

## ORÇAMENTO POR RESULTADOS E O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO NO BRASIL

### 3.1. POR UM CONCEITO JURÍDICO DE RESULTADO EXIGÍVEL NO DIREITO FINANCEIRO

#### 3.1.1. Das acepções do orçamento por resultados

O termo orçamento por resultados, inclusive pela natureza de sua matriz linguística, o “*performance-based budgeting*”, comporta diversos significados, porque pode ser lido na condição de substantivo – tratando propriamente de um orçamento por resultados – ou na condição de verbo, no sentido de orçamentar por resultados ou de realizar o orçamento com base resultados.

Essa multiplicidade de significados parece induzir a diferentes perspectivas do orçamento por resultados que podem ser identificadas. São elas a perspectiva de técnica de gestão, modelo orçamentário, princípio orçamentário e regra jurídica.

A primeira perspectiva que emerge da expressão orçamento por resultados é a sua utilização como técnica de gestão. O conceito parte da própria natureza da administração por resultados e da utilização da informação de resultados nos processos de gestão para alcançar a eficiência administrativa nos programas de ação governamental.

Com efeito, a eficiência é princípio constitucional inscrito no art. 37, *caput*, da Constituição Federal e pressupõe que a Administração Pública empregue métodos e técnicas que possibilitem a melhor relação entre os resultados obtidos e os recursos empregados nas atividades do Estado<sup>1</sup>.

É inegável que o orçamento público possui uma perspectiva administrativa<sup>2</sup> na determinação da alocação dos recursos, no âmbito do Poder Executivo e da Administração Pública, que serão gastos com as atividades governamentais, caracterizando-se como plano financeiro interno da administração, que será por ela executado. A realização dos atos da atividade financeira do Estado pela atuação administrativa de seus órgãos evidencia sua perspectiva administrativa<sup>3</sup>.

Sob esse ângulo, o orçamento por resultados pode ser concebido como *técnica de gestão*, incidindo sob a perspectiva administrativa do orçamento público – hipótese em que a atividade executiva ganha protagonismo no estabelecimento de métodos para aprimorar sua eficiência, buscando a integração e utilização da informação de desempenho como critério intra-administrativo determinante para a condução certos programas e atividades, a fim de estimular a entrega de melhores resultados na gestão.

É nessa vereda que Regis Fernandes de Oliveira reflete sobre o instituto:

O orçamento de resultado (ou de desempenho) aponta interessante questionamento sobre o orçamento clássico. Não é, no entanto, a solução para problemas que se enfrentam na aplicação das despesas orçamentárias.

---

<sup>1</sup> Cf. REZENDE, Fernando. *Finanças públicas*. São Paulo: Atlas, 1992, p. 110.

<sup>2</sup> “Outra perspectiva é *administrativa*. Por este caminho detectam-se as discussões iniciais com a sociedade e no interior do governo para saber como serão despendidos os recursos. Ao lado de tal espaço limítrofe com as perspectiva política, vê-se a resolução interna de discussão entre os agentes públicos até se consumir com a formatação de documento hábil”. OLIVEIRA, R. F. de. Orçamento de resultado ou de desempenho. *Revista Fórum de Direito financeiro e Econômico – RFDPE*, Belo Horizonte, ano 3, n. 5, 2014, p. 14.

<sup>3</sup> “A atividade financeira do Estado, no âmbito de uma Teoria da Constituição, colhe a organização estatal ao menos sob três perspectivas: 1) como complexo de órgãos legislativos e executivos habilitados para tomar decisões, nos limites entabulados pela Constituição, das escolhas sobre despesas públicas, gestão do patrimônio estatal e destino das receitas públicas, que dão continuidade à atividade financeira (*decisão política ou jurídico-legislativa*); 2) como atividade administrativa dos órgãos de Estado que realizam, *in concreto*, os atos da atividade financeira (*atos administrativos*); e 3) como conjunto de competências com capacidade para promover a atuação do Estado e determinar funções a serem atendidas pela atividade financeira estatal (*atos administrativos, de intervenção ou legislativos*).” TORRES, H. T. *Direito constitucional financeiro: teoria da Constituição financeira*. São Paulo: RT, 2014, p. 126.

É mais um instrumento colocado nas mãos dos agentes públicos para que possam desempenhar bem a função pública.

Através dele podem-se fixar finalidades específicas de atingimento e estruturar os mecanismos para que possam ser alcançados.

Mediante planejamento e planificação aliados ao controle do cumprimento de metas é que o orçamento de desempenho se constitui em poderoso instrumento no exercício da gestão pública.

Não se trata de orçamento diferente dos demais. É mera técnica de gestão para facilitar a consecução de finalidades específicas definidas pelos agentes políticos<sup>4</sup>.

De fato, o orçamento de desempenho, quando aplicado no âmbito do Poder Executivo e da Administração Pública como *técnica de gestão* voltada à otimização dos resultados, isola-se na perspectiva administrativa do orçamento, configurando mero mecanismo administrativo dentro de um sistema jurídico e orçamentário já estabelecido.

Vale dizer: a atuação empreendedora de um dado gestor público pode utilizar de técnicas de gestão, entre elas o orçamento por resultados, buscando atingir “finalidades específicas” designadas em certos programas e atividades mediante o uso da informação de desempenho nos processos de decisão e com o emprego de métodos como o aumento da flexibilidade gerencial, programas de incentivos e sanções e formas de responsabilização por resultados.

De outro lado, o orçamento por resultados pode transcender a feição administrativa (*técnica de gestão*) e, com frequência, é tido como *modelo orçamentário*, do qual o orçamento-programa é parte integrante. Trata-se da evolução do orçamento-programa, em que o foco dos programas orçamentários no orçamento global orienta-se a partir de produtos e resultados e não principalmente por atividades.

Como modelo orçamentário, o orçamento por resultados representa uma evolução do formato do orçamento e dos programas, bem como da classificação orçamentária, modificando também a orientação dos atores do ciclo nas etapas de planejamento, execução e controle.

Parece que na medida em que o orçamento por resultados deixa de constituir uma iniciativa isolada no âmbito do Poder Executivo, integrando-se no sistema orçamentário com a interação do Poder Legislativo, dos órgãos de controle e da população, não é possível mais caracterizá-lo como técnica de gestão.

---

<sup>4</sup> OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Orçamento de resultado ou de desempenho. *Revista Fórum de Direito financeiro e Econômico – RFDPE*, Belo Horizonte, ano 3, n. 5, 2014, p. 24.

A instituição de mecanismos como o GPRA e o PART americano transformam a orientação do orçamento e, desse modo, caracterizam um novo formato ou modelo orçamentário, com a utilização de metas de desempenho atreladas ao orçamento.

Ao tratar da importância do formato do orçamento, Shah descreve que, apesar de não afetar necessariamente o total de recursos despendidos, o modelo afeta os processos de decisão, influenciando as comparações que serão feitas, direcionando os gestores eleitos às importantes considerações sobre políticas públicas.

Não se trata, entretanto, de orçamento completamente distinto do orçamento-programa; em verdade, o orçamento-programa é elemento constitutivo do modelo orçamento por resultados. Na lição de Robinson, “o orçamento-programa é o mecanismo do orçamento por resultados que tem tido a influência mais duradoura”<sup>5</sup>.

Nesse sentido, Anwar Shah do Banco Mundial define orçamento por resultados como “o sistema de orçamento que apresenta os propósitos e objetivos para os quais recursos são necessários, o custo dos programas e atividades associadas propostas para atingir tais objetivos, e os produtos a serem produzidos ou serviços a serem prestados sob cada programa”<sup>6</sup>. A respeito, confira-se os modelos comparativos apresentados também pelo Banco Mundial nos Anexos.

Outro significado possível é o orçamento por resultados pelo conjunto de princípios orçamentários<sup>7</sup> e procedimentos que o caracterizam.

---

<sup>5</sup> ROBINSON, Marc. Performance budgeting models and mechanisms. In: ROBINSON, Marc (Coord.). *Performance budgeting: linking funds and results*. IMF, 2007, p. 4.

<sup>6</sup> SHAH, Anwar; SHEN, Chunli. A primer on performance budgeting. In: SHAH, Anwar. *Budgeting and budgetary institutions*. Washington, USA: World Bank, 2007, p. 143.

