

ORÇAMENTO PÚBLICO

SUMÁRIO:

1. Direito Financeiro e Orçamento

1.1. Tipos e histórico dos orçamentos

2. Conceito de orçamento público

3. Gestão do orçamento

3.1 Introdução

3.2 Competência

3.2.1 Competência legislativa

3.2.2 Competência em matéria orçamentária

4. Sistema orçamentário brasileiro (análise geral)

4.1 Aspectos das leis orçamentárias

4.2 Características gerais das leis orçamentárias

5. Análise da tríade orçamentária

5.1 Plano Plurianual – PPA

5.1.1 Aspectos gerais

5.1.2 Conceito e conteúdo

5.1.3 Vigência

5.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

5.2.1 Conceito e conteúdo

5.2.2 Anexos

5.3 Lei Orçamentária Anual – LOA

5.3.1 Conceito e aspectos gerais

5.3.2 Conteúdo (análise específica)

5.3.3 Prazos

5.3.4 Outras normas da Constituição

5.3.5 Previsão da LOA na LRF

6. Natureza jurídica do orçamento

7. Elaboração do orçamento (processo orçamentário)

7.1 Aspectos gerais

7.2 Mensagem presidencial

7.3 Discussão (estudo e aprovação)

7.4 Rejeição dos projetos de leis orçamentárias pelo Congresso Nacional

7.5 Não devolução das leis orçamentárias pelo Poder Legislativo

7.6 Sanção e aprovação

7.7 Descentralização Orçamentária

7.8 Descentralização Financeira

8. Princípios constitucionais orçamentários

8.1 Princípio da unidade ou totalidade

8.2 Princípio da universalidade

8.3 Princípio do orçamento bruto

8.4 Princípio da anualidade ou periodicidade

8.5 Princípio da exclusividade

8.6 Princípio da não afetação/não vinculação de impostos a fundo, órgão ou despesa

8.6.1 Previsão legal

8.6.2 Conteúdo

8.6.3 Exceções

8.7 Princípio da especialização

8.8 Princípio da Publicidade

8.9 Princípio do equilíbrio

8.10 Princípio da anterioridade orçamentária ou da precedência

8.11 Princípio da legalidade

8.12 Princípio da proibição do estorno de verbas

8.13 Princípio da programação

8.14 Princípio da transparência ou clareza

8.15 Princípio da unidade de caixa ou de tesouraria

8.16 Princípio *arm's length* ou do “preço de transferência”

1. Direito Financeiro e Orçamento

O objetivo precípua do Estado é atender às demandas da sociedade. O Estado, como instrumento de organização política da comunidade, deve ser estudado como um sistema de funções (normativa, jurisdicional e executiva), que servem para atendimento das necessidades públicas.

Necessidades públicas é tudo aquilo que incumbe ao Estado prestar, em decorrência de uma decisão política inserida em norma jurídica. Sendo assim, atender às necessidades públicas é um poder-dever do Estado.

Essas necessidades públicas são atendidas após uma decisão política (prioridades de cada Governo), que é realizada em planejamento. Ademais, não basta que o Estado faça seu planejamento, sendo necessário que o planejamento para o atendimento das necessidades públicas seja inserido em norma jurídica.

I. Atividade financeira

Os meios que o Estado tem para sua manutenção são:

- a) **Receita** – são as receitas próprias, tributárias, de exploração do patrimônio.
- b) **Despesa** – é o gasto que o Estado realiza em prol da coletividade.
- c) **Endividamento** – quando o Estado não tem recursos próprios suficientes para atender às despesas realizadas, deve fazer um endividamento, que são chamadas de operações de créditos: receitas de terceiros (DÍVIDA PÚBLICA).
- d) **Planejamento** – é o ORÇAMENTO.

Quando o Estado sai em busca de meios para a sua manutenção e satisfação das necessidades públicas, realiza a atividade financeira do Estado

II. Objeto do direito financeiro

Esse é o objeto do direito financeiro: receita própria, despesas públicas, dívidas públicas e orçamento.

III. Conceito de direito financeiro

Direito financeiro é o ramo do direito público que estuda a atividade financeira do Estado, sob o ponto de vista jurídico.

IV. Direito financeiro X direito tributário

Direito financeiro	Direito tributário
Cria normas para a arrecadação de tributos.	Cria tributos.
Seu objeto são: receita própria, despesas públicas, dívidas públicas e orçamento.	Seu objeto são os tributos.
Trata de todas as receitas, exceto a tributária.	Regulamenta a receita tributária.

Não há dependência entre o direito tributário e o direito financeiro. Isso é muito cobrado em provas, de formas variadas.

1.1. Tipos e histórico dos orçamentos

I. Tipos de orçamento

Existem os seguintes tipos de orçamento:

- a) **Orçamento misto** → O Poder Executivo elabora o projeto de lei e o encaminha ao Poder Legislativo, que estuda e aprova o orçamento
- b) **Orçamento legislativo** → A competência para a elaboração é apenas do Poder Legislativo, cabendo ao Executivo apenas materializar. É aplicado nos países que adotam o regime parlamentarista.
- c) **Orçamento executivo** → É adotado pelos países que adotam o regime totalitário; ditatorial.

II. Histórico orçamentário BRASILEIRO

- Constituição de 1824 – Orçamento do tipo legislativo
- Constituição de 1826 – Orçamento do tipo EXECUTIVO
- Constituição de 1891 – Orçamento do tipo legislativo
- Constituição de 1934 – orçamento do tipo MISTO
- Constituição de 1937 – orçamento do tipo MISTO. Detalhe: foi criado um Departamento Administrativo que, por delegação do Executivo, ficou com a responsabilidade de elaborar o projeto.
- Constituição de 1946 – orçamento do tipo MISTO. Os ministérios elaboravam suas propostas que elas consolidadas e depois encaminhadas ao Presidente, ao Congresso Nacional
- Constituição 1967 – mesma sistemática.
- Constituição de 1988 – orçamento do tipo MISTO.

A responsabilidade geral pela elaboração do orçamento é do Executivo, mas cada Poder manda sua proposta, bem como o MP, o Tribunal de Contas. Essas propostas são encaminhadas à Secretaria de Orçamento Federal (SOF), que consolida as propostas e a envia ao Presidente, para ele que possa, por meio de mensagem, mandá-la ao Congresso.

A grande alteração da Constituição de 1998 foi a criação do plano plurianual e a LDO.

III. Linha histórica dos orçamentos

- a) **Orçamento tradicional** → É o orçamento que serve ao CONTROLE POLÍTICO, cuja efetivação só foi possível pela criação de **classificações contábeis**.

Histórico do controle político: ele começou a ser concebido no séc. XIII (1212), no confronto entre os barões feudais e o rei, quando foi aclamado pelos barões o rei João Sem Terras, com a edição da Carta Magna. O art. 12 da Carta Magna foi o embrião do orçamento no mundo, que dizia que os tributos só poderiam ser criados com a autorização do Conselho Comum (composto dos barões), exceto para resgatar o rei (se fosse seqüestrado) ou para fazer seu

primogênito cavaleiro e para casar sua filha mais velha uma única vez. Ou seja, o orçamento foi iniciado para que os barões controlassem o rei politicamente.

Há duas classificações contábeis:

- Por unidade administrativa (responsável pelo gasto)
- Evidenciava o objeto, o item ou o elemento da despesa

DICA: quando a banca falar em planejamento, descartem o orçamento tradicional, pois ele é completamente dissociado do planejamento, mas apenas em controle político do legislativo em relação ao executivo.

- b) **Orçamento base zero** → O orçamento base zero é uma técnica para a elaboração do **orçamento programa**. Ele é elaborado com base em pacotes de decisão.

A evolução histórica demonstra que posteriormente ao orçamento tradicional surgiu o orçamento base zero, OBZ ou orçamento por estratégia.

- c) **Orçamento programa ou por programas** → Orçamento-programa ou orçamento por programas é uma concepção gerencial, uma modalidade de orçamento em que, do ponto de vista de sua apresentação, os recursos financeiros para cada unidade orçamentária vinculam-se direta ou indiretamente aos objetivos a serem alcançados.

O orçamento programa está associação ao planejamento associado e de obtenção de resultados através de objetivos e de metas.

Não adotou as classificações contábeis, mas sim as classificações orçamentárias, administrativas de planejamento: **classificações funcional e programática**.

O marco inicial para a aplicação do orçamento programa no Brasil foi o PPA 2000/2003, que determinou a inclusão de programas nas leis orçamentárias que lhe seguiram.

Antes da lei 4.320/64	Depois da lei 4.320/64
Utilizávamos o “orçamento tradicional ou clássico” (preocupava-se apenas com a autorização). O objetivo principal não eram os resultados, mas os gastos.	O foco foi no futuro, com ênfase nos resultados. O orçamento passou a ser chamado de “orçamento programa”, mas só foi aplicado efetivamente a partir do PPA 00/03.

Distinções:

Orçamento tradicional ou clássico	Orçamento por programa ou moderno
O processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e programação.	O orçamento é o elo entre o PLANEJAMENTO e as funções executivas da organização.
A alocação dos recursos visa à aquisição de MEIOS. Não procurava alcançar resultados, mas apenas realizar o controle político. Apenas se separava os recursos para as despesas que seriam realizadas. Por conta disso, ele ficou conhecido como “ lei de meios ”.	A alocação de recursos visa à consecução de OBJETIVOS e METAS.
As decisões orçamentárias são tomadas tendo em	As decisões orçamentárias são tomadas com base em

vista as necessidades das unidades organizacionais. Não se indagava o motivo da despesa.	avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis.
A estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos CONTÁBEIS de gestão.	A estrutura do orçamento está voltada para os aspectos ADMINISTRATIVOS e de PLANEJAMENTO.
Principais critérios classificatórios: UNIDADES ADMINISTRATIVAS e ELEMENTOS.	Principal critério de classificação: FUNCIONAL-PROGRAMÁTICO. Classificam-se as despesas por função e por programa.
Não há sistemas de acompanhamento e medição do trabalho (indicadores), assim como dos resultados.	Utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados.
O controle visa avaliar a honestidade dos agentes governamentais e a legalidade no cumprimento do orçamento.	O controle visa avaliar a eficiência, a eficácia, a efetividade e a economicidade das ações governamentais.

Observe que orçamento não se confunde com prestação de contas: a uma prestação de contas refere-se a contas pretéritas, enquanto o orçamento é projetado para o futuro, envolvendo um planejamento. O orçamento tradicional, anterior à lei 4.320/64, consistia, na verdade, em mera prestação de contas.

Posteriormente à adoção do orçamento programa, foi criada a lei de responsabilidade fiscal. A partir daí, os orçamentos passaram a observar a **gestão fiscal responsável**.

A gestão fiscal responsável pressupõe três pilares: planejamento, transparência e participação.

Planejamento é a definição de limites e a transparência possibilita o controle social.

IV. Orçamento impositivo X autorizativo

O Orçamento da União no Brasil tem caráter AUTORIZATIVO: ele permite que o Executivo faça as despesas previstas, mas não o obriga a realizá-las. Já nos Estados Unidos o Orçamento é impositivo: ele força o governo a executar as despesas fixadas pelo Legislativo. Se houver necessidade de cortar gastos, o presidente precisa pedir autorização ao Congresso.

No governo Bill Clinton, a máquina federal parou parcialmente por 26 dias entre novembro de 1995 e janeiro de 1996 porque o Orçamento não tinha sido aprovado. No Brasil, o Orçamento de 1994 só foi aprovado em outubro daquele ano, e o de 2006, em abril. Nem por isso o governo federal deixou de funcionar.

No modelo brasileiro, o governo avalia as despesas previstas com a arrecadação e, com base nisso, contingencia ou corta os gastos. Se o país adotasse o orçamento impositivo, o governo perderia o poder de priorizar uma obra em detrimento de outra.

Contudo, **mesmo no Brasil, a maior parte do Orçamento tem caráter impositivo:** são gastos com o funcionalismo, benefícios previdenciários e assistenciais, transferências automáticas a Estados e municípios. As despesas discricionárias (não obrigatórias) não chegam a 20% do total, mas é em torno delas que giram as negociações políticas.

As críticas ao orçamento autorizativo se concentram no fato de que ele estimula a barganha entre o Planalto e os parlamentares – a troca de votos pela liberação de verbas. Mas o orçamento impositivo também é contestado, pois engessa a administração e favorece a aprovação de emendas clientelistas.

Obs: há proposta de emenda constitucional tendente a transmutar o orçamento de instrumento autorizativo em instrumento impositivo. Essa emenda ainda não foi aprovada.

2. Conceito de orçamento público

Segundo **ALIOMAR BALEIRO**, orçamento público consiste no ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período e em por menor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos, bem como outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, e também autoriza a arrecadação das receitas já criadas em lei.

3. Gestão do orçamento

3.1 Introdução

No Brasil, o poder constituinte originário vinculou o conceito de orçamento ao de planejamento. Elaborar o orçamento significa planejar. Com efeito, o orçamento é planejado através de três documentos distintos:

- Plano Plurianual;
- Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- Lei Orçamentária Anual.

De acordo com a Constituição, **o orçamento, materialmente, é considerado como uma coisa só**, nada obstante o planejamento se espalhe por três documentos distintos. Essa informação já foi cobrada em recente concurso do MPF.

O art. 165 da CRFB/88 reúne as três leis/planejamentos que compõem o orçamento (que é único): em seu §1º, prevê o PPA; no §2º, prevê a LDO e, no §5º, a LOA. O PPA é o grande norte, consistindo no planejamento mais longo, representando a primeira modalidade de intervenção do Estado no domínio econômico. Por conta disso, é necessário fazer uma análise do art. 165, §1º, da CRFB/88, com o art. 174 do mesmo diploma.

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

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

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as **metas e prioridades** da administração pública federal, incluindo as **despesas de capital** para o exercício financeiro

subseqüente, **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**.

§ 3º - O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária.

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

§ 5º - A **lei orçamentária anual compreenderá**:

I - o **orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o **orçamento de investimento** das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o **orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de **fiscalização, incentivo e planejamento**, sendo este *determinante para o setor público e indicativo para o setor privado*.

§ 1º - A lei estabelecerá as **diretrizes e bases** do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento.

§ 2º - A lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.

§ 3º - O Estado favorecerá a organização da atividade garimpeira em cooperativas, levando em conta a proteção do meio ambiente e a promoção econômico-social dos garimpeiros.

§ 4º - As cooperativas a que se refere o parágrafo anterior terão prioridade na autorização ou concessão para pesquisa e lavra dos recursos e jazidas de minerais garimpáveis, nas áreas onde estejam atuando, e naquelas fixadas de acordo com o art. 21, XXV, na forma da lei.

Todas as três são **leis ordinárias de iniciativa do Chefe do Executivo** (federal, estadual ou municipal). Existe uma PPA, LDO e LOA em cada ente político (União, Estados e Municípios). Cuidado: não são leis complementares, mas apenas ordinárias.

Trata-se de leis de **iniciativa vinculada** do Chefe do Executivo porque ele está sujeito a alguns prazos para remeter os projetos de leis orçamentárias ao Poder Legislativo (sistema de freios e contrapesos). Estes prazos estão no art. 35, §2º do ADCT.

Observe-se que:

- O projeto **PPA**, que tem vigência de **4 anos**, deve ser remetido ao Congresso Nacional **4 (quatro) meses** antes do encerramento do exercício financeiro. Ou seja: no primeiro ano de mandato, o Presidente, em agosto, já deve encaminhar o projeto de PPA ao Congresso. O PPA representa a primeira intervenção do Estado no domínio econômico.

- O projeto de **LDO**, que tem vigência de **1 ano**, deve ser confeccionado todos os anos, sendo encaminhado ao Congresso Nacional até **8 (oito) meses e meio** antes do encerramento do exercício, ou seja, em **meados de abril**.
- O projeto de **LOA**, que tem vigência de **1 ano**, por fim, deve ser remetido ao Congresso Nacional **4 (quatro) meses** antes do encerramento do exercício, ou seja, em **agosto** de todos de todos os anos .

Art. 35. § 2º - Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

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

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

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

Após a iniciativa do Executivo, o Legislativo controla a elaboração do orçamento, através da transmutação do projeto de Lei em Lei. A partir de então, o Poder Executivo só pode gastar aquilo que tenha sido autorizado pelo Legislativo. Justamente por isso, no Brasil, há um **orçamento autorizativo: o chefe do Executivo pode até gastar menos daquilo que lhe fora autorizado, mas nunca gastar mais.**

Durante a execução do orçamento, o Poder Executivo é intensamente **fiscalizado pelo Poder Legislativo**, com auxílio do **Tribunal de Contas**.

Atenção: a **fiscalização** não deve ser confundida com o **controle** do orçamento público. O controle se inicia depois o primeiro momento, quando o Poder Legislativo transmuda o projeto de lei em Lei Orçamentária. A fiscalização da execução orçamentária, por sua vez, conforma apenas o momento final do controle, quando o Poder Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas, verifica se, de fato, o Poder Executivo teve autorização para a despesa no caso concreto (relação de consunção). Obs: o Constituinte Originário, atecnicamente, separou a fiscalização orçamentária (art. 70 e ss.) da elaboração do orçamento (capítulo “das finanças públicas”), mas o controle ocorre a todo momento, inclusive durante a elaboração do orçamento.

