conti (2013), que o Poder Executivo deixaria de ter excessiva discricionariedade no uso desses instrumentos de flexibilidade, que passariam a ser submetidos à aprovação do Congresso Nacional, Poder responsável a decidir sobre aspectos relativos ao processo de execução do orçamento público. Para o autor o orçamento se tornaria mais previsível e capaz de garantir maior segurança jurídica à administração pública, e aos que com ela se relacionam.

Piscitelli (2006) defende uma maior participação do Poder Legislativo nas diversas etapas do processo orçamentário, desde a sua elaboração, até a sua execução. O autor afirma que a programação financeira hoje, está sob controle absoluto do Executivo, dar mais influência ao Congresso Nacional seria de extrema importância para o equilíbrio entre os Poderes, aprimorando o acompanhamento sistemático da execução financeira, compatibilizando a programação orçamentária com as finanças estatais.

Para Lima (2003) o orçamento impositivo implicaria em uma maior democratização do processo orçamentário, o que pode ser visto de forma positiva pela sociedade. Como o Congresso Nacional é composto por representantes do povo, e não apenas de maiorias, nem de uma classe política específica, o processo de alocação de recursos públicos seria mais democrático.

Por outro lado, Pederiva (2012, p.26) pontua que a *“expansão do número dos agentes relevantes no processo orçamentário, tende a incrementar a demanda total por recursos e pode gerar níveis excessivos de gastos”*. A expansão de atores no processo orçamentário brasileiro, conclui Menezes e Pederiva (2015), que para atingir o equilíbrio fiscal seria necessário aumentar as receitas, isto é, elevar a carga tributária, o que seria visto de forma negativa pela sociedade.

Não somente, lembra Lima (2003) no Brasil, o atual sistema político brasileiro sofre de ausência de fidelidade partidária, excesso de partidos políticos com representação no Congresso Nacional, entre outras dificuldades. Esses fatores poderiam causar imobilismo, gerando obstáculos para a implementação de uma agenda programática para o país.

Porém, pode se tirar uma questão para reflexão quanto aos problemas que cercam hoje o Legislativo brasileiro: a maior participação do Congresso Nacional no processo de elaboração e execução do orçamento poderia gerar um efeito positivo no eleitorado. No Brasil, os votos para deputados federais e estaduais são desvalorizados quando comparados aos de chefe do Executivo, talvez com a maior importância e poder dado ao parlamento com a adoção do orçamento impositivo, o eleitorado teria mais rigor ao escolher os seus

candidatos, melhorando o quadro político que compõe hoje o Congresso Nacional.

Outro fator a ser considerado sobre a adoção do orçamento impositivo, é a interferência do Poder Judiciário na execução orçamentária, como bem lembra Menezes e Pederiva (2015). Os autores citam Souza (2008) quando este afirma que a decisão judicial impõe condutas à Administração Pública que não tem compromisso com o planejamento e as limitações do orçamento. Menezes e Pederiva (2015) concluem que essas decisões desconsideram a escassez de recurso, e que o orçamento deve fazer opções políticas que implicam a satisfação de alguns interesses, em detrimento de outros. Dessa forma, o magistrado ao determinar que o Executivo deve atender a demandas judiciais, pode subverter a alocação do gasto público presente no orçamento. Por conta da rigidez orçamentária, característica do orçamento impositivo, tais ações comprometeriam essencialmente o planejamento e as ações do governo.

4.3.5 Orçamento Impositivo Como Instrumento Para a Boa Governança

Souza; Oliveira; e Vicentin (2015) lembram que a ‘boa governança’ é uma definição criada pelo Banco Mundial, e está relacionada à forma com que os recursos públicos de um país são gerenciados com o intuito de promover o desenvolvimento econômico e social, e está ligada as definições de *accountability*, transparência e relações éticas na política. Para Santos (1997), a “boa governança” torna-se condição indispensável para o desenvolvimento sustentável de um país.

Souza; Oliveira; e Vicentin (2015) defendem que o orçamento impositivo tem o potencial de afetar diretamente a governança, de modo a fortalecê-la. Para os autores a impositividade retiraria a primazia do Poder Executivo da programação e discricionariedade no manejo orçamentário, o que tornaria o orçamento potencialmente mais *accountable*, pois as ações do

governo seriam mais previsíveis, e dessa forma, mais fácil de serem fiscalizadas.

A maior participação do Poder Legislativo no processo orçamentário serviria como um instrumento de democratização do orçamento, pois as casas legislativas são formadas por representantes do povo, e assim representam toda a sociedade, diferentemente do Chefe do Executivo que é eleito por uma maioria, estando sujeito a sofrer influências dos setores que o elegeu.

Conti (2013) conclui que independente das razões que justificam ou não a adoção do orçamento impositivo, o autor afirma que a aprovação desse modelo de orçamento promoveria um importante avanço no sentido de se fazer respeitar as leis orçamentárias, colaborando determinantemente para lhe conferir maior eficácia e credibilidade. Esses fatores representam uma grande evolução para o aprimoramento da gestão fiscal e orçamentária, à independência e autonomia dos poderes, ao planejamento e gestão eficiente da administração pública, fatores essenciais para o desenvolvimento econômico e social.