<sup>7</sup> A discussão sobre a caracterização dos princípios jurídicos é vasta na doutrina contemporânea, considerando as lições de doutrinadores consagrados como Dworkin e Alexy. Para Alexy temos que: “Por outro lado, os princípios são *mandamentos de otimização*. Como tais, são normas que ordenam que algo seja realizado em máxima medida relativamente às possibilidades reais e jurídicas”. ALEXY, Robert. *Conceito e validade do direito*. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2009, p. 85. Dworkin, por sua vez, fala em uma dimensão da moralidade: “Denomino ‘princípio’ um padrão que deve ser observado, não porque vá promover ou assegurar uma situação econômica, política ou social considerada desejável, mas porque é uma exigência de justiça ou equidade ou alguma outra dimensão da moralidade”. DWORKIN, Ronald. *Levando os direitos a sério*. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 36. Não se pretende penetrar a fundo nos detalhes dessa discussão, mas é consenso na doutrina internacional de direito das finanças públicas a existência de um núcleo de “*performance budgeting principles*” ou princípios do orçamento por resultados.

Conforme retrata Allen Schick, com a evolução do orçamento por resultados, a expressão passou a ser uma nomenclatura ampla abrangendo processos que propõe a expansão do espaço fiscal, a melhora do serviço público e a eficiência administrativa, assim como as revisões dos programas de governo e os incentivos para as realocações de recursos públicos<sup>8</sup>.

Sob essa conotação, inovações como avaliação de programas, revisão de gasto, entre outras, são incorporadas no âmbito mais amplo do orçamento por resultados.

Vale anotar também que é possível adotar os princípios do orçamento por resultados em revisões de gasto, na redistribuição de recursos e até na elaboração da proposta de orçamento, sem que isso afete diretamente o modelo ou sistema orçamentário em vigor.

Esse conjunto de princípios articulados sob o orçamento por resultados reflete a busca por resultados no processo orçamentário e o atendimento à eficiência, efetividade e economicidade nas despesas públicas. Trata-se da orientação do orçamento com base em resultados. A positivação jurídica de que o orçamento deve ser orientado a resultados dá origem à adoção de um princípio orçamentário da busca por resultados, que se aplicará a todo o sistema<sup>9</sup>.

Allen Schick, em artigo recente apresentado ao grupo de orçamento da OCDE, retrata que o orçamento por resultados pode ser visto como instrumento de Administração Pública, instrumento de política socioeconômica, instrumento

---

<sup>8</sup> “PB has become an elastic label that is stretched to encompass a wide range of processes that purport to expand fiscal space, improve public services and administrative efficiency, review government programs, and spur reallocation of budgeted funds. This approach aims to integrate discrete innovations under the performance budgeting umbrella, and to thereby harmonize the separate reforms and their data requirements. PB-extenders include program evaluation, spending reviews, and other initiatives that appear in the next several paragraphs.” SCHICK, A. The metamorphosis in performance budgeting. In: *34th Annual Meeting of OECD Senior Budget Officials*. Paris: OECD, 2013, p. 5.

<sup>9</sup> Vale trazer à tona a observação de Humberto Ávila a respeito de buscas pelos fins referidos pelos princípios: “O importante é que, se o estado de coisas deve ser buscado, e se ele só se realiza com determinados comportamentos, esses comportamentos passam a constituir necessidades práticas sem cujos efeitos a progressiva promoção do fim não se realiza. Como afirma Weinberger, a relação meio/fim leva à transferência da intencionalidade dos fins para a dos meios. Em outras palavras, a positivação de princípios implica a obrigatoriedade da adoção dos comportamentos necessários à sua realização, salvo se o ordenamento jurídico predeterminar o meio por regras de competência”. ÁVILA, H. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 103.

de responsabilidade democrática e instrumento de engajamento do cidadão em torno do orçamento<sup>10</sup>.

Por fim, o orçamento por resultados também pode conotar a acepção de norma jurídica, de acordo com os arranjos institucionais e o quadro legal (*legal framework*) de um dado sistema orçamentário. Se o modelo de orçamento por resultados é positivado em um sistema, o termo pode referenciar a sua estrutura no ordenamento jurídico.

### 3.1.2. Direito como condutor do ciclo orçamentário

O direito é condutor do ciclo orçamentário em todas as suas fases. A norma jurídica financeira é que integra os sistemas de planejamento, execução e controle do orçamento público. O que vincula cada um destes sistemas entre si são as normas de direito financeiro, princípios da Constituição Financeira e os procedimentos legais estabelecidos.

A despeito dos esforços no Brasil para direcionar o processo orçamentário com base nos resultados do gasto, é preciso um esforço conjunto ao longo de processo orçamentário, centrado não apenas nas etapas atribuídas ao Poder Executivo, a fim de que se possa ter de fato uma mudança de orientação.

Sob esse pano de fundo, as etapas do ciclo orçamentário devem estar devidamente interligadas em um ciclo benigno de retroalimentação que harmonize planejamento, execução e controle. Essencial, também, que sejam sanadas as máculas que causam entraves entre as etapas do ciclo, possibilitando que as engrenagens operem com fluidez.

O ciclo orçamentário instituído pela Constituição de 1988, para além do tradicional ciclo de planejamento-execução-controle, abrange um processo amplo, que, segundo Maldonado Sanches<sup>11</sup>, compõe-se das seguintes etapas insuscetíveis de aglutinação: (i) formulação do planejamento plurianual pelo Executivo; (ii) apreciação e adequação do plano, pelo Legislativo; (iii) proposição de metas e prioridades para a administração e a política de alocação de recursos pelo Executivo; (iv) apreciação e adequação da LDO, pelo Legislativo; (v) elaboração da proposta de orçamento, pelo Executivo; (vi) apreciação, adequação e autorização

<sup>10</sup> SCHICK, Allen. The metamorphoses of performance budgeting. In: 34<sup>th</sup> Annual Meeting of OECD Senior Budget Officials. OECD – GOV/PGC/SBO(2013), 27 de maio de 2013.

<sup>11</sup> Cf. SANCHES, Osvaldo Maldonado. O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da constituição de 1988. in: giacomoni, james; pagmissat, josé luiz (org.). *planejamento e orçamento governamental*. Brasília: ENAP, 2006, v. 1.

legislativa; (vii) execução dos orçamentos aprovados; e (viii) avaliação da execução e julgamento das contas.

Dessa forma, a materialização das iniciativas orçamentárias no sistema existente pode ocorrer somente pelo direito. Qualquer iniciativa isolada de reforma, sob qualquer pretexto, será ilusória caso não envolva os sistemas que compõem o ciclo e discipline o papel de cada um deles na sua instituição. Conforme a lição de Maldonado Sanches:

Esse processo articulado, denominado ciclo orçamentário, resulta da singular natureza do orçamento, que desde as suas mais remotas origens – ao final da primeira metade deste milênio –, tem sido entendido como instrumento político, por estabelecer parâmetros para a cobrança de tributos, fixar limites para a realização de gastos públicos, definir responsabilidades e articular parte expressiva do sistema de checks and balances constituído pela sociedade para controlar o exercício do poder que defere ao Estado<sup>12</sup>.

Deve-se ter essa questão em mente quanto ao orçamento por resultados. Não basta que o modelo ou a técnica seja adotada apenas por uma das instâncias do ciclo, posto que sua eficácia depende da construção interligada dos mecanismos de planejamento, execução e controle. Se, por exemplo, o Poder Executivo de um determinado Estado ou Município decide por instituir o orçamento por resultados, dependerá do envolvimento de todos os vetores do ciclo orçamentário e, assim, dependerá do direito para conduzir a iniciativa.

De modo similar, um órgão de controle que procure balizar a responsabilidade institucional por resultados dependerá de critérios definidos para cumprir esta missão e, desse modo, deverá se basear nas normas jurídicas existentes para tanto.

A nítida complexidade jurídica e política do orçamento público, com os intrincados relacionamentos entre os Poderes que envolve em todos os seus estágios, torna o direito financeiro o verdadeiro fio condutor do processo orçamentário. De tal modo, as regras jurídicas positivas induzem comportamentos no ambiente orçamentário porque vinculam todos os atores envolvidos no processo, desde a elaboração até o controle do orçamento.

Nessa linha de raciocínio, a eficácia do orçamento por resultados clama pela intervenção do direito, especialmente no estabelecimento dos arranjos institucionais que fixam suas regras e condições.

---

<sup>12</sup> SANCHES, Osvaldo Maldonado. O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988. In: GIACOMONI, James; PAGMISSAT, José Luiz (Org.). *Planejamento e orçamento governamental*. Brasília: ENAP, 2006, v. 1, p. 187.

A doutrina internacional sobre o tema, com assento na experiência que se tem tido ao redor do mundo com o modelo, assevera que a garantia da efetividade e permanência dos mecanismos do orçamento por resultados no médio e longo prazo depende da sua instituição no ordenamento jurídico e na reforma legal do sistema orçamentário<sup>13</sup>.

Os desafios do orçamento por resultados só podem superados com a intervenção do direito financeiro. As tentativas de criar um sistema orçamentário com base em resultados ignorando o aspecto jurídico em geral são fracassadas, dadas as dificuldades de fixá-lo no tempo e à vista dos comandos legais estabelecerem um outro sistema orçamentário, totalmente divorciado das inovações que se pretende introduzir.