3.2 Competência

3.2.1 Competência legislativa

O art. 24 da CF diz que compete à União, aos Estados e ao DF legislar concorrentemente sobre o direito financeiro. O art. 30 atribui competência legislativa suplementar aos Municípios para legislar sobre questões locais específicas, no que couber.

Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: I - direito tributário, financeiro, penitenciário, econômico e urbanístico;

A União legisla sobre **normas gerais** → CF/88, lei 4.320/64 e LRF.

- A CF é considerada um marco divisor em relação à matéria orçamentos públicos, pois legisla de forma ampla nos arts. 165 a 169 (DECORAR!!!).

DICA: Ler diariamente os arts. 165 a 169.

- A lei 4.320/64 estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e **controle dos orçamentos e balanços** da União, dos Estados, Municípios e DF.
- A lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00) estabelece normas de **finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal**, que pressupõe ação planejada e transparente.

Questão: A lei de responsabilidade fiscal veio para substituir/preencher as lacunas a lei 4.320/64 – *ERRADA*, pois essas leis têm objeto diferenciado.

ATENÇÃO: Se um artigo da lei 4.320/64 conflitar com a LRF, deve prevalecer a LC 101/00, que é mais recente.

Os Estados possuem **competência suplementar** → Não pode o Estado confrontar a norma geral criada pela União.

§ 1º - No âmbito da legislação concorrente, a competência da União limitar-se-á a estabelecer normas gerais.

Contudo, se a União não houver criado ainda a norma federal, poderá o Estado criar a norma geral (competência legislativa plena, de acordo com suas especificidades). Se, posteriormente, a União criar a norma geral, a norma estadual tem sua **EFICÁCIA SUSPensa no que lhe for contrário** (podendo retornar no caso de declaração de inconstitucionalidade da norma federal – reprivatização tácita). Veja que não é necessariamente toda a lei que terá sua eficácia suspensa

§ 2º - A competência da União para legislar sobre normas gerais não exclui a competência suplementar dos Estados.

§ 3º - Inexistindo lei federal sobre normas gerais, os Estados exercerão a competência legislativa plena, para atender a suas peculiaridades.

§ 4º - A superveniência de lei federal sobre normas gerais **suspende a eficácia** da lei estadual, no que lhe for contrário.

3.2.2 Competência em matéria orçamentária

A competência sobre matéria orçamentária sempre será **privativa de iniciativa do Chefe do Poder Executivo** (porque se trata de uma posição política), que manda o projeto para o Poder Legislativo, que aprovará o planejamento em norma jurídica.

Apesar do comando constitucional mencionar competência privativa, existe entendimento do Supremo Tribunal Federal que essa competência é **exclusiva e vinculada**. Ou seja, compete somente a o Presidente da República encaminhar os projetos de lei de orçamento e ainda dentro dos prazos estabelecidos na CF ao Poder Legislativo.

Se um parlamentar propuser norma orçamentária, a norma decorrente será formalmente inconstitucional. O STF não admite delegação em matéria orçamentária.

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

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

I. Limites temporais do exercício da competência orçamentária (data limite)

O exercício da competência orçamentária deve atender a datas limites, que se fundam nas seguintes referências temporais:

- a) **Exercício financeiro** → A lei 4.320/64 afirma que o exercício financeiro coincide com o ano civil. Ou seja, tem seu início no dia 1º de janeiro e término em 31 de dezembro.

Obs: O exercício social, da contabilidade privada, embora também tenha duração de 12 meses consecutivos, pode ter início em qualquer momento. Por isso, o exercício social não se confunde como exercício financeiro.

Questão: O exercício financeiro tem duração de 12 meses consecutivos quaisquer. *ERRADO*.

O conceito de exercício financeiro será utilizado para calcular a data limite do Poder Executivo para encaminhar o projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo.

- b) **Sessão legislativa** → é a referência temporal utilizada para o cálculo da data limite para o Poder Legislativo devolver o projeto aprovado. Obs: a sessão legislativa se divide em dois períodos, de 2/02 a 17/07 e 01/08 a 22/12.

4. Sistema orçamentário brasileiro (análise geral)

Atualmente, o processo de integração planejamento-orçamento acabou por tornar o orçamento necessariamente **MULTI-DOCUMENTAL**, já que sua aprovação depende de leis diversas: PPA, LDO e LOA.

- PPA → representa o querer fazer do Governo. Trata-se de um instrumento de **planejamento estratégico** cuja vigência é de 4 anos (médio prazo). Há autores que chamam o PPA como de longo prazo, mas há previsão de ser médio prazo está na p. 68 do Manual Técnico Orçamentário de 2010:

3.1.2. O Plano Plurianual

O Plano Plurianual - PPA é o instrumento de planejamento de MÉDIO PRAZO do Governo Federal que estabelece, de forma regionalizada.

Questão: O PPA é instrumento de planejamento de longo prazo. *Pode dizer que está certo. Só diz que é médio se houver confrontação entre médio e longo prazo.*

- LDO → representar o poder fazer do Governo. Trata-se de um instrumento de **planejamento tático**, cuja vigência é de 1 ano e um pouquinho (curto prazo).
- LOA → representa o fazer do Governo. Trata-se de um instrumento de **planejamento operacional** e tem vigência de 1 ano (curto prazo).

4.1 Aspectos das leis orçamentárias

As leis orçamentárias podem ser analisadas conforme os seguintes aspectos:

- a) **Aspecto TÉCNICO** – Evidencia as **classificações contábeis**. Dentro da LOA há receita prevista e despesas fixadas, que se apresentam através de códigos, classificações contábeis.
- b) **Aspecto ECONÔMICO** – Tenta compatibilidade os recursos com as necessidades (despesas), definindo a política econômica do governo. Se o governo, ao elaborar a LOA, investir muito na educação e saúde pública, haverá um direcionamento econômico para os setores mais pobres da sociedade.
- c) **Aspecto POLÍTICO** – Trata-se de um plano de ação do governo. Todo plano político de ação de governo está na LOA (embora sua execução não seja obrigatória), mostrando ao povo o que o governo pretende fazer.
- d) **Aspecto JURÍDICO** – O orçamento é um diploma legal.

4.2 Características gerais das leis orçamentárias

A PPA, LDO e LOA são leis ORDINÁRIAS, TEMPORÁRIAS e ESPECIAIS (há um rito legislativo específico que só se aplica a essas leis).

Essas leis são dependentes entre si, pois há um planejamento integrado. O PPA se integra da LDO e a LDO se integra na LOA, devendo haver compatibilidade e precedência entre umas e outras.

A CF criou o PPA e a LDO e deu nova roupagem à LOA. Antigamente, só havia a Lei Orçamentária Anual.

Questão: A CF deu nova roupagem ao sistema orçamentário brasileiro, criando o PPA, LDO e LOA. ERRADO.

Cada Poder Executivo local (dos Estados, municípios, DF e a União) são obrigados a elaborarem essas leis e submeterem ao legislativo.

PPA	LDO	LOA
É abstrata.	Possui abstração média.	É a mais concreta.
Está disciplinada no art. 165, §1º, CF.	Está disciplinada no art. 165, §2º, CF e no art. 4º da LRF.	Está disciplinada no art. 165, §5º CF e no art. 5º da LRF.
Trata-se de lei de vigência de 4 anos, estabelecendo os grandes objetivos e metas da Administração. Estabelece as Diretrizes, Objetivos e Metas.	Tem vigência de 1 ano e estabelecerá os objetivos e metas da administração durante o ano. Visa tornar o plano plurianual mais concreto. Estabelece as Metas e Prioridades.	Tem vigência de 1 ano e dispõe sobre as receitas e as despesas da Administração neste período de um ano (fixação de despesa e previsão de receita). Fixa os orçamentos de investimento, fiscal e da seguridade social.

Como dito anteriormente, são três as leis orçamentárias. Todas elas são **leis ordinárias** que devem se integrar de forma harmônica e finalística. Todas essas três leis ordinárias deveriam ser elaboradas à luz de uma **Lei Complementar** (art. 165, §9º da CRFB/88), **diploma este que ainda não existe**. Confira-se:

Art. 165. § 9º - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Numa leitura apressada, muitas pessoas acham que o PPA, a LDO e a LOA seriam leis complementares. Isso não é correto. Todas as três espécies são **leis ordinárias**. A Lei Complementar a que alude o art. 165 seria uma lei geral, incumbida de auxiliar todos os chefes de Executivo na elaboração de seus projetos de leis orçamentárias.

Enquanto essa Lei estruturadora não advier, os chefes de Executivo devem ser orientar pelas normas das Leis 4.320/64 (que tem *status* de Lei Complementar) e LC 101/2000. Já existe um projeto que tramita no Congresso Nacional, para que seja criada a chamada Lei de Responsabilidade Orçamentária, que substituirá a Lei 4.320/64.

5. Análise da tríade orçamentária

5.1 Plano Plurianual – PPA

5.1.1 Aspectos gerais

O PPA é o resultado de uma escolha levada a efeito pela população nas urnas. O candidato eleito ao cargo de chefe do Executivo deverá elaborar o PPA à luz das suas propostas feitas à população. Para parte da doutrina, se o candidato é eleito com base num determinado planejamento e, depois, o afasta por completo, há um verdadeiro “estelionato eleitoral”, sendo cabível, **EM TESE**, uma ADI, em razão da existência de um planejamento ilegítimo (**MARCOS JURUENA VILLELA SOUTO** – Obra: “Direito Administrativo da Economia”).

I. Eixos fundamentais

A elaboração do PPA se funda em 3 eixos fundamentais (não havendo hierarquia entre eles):

- PAC (Programa de Aceleração do Crescimento)
- Agenda Social e o
- PDE (Plano de Desenvolvimento da Educação)

II. Princípios

Os princípios básicos que balizam o PPA são:

- Identificação dos objetivos e das prioridades do Governo;
- Integração do planejamento e do orçamento;
- Promoção da gestão empreendedora;
- Garantia da transparência;
- Estímulo às parcerias;

- Gestão Orientada para resultados; e
- Organização das ações de Governo em programas.

III. Metodologia → Elaboração de programas

A metodologia utilizada para elaboração do PPA e da LOA foi a **elaboração de programas**. Programas são instrumentos de organização da atuação governamental, que integram tanto a PPA como a LOA. O plano se inicia com um programa e termina com um programa.

Toda ação de governo, obrigatoriamente, tem que ter um programa por trás. Ex: programa fome zero; programa farmácia popular; programa Brasil sorridente; programa minha casa minha vida.

Os programas federais podem ser classificados em 2 tipos:

- a) **PROGRAMAS DE APOIO às políticas e áreas especiais** – São programas voltados aos serviços típicos de Estado, ao planejamento, à formulação de políticas setoriais, à coordenação, à avaliação ou ao controle dos programas finalísticos, RESULTANDO EM BENS OU SERVIÇOS OFERTADOS AO PRÓPRIO ESTADO, podendo ser composto inclusive por despesas de natureza tipicamente administrativas. Ex: programa que visa atender aos gastos de sua responsabilidade; programa de divulgação de políticas públicas; programas de organização e controle interno.
- b) **PROGRAMAS FINALÍSTICOS** – Devem ofertar um bem ou diretamente serviço à SOCIEDADE. Seus resultados devem ser passíveis de mensuração. Ex: programa que visa construir um hospital.

IV. Ciclo de gestão do PPA

- 1) **Problema** ou demanda da sociedade
- 2) Planejamento expresso na elaboração de **programas** → essa é a primeira etapa real do ciclo de gestão do PPA no qual participa o Governo.
- 3) Implantação → é a **Execução** dos programas
- 4) **Monitoramento**
- 5) **Avaliação**
- 6) **Revisão** → Se houver necessidade, após a avaliação o serviço é revisão.

V. Desafios do PPA

- Acelerar o crescimento econômico
- Promover a inclusão social
- Reduzir as desigualdades regionais

VI. Estrutura do PPA

O PPA pode ser dividido em duas dimensões:

- Orientação estratégica do governo → é pautada em **desafios**. É a visão a longo prazo.
- Orientação estratégica dos Ministérios → é pautada nas **políticas públicas**.

Sua base operacional são os programas.

5.1.2 Conceito e conteúdo

O PPA consiste num planejamento conjuntural de longo prazo, com vistas à promoção de do desenvolvimento econômico, da estabilidade econômica e do equilíbrio entre as diversas regiões do país.

No seu bojo, devem estar previstas todas as despesas, metas, prioridades e programações dos próximos 4 anos. Justamente por isso, *nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade* (art. 167, §1º da CRFB/88).

Segundo dispõe o art. 165, §1º, da CRFB/88, a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

O art. 167 da CRFB/88, muito cobrado nas provas de concurso, deve ser analisado paralelamente ao art. 165 da CRFB/88. Confira-se:

Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003](#))

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX - a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

X - a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

§ 3º - A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

§ 4º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

O governante, quando toma posse ou faz sua campanha, “tira uma foto” da situação atual do país, problemas de toda sorte que maculam as regiões (analogia de **MARCOS JURUENA VILLELA SOUTO**). Essa “foto” vai consubstanciar um diagnóstico. Com efeito, o PPA consiste no **prognóstico**, ou seja, um plano de metas que, pelo **princípio do planejamento, vincula o governante** para contemporanizar as mazelas detectadas pelo diagnóstico.

Obs: a novidade trazida pela LRF não é o planejamento em si (que a antecede no ordenamento brasileiro¹), mas a possibilidade de **responsabilização (punir) do Órgão ou Poder que descumprir o planejamento**.

Muita atenção: a LRF é norteadada pelos princípios implícitos do **equilíbrio e da transparência**, bem como do princípio explícito do **planejamento**. Ela **traz punições destinadas aos Órgãos/Entes/Poderes, não havendo qualquer penalidade dirigida aos administradores públicos**.

¹ **ATENÇÃO:** a LRF não *introduziu* o princípio do planejamento no ordenamento! Isso pode ser questão objetiva.

Segundo LÚCIA VALLE FIGUEIREDO, o particular que for prejudicado pelo descumprimento do programa estabelecido pela legislação orçamentária (ex.: particular que abandonou investimentos em determinadas áreas, em razão da previsão do PPA) tem direito a ser indenizado, o que pode ser exigido junto ao Poder Judiciário. Se o Poder Público modificar sua programação sem justificativa plausível, poderá ser chamado a indenizar o particular diretamente prejudicado², pois uma lei orçamentária só pode ser alterada com lastro na mudança do interesse público.

I. Regionalização

A regionalização da lei que instituir o PPA depende do âmbito de abrangência do PPA.

Sentido de regionalização	
União	Em regiões que integram vários estados
Estados	<ul style="list-style-type: none">▪ Em mesoregiões, conforme definidas pelo IBGE;▪ Em regiões administrativas, conforme definidas em Lei estadual.
Municípios	Em subdistrito, conforme regulado em Lei municipal.

II. Diretrizes, Objetivos e Metas

Recurso mnemônico: o “DOM” só aparece na PPA: **D**iretrizes, **O**bjektivos e **M**etas.

Diretrizes devem ser tomadas como linhas de ação; é quando o governo traça um rumo. A diretriz não diz o que será feito, mas apenas o caminho a ser trilhado (representam a busca do governo). Apontam ou traçam as direções, regulam os planos de governo, estabelecem critérios para o planejamento. É o nível máximo de abstração do governo.

Objetivo é o resultado a ser alcançado, e não a mensuração. Ex: erradicação de alguma doença. Indicam os resultados pretendidos pela Administração a serem realizados pelas ações. Em provas questionam

Meta é a quantificação dos resultados financeira e fisicamente. São a mensuração das ações de governo para definir **quantitativamente** e **qualitativamente** o que se propõe ser atendido e qual parcela da população se beneficiará com referida ação.

III. Despesas de capital e despesas correntes

Despesa de capital é o gasto realizado pelo Estado que provoca um incremento patrimonial. Ex: Ao construir um hospital, aumenta seu patrimônio.

Despesas correntes são os gastos relacionados à manutenção e funcionamento da máquina pública. Não provocam o incremento do patrimônio do Estado. São despesas decorrentes da despesa de capital. Ex: despesas de manutenção do hospital.

² Com essa tese, LÚCIA VALLE FIGUEIREDO não está afirmando que a lei orçamentária gera direitos subjetivos ao particular. O particular não tem direito subjetivo a que a programação seja alterada, mas terá que ser indenizado se a alteração na programação for injustificada e lhe gerar prejuízo direito, pois haveria “estelionato eleitoral”.

CUIDADO: Apenas as despesas correntes decorrentes das despesas de capital precisam ser previstas no PPA e não todas as despesas correntes.

Questão: No plano plurianual aparecem apenas as despesas classificadas na categoria econômica capital. *ERRADO*, pois também prevê as despesas da categoria correntes.

IV. Programas de duração continuada

Programas de duração continuada representam despesas vinculadas a programas que tenham duração maior que 1 ano. Eles devem aparecer no PPA.