4.3.6 Análise do modelo impositivo de orçamento

Modelo impositivo de orçamento	
Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> ▣ Maior participação do Legislativo na execução orçamentária ▣ Mais democrático ▣ Obriga o cumprimento das leis orçamentárias ▣ Contribui para conclusão de obras e programas sociais ▣ Maior previsibilidade do orçamento ▣ Contribui para o equilíbrio de forças entre os Poderes 	<ul style="list-style-type: none"> ▣ Possível engessamento do orçamento ▣ Aumentar a demanda por recursos, gerando excessivos níveis de gastos ▣ Possível aumento de impostos ▣ Infidelidade partidária como fator de imobilismo político

4. CONCLUSÕES

A origem do orçamento remonta a uma tentativa de limitar o poder do monarca no estado absolutista. A instituição do orçamento surgiu com a Magna Carta, na Inglaterra. O rei gastava excessivamente, e era necessário que o parlamento impedisse que o monarca continuasse a executar gastos de maneira irresponsável. Com a Carta, o rei para executar qualquer despesa, era necessária a prévia autorização do parlamento.

Desde os primórdios do orçamento, fez-se necessário que houvesse um controle de um Poder sob o outro. E assim acredita-se que deva ser exercido com o Executivo brasileiro. O atual modelo orçamentário oferece grande poder ao Presidente da República a executar os gastos como bem entender. Após o estudo, julgamos que seja necessário uma maior participação do Congresso Nacional em todas as etapas do orçamento, da elaboração das leis orçamentárias respeitando o que for definido no PPA, LDO, até a sua materialização, na execução da LOA.

A participação do Poder fiscalizador, exercido pelo Congresso Nacional, no processo orçamentário buscaria garantir maior efetividade e respeito a Lei de Responsabilidade Fiscal e aos princípios do orçamento público. Deixar o orçamento a cargo de um único Poder pode ser perigoso. Pois como a história nos mostra, este poderia buscar atender interesses político-partidários em detrimento do cumprimento irrestrito das leis que regem as finanças públicas, e os interesses da sociedade.

A discricionariedade que desfruta atualmente o Poder Executivo a respeito da execução orçamentária é desfavorável ao equilíbrio e autonomia dos Poderes. É necessário que se criem novos mecanismos que possam garantir maior participação do Legislativo na execução e fiscalização do orçamento. A impositividade orçamentária pode contribuir para a independência e autonomia dos Poderes, mas não somente. O mais importante é a necessidade de que sejam de fato respeitadas as previsões das leis orçamentárias. A previsão de determinada política pública na lei, faça com que de fato o governo busque

cumprir o que está escrito executando a programação. E caso seja inviável, ou impossível a execução de determinada política, que o Poder Legislativo tenha a competência para julgar a justificativa apresentada pelo Executivo, e possa aceitar, ou não, a interrupção da programação orçamentária.

A proposta apresentada neste estudo não acredita que tornar o orçamento rigorosamente impositivo resultaria em um aprimoramento na gestão fiscal e orçamentária do orçamento público. Pois como vimos, existem incertezas que influenciam na capacidade de arrecadação do Estado, entre outros fatores. Como afirma Giacomoni (2011), é permitida a maleabilidade para correção dos rumos. A lei orçamentária precisa de flexibilidade para se adequar as situações vividas em diferentes fases. Porém deixar a total merce e discricionariedade do Executivo de quando e como determinada despesa deve ou não ser executada, é perigoso.

O que julgamos ser benéfico para nossa democracia seria fortalecer os mecanismos de controle na execução do orçamento, garantindo que o Congresso Nacional seja mais participativo em todo o processo orçamentário. Está na própria origem do parlamento limitar as ações do governante, de modo a tornar os gastos públicos eficientes e responsáveis.

Atualmente se vê uma grande descredibilidade com o Congresso Nacional, as pessoas não dão a devida importância aos candidatos que ajudam a eleger para ocupar as casas legislativas, muitas vezes nem se lembram em qual candidato destinaram o seu voto na última eleição. Acreditamos que com maior participação do Poder Legislativo nas fases de planejamento e execução do orçamento, o Congresso Nacional seria fortalecido. O fortalecimento deste Poder, poderia contribuir positivamente no modo em que a sociedade escolhe os seus representantes, podendo gerar uma melhora no quadro político que compõe o Poder Legislativo.

Está nos direitos da população participar na definição da destinação dos recursos que concordou em transferir pro Estado, como destaca Piscitelli (2006), como representantes da população o Poder Legislativo chama para si as funções dos indivíduos de participar e fiscalizar a execução do orçamento, ao qual sem a contribuição deles, não existiria.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Marcio; FEIJÓ, Paulo H. *Gestão de Finanças*. 2ª ed. Brasília, 2008.