O direito é assim a estrutura-base sobre a qual o orçamento por resultados deve-se assentar, e ao jurista no direito financeiro cabe prever quais são os arranjos institucionais mais adequados a serem utilizados em cada ordenamento jurídico, de acordo com as suas peculiaridades.

### 3.1.3. Orçamento por resultados e segurança jurídica

O planejamento financeiro-orçamentário no seu conteúdo jurídico deve assegurar a segurança jurídica, permitindo a transparência democrática na percepção dos resultados prioritários escolhidos pelo Estado, que devem ser efetivamente perseguidos na instituição das políticas.

A execução dos planos conforme aprovados e o cumprimento das metas previstas são condições essenciais de responsabilidade institucional e democrática do governo. O cumprimento do planejamento e das metas previstas nos planos corresponde à garantia de segurança jurídica do cidadão quanto aos objetivos e programas do Estado.

O resultado esperado no planejamento não representa mera quimera ou ambição, mas um compromisso democrático dos representantes eleitos com a população

---

<sup>13</sup> Rememore-se o trecho de Schick já salientado anteriormente: “Except in countries where it is prescribed by legislation, the installation PB often is provisional and subject to frequent adjustment. Even when its arrival is accompanied by political fanfare and self-congratulatory acclaim, PB appears to be perennially on trial and uncertain of its staying power. Whether because a new government is seated or new reforms become more fashionable, PB is likely to be replaced in due course by a later version, which rather than acknowledging its debt to previous performance-oriented initiatives stakes claim to be breaking virgin ground.” SCHICK, A. The metamorphosis in performance budgeting. In: *34th Annual Meeting of OECD Senior Budget Officials*. Paris: OECD, 2013, p. 5.



que, além de fixar as metas, distribui os recursos e informa os meios pelos quais os resultados serão atingidos<sup>14</sup>.

Dessa forma, os resultados programados no planejamento passam a ser juridicamente exigíveis, na medida em que são aprovados nas leis orçamentárias. Por seu turno, o desrespeito às metas e programas prioritários, e o descaso na entrega dos resultados prometidos e descritos no planejamento, caracteriza verdadeira quebra da segurança jurídica e ruptura do Estado de direito.

Destaque-se que a Constituição Financeira reverbera entre suas funções justamente a garantia segurança jurídica. Em consonância com a teoria da Constituição Financeira de Heleno Torres:

A Constituição Financeira visa a cumprir funções bem definidas, a saber: a função de eficiência organizativa e continuidade do Estado fiscal, de garantia ou de segurança jurídica, de eliminação de privilégios, de integração ou de controle<sup>15</sup>.

O orçamento público, por sua vez, deve conferir segurança jurídica e “previsibilidade às relações jurídicas da atividade financeira do Estado, em virtude das funções fundamentais a serem atendidas pelo orçamento”<sup>16</sup>. Sob esse ponto de vista, as peças orçamentárias são instrumentos jurídicos que devem servir à função

---

<sup>14</sup> Vale trazer à baila a crítica de Bercovici a respeito da Constituição de 1988 nesse ponto: “Apesar de o planejamento ser essencial para a realização das políticas públicas e para assegurar a propriedade social, o texto constitucional de 1988, segundo Eros Grau, é pobre nas suas referências ao planejamento, o que causa estranheza, tendo em vista que a atuação estatal sob uma Constituição dirigente, como a nossa, se caracteriza pela visão prospectiva e pela preocupação com a realização de políticas públicas. Não há também no texto constitucional qualquer controle ou garantia para assegurar a efetividade do plano de desenvolvimento, que, na mentalidade política dominante, é identificado com governos determinados, não com políticas nacionais de longo prazo”. BERCOVICI, G. Constituição e superação das desigualdades regionais. In: GRAU, E. R.; FILHO, W. S. (Org.). *Direito constitucional: estudos em homenagem a Paulo Bonavides*. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 82.

<sup>15</sup> TORRES, H. T. *Direito constitucional financeiro: teoria da Constituição financeira*. São Paulo: RT, 2014, p. 105. Observa-se ainda o comentário à página 165: “A economia de mercado demanda, permanentemente, contínua *segurança jurídica* para os seus agentes econômicos, para previsibilidade, calculabilidade e confiança ao futuro das relações jurídicas, porquanto suas decisões econômicas dependem das informações do Estado e suas ações. Esta é uma das principais funções da Constituição Financeira”.

<sup>16</sup> TORRES, H. T. *Direito constitucional financeiro: teoria da Constituição financeira*. São Paulo: RT, 2014, p. 340.

de garantia da segurança jurídica quanto aos programas governamentais, o que exige cumprimento estrito do planejamento.

De tal maneira, tem-se que os resultados previstos nas metas são exigíveis como garantia da segurança jurídica e da previsibilidade da Administração Pública.

### 3.1.4. Do conceito jurídico de resultado no direito financeiro

Cabe indagar, portanto, se é possível identificar um conceito jurídico de resultado no direito financeiro no ordenamento jurídico brasileiro e na Constituição Financeira.<sup>17</sup> Há uma legalidade no conceito de resultado, de forma que urge questionar qual é o resultado juridicamente esperado do orçamento público<sup>18</sup>.

É possível identificar no ordenamento jurídico financeiro um conjunto de normas jurídicas tratando do planejamento, programação, análise, racionalização, sequenciamento e controle dos produtos e resultados das despesas com programas governamentais no processo orçamentário (v.g. arts. 70, 74165, 166, § 1º, da CRFB, arts. 4º, I, e, da LRF; art. 75, II da Lei n. 4.320/64; arts. 1º, § 1º, 38, IV, e 49 da Lei n. 8.443/92; arts. 7º, 8º, 19, 20, 24, II, V e XI, da Lei n. 10.180/2001).

A Constituição da República estabelece no art. 165 que o Plano Plurianual deve prever as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Por seu turno, a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreende as metas e prioridades da Administração Pública federal. No regime constitucional, os planos e programas nacionais e setoriais devem ser elaborados em consonância com o plano plurianual.

<sup>17</sup> Os conceitos apresentados adiante originaram-se em debates extensos no âmbito do curso de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, com destaque para as sugestões tecidas pela Prof. Élide Graziane Pinto em discussões no MPCSP e os aprofundamentos pontuados pelos Profs. Regis Fernandes de Oliveira, José Maurício Conti e Fernando Facury Scaff. Saliente-se ainda a contribuição dos Profs. Marcelo Figueiro e Heleno Torres, por ocasião da banca examinadora da pesquisa que resultou na presente obra.

<sup>18</sup> Vale lembrar a lição de Heleno Torres, segundo o qual “em tudo quanto se manifesta a função financeira, estão princípios, competência, garantias e valores da Constituição Financeira”. No mais, “as normas constitucionais têm a função de limitar o poder, como defesa dos particulares (garantias), na proteção de direitos fundamentais ou sociais, mas também a função de conferir ou habilitar o poder, criando condições para a adoção de medidas materiais para a atuação dos órgãos do Estado (competências). Outro conjunto de regras compõe a legitimação da autoridade política, segundo a estruturação da Administração e dos órgãos do poder (regras de estrutura e competências)”. TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro: teoria da Constituição financeira*. São Paulo: RT, 2014, p. 94.

Sob a perspectiva democrática, o plano apresentado é o compromisso do Estado com a população sobre a realização dos resultados eleitos como prioritários para os atendimentos das necessidades sociais, nas medidas e extensões estabelecidas no planejamento. Esse compromisso torna-se jurídica e democraticamente exigível uma vez que é aprovado pelo Poder Legislativo, de modo que o cumprimento das metas ali previstas reveste-se de caráter normativo, evidenciando o conteúdo legal dos resultados programados.

Na solene lição de Fábio Konder Comparato, “a democracia nunca é o fruto de uma evolução natural e inelutável da sociedade política. Ela se institucionaliza, muito ao contrário, ao longo de um incessante e penoso trabalho de modelagem das instituições políticas, em defesa da dignidade humana”<sup>19</sup>.

Por sua vez, quanto ao sistema jurídico de fiscalização contábil, financeira e orçamentária, a Constituição da República traz à baila no art. 70 os controles de legalidade, legitimidade e economicidade – este último, em especial, tratando da eficiência dos gastos públicos mediante a economia na aplicação de recursos para atingir os resultados.