5.1.3 Vigência

O PPA tem a **vigência de 4 (quatro) anos** e será encaminhado até **quatro meses** antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. Cuida-se do planejamento mais longo. É necessário dominar os prazos limites estabelecidos na Constituição:

Art. 35, §2º, I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, **será encaminhado até quatro meses antes do encerramento** do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

O Chefe do Poder Executivo tem que encaminhar o seu projeto até o dia 31 de agosto e O Poder Legislativo deve devolvê-lo para sanção até 22 de dezembro.

Vale ressaltar que, apesar de ter a vigência de 4 anos, o PPA **não coincide com o mandato do governante**. Ele vigora a partir do segundo ano do mandato do chefe do Executivo até o final do primeiro ano do mandato do governante seguinte. Dessa forma, no primeiro ano de governo, o chefe do Executivo ainda não elaborou a PPA.

Embora deva executar o PPA do seu antecessor, o Chefe do Poder Executivo pode propor alterações (essa questão é muito cobrada).

Como, no primeiro ano do mandato do chefe do Executivo, este ainda não elaborou a PPA, os projetos de LDO e a LOA devem ser feitos com base nas discussões existentes no momento, no âmbito de sua assessoria. No primeiro ano de governo, o chefe do Executivo encaminha, em abril, o projeto de LDO, para o ano seguinte (antes mesmo da vigência da sua PPA) e, em agosto, tanto o projeto de PPA quanto o de LOA.

O art. 167, §1º define que se o investimento ultrapassar um exercício financeiro deve ser incluído no PPA ou ter lei que autorize sua inclusão. Ou seja, as obras que tenham duração menor que 1 ano **NÃO** dependem de inclusão no PPA ou que lei autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade. Elas deverão estar da LOA, mas não no PPA.

Art. 167, § 1º. Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, **ou sem lei que autorize a inclusão**, sob pena de ***crime de responsabilidade***.

Questão: Que deve fazer um prefeito que queira fazer uma obra que tenha prazo de execução superior a 1 ano que não está prevista na PPA? *Ele deverá aprovar lei ordinária incluindo na PPA e nas leis orçamentárias seguintes (LDO e LOA).*

Questão: Nenhum investimento poderá ser iniciado sem sua prévia inclusão na PPA. *FALSO.*

O art. 165, §4º é aplicável ao PPA, e não à LDO e LOA. Os planos nacionais, regionais e setoriais devem estar previsto no PPA, e não na LDO ou na LOA (como costumam cobrar nas bancas).

Art. 165, § 4º - Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

5.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

5.2.1 Conceito e conteúdo

A lei de diretrizes orçamentária é o instrumento de planejamento tático, de curto prazo, que orienta a lei orçamentária anual. A lei 12.017/2009 dispôs sobre as **DIRETRIZES** para a elaboração e execução da LOA de 2010 e deu outras providências.

Não se deve confundir a expressão “diretrizes” da LDO e da PPA: as diretrizes do PPA estabelecem o nível máximo de abstração. Já as diretrizes da LDO são as regras de orientação da LOA.

Tanto a PPA, LDO como a LOA são leis TEMPORÁRIAS, ESPECIAIS e ORDINÁRIAS.

A Constituição Federal de 1988 criou a LDO e a PPA. Antes, só havia LOA (e, mesmo assim, lhe foi conferida nova roupagem).

A LDO extrai do PPA algumas prioridades, servindo de molde para a LOA. Trata-se, portanto, de um diploma que reúne prioridades, servindo de ponte entre o PPA e a LOA. Sua função principal é orientar o chefe do Executivo na confecção da LOA³.

De acordo com a previsão do art. 165, §2º da CRFB/88, 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.

O superávit primário, por exemplo, deve estar previsto na LDO.

³ A LDO é muito criticada, pois, nos países parlamentaristas (de onde se importou a LDO), a LDO é editada pelo Poder Legislativo, pois ele irá definir quais são as prioridades para, posteriormente, o Chefe do Executivo elaborar a LOA. Ocorre quando, quando importamos o instituto, simplesmente alteramos a iniciativa da LDO (considerando que os outros países eram parlamentaristas e o Brasil é presidencialista), sem ponderar a real finalidade da LDO. Justamente por causa disso, há no Brasil um problema de deslegitimação do instituto. No Brasil, a LDO passou a ser uma formalidade constitucional apenas, sem efetivamente orientar o Poder Executivo na confecção da LOA. Já ocorreu, inclusive, de aprovarem a LOA antes de se ultimarem as votações da LDO.

Posteriormente, com o advento da LRF, a LDO passou a ser identificada como um instrumento estratégico para o equilíbrio do desenvolvimento do país, pois a LDO passou a indicar a cifra do superávit primário.

Superávit primário: diz respeito ao dinheiro que existe em caixa para o pagamento da dívida pública (depois que o governo pagou todas as suas dívidas internas). Por isso o superávit é tão importante para verificação do risco-Brasil (se o país demonstrar estatura para honrar sua dívida pública, há confiabilidade e estabilidade). A LDO retomou sua relevância ao passar a indicar a cifra do superávit primário.

I. Metas e prioridades

As metas são a **quantificação física e financeira** dos objetivos. Com base nas metas que foram preestabelecidas no PPA, a LDO prioriza as que considera mais importantes para orientar a LOA.

A LDO retira do PPA as prioridades que a LOA deve contemplar em cada ano, mas essas prioridades não são absolutas, visto que existem outras despesas prioritárias. Não é a LDO que dará a última palavra, pois há prioridades que antecedem as fixadas na LDO, nesta ordem:

1. Obrigações constitucionais e legais
2. PAC (projeto de aceleração do crescimento).
3. Manutenção e funcionamento dos órgãos
4. Prioridades da LDO

II. Despesas de capital

A LDO **não prevê as despesas correntes**, mas apenas as de capital. Ademais, as despesas de capital são aplicáveis apenas ao exercício financeiro seguinte.

Questão: A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as despesas de capital para os dois exercícios financeiros seguintes. ERRADO, pois as despesas de capital que aparecem na LDO, que só tem vigência de um exercício financeiro, se aplicam apenas ao exercício financeiro seguinte.

III. Disporá sobre as alterações na legislação tributária

A LDO manda observar a lei de responsabilidade fiscal para alterar a legislação tributária. Não deve ser entendido como uma dependência do direito tributário com o direito financeiro, mas como uma consequência. O financeiro não precisa autorizar o direito tributário: primeiro o direito tributário altera e, depois, o direito financeiro irá dispor sobre as alterações. Em outras situações, o direito financeiro fará apenas algumas orientações (como na LC 101/2000).

A LDO enfatiza a necessidade de obedecer as alterações tributárias. Ex:

Art. 91 da LDO/2010. O projeto de lei ou medida provisória que conceda ou amplie incentivo ou benefício de natureza tributária somente será aprovado ou editada, respectivamente, se atendidas as exigências do art. 14 da Lei Complementar no 101, de 2000.

Questão: Para que o tributo seja criado, alterando a legislação tributária, há necessidade de sua prévia previsão na LDO. ERRADO, pois não há dependência entre o direito tributário e o direito financeiro.

IV. Política de aplicação dos recursos

Significa que a LDO irá definir as prioridades de cada agência financeira oficial para o exercício seguinte. Não é preciso decorar essas prioridades, mas a título de exemplo temos:

Art. 89 da LDO/2010. As agências financeiras oficiais de fomento, respeitadas suas especificidades, observarão as seguintes prioridades:

I – para a Caixa Econômica Federal, redução do déficit habitacional e melhoria das condições de vida das populações mais carentes,...

II – para o Banco do Brasil S.A., aumento da oferta de alimentos para o mercado interno, especialmente de alimentos integrantes da cesta básica e por meio de incentivos a programas de agricultura familiar,...

III – para o Banco do Nordeste do Brasil S.A., Banco da Amazônia S.A., Banco do Brasil S.A. e Caixa Econômica Federal, estímulo à criação de empregos e ampliação da oferta de produtos de consumo popular,...

IV – para o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES:

a) desenvolvimento das cooperativas de produção, micro, pequenas e médias empresas,...

b) financiamento de programas do Plano Plurianual 2008-2011,...

Etc.

V. Competência e vigência

Por ser uma lei orçamentária, a LDO também é de competência legislativa privativa do Chefe do Poder Executivo.

A LDO tem que observar os seguintes prazos:

Art. 35, II do ADCT - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será **encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento** do exercício financeiro e devolvido para sanção **até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa**;

Significa que o Chefe do Executivo tem que mandar o projeto da LDO até o dia **15/04** (oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro) o Poder Legislativo, que deverá devolvê-lo para sanção até **17/07** (encerramento do primeiro período da sessão legislativa).

Questão: A LDO deverá ser devolvida até o encerramento da sessão legislativa. *ERRADO*.

A vigência da LDO deve contar a partir de sua elaboração. Ou seja, em 2010, a partir da aprovação da LDO, ela já estará vigendo, orientando a elaboração da LOA. A vigência da LDO irá até o fim da execução da LOA, pois se esta necessitar a de alterações, deverão ser orientadas pela LDO.

Assim, a LDO terá vigência desde sua aprovação (em 17/07) até o fim do exercício financeiro seguinte (fim da vigência da LOA).

Em determinado momento, portanto, estarão vigendo, ao mesmo tempo, duas LDO's diferentes: uma que orienta as alterações da LOA que está em vigência e outra que orienta a LOA que está sendo elaborada.

VI. Base ou essência da LDO

A LDO é o instrumento propugnado pela CF para fazer a ligação entre o PPA e as leis orçamentárias anuais.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias tem por função principal o **estabelecimento dos parâmetros** necessários à alocação dos recursos no orçamento anual, de forma a garantir, dentro do possível, a realização das diretrizes, objetivos metas contemplados no Plano Plurianual.

É papel primordial da LDO ajustar as ações de governo, previstas no PPA, às reais possibilidades de caixa do Tesouro Nacional.

A LDO é, na realidade, uma cartilha que direciona e orienta a elaboração do Orçamento da União, o qual deve estar, para sua aprovação, em plena consonância com as disposições do Plano Plurianual.

DICA: quando a banca falar em características da LDO segundo a CF, deve-se tratar do art. 165, §2º.

Obs.: LDO e LRF

Com a vigência da lei de responsabilidade fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias passou a ter mais relevância. A LRF estabeleceu, em seu art. 4º, que a LDO deverá dispor sobre:

- **Equilíbrio entre receitas e despesas**
- **Critérios e forma de limitação de empenho**

Questão: a LDO irá abrigar normas para limitação de empenho. *ERRADO.*

- **Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos**

Questão: ...com recursos extra-orçamentos/ com recursos privados. *ERRADO.*

- **Demais condições e exigências para a transferências de recursos a entidade públicas e privadas** → Sobre esse ponto, cuidado: as transferências de que trata essa característica da LDO são as que ocorre por meio de recursos que saem de entidades públicas (indo para entidades públicas ou privadas). Por isso, essas condições e exigências não são exigidas para a transferência de recursos entre entidades privadas.

Questão: ... demais condições e exigências para a transferências de recursos entre entidades privadas. *ERRADO.*

5.2.2 Anexos

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, a LDO passou a contar com dois novos anexos:

- **Anexo de RISCOS fiscais** → Art. 4º, §3º da LRF
- **Anexo de METAS fiscais** → Art. 4º, §1º da LRF.

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

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

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

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

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias **Anexo de Metas Fiscais**, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, **resultados nominal e primário** e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

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

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

III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá **Anexo de Riscos Fiscais**, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

§ 4º A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em **anexo específico**, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

I. Anexo de riscos fiscais

O anexo de riscos fiscais **consiste uma reserva de contingência apta a suportar gastos oriundos das mais diversas imprevisibilidades/riscos**. Cuida-se de emanção do **princípio da eficiência**, valor maior que orientou a EC n. 19/98. Essa emenda trouxe à Constituição a ideia de Administração gerencial⁴, com base na economicidade (medida objetiva da eficiência), ou seja, na utilização mais eficiente dos recursos para a realização dos resultados e diminuição dos gastos correntes (diminuindo a estrutura da Administração).

A reforma administrativa promovida pela EC n. 19/98 está diretamente relacionado com o anexo de riscos, tendo em vista que, por conta desse anexo, o administrador público se comporta como se fosse um administrador de uma empresa privada, de maneira mais efetiva. Administração gerencial é isso: exortar o administrador público, para que atue como um administrador de uma sociedade privada.

Todo ano, o administrador saber que se deparará, no ano seguinte, com situações não esperadas. Todos os anos, o orçamento público é atingido por uma confluência e imprevisões. Para resolver isso, o administrador não precisará retirar recursos de uma área prioritária, valendo-se dos valores consignados nos anexos de riscos fiscais.

Duas coisas podem acontecer em situações assim: o dinheiro do anexo pode **sobrar** ou **faltar**.

- Se, nos quatro últimos meses, se as condições excepcionais não ocorrerem, os valores do anexo (contingência) podem ser canalizados para **créditos adicionais suplementares ou especiais** (extraordinários não, por sua própria natureza);
- Se, por outro lado, faltar recursos no anexo, é preciso analisar se essa falta se deve a uma conduta negligente do administrador ou não. Se o administrador atuou com culpa, poderá ser punido.

⁴ Enquanto a Administração gerencial é pautada no princípio da eficiência, a Administração burocrática/patrimonial/estamental é baseada no princípio da legalidade.

II. Anexo de metas fiscais

De três em três anos, a LDO deve ser confeccionada contando com o anexo de metas fiscais. Cuida-se, portanto, de um anexo de **metas trienais (de médio prazo)**. O planejamento de longo prazo está previsto no PPA, enquanto que o planejamento de médio prazo está previsto na LDO.

O anexo de metas fiscais contém 3 (três) metas. A primeira delas sempre deverá ser objeto de cumprimento, para o exercício seguinte (ano a que se refere a LDO que trouxe o anexo). As duas outras metas servirão apenas de balizas para as LDOs vindouras nos dois outros exercícios seguintes.

5.3 Lei Orçamentária Anual – LOA

5.3.1 Conceito e aspectos gerais

Trata-se de instrumento de planejamento operacional de curto prazo, pois materializa das ações do governo, em programas de ação.

Está prevista no art. 165, §8º da CF:

Art. 165, § 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

A LOA, todos os anos, retira do PPA 1/4 do seu conteúdo. Veja-se que, em realidade, o PPA somente se concretiza/materializa, em relação à realização das receitas, por intermédio da LOA, que é confeccionada todos os anos, com base nas prioridades informadas pela LDO.

O projeto de **LOA**, que tem vigência de **1 ano**, por fim, deve ser remetido ao Congresso Nacional **4 (quatro) meses** antes do encerramento do exercício, ou seja, **em agosto** de todos de todos os anos .

Segundo dispõe o art. 165, § 5º, da CRFB/88, a lei orçamentária anual compreenderá:

- I - o **orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II - o **orçamento de investimento** das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o **orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

A LOA é uma Lei tripartida, ou seja, dividido em três partes distintas, quais sejam, o **(i) orçamento fiscal**, o **(ii) orçamento de investimento** e o **(iii) orçamento da seguridade social**.

Antes da CF/88, a LOA estabelecia apenas a fixação de despesas e previsão de receita. Após a CF/88, a LOA passou a compreender o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social. A Constituição inseriu esses três orçamentos na LOA. Obs: esses orçamentos não são leis específicas. Há apenas uma lei (a LOA) que compreenderá três orçamentos.

A parte de prever o conteúdo da LOA, o art. 165, §5º agasalha 4 princípios orçamentários, sendo dois implícitos e dois explícitos:

- i. Implícitos → **Equilíbrio** (art. 4º da LRF) e **transparência** (art. 48 da LRF);
 - a. **TRANSPARÊNCIA**: esse princípio está diretamente relacionado com a democracia participativa e, conseqüentemente, orçamento participativo. Vale ressaltar que falar em orçamento participativo não implica em atribuir ao povo a iniciativa das leis orçamentárias. Essa iniciativa é **sempre do Executivo** (isso foi questão da AGU). O orçamento participativo é uma tentativa de tornar mais fidedigna a participação popular da democracia participativa. Por ele, o chefe do Executivo, no momento de confeccionar o projeto de lei orçamentária, poderá deflagrar **audiências públicas**, para que representantes de segmentos da sociedade possam debater o orçamento. Ao final, algumas conclusões são tiradas com auxílio da população, servindo de consulta. Atente: essas audiências públicas e suas conclusões, ainda que publicadas no Diário Oficial, **não vinculam o chefe do Executivo**, que pode não querer encampá-las, já que **não existe direito adquirido ao orçamento participativo na CRFB/88**. Isso não viola a autonomia dos Municípios ou a separação dos Poderes (ainda que órgãos do Judiciário ou Legislativo, v.g., sejam convidados a participar das audiências públicas).
- ii. Expressos → **Universalidade** (art. 6º da Lei 4.320/64) e **unidade**.
 - a. **UNIVERSALIDADE**: por este princípio, o orçamento deverá **FIXAR** todas as **DESPESAS** e **PREVER RECEITAS** (não confundir fixar com prever). Ou seja, deverá considerar todo dinheiro oriundo das operações de crédito, prever todo o dinheiro que integra fundos, considerar as renúncias de receita etc. Enfim, nada pode deixar de ser considerado quando da confecção do orçamento.
 - b. **UNIDADE**: esse princípio é consectário lógico da universalidade, de modo a fixar todas as despesas e prever todas as receitas em uma única lei, qual seja, a LOA. Trata-se de unidade refere-se à orientação política quanto aos objetivos a serem atingidos, por contas das exigências ditadas pela universalidade. O orçamento é único.

Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento **pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções**.

§ 1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

§ 2º Para cumprimento do disposto no parágrafo anterior, o cálculo das cotas terá por base os dados apurados no balanço do exercício anterior aquele em que se elaborar a proposta orçamentária do governo obrigada a transferência. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

I. Dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa

A LOA é a materialização das ações de governo. A LOA é a **despesa FIXADA e a receita PREVISTA**. Já que há fixação da despesa, não é possível aumentar a despesa durante o ano, pois fixar significa estabelecer limites.

Questão: A LOA é o confronto entre a despesa prevista e a receita fixada. *ERRADO*.

A despesa fixada é representada pelos créditos. Ter crédito, no direito financeiro, não é ter numerário, mas sim **autorização para gastar**. O crédito é o limite que não poder ultrapassado.

Obs: Quando os créditos são autorizados inicialmente na LOA, são chamados de **créditos iniciais, ordinários ou orçamentários**. Contudo, se for necessário criar novos créditos, eles serão chamados de **créditos adicionais**. Vamos estudá-los mais profundamente posteriormente.

II. Vedações constitucionais

O art. 167 da CF prevê as vedações constitucionais referentes

Art. 167. São vedados:

I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

III - a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta;

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa;

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º;

IX - a instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa.

X - a transferência voluntária de recursos e a concessão de empréstimos, inclusive por antecipação de receita, pelos Governos Federal e Estaduais e suas instituições financeiras, para pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionista, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Observe que alguns dos incisos do art. 167 podem até acontecer, desde que estejam previstos, autorizados na lei.

Inciso I: Os programas, necessariamente, devem estar na LOA, seja inicialmente ou adicionalmente (por meio de créditos iniciais ou adicionais).

Questão: No caso de um programa social, este pode ser iniciado sem que haja a sua inclusão na LOA, bastando que seja autorizado na LDO. *ERRADO, independentemente do programa, ele deverá estar previsto.*

Inciso VII: Quando o executivo elabora seu orçamento, fixando as despesas, deve valorá-las. Nenhum crédito pode ser dotado na LOA sem que haja um limite previamente fixado.

5.3.2 Conteúdo (análise específica)

Antes da CF/88, a LOA estabelecia apenas a fixação de despesas e previsão de receita. Após a CF/88, a LOA passou a compreender o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social. Obs: esses orçamentos não são leis específicas. Há apenas uma lei (a LOA) que compreenderá três orçamentos (princípio da unidade).

I. Orçamento fiscal

Segundo o art. 165, §5º, I, o orçamento fiscal, que deve estar incluído na LOA, é o referente a todos os poderes da União, MP, Tribunal de Contas, Autarquias, Fundações Públicas, Fundos Especiais, toda a Administração Direta e Indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

É necessário decorar os integrantes do orçamento fiscal.

Orçamento significa que irá estabelecer a receita prevista e a despesa fixada. O orçamento fiscal abrange tanto as despesas correntes e receita corrente com as despesas de capital e a receita de capital.

Questão: No orçamento fiscal encontra-se apenas uma categoria econômica de receita e despesa. *ERRADO.*

II. Orçamento de investimento das empresas

Somente as empresas em que a União detenha a maioria do capital social com direito a voto terá previsão orçamentária na LOA. Conceitos que devem ser dominados:

- a) **Empresa estatal controlada** → Controlada é toda empresa em que a União detiver a maioria das ações ordinárias (50% + 1). o conceito está previsto no art. 2º da LRF:

Art. 2º da LC 11.101/00. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

II - **empresa controlada**: sociedade cuja **maioria do capital social com direito a voto pertença**, direta ou indiretamente, **a ente da Federação**;

- b) **Empresa estatal controlada dependente** → É a empresa controlada pela União que depende de transferências da União para manter seus gastos em dia. Ex: EMBRAPA. O conceito está no art. 2º da LRF:

Art. 2º, III da LRF - empresa **estatal dependente**: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de **despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital**, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;

- c) **Empresa estatal controlada independente** → É a empresa controlada pela União que não depende de transferências do ente federado para pagar suas despesas, pois tem receita própria. A transferência, na empresa estatal, serve para o aumento da participação acionária. Ex: União transfere recursos para a Petrobrás, para aumentar sua participação acionária; Caixa Econômica Federal; Banco do Brasil.

Questão: Toda empresa estatal independente é controlada. *CERTO.*

Veja que, no orçamento de investimento em empresas há apenas uma categoria econômica: de capital. Assim, haverá receita de capital e despesas de receita (fontes de financiamento para as despesas de receita).

III. Orçamento da seguridade social

O art. 194 da CF diz que a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade destinados a assegurar os direitos à **saúde**, a **previdência** e a **assistência social**.

Art. 195, § 2º - A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

DICA: Em questões é muito comum restringirem o orçamento da seguridade social ao orçamento da previdência, para confundir.

5.3.3 Prazos

Segundo o art. 35, §2º, III do ADCT da Constituição, o projeto de lei deve ser apresentado pelo Poder Executivo até **31/08** e devolvido pelo Poder Legislativo até **22/12**.

Art. 35, § 2º do ADCT - Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

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

Em suma: a referência para o projeto de enviado é o exercício financeiro e a referência para o projeto ser devolvido ao Executivo é a sessão legislativa. NA PPA e LOA, a referência é o encerramento da sessão legislativa; no caso da LDO, a referência de encerramento é o primeiro período da sessão legislativa.

Se o projeto da LOA não for apreciado pelo poder legislativo até o início do exercício financeiro seguinte, o Chefe do Executivo poderá realizar despesas por meio da execução do orçamento do **ano anterior** em **cotas duodecimais**. Esse é o posicionamento do Tribunal de Contas, segundo o qual não é possível a utilização do atual projeto de lei encaminhado pelo Prefeito e ainda não votado.

5.3.4 Outras normas da Constituição

Art. 165, § 6º - O **projeto de lei orçamentária** será acompanhado de **demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas**, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Essa norma indica que se, na fase da elaboração, o Poder Executivo resolver renunciar uma receita, deverá elaborar um **demonstrativo da LOA** (pois é ela que fala de receita prevista). Em provas vão confundir se referindo à LDO ou PPA.

Art. 165, § 7º - Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo, compatibilizados com o **plano plurianual**, terão entre suas funções a de reduzir **desigualdades inter-regionais**, segundo critério populacional.

A banca tentará colocar: “O orçamento da seguridade social terá entre as suas funções, a de reduzir as desigualdade social”, mas está errado, pois os orçamentos que terão a função de reduzir as desigualdades sociais são o fiscal (inciso I) e o de investimento de empresas (inciso II).

A banca utiliza o art. 168 simplesmente trocando a data.

Art. 168. Os recursos correspondentes às dotações orçamentárias, compreendidos os créditos suplementares e especiais, destinados aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública, ser-lhes-ão entregues até o dia 20 de cada mês, em duodécimos, na forma da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º. Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004

A LC a que se refere o art. 169, que estabelece limites com a despesa de pessoal, é a LRF.

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

§ 1º A **concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração**, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a **admissão ou contratação de pessoal**, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, **só poderão ser feitas**: (Renumerado do parágrafo único, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I - se houver **prévia dotação orçamentária** suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II - se houver **autorização específica** na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista **[desde que sejam estatais independentes]**.

Em resumo: a modificação na política de pessoal depende de previsão de créditos na LOA (inciso I) e autorização específica na LDO (inciso II).

DICA: As bancas cobram isso (até como estudo de caso).

5.3.5 Previsão da LOA na LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal regulamenta a LOA em seu art. 5º:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

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

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

Art. 7º O resultado do Banco Central do Brasil, apurado após a constituição ou reversão de reservas, constitui receita do Tesouro Nacional, e será transferido até o décimo dia útil subsequente à aprovação dos balanços semestrais.

§ 1º O resultado negativo constituirá obrigação do Tesouro para com o Banco Central do Brasil e será consignado em dotação específica no orçamento.

§ 2º O impacto e o custo fiscal das operações realizadas pelo Banco Central do Brasil serão demonstrados trimestralmente, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias da União.

§ 3º Os balanços trimestrais do Banco Central do Brasil conterão notas explicativas sobre os custos da remuneração das disponibilidades do Tesouro Nacional e da manutenção das reservas cambiais e a rentabilidade de sua carteira de títulos, destacando os de emissão da União.

6. Natureza jurídica do orçamento

O orçamento é lei ou não? Vai depender do critério adotado.

- **Quanto ao critério FORMAL** → A Constituição Federal confere ao orçamento a natureza jurídica de **lei** para vigorar pelo prazo determinado de um ano (CF, art. 165, III e § 5º, 6º e 8º). Trata-se de lei porque é encaminhada na forma de projeto de lei do Executivo pelo Legislativo, onde é votado e depois promulgado e publicado.
- **Quanto ao critério MATERIAL** → O orçamento não é lei quanto ao conteúdo, pois a previsão em lei orçamentária não obriga a execução: não cria direitos subjetivos. Assim, quanto ao conteúdo, o orçamento é um **ato administrativo**.

Mas cuidado: há despesas que são de execução obrigatória, prevista na LOA, mas não por força da LOA em si, mas sim por previsão constitucional.

Não há unanimidade na doutrina sobre o tema:

- **Natureza jurídica FORMAL** → **RICARDO LOBO TORRES** Ricardo Lobo Torres adota apenas o critério formal, defendendo, portanto, que o orçamento é uma **lei**.
- **Natureza jurídica COMPLEXA do orçamento** → Para **LEÓN DUGIT** o orçamento é formalmente uma lei, mas seu conteúdo em algumas de suas partes ato administrativo e em outras lei. Desta forma, a parte do orçamento relativa às despesas e às receitas originárias seria **ato administrativo**, porém na parte relativa à autorização para cobrança de receitas derivadas, deveria ser considerado **lei**. Ou seja, não seria necessária lei para arrecadar receita originária, que decorre da exploração do patrimônio pelo Estado; mas seria necessária lei para arrecadar receita derivada, que decorre de tributos e multas tributárias.
- **Natureza jurídica de ATO-CONDIÇÃO para cobrança e arrecadação dos tributos** → Para **GASTON JEZÉ**, o orçamento é formalmente uma lei, mas em nenhuma de suas partes pode ser entendido como tendo conteúdo de lei. Esta corrente coincide com a anterior quando não considera lei as partes do orçamento relativas à autorização das despesas e às receitas originárias. No entanto, dela diverge, pois não entende que a parte relativa às receitas

derivadas tenha conteúdo de lei, considerando esta parte como mero **ato-condição** para cobrança e arrecadação dos tributos.

CUIDADO: até a EC n. 1/1969 à Constituição de 1967, vigorava o **princípio da anualidade tributária**, segundo o qual a cobrança dos tributos depende da prévia previsão de autorização na lei orçamentária. Esse princípio inspirava as noções de que o orçamento teria natureza jurídica complexa ou ato-condição para a instituição de tributos e realização de despesas. Contudo, desde a EC n. 1/1969 (que substituiu o princípio da anualidade tributária pelo da anterioridade tributária), foi excluída a aplicação do princípio da anualidade tributária. Assim, não há mais dependência do direito tributário com o direito financeiro. Vale dizer: como não é preciso que venha na LOA previsão para arrecadação de receita derivada, quanto ao critério material, **o orçamento não tem mais natureza jurídica complexa ou natureza jurídica de ato-condição** para a instituição de tributos (isso pode ser questionado em prova).

ATENÇÃO: convém não confundir a anualidade tributária (não mais existente) com a anualidade orçamentária, princípio expresso na CRFB/88 e no art. 6º da Lei n. 4.320/64. Pela anualidade orçamentária, deve haver **periodicidade anual de PREVISÃO DAS RECEITAS e FIXAÇÃO DAS DESPESAS** (não confundir as expressões!).

CRFB/88, art. 165. § 5º - A lei orçamentária **anual** compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

§ 6º - **O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas**, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 8º - A lei orçamentária **anual** não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Art. 6º da 4.320/64. Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento **pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções**.

§ 1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

Obs.1: existe um autor clássico, o prof. **FLÁVIO BÁUER NOVELLI**, que entende que o princípio da anualidade tributária ainda existiria, subsistindo como um princípio implícito, junto com o princípio da anterioridade. Essa posição é absolutamente minoritária.

Obs. 2: o prof. **RÉGIS FERNANDES DE OLIVEIRA**, por seu turno, entende que a anualidade orçamentária teria sido esvaziada, tendo em vista a previsão constitucional concernente ao Plano Plurianual. Esse posicionamento também não prevalece, eis que o PPA, apesar de ser um

planejamento mais longo (superando um ano), é concretizado justamente através da LOA, de periodicidade anual.

RICARDO LOBO TORRES resume: “**o orçamento é uma lei formal** (prevalência do critério formal) que apenas prevê as receitas (estimativas) e autoriza os gastos (limites fixados), **sem criar direitos subjetivos** (não é lei quanto ao conteúdo) e sem modificar as leis tributárias e financeiras (não há mais aplicação do princípio da anualidade tributária)”.

Aplicação:

- Questão: o orçamento é lei formal. *CERTO*.
- Questão: o orçamento produz efeitos concretos, particulares. *CERTO*, pois embora seja uma lei formal, é um ato administrativo quanto ao conteúdo.

Em suma: em **provas objetivas** pode-se dizer que o orçamento tem natureza jurídica de lei, sob o ponto de vista formal, e de ato-condição, sob o ponto de vista material. Contudo, em **provas subjetivas**, deve-se dizer que não se pode afirmar que o orçamento seja um ato-condição desde a EC n. 1/69, que retirou do ordenamento jurídico o princípio da anualidade tributária, quedando-se o orçamento com natureza jurídica apenas de lei.

Veja: o **orçamento não gera direitos adquiridos/subjetivos para terceiros**, motivo pelo qual não deve ser considerado lei em sentido material. Sua natureza jurídica é de lei formal, o que, diga-se desde logo, **não impede o controle de constitucionalidade**. As chamadas “caudas” orçamentárias ou “rabilongos” orçamentários⁵, entendidos como dispositivos maliciosamente inseridos nas leis orçamentárias – sendo estranhos àquilo que pode ser objeto do orçamento, em **violação ao princípio da exclusividade** – podem ser objeto de controle de constitucionalidade.

A **ADI 2925** é um paradigma nesse ponto. A partir do seu julgamento, o **STF** passou a entender pela possibilidade do controle de constitucionalidade do orçamento público:

PROCESSO OBJETIVO - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - LEI ORÇAMENTÁRIA. Mostra-se adequado o controle concentrado de constitucionalidade quando a lei orçamentária revela contornos abstratos e autônomos, em abandono ao campo da eficácia concreta. LEI ORÇAMENTÁRIA - CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - IMPORTAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE PETRÓLEO E DERIVADOS, GÁS NATURAL E DERIVADOS E ÁLCOOL COMBUSTÍVEL - CIDE - DESTINAÇÃO - ARTIGO 177, § 4º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. É inconstitucional interpretação da Lei Orçamentária nº 10.640, de 14 de janeiro de 2003, que implique abertura de crédito suplementar em rubrica estranha à destinação do que arrecadado a partir do disposto no § 4º do artigo 177 da Constituição Federal, ante a natureza exaustiva das alíneas "a", "b" e "c" do inciso II do citado parágrafo.

Isso é um exemplo de ativismo judicial em matéria orçamentária. É uma interferência do Poder Judiciário na omissão de políticas públicas no que se refere a matéria orçamentária⁶.

⁵ Expressão cunhada por RUI BARBOSA.

⁶ O ativismo judicial é a intervenção do Judiciário em determinadas questões que até então não seriam competência do Poder Judiciário. Segundo Barroso, o ativismo judicial é um antibiótico poderosíssimo que deve ser utilizado com moderação, sob pena de perder sua eficácia.

7. Elaboração do orçamento (processo orçamentário)

7.1 Aspectos gerais

Já vimos que as três leis orçamentárias – PPA, LDO e LOA – deveriam ser criadas com base em uma Lei Complementar estruturadora ainda não existente. Hoje, essas três leis, que são ordinárias e temporárias, têm seu fundamento de validade na LC 101 (LRF) e Lei n. 4.320/64, que tem *status* de Lei Complementar.

A tramitação parlamentar do orçamento têm 4 (quatro) fases, as mesmas do processo legislativo comum: **(i) iniciativa, (ii) discussão, (iii) deliberação e (iv) sanção.**

Obs.: alguns autores preferem dividir o ciclo orçamentário em cinco fases:

- a) **Elaboração** → é responsabilidade do Poder Executivo.
- b) **Estudo e aprovação** → é responsabilidade do Poder Legislativo.
- c) **Sanção e publicação** → é responsabilidade do Poder Executivo.
- d) **Execução** → é responsabilidade de qualquer dos poderes que receba dotação/crédito orçamentário.
- e) **Controle e avaliação** → é responsabilidade do Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas.

Para cada etapa do ciclo há um responsável.