ALMEIDA, Mansueto. *Pedaladas fiscais*, in Blog do Mansueto Almeida, <<http://mansueto.wordpress.com/2014/08/29/pedaladas-fiscais/>> [2]

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

BURKHEAD, Jesse. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

CARVALHO, Antônio. *As Partes e o Todo: Congresso Nacional, Executivo e o Problema do Orçamento no Brasil*. Perspectivas. São Paulo, v. 34, jul./dez. 2008.

CONTI, J. M.; "ORÇAMENTO IMPOSITIVO É AVANÇO PARA ADMINISTRAÇÃO", p. 157-160 . In: Conti, José Maurício. *Levando o direito financeiro a sério*. São Paulo: Blucher, 2016.

CONTI, J. M.; *Agressões ao Direito Financeiro dão razões para o impeachment*. 2016

FIGUEIREDO, A. M. C.; LIMONGI, F. *Política orçamentária no presidencialismo de coalizão*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

GIACOMONI, JAMES, *Orçamento Público*, São Paulo. Editora Atlas. 15ª edição. 2010.

GONTIJO, Vander. *Orçamento impositivo, contingenciamento e transparência*. In: *Cadernos Aslegis*. Brasília, n. 39, p. 61-72, jan./abr. 2010. Disponível em: <<http://bd.camara.leg.br/bd/handle/bdcamara/11312>>. Acesso em: 01 jun. 2016.

LEITE, Harrison, *Manual de Direito Financeiro*, 4ª edição, Ed. JusPODIVM. 2015

Magna Carta. In *Britannica Escola Online*. Enciclopédia Escolar Britannica, 2016. Web, Disponível em: <http://escola.britannica.com.br/article/481798/Magna-Carta>> Acesso em: 12 de abril de 2016.

LIMA, Edilberto Carlos. *Algumas Observações Sobre Orçamento Impositivo no Brasil*. Planejamento e Políticas Públicas. 2003.

SOUSA, Francisco. Orçamentos e Sistemas de Informação. Finanças Públicas – XIII Prêmio Tesouro Nacional – 2008

MAIA, W. História do Orçamento Público no Brasil, São Paulo. 2008

MENEZES, D.; PEDERIVA, J. Orçamento Impositivo: Elementos para Discussão. Administração Pública e Gestão Social 2015

MOGNATTI (2008): MOGNATTI, Marcos César de Farias – “Transparência e Controle na Execução das Emendas Parlamentares ao Orçamento da União” - Monografia – Curso de Especialização em Orçamento Público – Tribunal de Contas da União, Câmara dos Deputados e Senado Federal – 2º Semestre 2008. Brasília, DF.

MOTTA, W. PIRES, J. A Evolução Histórica do Orçamento Público e sua Importância Para a Sociedade. 2006

PALUDO, Augustinho, Orçamento Público e Administração Financeira e Orçamentária, Ed. Campus Concursos. 2009.

Pederiva, J. H. (2012). Responsividade democrática no Brasil de Lula e na Argentina dos Kirchner. Tese de doutorado em Ciências Sociais. Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.

PISCITELLI, Tathiane, Direito Financeiro Esquematizado, 2ª edição, Ed. Método, São Paulo, 2011

PISCITELLI, R. B. (2007). Orçamento impositivo: viabilidade, conveniência e oportunidade. Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados. Recuperado em 05 abril, 2013, de http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1549/orcamento_impositivo_piscitelli.pdf?sequence=1.

PISCITELLI, R. B. (2006). Orçamento Impositivo x Orçamento Autorizativo. Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados. Recuperado em 05 abril, 2013, de http://bd.camara.gov.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/1636/orcamento_autorizativo_piscitelli.pdf?sequence=1.

PISCITELLI, R. B. (2007). Orçamento impositivo: viabilidade, conveniência e oportunidade. Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados. Recuperado em 01 junho, 2016

ROCHA, Antônio Sérgio Carvalho. *As Partes e o Todo: Congresso Nacional, Executivo e o Problema do Orçamento no Brasil*. Perspectivas. São Paulo, v. 34, jul./dez. 2008. Disponível em: <<http://seer.fclar.unesp.br/perspectivas/article/viewFile/2234/1841>>. Acesso em 04abril. 2016

SANTOS, M. H. C. Governabilidade, Governança e Democracia: Criação de Capacidade Governativa e Relações Executivo-Legislativo no Brasil Pós-Constituinte. *Dados*, v. 40, n. 3, 1997.

SOUZA, R.; OLIVEIRA, A.; VICENTIN, I. O Orçamento Impositivo Como Fator de Fortalecimento e Aperfeiçoamento da Boa Governança. Paraná. 2015.

VEIGA, Clóvis. *Direito financeiro e aplicado (planejamento, elaboração, execução e controle orçamentário)*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1975.

VIANA, ARÍZIO. *Orçamento brasileiro*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Financeiras, 1950.