Entre as finalidades do controle interno do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, a Constituição Financeira ressalta expressamente (art. 74): (i) a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; e (ii) a comprovação da legalidade e avaliação de resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

A leitura do comando constitucional evidencia um diálogo entre o inciso I do art. 74 e o inciso II do artigo 74. Esse diálogo resulta em uma definição constitucional do resultado esperado para o direito financeiro que se caracteriza pelo cumprimento das metas previstas no planejamento-financeiro do Estado (plano plurianual, programas de governo e orçamentos), que devem ser avaliados de acordo com a sua eficácia e eficiência (aspecto material), bem como de sua legalidade (aspecto formal).

Além disso, fica evidente a relação indissociável dos enunciados normativos expressos nos arts. 165 (planejamento) e 74 (controle) da CRFB. O primeiro prevê que os planos financeiros (PPA e LDO) devem prever as metas, enquanto o segundo determina o controle de cumprimento destas metas e a avaliação de resultados,

---

<sup>19</sup> COMPARATO, Fábio Konder. Ensaio sobre o juízo de constitucionalidade de políticas públicas. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, ano 35, n. 138, abr./jun. 1998, p. 48.

no tocante à eficiência e efetividade. Os dois dispositivos são entrelaçados pelos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade, consoante o comando do art. 70 da CRFB.

Se a Constituição Federal prevê taxativamente que as metas serão fixadas nos planos e que estas mesmas metas devem ser traduzidas em resultados na execução orçamentária, a serem avaliados pelos órgãos de controle, fica claro que as metas do planejamento compõem o conteúdo legal do resultado esperado no direito financeiro.

O conteúdo legal do resultado é, portanto, a meta fixada no planejamento. Os resultados da gestão orçamentária, de acordo com o sistema jurídico da Constituição Financeira, devem ser avaliados à luz das metas dos planos.

Na definição de Marc Robinson<sup>20</sup>, metas são estipulações explícitas (principalmente quantitativas) de níveis esperados de desempenho. À luz do que se refletiu, portanto, do ponto de vista do direito financeiro, metas são finalidades jurídicas quantitativas e qualitativas predeterminadas das prestações do Estado, previstas no planejamento, a serem realizadas com recursos financeiros públicos, enquanto os resultados correspondem ao cumprimento destas finalidades jurídicas quantitativas e qualitativas, mediante a aplicação dos recursos orçamentários, conforme os níveis esperados de desempenho.

## **3.2. PLANEJAMENTO FINANCEIRO-ORÇAMENTÁRIO E ORÇAMENTO POR RESULTADOS**

### **3.2.1. Fidedignidade orçamentária no Brasil**

O orçamento por resultados tem reflexos notáveis sobre o planejamento financeiro, elevando a relação existente entre planejamento da ação governamental e planejamento orçamentário, que surge com o advento do orçamento-programa.

Trata-se de um novo patamar que não se limita à alocação de recursos com base nos programas e atividades que serão desenvolvidos (patamar este já superior à mera previsão de receitas e despesas baseada em insumos), mas que vai tocar os objetivos, metas, produtos, resultados e impactos a serem efetivamente atingidos pelo Estado no núcleo dos planos orçamentários, com a distribuição adequada dos recursos alinhada com o projeto político.

Com isso, estreita-se o relacionamento entre o planejamento governamental estratégico e a matéria orçamentária. Sobre a importância do planejamento-financeiro, José Maurício Conti expõe que:

---

<sup>20</sup> Cf. ROBINSON, Marc. Performance-based budgeting. op. cit.

Atualmente o planejamento do setor público, tanto no âmbito do direito econômico, voltado à ação reguladora e da atividade econômico do setor privado, quanto no âmbito do direito financeiro, como instrumento de planejamento da atividade financeira do Estado, é generalizado nos diversos países, até por não haver como conduzir qualquer Administração Pública com um padrão mínimo de eficiência sem planejamento<sup>21</sup>.

Sob esse prisma, o primeiro ponto nuclear a ser tratado como condição de validade e viabilidade do planejamento financeiro-orçamentário orientado a resultados é, inequivocamente, a fidedignidade orçamentária. Não se pode cogitar da possibilidade de um planejamento efetivo que não guarde relação com a realidade.

A fidedignidade diz respeito à característica do orçamento corresponder e ter aderência com a realidade das finanças públicas, abarcando previsões de receitas e despesas em consonância com aquilo que será efetivamente recebido e provavelmente gasto. Em grande parte, como apontam a OCDE e o Banco Mundial, um dos problemas centrais em estabelecer um sistema orçamentário eficaz para planejar a ação estatal em países em desenvolvimento é, justamente, a irrealidade dos orçamentos em países com fraca gestão fiscal.

Esse é um problema material que deve ser superado, sob pena de nem sequer poder se cogitar em algo como orçamento por resultados.

Planejamento irrealista é planejamento inexistente e caracteriza patente transgressão constitucional, na medida em que é somente pelo planejamento que se atinge a concretização dos direitos fundamentais e sociais, em especial aqueles mais sensíveis e dependentes da prestação positiva do Estado para assegurar sua efetivação.

A despeito disso, o cenário desenhado no Brasil é de inaceitável desrespeito à fidedignidade orçamentária.

Os orçamentos raramente refletem a realidade, sendo afetados frequentemente pela superestimação de receitas e pela subestimação de despesas. O Plano Plurianual, em especial – dada a sua suposta característica não vinculante e eficácia alegadamente programática – acaba por se tornar em lei meramente formal ou singela etapa burocrática do processo orçamentário, ao arrepio da sua vocação constitucional como poderoso instrumento de planejamento da ação do Estado na sociedade brasileira.

---

<sup>21</sup> CONTI, José Maurício. O Plano Plurianual – PPA. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 1, p. 324.

A consequência é grave: perde-se a sequência nos planos, não se controla o atingimento das metas, desanuviam-se os resultados atingidos e nunca se forma uma relação dos recursos empregados com a intervenção sucedida, impossibilitando a relação custo-benefício da economicidade ou busca pela eficiência e efetividade<sup>22</sup>.

A bibliografia retrata que no Brasil os orçamentos ao longo do tempo tornaram-se “peças de ficção”<sup>23</sup>. Fernando Facury Scaff, em curso lecionado na Universidade de São Paulo, retratou o orçamento como “anteparo das reivindicações sociais”, tendo por pressuposto a projeção de todas as ambições da população e promessas de campanha, o que, por conseguinte, demanda a superestimação das receitas para projetar o atendimento utópico de todos os anseios da sociedade.

Ocorre que o orçamento deve ser, em verdade, o palco das escolhas trágicas, o *locus* que reflete as prioridades do Estado à vista dos limitados recursos de que se dispõe.

As recomendações de práticas internacionais orçamentárias são claras nesta questão. O Código de Transparência Fiscal do FMI (*IMF Fiscal Transparency Code*) revela entre os princípios de transparência fiscal: (i) com relação aos relatórios financeiros estatais, a integridade: as estatísticas financeiras e demonstrativos

---

<sup>22</sup> Os apontamentos de Regis de Oliveira em artigo também tratando do orçamento por resultados revelando um pouco da “tragédia” financeira do país: “Os problemas podem ser detectados tanto no Congresso Nacional quanto no Poder Executivo. Embora caiba ao Congresso Nacional, por sua Comissão Mista de Orçamento, o controle das despesas, esta competência é exercida apenas em caráter formal. Mera conferência sobre papéis. O conteúdo do que se examina não tem qualquer compromisso com a eficiência do gasto. Não há planejamento estratégico, mesmo que seja por setores. O Plano Plurianual é mera lei sem qualquer eficácia. Mera formalidade. Os programas são multissetoriais, o que dificulta a eficiência do atendimento. Não há integração nos programas, inclusive entre os entes federativos, o que envolve dispersão de esforços. Impõe-se a instituição de critérios de avaliação de eficiência. Falta flexibilidade de gestão. Inexiste estipulação de responsabilidade a instituir sanções. A gestão deve ter continuidade”. OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Orçamento de resultado ou de desempenho. *Revista Fórum de Direito financeiro e Econômico – RFDDE*, Belo Horizonte, ano 3, n. 5, 2014, p. 18.

<sup>23</sup> Cf. NÓBREGA, Marcos. Orçamento, eficiência e performance budget. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury. *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: RT, 2011, p. 693-729. Nobrega ainda explica que, com a superestimação de receitas, a abertura de créditos suplementares fundada em uma autorização apriorística do Poder Legislativo, na forma estabelecida pela Lei n. 4.320/64, possibilita a gestão quase que exclusiva do Poder Executivo sobre o orçamento real, posto que os ditos créditos suplementares são concedidos em uma proporção das despesas autorizadas.

devem ser confiáveis, submetidos a escrutínio externo, e facilitar a responsabilidade institucional; e (ii) com relação ao orçamento público, a credibilidade: as previsões econômicas e fiscais e os orçamentos devem ser críveis<sup>24</sup>.

Para isso, o FMI apresenta três principais recomendações.