O processo orçamentário tem extensão mais longa que o exercício financeiro (que coincide com o ano civil). Muitas vezes a banca confunde o candidato tentando equiparar o ciclo orçamentário com o exercício civil. Ex: A LOA é elaborada em 2010 para ser executada no ano de 2011. O controle e avaliação vai desde a elaboração até 2012, após a conclusão da execução.

Sistemas de controle

Os sistemas utilizados pela Administração Pública Federal para controlar o orçamento são:

- **SIDOR** – Sistema Integrado de dados orçamentários. É responsável pelo controle da ELABORAÇÃO e da aprovação da LDO, PPA e LOA.
- **SIAFI** – Sistema Integrado de Administração Financeira. É responsável pelo controle da EXECUÇÃO do orçamento (as receitas arrecadadas e as receitas efetuadas).

Vale ressaltar, porém, que o processo legislativo do orçamento, embora tenha as mesmas 4 (quatro) fases, é mais célere, consistindo em um **processo sumário**, em razão da natureza temporária das leis envolvidas. Deste modo, a utilização das regras do processo legislativo comum no processo legislativo orçamentário é subsidiária, apenas no que não contrariar as regras do art. 166 da CRFB/88.

Pergunta-se: como ocorre a elaboração de programas pelo Poder Judiciário, Legislativo, MP, TCU, estatais independentes?

O Poder Judiciário, Legislativo, MPU, TCU, estatais independentes adentram o fluxo encaminhando suas **propostas orçamentárias à SOF (órgão central de planejamento) por meio do**

SIDOR (Sistema Integrado de Dados Orçamentários), já no momento da **consolidação**. Depois da consolidação geral é que caberá à SOF encaminhar ao Presidente para que ele possa encaminhar a proposta da PPA, LDO e LOA ao Congresso Nacional. Isso porque não cabe aos poderes encaminhar seus projetos orçamentários diretamente ao Congresso, sendo competência privativa do Presidente da República a iniciativa do processo orçamentário.

7.2 Mensagem presidencial

Após a consolidação das propostas, cabe ao Presidente encaminhá-las ao Congresso Nacional. O instrumento de comunicação oficial por meio do qual o Presidente da República irá encaminhar o Projeto de PPA, LDO ou LOA é a MENSAGEM PRESIDENCIAL. Isso pode ser cobrado.

OBS: Não encaminhamento do projeto de lei orçamentária

O que ocorre quando o Poder Executivo não encaminha a proposta orçamentária para o exercício financeiro seguinte nos prazos fixados nas Constituições ou Leis orgânicas dos Municípios?

Trata-se de crime de responsabilidade e a solução para o caso está na lei 4.320/64, que manda que o Poder Legislativo considere como proposta a lei de orçamento vigente.

Art. 32 da Lei 4.320/64. Se não receber a proposta orçamentária no prazo fixado nas Constituições ou nas Leis Orgânicas dos Municípios, o Poder Legislativo considerará como proposta a Lei de Orçamento Vigente.

7.3 Discussão (estudo e aprovação)

O projeto elaborado será encaminhado pelo Presidente da República via mensagem presidencial ao Congresso Nacional. Ao chegar no Congresso, o projeto da lei orçamentária será estudado por uma comissão MISTA permanente de orçamento, a quem incumbirá emitir pareceres (art. 166, §1º):

- **Examinar e emitir parecer sobre os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias, da lei orçamentária anual e de créditos adicionais;**
- **Examinar e emitir parecer sobre os programas nacionais, regionais e setoriais previstos na CF;**
- **Examinar e emitir parecer sobre as contas apresentadas pelo presidente da República; e**
- **Exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária** – Veja que o acompanhamento e a fiscalização orçamentária não é competência privativa do Tribunal de Contas, devendo ser feito controle também pela comissão mista.

§ 1º - Caberá a uma Comissão mista permanente de Senadores e Deputados:

I - examinar e emitir parecer sobre os projetos referidos neste artigo e sobre as **contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República;**

II - examinar e emitir parecer sobre os **planos e programas nacionais, regionais e setoriais** previstos nesta Constituição e **exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária**, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas Casas, criadas de acordo com o art. 58.

A cada sessão legislativa, a comissão mista de orçamento deve ser renovada **completamente**, inclusive os suplentes (antigamente era possível a “dança das cadeiras”, mas isso não é mais possível).

Após a aprovação pela comissão mista permanente, os projetos de lei relativos ao PPA, LDO, LOA e aos créditos adicionais⁷ serão **apreciados pelo Congresso Nacional** em SESSÃO CONJUNTA e **maioria simples** (*detalhe: a votação é conjunta, mas a apuração seja feita separadamente*). Cuidado: Appreciar significa votação final, e não estudo do projeto.

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais **serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional**, na forma do regimento comum [que define a votação em sessão conjunta].

A votação/apreciação pelo Congresso Nacional será em sessão conjunta e **maioria simples** (pois se trata de lei ordinária). Na votação participam todos os parlamentares, inclusive os que participam da comissão mista.

I. Emendas

No que se refere à discussão, o orçamento é discutido **em uma COMISSÃO MISTA de orçamento, composta por Deputados e Senadores e não no Plenário das casas**. No âmbito dessa comissão (§1º do art. 166 da CRFB/88), o orçamento é discutido, inclusive as **emendas** apresentadas pelos parlamentares e pelo Presidente da República.

Os parlamentares **não podem emendar o orçamento livremente**. Qualquer emenda feita pelos parlamentares exige a **indicação dos recursos necessários** à sua modificação. Segundo dispõe o art. 166, §3º, da CRFB/88, três são os temas que não podem ser objeto de emenda. Confirmam-se:

- i. **Pagamento de pessoal;**
- ii. **Pagamento do serviço da dívida → Serviços da dívida** incluem os *empréstimos* (amortização do principal) e os *encargos* acessórios (juros, correção etc.). A CF não permite que se anulem serviços da dívida para emenda dos projetos de leis orçamentárias.

Questão: Dos serviços da dívida, apenas os encargos podem ser anulados para emenda dos projetos de leis orçamentárias. **ERRADO**. Nada pode ser anulado dos serviços da dívida

- iii. **Transferências constitucionais →** Transferências tributárias constitucionais são as obrigatórias (Fundo de Participação dos Estados, Fundo de Participação dos Municípios etc.). Assim, as transferências tributárias facultativas podem ser anuladas para emendas em projetos de leis orçamentárias (ex: convênio).

Art. 166. § 3º - As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

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

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

a) **dotações para pessoal** e seus encargos;

⁷ Mecanismos que possibilitam a retificação da LOA.

b) **serviço da dívida;**

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

III - sejam relacionadas:

a) com a correção de erros ou omissões; ou

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

O art. 166, III da CF e o art. 12, §1º da lei de responsabilidade fiscal tratam da **reestimativa da receita**, que só poderá ser realizada desde que se funde na correção de erros ou omissões. A emenda pode ser proposta via reestimativa da receita, se ela gerar uma diferença (no caso em que a reestimativa gerar mais receita prevista que despesas fixadas). Mas veja que é possível que a reestimativa seja para menos receita. Nesse caso, dotações/despesas deverão ser cortadas, para se adequar às despesas fixadas.

Art. 12, § 1º da LRF. Reestimativa de receita por parte do Poder Legislativo *só será admitida se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal.*

Questão: a única possibilidade de aumento na despesa total será se os parlamentares reestimarem a receita. **CERTO.**

As emendas também podem ser relacionadas ao texto da lei, sendo chamadas de emendas de redação, que visam dar maior clareza ao texto da lei. Nesse caso, não há inclusão ou exclusão de despesas.

A LDO, assim com a LOA também pode ser emendada. As regras previstas para a alteração da **LDO** estão previstas no art. 166, §4º, além das regras para a emenda da LOA.

§ 4º - As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias **não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.**

As emendas dependem de admissibilidade.

Qualquer parlamentar pode apresentar emendas (não apenas os titulares e suplentes da comissão mista, como tentam confundir os examinadores).

Após a conclusão dos pareceres, **cabará à comissão mista a REDAÇÃO FINAL do projeto** de lei orçamentária.

O presidente da República também poderá propor emenda aos projetos de leis orçamentárias:

Art. 166, § 5º - O Presidente da República **poderá enviar mensagem** ao Congresso Nacional **para propor modificação** nos projetos a que se refere este artigo **enquanto não INICIADA a votação**, na **Comissão mista**, da parte cuja alteração é proposta.

CUIDADO: essa norma é muito cobrada em pegadinha, trocando as expressões e as figuras. Ex: o presidente enviará mensagem à *comissão mista*; para propor emenda enquanto não *concluída* a votação no *Congresso Nacional*; enquanto não iniciada a votação *do projeto*.

Sobre o tema, vale comentar duas **curiosidades finais**:

- Antes da Constituição de 1988, não era possível ao parlamentar emendar o orçamento (ou rejeitava ou aprovava integralmente o projeto). Tal possibilidade surgiu com a nova Constituição.

- **O PPA não poderá sofrer emendas que visem à majoração das despesas previstas**, pois, assim como os demais projetos de lei de iniciativa exclusiva do Presidente, se submete ao art. 63, I da CRFB/88. A Constituição excepciona dessa regra apenas os casos previstos no art. 166, §§ 3º e 4º, que disciplinam as emendas aos projetos de LDO e LOA. Vale dizer: LDO e LOA podem sofrer emendas que visem à majoração das despesas previstas.
- De acordo com o Regimento do Congresso Nacional, os parlamentares dispõem de duas classes de emendas: **(i) individuais** e **(ii) de bancada**. As emendas individuais têm **uma limitação valorativa, mas não quantitativa**. Contanto que não ultrapasse a limitação de valor (ex.: R\$1.000,00), o parlamentar pode propor um número ilimitado de emendas. No que se refere às emendas **de bancada**, a situação é o contrário: existe **limitação quantitativa, mas não valorativa**⁸.

Emendas individuais	Emendas de bancada
Têm limitação valorativa	Não têm limitação valorativa
Não têm limitação quantitativa	Têm limitação quantitativa

II. Tipos de emenda

As emendas à despesa são classificadas como de remanejamento, de apropriação e de cancelamento:

- **Emenda de cancelamento** → Ocorre quando o parlamentar cancela total ou parcialmente dotações da despesa. Essa emenda permanece com a mesma denominação.
- **Emenda de remanejamento** → Ocorre quando o parlamentar redistribui a receita entre as despesas.
- **Emenda de apropriação** → É a novidade. Antigamente era chamada de emenda tradicional. Por meio da emenda de apropriação, o parlamentar poderá se apropriar de recursos/receitas que sobrem da **reestimativa de receitas**, da **reserva de contingência** ou de **outras fontes** definidas no **Parecer Preliminar**.

RESERVA DE CONTINGÊNCIA é a receita reservada para fatos supervenientes. Trata-se de uma **dotação global**, não especificada, que serve para **atender aos passivos contingentes**. Passivos contingentes são obrigações incertas e futuras.

Questão: As emendas de apropriação utilizam como fonte as reestimativas da receita. **CERTO**.

7.4 Rejeição dos projetos de leis orçamentárias pelo Congresso Nacional

Há quase um consenso doutrinário da **impossibilidade jurídica de rejeição do PPA e LDO pelo Poder Legislativo** (Congresso Nacional), pelos seguintes argumentos:

- Em razão do disposto no art. 35, §2º, I e II do ADCT, que afirma que a PPA e a LDO deverão ser devolvida para sanção, ficando afastada a possibilidade de rejeição (pois não cabe sancionar o que foi rejeitado).

⁸ Curiosidade: para ultrapassarem a limitação valorativa das emendas individuais, os parlamentares apresentam como emenda de bancadas as emendas que ultrapassariam a limitação valorativa, no que chamam de emenda “guarda-chuva”.

Art. 35, §2º, I do ADCT. O projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido **para sanção** até o encerramento da sessão legislativa;

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

- Ademais, o art. 57, §2º da CF afirma que a sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias.

Por outro lado, **o Poder Legislativo pode rejeitar o projeto de LOA** (e atuar com abertura de créditos especiais ou suplementares temporariamente), pois, neste caso, a própria CRFB/88 previu tal possibilidade ao assinalar, em seu *artigo, 166, § 8º*, que:

Art. 166, § 8º da CF - Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou **rejeição do projeto de lei orçamentária anual**, ficarem sem despesas correspondentes **poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa.**

7.5 Não devolução das leis orçamentárias pelo Poder Legislativo

No caso em que o Poder Legislativo não devolve as leis orçamentárias cujos projetos foram encaminhados pelo Poder Executivo para apreciação pelo Congresso Nacional, o que ocorre?

A lei de diretrizes orçamentárias define que se o Presidente não sancionar a sua LPA até o dia 31/12 de qualquer exercício, estará autorizado a executar despesas específicas:

Art. 68 do ADCT. Se o Projeto de Lei Orçamentária de 2010 não for sancionado pelo Presidente da República até 31 de dezembro de 2009 [todo ano, só muda o ano], a programação dele constante [da LOA que ainda está tramitando] poderá ser executada para o atendimento de:

I – despesas que constituem obrigações constitucionais ou legais da União, relacionadas na Seção I do Anexo V desta Lei;

II – bolsas de estudo no âmbito do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq, da Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Capes e do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, e bolsas de residência médica e do Programa de Educação Tutorial – PET;

III – pagamento de estagiários e de contratações temporárias por excepcional interesse público na forma da Lei no 8.745, de 9 de dezembro de 1993;

IV – ações de prevenção a desastres, classificadas na subfunção Defesa Civil;

V – formação de estoques públicos vinculados ao programa de garantia dos preços mínimos;

VI – despesas com a realização das eleições de 2010

VII – outras despesas correntes de caráter inadiável; e

VIII – cota de importação de bens destinados à pesquisa científica e tecnológica, no valor fixado no exercício financeiro anterior pelo Ministério da Fazenda.

§ 1º As despesas descritas no inciso VII deste artigo estão limitadas a 1/12 (um doze avos) do total de cada ação prevista no Projeto de Lei Orçamentária de 2010, multiplicado pelo número de meses decorridos até a sanção da respectiva lei.

Veja que não são quaisquer despesas que podem ser executadas pelo Presidente, mas apenas as definidas na LDO.

No caso das despesas correntes de caráter inadiável, a LDO prevê o limite de aplicação de duodécimos (1/12) nas dotações previstas na LDO do exercício vigente. A execução estará, portanto, limitada aos duodécimos.

A LDO pode ser um instrumento de autorização de despesas? SIM, se constar em seu texto a possibilidade de liberação de duodécimos dos créditos orçamentários e se orçamento não for aprovado até o dia 31/12. Isso é uma pegadinha porque, em regra, quem autoriza as despesas é a LOA.

Questão: caso o presidente não sancionar a sua LPA até o dia 31/12 de qualquer exercício, estará autorizado a aplicar 1/12 das dotações referentes ao orçamento do exercício recém encerrado. *ERRADO, é do exercício vigente.*

Obs: não há previsão do assunto na CF, LRF ou na lei 4.320/64.

Obs: Isso ocorre na prática.

7.6 Sanção e aprovação

A aprovação compreende três fases: decretação, sanção e promulgação.

- **Decretação** – Ocorre quando o Legislativo aprova o projeto de lei orçamentária.
- **Sanção** – É a aprovação do orçamento decreto pelo Poder Executivo.
- **Promulgação** – É a divulgação do que foi decretado e sancionado por meio de um ato solene.

Não se deve confundir a promulgação com a publicação. A publicação é a divulgação em diário oficial e não integra a aprovação da lei orçamentária. Os entes governamentais de maior porte possuem meios de divulgação das leis e dos demais atos formais de seu interesse.

Questão: A Publicação da lei orçamentária não é um ato de aprovação, mas é exigência para que a lei possa surtir seus efeitos. *CERTO.*

Após aprovação do projeto por ambas as casas, o projeto é devolvido ao Presidente da República para sanção e publicação.

Art. 166, § 6º da CF - Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º⁹.

I. Veto

Quando o projeto de lei é emendado, passa ser chamado de **substitutivo**. O substitutivo será devolvido ao Congresso Nacional, para que ele possa examinar.

Ao receber o projeto de lei, alterado ou não, o Presidente da República **poderá vetá-lo** se o considerar inconstitucional ou contrário ao interesse público (art. 166 c/c art. 66, §1º). Veja que o Presidente poderá vetar seu próprio projeto (quando não há emenda).

⁹ Art. 165, § 9º - Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;

Art. 166, § 7º da CF - Aplicam-se aos projetos mencionados neste artigo, no que não contrariar o disposto nesta seção, as demais normas relativas ao processo legislativo.

Art. 66, § 1º da CF - Se o Presidente da República considerar o projeto, no todo ou em parte, inconstitucional ou contrário ao interesse público, vetá-lo-á total ou parcialmente, no prazo de **quinze dias úteis**, contados da data do recebimento, e comunicará, dentro de quarenta e oito horas, ao Presidente do Senado Federal os motivos do veto.

§ 2º - O veto parcial somente abrangerá texto integral de artigo, de parágrafo, de inciso ou de alínea.

§ 3º - Decorrido o prazo de quinze dias, o **silêncio do Presidente da República importará sanção**¹⁰.