Primeiro, o orçamento deve ser submetido a avaliações independentes quanto às previsões econômicas e fiscais e o desempenho. Segundo, quaisquer mudanças materiais no orçamento aprovado devem ser autorizadas pelo legislativo. Terceiro, deve ser realizada a reconciliação das previsões sobre as mudanças materiais nas previsões financeiras anteriores do governo.

A legislação brasileira prevê mecanismos deste jaez para possibilitar a credibilidade, mas identifica-se em muitos casos um desvio de finalidade dos dispositivos legais, como no contingenciamento, restos a pagar e créditos suplementares, questões que serão abordadas brevemente adiante.

Allen Schick, um dos mais renomados autores sobre orçamento por resultados e integrante do grupo de orçamentos da OCDE, retrata justamente que um dos pontos de partida para o orçamento por resultados é identificar as deficiências do país, utilizando ferramentas como o citado Código de Boas Práticas em Transparência Fiscal do FMI.

É que apesar de nenhum destes instrumentos dar prioridade às capacidades orientadas ao desempenho, eles são “focados em práticas e habilidades básicas, pois a não ser que os básicos sejam atingidos, práticas mais avançadas não poderão ser enraizadas. A intenção de um governo em lançar o orçamento por resultados deve desenvolver um plano de ação para endereçar as deficiências críticas (...)”<sup>25</sup>.

A situação é inaceitável, mormente no momento de crise que se enfrenta – crise provocada, aliás, em parte expressiva, pela irresponsabilidade na gestão

---

<sup>24</sup> “IMF – The Fiscal Transparency Code. 1.4. Integrity: Fiscal statistics and financial statements should be reliable, subject to external scrutiny and facilitate accountability. (...) 2.4: Credibility: Economic and fiscal forecasts and budgets should be credible”.

<sup>25</sup> “A sensible starting point is to diagnose the countries deficiencies, using readily available tools such as the IMF’s Code of Good Practice on Fiscal Transparency and the PEFA questionnaire on financial management practices. Significantly, neither of these instruments gives priority to performance-oriented capacities; rather, they focus on basic skills and practices, for unless basics are met, more advanced practices cannot take root. A government intent on launching PB should develop an action plan for addressing critical deficiencies identified in the IMF and PEFA instruments.” SCHICK, Allen. Getting performance budget to perform. *OECD Journal on Budgeting*, v. 7, ano 2, p. 109-138.

fiscal e o desrespeito às normas orçamentárias. Cabe trazer o orçamento de volta aos níveis reais e desconstituir a terra de fantasias em que se pretende ser possível atender a todos os interesses políticos existentes na peça orçamentária, para que então sejam ceifados no âmbito do Poder Executivo com medidas como a limitação de empenho.

Seria possível argumentar que países em desenvolvimento não se compatibilizam com o planejamento de médio prazo em virtude de problemas estruturais, tais como instabilidade política e econômica, deficiências técnicas e do sistema administrativo e falta de dados. Não se crê, entretanto, que o Brasil, país que dispõe de vasto volume de recursos e ocupa espaço de relevância na economia global, esteja submetido a tais fatores limitantes<sup>26</sup>.

A conquista da estabilidade econômica no final do Século XX e arcabouço institucional sólido formado pela Constituição de 1988 não dão margem para que se assuma a derrota do planejamento financeiro de médio prazo com estes argumentos.

Os demais fatores, como a capacidade do sistema administrativo, produção de dados e capacitação técnica, precisam, evidentemente, ser conquistados, progressivamente, para que se alcance os requisitos de viabilidade do planejamento na máquina estatal.

Isto não se faz com uma visão pessimista, no entanto, mas sim com o senso de dever de cumprimento da Constituição Financeira e consciência jurídica sobre a relevante dimensão institucional destes planos financeiros que, pode-se dizer, correspondem a um projeto de concretização do programa constitucional de direitos.

Ao tratar de rumos e caminhos para a reforma orçamentária no Brasil, Fernando Rezende e Armando Cunha expõe entre as suas trilhas a “redução de incertezas”. Qualificam como problema: (i) estimativas de receita sem credibilidade; (ii) arritmia na execução orçamentária; (iii) falta de confiança nas informações;

---

<sup>26</sup> A instabilidade política quase sempre apresenta nos países de baixa renda e a incerteza econômica seriam, na opinião de Albert Waterson, incompatíveis com o modelo de planejamento baseado em planos de longo e médio prazos. A isso devem-se somar, naturalmente, as deficiências técnicas, a falta de dados e a inexistência de sistemas administrativos adequados. Esse modelo de planejamento, então, seria viável apenas no pressuposto da existência de “estabilidade” política e econômica. Como essa não é a realidade da grande maioria dos países em desenvolvimento, o autor recomenda o abandono dos planos globais de longo e médio prazos e a adoção de sistema que dê ênfase ao plano anual associado a programas setoriais plurianuais.” GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 215-216.



e as consequências: (i) instabilidade macroeconômica; (ii) ineficiência na gestão pública; e (iii) dificuldade de fazer avaliações<sup>27</sup>.

Em brevíssima síntese, o orçamento não pode ser uma mentira.

Esse é um pressuposto básico para viabilizar qualquer sistema de orçamento com mínimos padrões de efetividade e eficácia, seja um sistema de orçamento por resultados, orçamento-programa, seja qualquer outro, até mesmo o orçamento clássico limitado à previsão de receitas e despesas – que nada valeria se uma mentira fosse.

### 3.2.2. Planejamento por resultados com foco no médio prazo e o PPA

Sob a perspectiva do orçamento por resultados, é o planejamento de médio prazo que será mais relevante. Já se tratou da inviabilidade de análise de todos os programas de governo anualmente por força da racionalidade limitada – a incapacidade de processamento do elevado volume de informações no curtíssimo período anual ou bianual, motivo que conduziu ao insucesso do orçamento base-zero em iniciativas estrangeiras.

Para a análise de desempenho da aplicação dos recursos e até mesmo para aferir os resultados, recomenda-se o médio prazo, tanto para que se possa viabilizar a progressão efetiva das atividades desenvolvidas, como para tornar a análise em questão viável. Sobre este aspecto, o Banco Mundial ressalta:

O tradicional horizonte de um ano do orçamento não se adequa aos sistemas de orçamento por resultados decisórios. Apesar de um quadro de 3-5 anos ser insuficiente para certos objetivos, é o horizonte preferido por países que introduziram modelos de gasto de médio-prazo. De fato, o quão mais comprometido for um governo com o orçamento por resultados, maior é a tendência de que tenha adotado um modelo de gasto de médio prazo<sup>28</sup>.

---

<sup>27</sup> REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. Rumos e caminhos para a reforma orçamentária. In: REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (Coord.). *A reforma esquecida*. São Paulo: FGV, 2013, p. 76. Confira-se quadro no Anexo 1 com as recomendações para a reforma.

<sup>28</sup> “The traditional one-year horizon of budgeting does not suit decisional performance budgeting systems. Although a 3-5 year frame may be insufficient for certain objectives, it is the preferred horizon for countries that have introduced medium-term expenditure frameworks (MTEF). In fact, the more committed a government is to performance budgeting, the greater the likelihood that it has adopted an MTEF”. BANCO MUNDIAL. *Results, performance budgeting and trust in government*. Washington D.C.: The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, 2010, p. 44.

No Brasil, a Constituição Financeira posiciona o Plano Plurianual com a vocação institucional para o planejamento de médio prazo.

Com o avanço dos instrumentos jurídicos de planejamento no âmbito internacional e a preocupação crescente com os mecanismos de programação da atividade do Estado no longo prazo, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu o plano plurianual, com vigência de quatro anos, previsto no art. 165 da Carta.

O conteúdo do plano plurianual, que deve ser elaborado de forma regionalizada, consiste nas diretrizes e metas da Administração Pública federal para: i) as despesas de capital e outras dela decorrentes; e ii) os programas de duração continuada.

A primeira característica a ser ressaltada é a regionalização. A Constituição Federal não esclarece se o termo compreende as regiões geográficas, político-administrativas ou outro critério específico. No âmbito federal, a divisão regional deu-se pelas cinco regiões historicamente consideradas (norte, nordeste, centro-oeste, sudeste, sul). Os Estados consideraram cada microrregião para esta finalidade.

As diretrizes e metas sobre as despesas de capital consistem no planejamento das inversões financeiras, investimentos e transferências de capital. São despesas que originam acréscimo patrimonial ao Estado. Assim, importam ao plano plurianual as despesas de capital cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, e as despesas daí decorrentes com a manutenção do investimento. A construção de um viaduto em mais de um exercício financeiro, por exemplo, deve ser quantificada no plano plurianual, bem como as despesas de manutenção da obra. Se a despesa não for prevista no plano, será vulnerado o princípio do planejamento<sup>29</sup>.

O planejamento dos programas de duração continuada é outro relevante aspecto do plano plurianual. O conceito é amplo porque são vultosas as ações governamentais de caráter continuado, como, v.g., a manutenção de vias públicas, as ações de sustentabilidade, fiscalização, conservação do patrimônio público e manutenção de obras.

Para resolver essa questão, o governo federal adota uma interpretação restrita do termo, inserindo no conceito dos programas de duração continuada apenas os que tenham finalidade predeterminada, caracterizando prestação direta de serviços à comunidade.

Como se vê, a despeito da sua inequívoca relevância para o planejamento governamental – e, em especial, quanto aos programas governamentais desenvol-

---

<sup>29</sup> A respeito, Cf. NÓBREGA, Marcos. *Orçamento, eficiência e performance budget*. op. cit., p. 704.

vimentistas de instituição de direitos sociais e fundamentais – o PPA é talvez o instrumento de planejamento mais desrespeitado ou a que menor importância se dá no cenário político, pelo seu caráter supostamente não vinculante.

Não obstante, conforme tratou-se acima, se há um conteúdo legal nas metas fixadas no plano – finalidades jurídicas qualitativas e quantitativas predeterminadas da ação do Estado –, é nítido que os resultados previstos devem ser exigíveis, ou ao menos a harmonia das ações do Estado com o quanto foi planejado.

Conforme retrata José Maurício Conti, “os planos plurianuais representarão um papel central nessa evolução (do planejamento), razão pela qual sua importância é e será cada vez mais reconhecida”<sup>30</sup>.

Há um compromisso social, democrático e jurídico que deve emergir desde a elaboração do Plano Plurianual, irradiando para a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento Anual, de modo que esses instrumentos de planejamento financeiro operem em consonância, determinando o “curso do sangue que corre nas veias do Estado”<sup>31</sup>, a aplicação de recursos com finalidades jurídicas predeterminadas.

Sobre o potencial do PPA como instrumento de planejamento de médio prazo apto a impulsionar a realização dos resultados, Regis de Oliveira salienta que:

(...) o Plano Plurianual pode se tornar o grande instrumento de transformação da realidade. É ele que estipula “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” (parágrafo 1º do art. 165 da Constituição Federal).

O prazo máximo é de quatro anos. Neste prazo é possível estruturar um plano de reforma individualizado em qualquer tópico das inúmeras necessidades titularizadas pelo Estado.

Há, então, que, estabelecido o plano, ser ele estruturado de forma a cumprir seu objetivo, no sentido de aumentar a racionalidade e eficiência do gasto, ampliar a apuração dos resultados e resolver determinado setor de importância para o país<sup>32</sup>.

<sup>30</sup> CONTI, José Maurício. O Plano Plurianual – PPA. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 1, p. 324.

<sup>31</sup> Metáfora da qual não se intenciona autoria, porquanto cunhada e muito utilizada pelo Prof. Fernando Facury Scaff, aqui adotada pelo cabimento no texto.

<sup>32</sup> OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Orçamento de resultado ou de desempenho. *Revista Fórum de Direito financeiro e Econômico – RFDPE*, Belo Horizonte, ano 3, n. 5, 2014, p. 19-20.

De fato, a eficácia do plano plurianual é um dos principais fatores jurídicos a ser considerado no tocante ao tema do orçamento por resultados e às iniciativas vindouras no sentido de estabelecer novos mecanismos de aprimorar o desempenho governamental na execução das atividades e na alocação dos recursos públicos.

Cabe estabelecer metas de despesas e programas que sejam detidamente cumpridas, tenham sua execução cautelosamente analisada, e sejam controladas pelos meios institucionais e democráticos, de maneira a aprimorar a qualidade dos gastos e resultados.

Maldonado Sanches traz à baila alguns dos pressupostos metodológicos que devem compreender essa etapa de planejamento. Afirma que:

Tais etapas compreendem: o diagnóstico da realidade presente, o delineamento do cenário de futuro desejado, a articulação de estratégias para a sua realização e das respectivas políticas de apoio, a definição de prioridades e a formulação de programas de intervenção sobre a realidade, com vistas a atingir os objetivos estabelecidos segundo a ordem de prioridade fixada e dentro dos recursos disponíveis<sup>33</sup>.

Como já se observou, essas etapas nem sempre são corretamente seguidas no processo de planejamento brasileiro. O diagnóstico da realidade presente é com frequência esquecido, transformando o plano em “promessa de campanha”, pois não agrada muitas vezes reconhecer uma realidade amarga, cujo reconhecimento, porém, faz-se necessário.

Partindo-se de um pressuposto que já não é a realidade de fato, fica também inviabilizado o delineamento de um cenário de futuro, afinal, não se pode traçar um cenário para o futuro se nem mesmo são reconhecidos os problemas do presente.

Para realizar essa transformação, o desenho das políticas já parte também desse encadeamento idílico, sem respaldo no que ocorre nas ruas. A limitação de recursos é subestimada, as prioridades invertidas e objetivos são fixados conforme a carta de interesses contingenciais. Isso limita e inviabiliza o planejamento intervencionista concreto, de vocação cidadã e constitucional.

---

<sup>33</sup> SANCHES, Osvaldo Maldonado. O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988. In: GIACOMONI, James; PAGNUSSAT, José Luiz (Org.). *Planejamento e orçamento governamental*. Brasília: ENAP, 2006, v. 1, p. 193-194. O autor complementa afirmando que: “No caso do plano plurianual, infelizmente, não só o encadeamento acima foi desrespeitado, como se enfrentaram sérios problemas para a estruturação de uma equipe técnica madura e estimulada”.

Almeida e Nerosky afirmam que o “o PPA é excessivamente detalhado, uma vez que além de abrigar todos os programas governamentais, estratégicos ou não, detalha os programas por ações”<sup>34</sup>. Maldonado Sanchez acrescenta afirmando que uma das mais graves deficiências do PPA corresponde à “ênfase dada às alocações financeiras e pelo detalhamento em projetos e atividades, segundo cada ano do período, ao invés de uma articulada fixação das metas de cada programa ou subprograma do governo”.

A crítica posta relaciona-se diretamente com a proposta do modelo teórico de orçamento por resultados, sob o paradigma de priorizar o foco principal no estabelecimento de metas e controle de resultados, e não apenas em projetos e atividades.

Sob essa perspectiva, o detalhamento dos programas dá lugar à fixação de metas com o uso da informação de desempenho, atrelando recursos alocados para resultados a serem atingidos pelos programas estatais e não às atividades e projetos que serão desempenhados para isso.

Os projetos e atividades são relevantes evidentemente, mas o planejamento deve estar focado nos resultados.

Certamente o tópico merece estudos mais aprofundados; porém, a conexão inequívoca entre elementos do orçamento por resultados e os aspectos institucionais do plano plurianual evidenciam que a abordagem interessa concomitantemente às questões jurídicas, administrativas e econômicas, com a finalidade de confluir um planejamento financeiro ordenado em conformidade com a arquitetura desenhada na Constituição Federal.

---

<sup>34</sup> Aprofundando a crítica: “1. Desloca o foco dos programas para as ações. Em relação à elaboração, análise e aprovação do PPA, todas as atenções deveriam se concentrar sobre o conteúdo dos programas estratégicos, especialmente formulados para garantir o posicionamento desejado do Brasil no cenário internacional e para resolver os problemas sociais e econômicos enfrentados pela economia e pela sociedade brasileira. Ao incluir todos os programas, o PPA obscurece o que é prioritário e, ao especificar as ações que correspondem aos programas, enfatiza o detalhe e os meios, deslocando para segundo plano o seu conteúdo estratégico e os resultados a serem alcançados; 2. Cria dificuldades à execução orçamentária e à gestão, uma vez que obriga o Executivo a encaminhar projetos de lei ao Congresso Nacional para propor alterações na lei aprovada sempre que, entre outras razões, ações novas tiverem de ser incluídas ou excluídas na programação, retirando, portanto, a flexibilidade e a agilidade que o gestor precisa para agir na direção dos objetivos sob sua responsabilidade”. ALMEIDA, António Júlio; NEROSKY, Luiz Carlos. *Diagnóstico do processo orçamentário federal e propostas de medidas de reforma*. Projeto EuroBrasil 2000. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, 2006, p. 65.

A eficácia da previsão e controle de resultados no processo orçamentário caracteriza-se em um processo de médio prazo e na lógica da legislação brasileira depende, portanto, da eficácia, confiabilidade e integridade do Plano Plurianual.

### 3.2.3. Normas relativas a controle de custos e avaliação de resultados

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe inúmeros avanços no sentido de uma gestão fiscal mais transparente e responsável no país, com impactos inegáveis sobre a administração financeira dos recursos públicos.