§ 4º - O veto será apreciado em sessão conjunta, dentro de trinta dias a contar de seu recebimento, só podendo ser rejeitado pelo voto da maioria absoluta dos Deputados e Senadores, em escrutínio secreto.

§ 5º - Se o veto não for mantido, será o projeto enviado, para promulgação, ao Presidente da República.

Após vetar, o Presidente deverá devolver o projeto ao Congresso Nacional, para que ele aprecie o veto. O Congresso terá 30 dias corridos para apreciar o veto. O resultado dessa votação poderá ser de rejeição [derrubada] ou aprovação do veto.

Em razão de veto do presidente de despesa, pode-se dizer que, com a CF/88, há a possibilidade de o **orçamento ser aprovado em desequilíbrio**, com a receita maior que a despesa. Mas veja, não é possível a aprovação do orçamento com mais despesa que receita.

7.7 Descentralização orçamentária

Depois de publicada, a LOA ainda está na SOF, mas os créditos pertencem às unidades orçamentárias. Por isso, a SOF deverá proceder à descentralização orçamentária ou de crédito. Ela não se confunde com a descentralização financeira ou de numerário

A Lei de Meios contempla apenas as UNIDADES ORÇAMENTÁRIAS de orçamento de cada órgão/gestão com dotações orçamentárias. Entretanto, existe um grande número de unidades que realizam gastos e que, por conseguinte, necessitam de dotações também. Essas unidades recebem o orçamento por descentralização.

Descentralização ORÇAMENTÁRIA é a transferência de uma unidade orçamentária ou administrativa para outra, do Poder de utilizar **créditos orçamentários ou adicionais** que estejam sob a sua supervisão, ou lhe tenham sido dotados ou transferidos.

A descentralização deve seguir a hierarquia do ciclo orçamentário. Lembrando: SOF (órgão central responsável pela descentralização orçamentária) → órgãos setoriais → unidades orçamentárias.

São operações descentralizadoras de crédito a dotação, a provisão e o destaque:

- **DOTAÇÃO** é a primeira etapa da descentralização orçamentária, que ocorre quando a SOF descentraliza créditos para os órgãos setoriais.
- **PROVISÃO** é a transferência/descentralização *interna* de créditos dos órgãos setoriais para suas unidades orçamentárias.

¹⁰ Veja que, pela literalidade da CF, o Presidente tem 15 dias úteis para votar, mas a sanção tácita ocorre em 15 dias corridos. Isso é muito estranho.

- **DESTAQUE** é a transferência/descentralização *externa* de créditos dos órgãos setoriais para suas unidades orçamentárias.

7.8 Descentralização Financeira

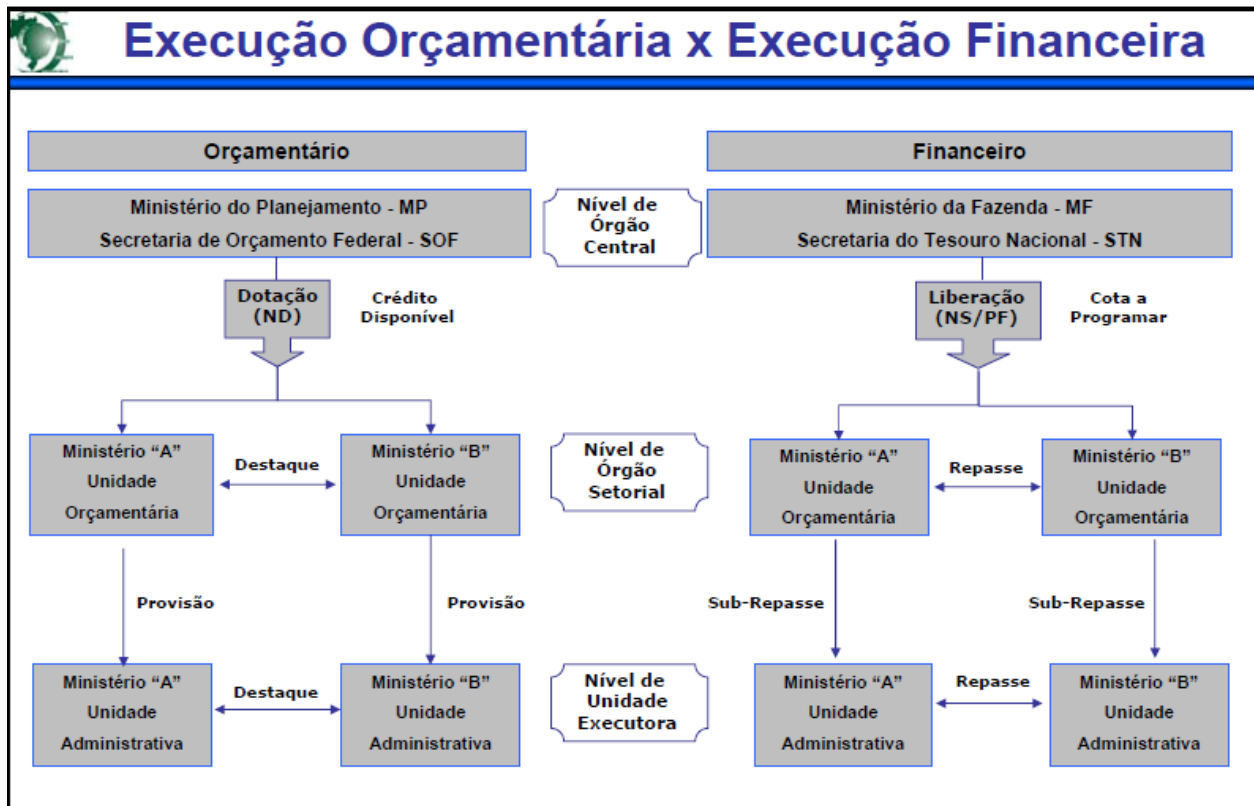
Cada órgão unidade orçamentária que receber crédito por meio da descentralização orçamentária tem autorização para gastar. Mas isso não significa ter numerário para pagar as obrigações contraídas pela utilização dos créditos orçamentários, o que só ocorre por meio da descentralização financeira.

O órgão central da descentralização FINANCEIRA não é a SOF, mas a **STN**: Secretaria do Tesouro Nacional. Ela é seguida de órgãos setoriais e unidades orçamentárias.

São operações descentralizadoras de numerário a cota, sub-repasse e repasse:

- **COTA** é a primeira etapa da descentralização financeira, que ocorre quando a STN descentraliza numerários para os órgãos setoriais. Quem recebe créditos sob a forma de dotação só pode receber numerário na forma de cota.
- **SUB-REPASSE** é a transferência/descentralização financeira *interna* de numerários dos órgãos setoriais para suas unidades orçamentárias. Quem recebe créditos sob a forma de provisão só pode receber numerário na forma de sub-repasse.
- **REPASSE** é a transferência/descentralização financeira *externa* de numerários dos órgãos setoriais para suas unidades orçamentárias. Quem recebe créditos sob a forma de destaque só pode receber numerário na forma de repasse.

DICA: Quando a banca falar em programação financeira, devemos lembrar que o órgão central é a STN.



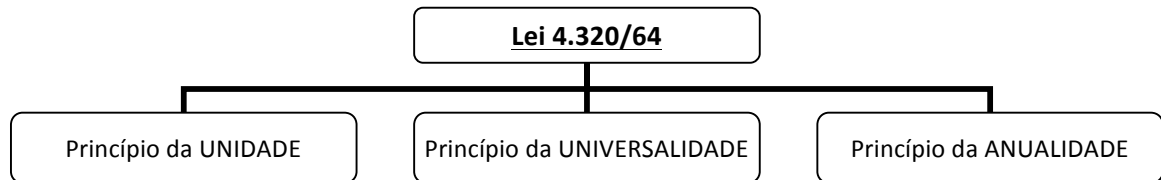
8. Princípios constitucionais orçamentários

Segundo o manual técnico de 2011, os Princípios Orçamentários visam a estabelecer regras norteadoras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência para os processos de elaboração, execução e controle do Orçamento Público.

Válidos para os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todos os entes federativos – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – são estabelecidos e disciplinados tanto por normas constitucionais e infraconstitucionais, quanto pela doutrina.

Os princípios orçamentários básicos para a elaboração, execução e controle do orçamento público, válidos para todos os poderes e nos três níveis de governo, estão definidos na Constituição Federal de 1988 e na Lei nº 4.320/1964.

Art. 2º da Lei 4.320/64. A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, OBEDECIDOS OS PRINCÍPIOS DE UNIDADE, UNIVERSALIDADE E ANUALIDADE.



Os princípios previstos na Constituição e na Lei 4. 320/64 são:

- a) Unidade ou totalidade
- b) Publicidade
- c) Equilíbrio, Clareza, orçamento bruto
- d) Economicidade

Dica 1: Deve-se decorar o nome, a norma geral, a exceção e a positivação do princípio.

Dica 2: As exceções não representam desrespeito ao princípio. Isso é muito usado em provas para fazer pegadinha.

8.1 Princípio da unidade ou totalidade

O texto constitucional vigente concebeu feição mais moderna ao princípio da unidade orçamentária.

Atualmente, o processo de integração planejamento-orçamento acabou por tornar o orçamento necessariamente MULTI-DOCUMENTAL, em virtude da aprovação, por leis diferentes, de vários documentos (Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual - LOA). A LOA não contém dispositivo estranho à previsão da receita e fixação da despesa.

O princípio da unidade determina **existência de orçamento único para cada um dos entes federados** – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – com a finalidade de se evitarem múltiplos orçamentos paralelos dentro da mesma pessoa política. Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar **um único documento legal** dentro de cada esfera federativa: a Lei Orçamentária Anual – LOA.

- REGRA GERAL: O princípio da unidade ou totalidade se aplica à LOA, definindo que o Poder Executivo só pode ter **uma única lei orçamentária**, que se divide em três orçamentos: fiscal, de investimento e da seguridade social. Veja: a unidade é de lei, mas não de orçamento.
- PREVISÃO LEGAL: Art. 2º da lei 4.320/64.
- EXCEÇÃO: lei de **abertura de créditos adicionais** (suplementares ou especiais).

Quando o orçamento é aprovado, define a receita prevista e a despesa fixada. A fixação ocorre por meio da liberação de créditos orçamentários (conhecidos como créditos iniciais). Ao longo da execução orçamentária, é possível que se exija a retificação da LOA, por meio de créditos adicionais.

Em regra, os créditos adicionais são aprovados por meio de lei (já que visam alterar a LOA). Por conta disso, termina havendo mais de uma lei orçamentária (uma inicial e uma para os créditos adicionais).

8.2 Princípio da universalidade

JOSÉ AFONSO DA SILVA denomina esse princípio de “**princípio do orçamento global**”. O princípio da universalidade determina que a LOA de cada ente federado deverá conter todas as receitas e despesas de todos os poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

- REGRA GERAL: O princípio da universalidade impõe a **inclusão de TODAS as receitas e despesas na LOA**.
- PREVISÃO LEGAL: Arts. 2º, 3º e 4º da lei 4.320/64.

Art. 165, § 5º - A lei orçamentária anual compreenderá¹¹:

I - o orçamento fiscal...

II - o orçamento de investimento das empresas...

III - o orçamento da seguridade social,...

Art. 3º da lei 4.320/64. A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Art. 4º. A Lei de Orçamento compreenderá todas as *despesas próprias dos órgãos do governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no art. 2.*

- EXCEÇÕES:
 - **Tributos criados após o orçamento** → O direito tributário pode criar e arrecadar tributos que não estejam previstos na LOA (em razão de terem sido criados após a sua elaboração). Esses tributos são exceção ao princípio da universalidade (já que significará receita que não está prevista na LOA), mas não significam desrespeito à LOA ou ao princípio, inclusive porque não há vinculação do direito tributário com o financeiro (já que foi extinto o princípio da anualidade tributária)¹².
 - **Receitas e despesas correntes das estatais independentes** → A regra geral determina a inclusão no orçamento de tudo que é receita e despesa, mas dentro do orçamento de investimento não se encontram as receitas e despesas correntes (de pessoal, de custeio) das estatais independentes (que não dependem da União para atender às suas despesas genéricas). Quanto às estatais

¹¹ Cuidado para não confundir o princípio da unidade/totalidade com o princípio da universalidade.

¹² Lembrar que o Poder Executivo tem que encaminhar o projeto de LOA até 31/04 (4 meses antes do encerramento do exercício financeiro) e o Legislativo tem que devolvê-lo até 22/12 (fim da sessão legislativa).

independentes, o orçamento apenas abrange a receita de investimentos e as fontes para esses investimentos.

Obs: embora não estejam as receitas e despesas correntes das estatais no orçamento, isso não é um desrespeito ao princípio da universalidade, mas apenas uma exceção.

- **Receita e despesa extra-orçamentária** → A empresa que sair vitoriosa no processo de licitação, deverá prestar uma garantia contratual (caução) ao Estado de que irá executar a obra ou serviço público para o qual foi contratada. Quando entregue pela empresa, a caução em numerário gera um impacto patrimonial, pois aumenta a disponibilidade de recursos do Estado e, por conseguinte, gera uma obrigação. Como esse recurso arrecadado é de terceiro, é denominado de receita extraorçamentária, que gera uma despesa extraorçamentária (na devolução da caução). Assim, nem a receita nem a despesa extra-orçamentária estarão na LOA, pois o Estado não irá utilizá-los para atender às despesas de finalidades públicas.

8.3 Princípio do orçamento bruto

O princípio do orçamento bruto obriga registrarem-se receitas e despesas na LOA pelo **valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções**.

Os valores que aparecem na LOA para as receitas e despesas devem ser orçados pelo seu valor total, bruto, vedadas quaisquer reduções. Assim, o Poder Executivo não pode colocar na LOA apenas os valores líquidos. Ex: da receita tributária, a União tem que transferir parte para os fundos de participação dos Municípios e dos Estados. Apesar disso, **a União não pode deduzir a transferência da receita tributária**, por conta do princípio orçamentário do orçamento bruto.

Isso possibilita ao Poder Legislativo uma análise mais detalhada do orçamento.

- REGRA GERAL: Impede que o Poder Executivo indique na LOA valores líquidos referentes à receita e despesas.
- PREVISÃO LEGAL: Art. 6º e §1º da lei 4.320/64.

Art. 6º da 4.320/64. Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento **pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções**.

§ 1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

- EXCEÇÃO: **Não há**.

Princípio da universalidade X princípio do orçamento bruto

Alguns estudiosos, entre eles J. Teixeira Machado Jr., Heraldo da Costa Reis e Lino Martins, entendem que o princípio da **universalidade** nada mais é do que o **princípio do orçamento bruto**, porque atender à universalidade é atender ao orçamento bruto. Contudo, eles não se confundem, mas se completam. Os manuais técnicos orçamentários e de despesa prevêm os dois princípios.

8.4 Princípio da anualidade ou periodicidade

O princípio da anualidade ou periodicidade do orçamento delimita o exercício financeiro orçamentário: período de tempo ao qual a previsão das receitas e a fixação das despesas registradas na LOA irão se referir.

O art. 34 da Lei 4.320/64 obriga que haja **coincidência entre o exercício financeiro e o ano civil**. Por isso, o exercício financeiro será de 1º de janeiro até 31 de dezembro de cada ano. Essa coincidência sempre é cobrada em provas.

- REGRA GERAL: A LOA deverá ser executada dentro de um ano completo; no exercício financeiro (cuidado: o ano de execução da LOA não é contado a partir de sua aprovação, pois pode ser que a LOA seja aprovada com atraso – o ano de execução da LOA conta a partir do exercício financeiro, ainda que ela só seja aprovada posteriormente).
- PREVISÃO LEGAL: Art. 2º da lei 4.320/64.

Art. 2º da 4.320/64. A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e **anualidade**

- EXCEÇÃO: **Créditos adicionais com vigência plurianual** → Créditos adicionais são mecanismos que retificam a LOA. Eles se dividem em: suplementares (reforça o orçamento), especiais (criam nova dotação) e extraordinários (para atender a situação emergencial). **Quando tiverem vigência superior a um exercício financeiro, os créditos especiais e os extraordinários serão exceção ao princípio da anualidade**, conforme previsto no art. 167, §2º da CF. OBS: os créditos suplementares não podem ser reabertos ou ter vigência superior a um exercício financeiro, não sendo exceção ao princípio da anualidade.

Art. 167. § 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, **salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício**, caso em que, **reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente**.

Questão: O princípio da anualidade, previsto na lei 4.320/64, tem como regra geral que a lei orçamentária deve ser executada dentro de um ano completo, de 1º de janeiro a 31 de dezembro. Porém, esse princípio admite como exceção **todos** os créditos adicionais reabertos em um exercício. *CERTO. Temos que ter cuidado, pois a questão não se refere a todos os créditos adicionais, mas apenas aos reabertos (e somente são reabertos os créditos especiais e extraordinários autorizados nos últimos 4 meses do exercício financeiro).*

Questão: O princípio da anualidade, previsto na lei 4.320/64, tem como regra geral que a lei orçamentária deve ser executada dentro de um ano completo, de 1º de janeiro a 31 de dezembro. Porém, esse princípio admite como exceção todos os créditos adicionais abertos em um exercício. *ERRADO, pois incluiria os créditos suplementares, que não pode ser reabertos.*

8.5 Princípio da exclusividade

Pelo princípio da exclusividade, o orçamento **não pode conter qualquer dispositivo que seja estranho à previsão da receita ou fixação da despesa**. O princípio veda as chamadas **caudas orçamentárias**, entendidos como dispositivos de **lei material** indevidamente inseridos no orçamento.

O princípio da exclusividade **está expressamente consignado no art. 165, §8º da CRFB/88** (isso é muito questionado em provas):

§ 8º - A lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à **previsão da receita e à fixação da despesa**, não se incluindo na proibição a autorização para **abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito**, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Com efeito, São **duas as suas EXCEÇÕES**, previstas no mesmo dispositivo.

- i. Autorização para abertura de **créditos suplementares** por **decreto** do Chefe do Executivo;
- ii. Autorização para contratação de **operação de crédito** (em outras palavras, “pedir dinheiro emprestado”), ainda que por antecipação de receita. A Lei Orçamentária pode veicular autorização para a contratação de operação de crédito, sem violação à exclusividade. Ex: autorização para emissão da dívida pública.

As exceções acima descritas merecem uma análise separada. Vejamos inicialmente a exceção dos créditos adicionais suplementares. Crédito orçamentário é a dotação incluída no orçamento, para as mais variadas prestações do Estado. Os créditos orçamentários são originariamente previstos na Lei Orçamentária, sendo satisfeitos com a previsão de receita (arrecadação). Uma Lei Orçamentária, se seguido o seu caminho natural, deve ser aprovada no final do ano, para que possa viger no exercício financeiro seguinte. **Ela não pode ser alterada, tendo em vista que consubstancia as escolhas da população, a não ser que o interesse público acuse a necessidade de modificação.** A noção de interesse público é dinâmica/cambiante, impondo, em alguns casos, a modificação da Lei Orçamentária, através dos **créditos adicionais**.

Os **créditos adicionais são leis que revogam parte da Lei Orçamentária (derrogação), naquilo que o interesse público acusar a necessidade.** Repita-se: esses créditos são aprovados por lei. Infelizmente, o comum tem sido a alteração excessiva da Lei Orçamentária, sem respaldo no interesse público, prática reprovável, embora bastante corriqueira. Neste ponto, o art. 12 da LRF merece atenção:

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

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

§ 2º O **montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital** constantes do projeto de lei orçamentária.

Obs: na ADI 2.238, o STF deferiu medida cautelar “para conferir ao dispositivo legal [art. 12, §2º da LRF] interpretação conforme ao inciso III do art. 167 da Constituição Federal, em ordem a explicitar que a proibição não abrange operações de crédito autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo”.

§ 3º O Poder Executivo de cada ente colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público, no mínimo trinta dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias, os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.

Obs: ao tratar de créditos adicionais, deve-se falar do artigo 12 da LRF, do princípio do planejamento e que o orçamento deve ser reflexo do interesse público para possuir legitimidade.

No Brasil, vigia antigamente a ideia de **INCREMENTALISMO**, expressão cunhada pelos economistas que se refere aos orçamentos elaborados de maneira desapegada, consistindo em **mera reprodução do orçamento anterior**, sem levar em consideração a programação do governo. Por essa prática, os orçamentos não refletiam a escolha da população, sendo mero instrumento formal, acrescida/incrementada apenas a variação da inflação. Hoje em dia, o orçamento efetivamente reflete o interesse público, não mais existindo peças de ficção. Tal mudança é devida, sobretudo, à Lei de Responsabilidade Fiscal, que instituiu o orçamento-programa em substituição do orçamento tradicional.

Voltando à questão dos créditos adicionais, se o interesse público é passível de modificações, também a Lei Orçamentária pode ser alterada. Essa modificação ocorre justamente através dos créditos adicionais. (ex.: insuficiência da rubrica orçamentária da saúde). A abertura desses créditos é de **competência do Executivo**, através de **projeto de lei encaminhado ao Legislativo**, para fins de criação de nova dotação orçamentária.

São três os tipos de créditos adicionais, previstos nos arts. 40 a 44 da Lei 4.320/64:

Créditos suplementares	Créditos especiais	Créditos extraordinários
Previsão constitucional: art. 167, V e 165, §8º da CRFB/88.	Art. 167, V da CRFB/88.	Art. 167, §3º, da CRFB/88.
Objetivam reforçar/complementar dotações orçamentárias já existentes.	Objetivam satisfazer necessidades novas (despesas novas, para as quais não existem dotações orçamentárias específicas).	Objetivam satisfazer despesas urgentes, imprevisíveis.
<p>A abertura de crédito suplementar não precisa passar por todo o trâmite processual legislativo, pois se trata de crédito já aprovado pelo Legislativo.</p> <p>Exige-se, pois, autorização legislativa.</p> <p>Assim, a LOA já autoriza, previamente, a abertura de créditos suplementares pelo Presidente, durante o exercício, para que não tenha que elaborar projeto de lei, mandar ao Legislativo e esperar apreciação pelo Congresso</p> <p>Havendo autorização legislativa, basta a edição de DECRETO por parte do chefe do Executivo.</p> <p>Mas atente: caso sejam exauridos os limites de valores previamente autorizados pelo Legislativo, o</p>	<p>Valem as mesmas observações para os créditos adicionais suplementares.</p> <p>Mas atenção: não é possível ao Executivo abrir créditos especiais por meio de decreto.</p>	<p>O procedimento é diferente, tendo em vista a existência de despesas urgentes. Não há tempo para o processo legislativo.</p> <p>Aqui, o Executivo pode mexer no orçamento antes do crivo do Legislativo, que é realizado posteriormente, de maneira diferida.</p> <p>Assim, o Executivo pode abrir créditos extraordinários através de medidas provisórias.</p> <p>Esta exceção deve ser vista com cautela, interpretada restritivamente, sob pena de violação direta à separação dos poderes, cláusula pétrea. São três as situações autorizativas (art. 167,</p>

<p>Executivo não mais poderá se valer do decreto. Neste caso, será necessária a confecção de projeto de lei de iniciativa do Executivo, encaminhado ao Legislativo, para aprovação (processo legislativo).</p>		<p>3º da CRFB/88):</p> <ul style="list-style-type: none">• Guerra;• Comoção interna ou;• Calamidade pública. <p>Para o STF, esse rol é taxativo, embora a CRFB/88 deixe margem a interpretação contrária.</p>
--	--	--

CRFB/88. Art. 165. § 8º - A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, **não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.**

Art. 167. São vedados

V - a abertura de **crédito suplementar ou especial** sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

§ 3º - A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62.

Lei n. 4.320/64. Dos Créditos Adicionais

Art. 40. São créditos adicionais, as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:

I - suplementares, os destinados a refôrço de dotação orçamentária;

II - especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;

III - extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Art. 42. Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo.

Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos: (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

I - o **superávit** financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

II - os provenientes de excesso de arrecadação; (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei; (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

§ 2º Entende-se por superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

§ 3º Entende-se por excesso de arrecadação, para os fins deste artigo, o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

§ 4º Para o fim de apurar os recursos utilizáveis, provenientes de excesso de arrecadação, deduzir-se-a a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

Art. 44. Os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que dêles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

Art. 45. Os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários.

Art. 46. O ato que abrir crédito adicional indicará a importância, a espécie do mesmo e a classificação da despesa, até onde fôr possível.

Merecem destaque as **ADIs 4048 e 4049** que tinham por objeto medidas provisórias editadas por Lula, que abriam créditos adicionais extraordinários para suprir **gastos eleitorais**. Julgando as aludidas ADIs, o **STF** entendeu pela **impossibilidade de o Presidente da República utilizar medida provisória para mexer no orçamento, abrindo crédito adicional extraordinário para suprir despesas absolutamente ordinárias, como os gastos eleitorais**.

Essas ações foram ajuizadas contra as MPs, que foram convertidas em lei durante o julgamento. Apesar da conversão, o Supremo entendeu que não haveria perda de objeto, declarando a inconstitucionalidade das leis.

No julgamento das **ADIs 4048 e 4849**, o Supremo consignou que:

a) sempre que houver conversão da medida provisória em lei, sem alteração substancial, **é possível o aditamento ao pedido inicial da ADI**, inexistindo obstáculo processual ao prosseguimento do julgamento. É dizer: a lei de conversão não convalida os vícios existentes na medida provisória;

b) **é possível** o controle abstrato de constitucionalidade de normas orçamentárias. A lei não precisa de densidade normativa para se expor ao controle abstrato de constitucionalidade, devido a que se trata de ato de aplicação primária da Constituição;

c) os conteúdos semânticos das expressões "guerra", "comoção interna" e "calamidade pública" constituem vetores para a interpretação/aplicação do art. 167, § 3º c/c o art. 62, § 1º, inciso I, alínea "d", da Constituição que podem ser controlados pelo Poder Judiciário, quando houver desvio de finalidade da norma constitucional, sem que haja invasão do mérito/discricionariedade do ato do Chefe do Executivo (diversamente do que ocorre quanto à análise das medidas provisórias comuns, hipóteses nas quais não há a densificação disposta no art. 167, §3º da CRFB/88, a limitar a atuação do Executivo);

d) A abertura de crédito extraordinário para pagamento de **despesas de simples custeio** e investimentos triviais, que evidentemente não se caracterizam pela imprevisibilidade e urgência, viola o § 3º do art. 167 da Constituição Federal.

ADI 4048 (Julgamento: 14/05/2008). EMENTA: MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 405, DE 18.12.2007. ABERTURA DE CRÉDITO EXTRAORDINÁRIO. LIMITES CONSTITUCIONAIS À ATIVIDADE LEGISLATIVA EXCEPCIONAL DO PODER EXECUTIVO NA EDIÇÃO DE MEDIDAS PROVISÓRIAS. I. **MEDIDA PROVISÓRIA E SUA CONVERSÃO EM LEI. Conversão da medida provisória na Lei nº 11.658/2008, sem alteração substancial. Aditamento ao pedido inicial. Inexistência de obstáculo processual ao prosseguimento do julgamento. A lei de conversão não convalida os vícios existentes na medida provisória. Precedentes. II. CONTROLE ABSTRATO DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS ORÇAMENTÁRIAS. REVISÃO DE JURISPRUDÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal deve exercer sua função precípua de fiscalização da constitucionalidade das leis e dos atos normativos quando houver um tema ou uma controvérsia constitucional suscitada em abstrato, independente do caráter geral ou específico, concreto ou abstrato de seu objeto. Possibilidade de submissão das normas orçamentárias ao controle abstrato de constitucionalidade. III. LIMITES CONSTITUCIONAIS À ATIVIDADE LEGISLATIVA EXCEPCIONAL DO PODER EXECUTIVO NA EDIÇÃO DE MEDIDAS PROVISÓRIAS PARA ABERTURA DE CRÉDITO EXTRAORDINÁRIO. Interpretação do art. 167, § 3º c/c o art. 62, § 1º, inciso I, alínea "d", da Constituição. Além dos requisitos de relevância e urgência (art. 62), a Constituição exige que a abertura do crédito extraordinário seja feita apenas para atender a despesas imprevisíveis e urgentes. Ao contrário do que ocorre em relação aos requisitos de relevância e urgência (art. 62), que se submetem a uma ampla margem de discricionariedade por parte do Presidente da República, os requisitos de imprevisibilidade e urgência (art. 167, § 3º) recebem densificação normativa da Constituição. Os conteúdos semânticos das expressões "guerra", "comoção interna" e "calamidade pública" constituem vetores para a interpretação/aplicação do art. 167, § 3º c/c o art. 62, § 1º, inciso I, alínea "d", da Constituição. "Guerra", "comoção interna" e "calamidade pública" são conceitos que representam realidades ou situações fáticas de extrema gravidade e de conseqüências imprevisíveis para a ordem pública e a paz social, e que dessa forma requerem, com a devida urgência, a adoção de medidas singulares e extraordinárias. A leitura atenta e a análise interpretativa do texto e da exposição de motivos da MP nº 405/2007 demonstram que os créditos abertos são destinados a prover despesas correntes, que não estão qualificadas pela imprevisibilidade ou pela urgência. A edição da MP nº 405/2007 configurou um patente desvirtuamento dos parâmetros constitucionais que permitem a edição de medidas provisórias para a abertura de créditos extraordinários. IV. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA. Suspensão da vigência da Lei nº 11.658/2008, desde a sua publicação, ocorrida em 22 de abril de 2008.**

ADI 4049 (Julgamento: 05/11/2008). EMENTA: CONSTITUCIONAL. MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 402, DE 23 DE NOVEMBRO DE 2007, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.656, DE 16 DE ABRIL DE 2008. ABERTURA DE CRÉDITO EXTRAORDINÁRIO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS DA IMPREVISIBILIDADE E DA URGÊNCIA (§ 3º DO ART. 167 DA CF), CONCOMITANTEMENTE. 1. **A lei não precisa de densidade normativa para se expor ao controle abstrato de constitucionalidade, devido a que se trata de ato de aplicação primária da Constituição.** Para esse tipo de controle, exige-se densidade normativa apenas para o ato de natureza infralegal. Precedente: ADI 4.048-MC. 2. Medida provisória que abre crédito extraordinário não se exaure no ato de sua primeira aplicação. Ela somente se exaure ao final do exercício financeiro para o qual foi aberto o crédito extraordinário nela referido. Hipótese em que a abertura do crédito se deu nos últimos quatro meses do exercício, projetando-se, nos limites de seus saldos, para o orçamento do exercício financeiro subsequente (§ 2º do art. 167 da CF). 3. **A conversão em lei da medida provisória que abre crédito extraordinário não prejudica a análise deste Supremo Tribunal Federal quanto aos vícios apontados na ação direta de inconstitucionalidade.** 4. **A abertura de crédito extraordinário para pagamento de despesas de simples custeio e investimentos triviais, que evidentemente não se caracterizam pela imprevisibilidade e urgência, viola o § 3º do art. 167 da Constituição**

Federal. Violação que alcança o inciso V do mesmo artigo, na medida em que o ato normativo adversado vem a categorizar como de natureza extraordinária crédito que, em verdade, não passa de especial, ou suplementar. 5. Medida cautelar deferida.

É possível, ainda, sem violação do princípio da exclusividade, a contratação de operação de créditos, ainda que por meio de antecipação de receita (ex: autorização para emissão da dívida pública). Obs: o poder público poderá pedir dinheiro emprestado emitindo títulos no mercado interno ou internacional ou por meio de celebração de contratos de empréstimo (que são as chamadas operações de créditos autorizadas pela lei).

Questão: O governo queria criar cargos públicos e esses cargos públicos têm que ter previsão orçamentária para remunerar o servidor. Por isso, foi encaminhado um projeto de lei que incluiu na lei orçamentária a criação dos cargos e da remuneração referente a esses cargos. Está correto isso? Resposta: com relação à remuneração sim, mas aos cargos não, o cargo viola o princípio da exclusividade. Não se cria cargo por lei orçamentária, cargo se cria por lei específica, é a remuneração para esse cargo sim que tem que estar dentro da lei orçamentária.

8.6 Princípio da não afetação/não vinculação de impostos a fundo, órgão ou despesa

8.6.1 Previsão legal

Cuida-se de princípio **expresso**, previsto no art. 167, IV da CRFB/88.

Art. 167. São vedados:

IV - a **vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa**, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

8.6.2 Conteúdo

Por este princípio, **o dinheiro oriundo da arrecadação dos IMPOSTOS deve ser destinado ao custeio dos serviços públicos indivisíveis, ou seja, *uti universi*** (elemento finalístico da arrecadação). Em outras palavras, eles custeiam as **despesas genéricas**, não havendo uma destinação específica. Assim se posiciona a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Convém não confundir a vinculação da receita com a vinculação do fato gerador. Com efeito, os impostos são desvinculados nesses dois aspectos, tendo em vista que:

- a **uma**, não estão vinculados a nenhuma ação estatal específica (desvinculação em relação ao fato gerador);
- a **duas**, o produto da sua arrecadação não destina a um fundo, órgão ou despesa específica (desvinculação a fundo, órgão ou despesa).

Também é importante não confundir **VINCULAÇÃO** com **ALOCAÇÃO de recursos orçamentários**. No momento da elaboração do orçamento, **o chefe do Executivo pode alocar a receita oriunda dos impostos a despesas específicas**. O que não é possível – e a Constituição veda – é a **vinculação prévia**. Não se admite que o legislador vincule, abstratamente, a receita de imposto a uma despesa específica, o que feriria a separação de poderes. Cabe ao Poder Executivo lançar mão dessa discricionariedade.

8.6.3 Exceções

O princípio da não vinculação de impostos possui exatas **8 (oito) exceções (é o princípio com mais exceções)**, previstas no art. 167, IV e §4º da CRFB/88.

Art. 167. São vedados:

IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, **ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)**

§ 4.º É permitida a vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos a que se referem os arts. 155 e 156, e dos recursos de que tratam os arts. 157, 158 e 159, I, a e b, e II, para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com esta. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Quando da promulgação da Constituição de 1988, existiam apenas duas exceções a este princípio:

- i. **Transferências constitucionais** → As receitas transferidas obrigatoriamente (transferências obrigatórias) consistem em *cláusulas pétreas* e configuram exceções à não vinculação.