Não obstante, a matéria relativa ao plano plurianual, essencial ao orçamento por resultados, não foi incorporada no bojo de seu texto final, deixando uma lacuna a ser suprida futuramente – matéria de que se ocupa atualmente o projeto de Lei da Qualidade Fiscal, que traz maiores reflexos quanto à orientação do orçamento com base no desempenho.

Dentro desse cenário legal, cabe salientar que algumas normas previstas interessam diretamente ao tema, em especial aquelas que regulam o conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentárias – instrumento de planejamento-financeiro que também há de ser observado adequadamente para o sucesso do sistema orçamentário nacional.

A concepção de uma lei de diretrizes na Constituição de 1988 é fruto, principalmente, das experiências orçamentárias na Alemanha e na Inglaterra<sup>35</sup>. Origina-se no conceito de que as orientações para elaboração do projeto de lei orçamentária anual pelo Poder Executivo devem ser previamente submetidas ao Poder Legislativo, acentuando o caráter democrático na formação do orçamento público.

Trata-se de instrumento típico do sistema de governo parlamentarista.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias foi inserida na Constituição Federal e representa um dos importantes instrumentos de planejamento no Brasil. Seu desiderato normativo-constitucional compreende: (i) definir as metas e prioridades para o exercício financeiro subsequente à sua edição; (ii) orientar o processo de elaboração do orçamento anual, alargando, assim, a participação do Poder Legislativo; e (iii) dispor sobre alterações na legislação tributária e o estabelecimento da política de aplicação nas agências oficiais de fomento.

A Constituição Federal ainda impõe que a autorização para a concessão de vantagem ou aumento de remuneração no serviço público, bem como a criação de

---

<sup>35</sup> Cf. NÓBREGA, Marcos. *Orçamento, eficiência e performance budget*, op. cit., p. 706-707.

cargos, admissão de pessoal ou reformulação das carreiras, devem ser previstas na Lei de Diretrizes Orçamentárias<sup>36</sup>.

Além disso, a LDO também tem o intuito de aprofundar a transparência no processo orçamentário e dar mais clareza e razoabilidade ao orçamento anual, situando-se num ponto fulcral entre a lei orçamentária e o plano plurianual.

Segundo Nóbrega, ao englobar propostas dos distintos poderes da República, a lei de diretrizes orçamentárias exerce um importante papel no equilíbrio das tensões democráticas. Nóbrega salienta, ainda, que a implementação da LDO como instrumento de planejamento mostrou-se ineficiente no início porque servia para suprir a lacuna de lei complementar tratando das normas gerais de finanças públicas e orçamento, como exige o art. 165, § 9º, da CRFB<sup>37</sup>.

A chegada da Lei de Responsabilidade Fiscal expandiu o conteúdo constitucional da Lei de Diretrizes Orçamentárias, atendendo ao comando do art. 165, § 9º, da Constituição Federal e alçando-a ao seu patamar sublime no planejamento governamental brasileiro<sup>38</sup>.

---

<sup>36</sup> Art. 169, § 1º, CRFB – “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: (...) II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista”.

<sup>37</sup> Cf. NÓBREGA, Marcos. *Orçamento, eficiência e performance budget*, op. cit., p. 708-709.

<sup>38</sup> Além do conteúdo constitucional, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece que a Lei de Diretrizes Orçamentárias deve dispor sobre: (i) o equilíbrio entre receitas e despesas; (ii) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada se as metas de resultado primário ou nominal não forem atendidas em função da (a) realização de receitas inferior à previsão orçamentária; (b) realização de despesas em patamares superiores à arrecadação; (c) acumulação de dívida consolidada superior ao limite previsto na LRF; (iii) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento; (iv) condições e exigência suplementares para a transferência de recursos a entidades públicas e privadas; (v) forma de utilização e montante da reserva de contingência destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos; (vi) o índice de preços para a atualização monetária do principal da dívida mobiliária; (vii) requisitos para a concessão ou ampliação de benefícios de natureza tributária; (viii) conceito de despesa irrelevante, para fins de aumento de despesa relacionada à criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental; (ix) fixação dos limites de despesas com pessoal dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública; (x) as situações em que o Poder Público é autorizado a contratar horas-extra, se a despesas total com pessoal exceder a 95% do limite fixado; (xi) requisitos para a inclusão de novos projetos na lei orçamentária e nas leis de créditos

O equilíbrio entre receitas e despesas é a primeira questão realçada pela Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao conteúdo da Lei de Diretrizes Orçamentárias<sup>39</sup>.

Os critérios para a limitação de empenho (contingenciamento), na forma do art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal, também passam a ser matéria da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Trata-se de um mecanismo que aprimora o planejamento governamental, com a correção da previsão de receitas.

No Brasil, pela cultura da superestimação de receitas, esse mecanismo tem sofrido certos abusos que, na realidade, caracterizam uma afronta aos planos econômico-sociais do Estado. A limitação de empenho também é o instrumento pelo qual o ente federativo deve reconduzir a dívida consolidada ao limite fixado pelo Senado Federal, conforme a regra do art. 31 da LRF.

No que interessa mais de perto ao presente item e ao planejamento por resultados, à Lei de Diretrizes Orçamentárias cabe a definição dos critérios para o controle de custos e avaliação de resultados dos programas custeados com recursos públicos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina, no art. 4º, I, que a LDO deverá trazer os critérios para o controle de custos e avaliação de resultados dos programas custeados com recursos públicos.

Trata-se de um dispositivo de grande relevância no ordenamento jurídico brasileiro quanto à incorporação do planejamento por resultados, com fundamento constitucional no princípio da eficiência (art. 37, CRFB), do desenvolvimento nacional equilibrado (art. 170, CRFB), e da economicidade (art. 70, CRFB).

Os parâmetros e indicadores para o controle de financiamento e avaliação dos programas governamentais, de acordo com o resultado social decorrente da concretização das metas e objetivos eleitos no planejamento, devem constar na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Weder de Oliveira apresenta opinião otimista a respeito do tema.

Afirma que o país está diante de um cenário adequado para que a implantação progressiva do sistema de custos na Administração Pública Federal, apontando,

---

adicionais, desde que atendidos os projetos em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público; (xii) hipóteses em que os Municípios são autorizados a contribuir para o custeio de despesas de competência de outros entes da federação.

<sup>39</sup> Segundo Nóbrega, isso não significa que o orçamento seja equilibrado, mas que a gestão financeira deve ser conduzida de forma prudente e previsível, pautada na busca do equilíbrio fiscal, para que o Estado cumpra suas funções essenciais. Cf. NÓBREGA, Marcos. *Orçamento, eficiência e performance budget*, op. cit., p. 708-710.



entre alguns fatores: (i) disponibilidade de recursos de tecnologia da informação; (ii) existência de estudos pertinentes sobre a mensuração e utilização de custos para avaliação de resultados, planejamento e execução de recursos; (iii) avanços na contabilidade governamental; (iv) preocupação com o equilíbrio fiscal; (v) alinhamento das reformas com a OCDE e o *New Public Management*; (vi) maior pressão social; e (vii) capacitação do setor público<sup>40</sup>.

Não obstante, na janela de crise econômica que vive o país, estão sendo expostas as fraturas do orçamento público decorrente da irresponsabilidade fiscal dos últimos anos.

O equilíbrio financeiro foi cruelmente desrespeitado, assim como o cumprimento das normas orçamentárias. E, como se expôs extensamente ao longo desta obra, os sistemas ainda estão em muito dissociados dos conceitos apresentados no âmbito da OCDE e dos padrões do *New Public Management*, tanto do ponto de vista do direito administrativo financeiro, como sob a perspectiva da gestão pública propriamente dita.

A maior pressão social existe, com efeito, em especial neste momento sensível.

É preciso que se tenha cautela, pois a instituição de mecanismos orçamentários deve ser efetiva para que se traduza em resultados aos titulares últimos do Poder do Estado: o povo. Nelson Machado, em tese sobre o Sistema de Informação de Custos, relata que:

---

<sup>40</sup> Contudo, nunca se esteve em situação tão propícia para implantação de um sistema de custos para Administração Pública Federal. Há imposição de um sistema de custos para Administração Pública Federal. Há imposição normativa em uma das leis mais importantes do País (LRF). Há disponibilidade de recursos de tecnologia da informação. Há doutrinas, experiências e estudos mais consolidados sobre a mensuração e utilização de custos para avaliação de resultados, planejamento e alocação de recursos. As necessárias modificações na contabilidade governamental estão sendo levadas adiante. O equilíbrio fiscal do país voltou a ser levado a sério. A Administração Pública Federal está cada vez mais alinhada com as reformas orçamentárias e gerenciais conduzidas nas últimas décadas nos países da OCDE, na esteira das teorias e experimentos abrangidos pelo que se denominou de *New Public Management*. A busca por melhor qualidade na prestação de serviços, mais eficiência, efetividade e equidade já não é mais tão somente uma pregação de especialistas, da academia ou de grupos isolados e de pouca força; ao contrário, amplos setores da sociedade estão pressionando publicamente e demandando judicialmente os governos nessa direção; as instituições de controle externo estão bem mais preparadas e atuantes. O governo federal dispõe de técnicos bem qualificados e entusiasmados para empreender essa aventura e a cultura de apuração e monitoramento de custos está efetivamente se instalando na APF, incipientemente, mas está se instalando. Enfim, a denominada ‘vontade política’ está começando a se fazer presente. OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2003, v. 1, p. 507-508.