Obs: o STF já decidiu que as transferências obrigatórias são incondicionais. Não pode a União negar a transferência sob a alegação de que o Estado está em débito para com ela. Se a União negar o repasse de transferências constitucionais cabe Mandado de Segurança com pedido liminar.

- ii. **Vinculação de recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino** → A União deve gastar, pelo menos, **18%** do produto da arrecadação dos impostos com a manutenção e desenvolvimento do ensino. Estados e Municípios, por sua vez, devem gastar, pelo menos, **25%** daquilo que arrecadaram a título de impostos.

O constituinte derivado trouxe outras **seis exceções ao princípio da não vinculação**, quatro delas voltadas à União. Vejamos todas elas:

- iii. **Recursos para as ações e serviços públicos de saúde** ;
- iv. **Realização de atividades da administração tributária**;

- v. **Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita (ARO)**
→ A antecipação se presta a atender à insuficiência de recursos, de caixa. Quando o Município realiza uma antecipação de receita orçamentária, contrata uma operação de crédito com um banco, podendo oferecer-lhe a vinculação de receita de impostos para o pagamento desse empréstimo.
- vi. **Vinculação de impostos estaduais e municipais para prestação de garantia ou contragarantia à União, assim como para pagamento de débitos para com a União** → No caso em que um Estado ou Município toma empréstimo com a União, pode vincular a receita de impostos (e transferências) para a garantia do pagamento dessa operação de crédito. Contragarantia, por sua vez, é a oferecida pelos Municípios e Estados à União quando ela presta garantia em seu lugar nas operações de créditos com bancos.
- vii. **Vinculação de até 0,5% da RTL para o PAIPS e FPC** → Trata-se de vinculação da receita tributária líquida para os programas de apoio e inclusão e promoção social e para o financiamento de programas culturais.
- Art. 204, Parágrafo único. É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular a programa de apoio à inclusão e promoção social até cinco décimos por cento de sua receita tributária líquida, vedada a aplicação desses recursos no pagamento de:
- I - despesas com pessoal e encargos sociais;
- II - serviço da dívida;
- III - qualquer outra despesa corrente não vinculada diretamente aos investimentos ou ações apoiados.
- viii. **Fundos Especiais criados por meio de EC** → Os fundos especiais podem ser criados por meio de lei ordinária ou complementar. Contudo, somente se forem criados via emenda constitucional será possível a vinculação de receitas de impostos para a manutenção desse fundo. Ex: fundo de combate e erradicação da pobreza.

Somente a Constituição pode fixar exceções ao princípio da vinculação, por meio de emenda constitucional. Não é possível criar novas exceções por meio de lei ordinária ou complementar.

Observe que, não por coincidência, essas exceções são todas referentes a temas que foram objeto de **ativismo judicial** (ex: saúde e a interferência do Poder Judiciário nas políticas públicas referentes à distribuição de medicamentos). O STF será competente para analisar a constitucionalidade da lei orçamentária, em expressão de ativismo judicial, justamente quando a lei orçamentária contrariar as previsões constitucionais relacionadas à saúde, educação, repartição de receita, administração tributária, operações de crédito etc.

Diante do exagerado número de exceções, o princípio em comento restou deturpado, sendo a regra a vinculação dos impostos. Em termos estatísticos, o orçamento federal se encontra vinculado em 90% do seu conteúdo, em razão das exceções ao princípio da não afetação, o que é um absurdo.

A **DRU (Desvinculação de Receitas da União)** consiste justamente em uma resposta a essa vinculação exagerada, que deveria ser exceção. Por ela, no âmbito federal, é possível desvincular parte do orçamento federal, mais especificamente **20%** daquilo que a União arrecadar a título de **impostos**, 20% a título de **contribuições sociais** e a título de **contribuições de intervenção do domínio econômico**. Sua previsão consta no art. 76 do ADCT. Confira-se:

Art. 76 do ADCT. São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, **até 31 de dezembro de 2015, 20%** (vinte por cento) da arrecadação da União de **impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico**, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 68, de 2011)

§ 1º O disposto no caput **não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios**, na forma do § 5º do art. 153, do inciso I do art. 157, dos incisos I e II do art. 158 e das alíneas a, b e d do inciso I e do inciso II do art. 159 da Constituição Federal, nem a base de cálculo das destinações a que se refere a alínea c do inciso I do art. 159 da Constituição Federal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 68, de 2011)

§ 2º **Excetua-se da desvinculação de que trata o caput a arrecadação da contribuição social do salário-educação** a que se refere o § 5º do art. 212 da Constituição Federal. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 68, de 2011)

§ 3º Para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição Federal, o percentual referido no caput será **nulo**. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 68, de 2011)¹³

A **DRU** existe no ADCT graças à Emenda de Revisão n. 1/94, quando se chamava Fundo Social de Emergência. Em seguida, ela foi prorrogada, recebendo o nome de Fundo de Estabilização Fiscal para, enfim, com a EC n. 27/2000, ganhar no nome de DRU – Desvinculação de Receitas da União. Ela vem sendo constantemente prorrogada, de quatro em quatro anos, tendo ocorrido a última prorrogação por ocasião da **EC n. 68/2011**.

Há quem alegue a inconstitucionalidade da DRU, afirmando que se trata de uma afronta flagrante à separação dos poderes, pois o valor que integra o fundo da DRU pode ser utilizado pelo Poder Executivo da forma como melhor lhe aprouver. O Poder Legislativo não opina na utilização do dinheiro da DRU pelo Poder Executivo. Isso não significa que a DRU seja um fundo que não compõe o orçamento.

Ademais, alega-se que ao desvincular a receita auferida por meio de contribuições, a DRU viola o entendimento do STF. Ocorre que o STF, ao adotar a teoria pentapartite das espécies tributárias, afirma que o que diferencia a contribuição dos impostos é a vinculação da destinação de sua receita. Assim, não haverá como distinguir contribuições de impostos.

8.7 Princípio da especialização

¹³ Veja que o § 3º foi substancialmente alterado, pois a redação anterior (dada pela EC n. 56/2007) previa uma gradação na desvinculação: “para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o art. 212 da Constituição, o percentual referido no caput deste artigo será de 12,5 % (doze inteiros e cinco décimos por cento) no exercício de 2009, 5% (cinco por cento) no exercício de 2010, e nulo no exercício de 2011”.

Por este princípio, os orçamentos devem discriminar/especializar os **créditos**, os **órgãos** a que se destinam os créditos e o **tempo** no qual deve se realizar as despesas. Observe-se que o aludido princípio traz em seu conteúdo **3 vertentes**: uma **qualitativa**, uma **quantitativa** e outra **temporal**.

- a) Pela especialidade **QUALITATIVA**, o **orçamento não pode aglutinar receitas**. Elas não podem ser previstas em dotações globais. A vertente qualitativa é a **única das vertentes não prevista na Constituição**, estando fixada no art. 5º c/c o art. 15 da Lei 4.320/64.

Art. 5º. **A Lei de Orçamento não consignará dotações globais** destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras, ressalvado o disposto no artigo 20 e seu parágrafo único.

Art. 15. Na Lei de Orçamento a **discriminação da despesa far-se-á no mínimo por elementos**. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

§ 1º Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução dos seus fins. (Veto rejeitado no D.O. 05/05/1964)

§ 2º Para efeito de classificação da despesa, considera-se material permanente o de duração superior a dois anos.

Há duas EXCEÇÕES à vedação de dotações globais:

- **Programas especiais de trabalho** → As dotações servem apenas para **despesas de capital**.

Art. 20 da lei 4.320/64. Os investimentos serão discriminados na Lei de Orçamento segundo os projetos de obras e de outras aplicações.

Parágrafo único. Os **programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam cumprir-se subordinadamente às normas gerais** de execução da despesa **poderão ser custeadas por dotações globais, classificadas entre as Despesas de Capital**.

- **Reserva de contingência** → A reserva de contingência é uma dotação global, que visa atender os passivos contingentes, obrigações *incertas e futuras*, indiscriminadamente. Ela é permitida para ser utilizada como fonte de financiamento para a **abertura de créditos adicionais** (pode ser utilizada tanto para **despesas correntes** como para **despesas de capital**).

Art. 91 do Dec.-Lei 200/67. Sob a denominação de **Reserva de Contingência**, o orçamento anual poderá conter **dotação global** não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais.

- b) Pela especialidade **QUANTITATIVA**, o orçamento deverá discriminar as quantias que irão custear as rubricas determinadas. Ou seja, é necessário especificar/quantificar os créditos das rubricas determinadas. A especialidade quantitativa está prevista no art. 167, VII da Constituição:

Art. 167. São vedados:

VII - a concessão ou utilização de créditos ilimitados;

- c) Pela especialidade **TEMPORAL**, os créditos **especiais** e **extraordinários** devem ser executados no **mesmo ano** em que tiverem sido aprovados, salvo se o ato de autorização tiver sido promulgado nos 4 (quatro) últimos meses do exercício. Esta previsão está no art. 167, §2º, da CRFB/88:

Art. 167. § 1º - Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

§ 2º - Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

SÍNTESE:

- REGRA GERAL: Inclusão apenas de despesa fixada e receita prevista.
- PREVISÃO LEGAL: Art. 15, §1º c/c art. 5º da lei 4.320/64.
- EXCEÇÕES: **(i)** reserva de contingência e **(ii)** programas especiais de trabalho que não possam ser submetidos às regras gerais de execução orçamentária.

ATENÇÃO: como conseqüência do princípio da especificação há o princípio da legalidade, pois a dotação especificada só poderá ser utilizada para a finalidade fixada em lei.

Segundo o Manual Técnico Orçamentário de 2010, “o princípio da especificação confunde-se com a própria questão da legalidade da despesa pública e é a razão de ser da lei orçamentária, prescrevendo que a autorização legislativa refira-se a despesas específicas e não a dotações globais”.

8.8 Princípio da Publicidade

O princípio da publicidade, princípio básico da atividade da Administração Pública no regime democrático, é previsto pelo *caput* do art. 37 da Magna Carta de 1988.

Esse princípio se aplica ao orçamento público, de forma expressa, pelas disposições contidas nos arts. 48, 48-A e 49 da LRF, que determinam ao governo, por exemplo: divulgar o orçamento público de forma ampla à sociedade; publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal; disponibilizar, para qualquer pessoa, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

Art. 165, § 3º da CF - O Poder Executivo **publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório** resumido da execução orçamentária.

Art. 17 da LDO/2011. A **elaboração e a aprovação** dos Projetos da Lei Orçamentária de 2011 e de créditos adicionais, bem como a **execução** das respectivas leis, deverão ser realizadas de acordo com o PRINCÍPIO DA PUBLICIDADE, promovendo-se a transparência da gestão fiscal e permitindo-se o amplo acesso da sociedade a todas as informações relativas a cada uma dessas etapas.

A materialização desse princípio ocorrerá quando o orçamento for publicado no Diário Oficial.

8.9 Princípio do equilíbrio

O princípio do equilíbrio estabelece que o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total de receitas estimadas para o mesmo período. Esse princípio **não está previsto no texto Constitucional**¹⁴.

ATENÇÃO: conforme previsto no art. 3º da Lei nº 4.320/1964, a Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei. Assim, o equilíbrio orçamentário pode ser obtido por meio de operações de crédito.

Ou seja, não se pode dizer que só há observância do equilíbrio orçamentário quando houver igualdade entre despesas e receitas. Pode ser que haja mais receita que despesas e, ainda assim, haja equilíbrio orçamentário. Isso porque inclui as receitas extra-orçamentárias e as que provocam o surgimento de dívidas

Daí que se conclui que há dois tipos de equilíbrios:

- a) **Equilíbrio FORMAL** → Há equilíbrio formal quando o orçamento estiver equilibrado independentemente da natureza das receitas e despesas. Não se exige que se considere apenas as despesas próprias, incluindo as despesas de terceiros (ex: operações de crédito).
- b) **Equilíbrio EFETIVO** → Só há equilíbrio efetivo quando o orçamento preveja apenas despesas e receitas próprias.

Obs: a distinção desses tipos de equilíbrio foi cobrada recentemente em prova dissertativa.

Obs: o equilíbrio pode passar pelo desequilíbrio. Por isso, cuidado com as questões.

8.10 Princípio da anterioridade orçamentária ou da precedência

O princípio da precedência destaca o aspecto de que a lei orçamentária deverá ser aprovada antes do início do exercício financeiro. Ou seja, o orçamento deve ser elaborado no ano anterior àquele em que será executado. Ex: Em 2010 foi elaborado o orçamento de 2011.

Esse princípio possui exceções:

- **Abertura de créditos adicionais** → pois são abertos durante a execução do orçamento.

8.11 Princípio da legalidade

Por este princípio, dentre muitas outras implicações, as programações/projetos de governo devem estar previstas na lei orçamentária, sob pena de não ser possível o início dos programas e projetos. Além disso, a realização de despesas não pode exceder os créditos orçamentários/adicionais, também não sendo possível a abertura de crédito adicional suplementar ou especial sem prévia autorização legal.

O princípio da legalidade orçamentária está previsto nos incisos I, II e V do art. 167 da CRFB/88, que dispõem:

Art. 167. **São vedados:**

I - o **início de programas ou projetos não incluídos na lei** orçamentária anual;

¹⁴ É possível alegar que o superávit viola o princípio do equilíbrio, mas isso é “forçar a barra”.

II - a **realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam** os créditos orçamentários ou adicionais;

V - a **abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes**;

O inciso VI do art. 167 também está relacionado com o princípio da legalidade, muito embora a doutrina o prefira chamar de **PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO ESTORNO**.

8.12 Princípio da proibição do estorno de verbas

Quando o orçamento é elaborado, o Executivo já prevê as receitas e fixa as despesas para determinados órgãos e programas. Durante a execução orçamentária, o Legislativo não poderá remanejar as verbas e um órgão ou programa para outro, como regra geral.

EXCEÇÃO: Por meio de autorização legal, será possível o remanejamento das verbas.

Art. 167. São vedados:

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa**;

8.13 Princípio da programação

Toda ação do governo obrigatoriamente tem por trás um programa de trabalho (com diretrizes, metas, indicadores, responsável pela realização do programa etc.).

A evolução havida nas funções do orçamento público, em especial a partir da LRF, gerou, pelo menos, um novo princípio: o da programação.

Às voltas com crescentes encargos e com recursos sempre escassos, os governos passaram a utilizar o orçamento, até então instrumento de autorização e controle parlamentar, como auxiliar efetivo da Administração Gerencial, especialmente como técnica de ligação entre as funções de planejamento e gerência.

8.14 Princípio da transparência ou clareza

Por este princípio, o orçamento deve trazer com fidelidade e transparência nos ingressos e gastos públicos. Nada deve ficar de fora encoberto ou dissimulado nas questões orçamentárias. As ações do governo devem ser divulgadas e com clareza.

Art. 165, § 6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de **demonstrativo regionalizado** do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

8.15 Princípio da unidade de caixa ou de tesouraria

Todas as receitas obrigatoriamente devem ser depositadas na **Conta Única** (mantida junto ao Banco Central), vedada a fragmentação da receitas para a criação de caixas especiais:

Art. 56 da lei 4.230/64. O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.

EXCEÇÃO: algumas receitas não são recolhidas ao caixa único da União, a exemplo das receitas de aplicação financeiras (juros ativos) de fundos especiais e de convênios. Essas receitas revertem às suas respectivas contas correntes.

Portanto, todos os recursos arrecadados, com raríssimas exceções, a exemplo dos fundos especiais, são recolhidos ao caixa único do Tesouro Nacional, mantido junto a Banco Central.

Essa exceção foi questão da última prova da Polícia Federal, do CESPE.

8.16 Princípio *arm's length* ou do “preço de transferência”

Essa expressão diz respeito ao preço de transferência, que é utilizado para identificar os controles a que estão sujeitas as **operações comerciais ou financeiras realizadas entre partes relacionadas e sediadas em diferentes jurisdições tributárias**, principalmente quando em paraísos fiscais¹⁵.

No Brasil, as normas reguladoras do preço de transferência visam a impedir a evasão de Tributos, Imposto de Renda (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), pela manipulação de operações comerciais entre empresas brasileiras e suas coligadas domiciliadas no exterior.

Nas operações de importação, a legislação brasileira propõe mecanismos de arbitramento evitando que o preço pago ao exterior resulte em custos muito altos que venham a reduzir o lucro tributável. Por sua vez, nas operações de exportação, propõe mecanismos de arbitramento para evitar que a receita percebida pela venda dos produtos seja muito baixo, vindo também a reduzir o lucro tributável.

A legislação brasileira através da Lei 9.430/96 cria metodologias específicas de cálculos de preço de comparação para as importações e exportações, porém, não obriga a utilização de algum método específico, deixando ao cargo da empresa a escolha que melhor lhe convém para o ano fiscal analisado.

Qual é a influência desse princípio na matéria financeira? Ele visa combater a queda na arrecadação de receitas.

¹⁵ Veja que é possível mandar dinheiro para o exterior, inclusive para paraísos fiscais, desde que esse dinheiro saia oficialmente e ele é tributado com o preço de transferência. O problema é o desvirtuamento do instituto.