É interessante observar que o conjunto das normas da LRF, mais especificamente, o capítulo que trata da transparência, controle e fiscalização, podem estar criando as condições objetivas para que os órgãos de controle interno dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário avaliem a eficácia e a eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial do setor público, conforme já definia a Constituição Federal em seu artigo 74<sup>41</sup>.

Certo é, assim, que o conjunto normativo para cumprir os fins da Lei de Responsabilidade Fiscal existe, e, inclusive, para o desenvolvimento de sistemas de determinação de custos e até sistemas de avaliação de desempenho.

É preciso questionar, entretanto, como tornar essas normas efetivas, transformar a cultura institucional e política presente em uma cultura que tenha por pressuposto, então, sim, o *New Public Management*. As normas representam grandes avanços; mas há de se considerar todas as precondições necessárias e os aspectos “básicos” do orçamento que precisam evoluir no país para tornar as inovações da gestão financeira uma realidade incontestável. Por fim, faz-se referência às considerações do item 2.4.3 no que atine à instituição do sistema de determinação de custos.

### 3.2.4. Integração das Leis Orçamentárias

A Constituição Financeira estabelece verdadeiro sistema orçamentário interligado e interdependente entre as leis orçamentárias. O Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual formam conjuntamente um sistema de orçamento público, que exige harmonia entre as peças. Parte da doutrina nacional afirma existir hierarquia entre as leis orçamentárias, com subordinação da lei orçamentária anual ao plano plurianual, o que asseguraria a integração das leis orçamentárias.

Prefere-se, entretanto, inclusive sob o ponto de vista do orçamento por resultados, a concepção defendida por Rodrigo Oliveira de Faria, que argumenta haver “campos de composição distintos – muito embora complementares – para cada um dos instrumentos de planejamento e orçamento previstos no texto constitucional brasileiro, com elos que se fundam em relações horizontais que se pautam, antes de mais nada pela coordenação<sup>42</sup>”.

---

<sup>41</sup> MACHADO, Nelson, Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental. São Paulo: Universidade de São Paulo – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, 2002, p. 56-57.

<sup>42</sup> FARIA, Rodrigo Oliveira de. PPA *versus* orçamento: uma leitura do escopo, extensão e integração dos instrumentos constitucionais brasileiros de planejamento. In: CONTI, José Mauricio;

Com efeito, os planos devem operar em relações horizontais, sempre em consonância, cada um com seu conteúdo constitucional próprio. A lei orçamentária anual não consiste em lei de hierarquia inferior ao plano plurianual, mas deve observá-lo na matéria que lhe diz competência, em especial no que toca ao planejamento financeiro de médio prazo.

O fato de que o plano plurianual abrange um lapso temporal maior do que as leis orçamentárias significa que este deve ser seguido para que haja uniformidade nos objetivos e atendimento às metas e resultados programados – contudo, não simboliza hierarquia ou subordinação na integração das leis orçamentárias.

Essa integração é estreitada pela Lei de Diretrizes Orçamentárias. Segundo James Giacomoni:

A integração entre plano plurianual e orçamento anual fica ainda bem explicitada por meio do papel cumprido por outra novidade da Constituição de 1988 – a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) –, que, além de fornecer orientação para a elaboração dos orçamentos anuais, tem por finalidade destacar, da programação plurianual, as prioridades e metas a serem executadas em cada orçamento anual<sup>43</sup>.

Nesse sentido, pode-se conceber a lei orçamentária anual, com matriz no art. 165 da Constituição da República<sup>44</sup>, como o plano de ação imediata do Estado, em que converge a substância do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias, planificando a atuação estatal positiva no curto prazo, equivalente ao exercício financeiro.

---

SCAFF, Fernando Facury (Org.). *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: RT, 2011, p. 662.

<sup>43</sup> GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012, p. 215-216.

<sup>44</sup> “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 e 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. § 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. § 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão de 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 Lei Responsabilidade Fiscal estabelece que o projeto de lei orçamentária deve conter demonstrativo anexo que apresente compatibilidade com o Anexo de Metas Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias<sup>45</sup>.

O Anexo de Metas Fiscais é um instrumento jurídico de planejamento instituído pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que integra a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Seu propósito é fixar as principais metas da política fiscal, nas balizas da gestão responsável. Deve prever as metas anuais de receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

Além disso, o Anexo revela os dados necessários para uma avaliação por triênio no tocante à realização das metas fiscais, criando um sistema normativo interno de monitoramento intertemporal.

É nesse sentido que o Anexo de Metas Fiscais deve: (i) avaliar o cumprimento das metas fiscais do ano anterior; (ii) evidenciar a consistência das metas anuais com aquelas fixadas nos três exercícios anteriores; (iii) exibir a evolução do patrimônio líquido nos três últimos exercícios, mostrando a destinação dos recursos advindos da alienação de ativos do ente; (iv) avaliar a situação financeira e atuarial dos regimes previdenciários e dos demais fundos públicos e programas de natureza atuarial; e (v) demonstrar a estimativa e compensação dos incentivos fiscais e a margem de acréscimos das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Certo é que os instrumentos de planejamento financeiro, expostos sucintamente nesse item, devem ser integrados entre si. O orçamento por resultados exige o cumprimento do planejamento financeiro de médio prazo, que só pode ser viabilizado pela execução dos planos de ação de curto prazo materializados nos orçamentos anuais, informados pelas leis de diretrizes orçamentárias bianuais.

Desse modo, é questão de responsabilidade institucional, fiscal e de gestão financeira que se observe a integração entre as peças orçamentárias, a fim de possibilitar a lógica da incorporação da informação de resultados no processo orçamentário e sua utilização nos processos de tomada de decisão – processos que não são efetivos caso a integração do sistema de orçamento seja desrespeitada.

---

<sup>45</sup> O art. 5º da LRF estabelece que o projeto de lei orçamentária anual deve conter: (i) demonstrativo da compatibilidade dos orçamentos com o Anexo de Metas Fiscais; (ii) demonstrativo regionalizado dos efeitos das isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; (iii) reserva de contingência, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos, de acordo com os critérios previstos na LDO (forma de utilização e montante, calculado sobre a RCL).

### 3.2.5. Uso da informação de resultados pelos Poderes Executivo e Legislativo na elaboração e aprovação das peças orçamentárias

Sob o prisma do orçamento por resultados, fator que se mostra relevante é o efetivo uso da informação de resultados durante os processos de tomada de decisão no processo orçamentário. No estágio de planejamento, a elaboração das peças orçamentárias deve contemplar expressamente os dados sobre o desempenho dos programas e, se possível, determinar a alocação de recursos com um método de custo-benefício que privilegia as medidas de melhor desempenho.

Iniciativas dessa espécie ganharam espaço no Brasil no âmbito da administração de políticas públicas; porém, a despeito disso, ainda não ingressaram com profundidade no ambiente orçamentário.

Especialmente no Poder Legislativo, o debate sobre o orçamento é primordialmente marcado por disputas políticas relacionadas a interesses pessoais, de grupos e setores – e não a respeito da melhor distribuição possível de recursos para angariar resultados de maneira otimizada, em respeito à qualidade fiscal.

A falta de planejamento daí decorrente torna intransponível o desperdício do dinheiro público, tendo em vista a fraqueza técnica de que se revestem as decisões orçamentárias.

Daí também é que se demanda a existência de certa sinergia entre as leis orçamentárias no âmbito do planejamento orçamentário. Se o planejamento de médio prazo é excessivamente detalhado, baseado em projetos e atividades, sem focar primordialmente nos resultados que se pretende entregar com as prestações públicas, a elaboração da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual também será prejudicada.

Afinal, o plano plurianual é que deve orientar o desenho dos programas orçamentários de menor prazo, permitindo a sequência de uma agenda nacional no planejamento.

Dessa forma, o uso da informação de resultados inicia-se com a elaboração de um plano plurianual forte, orientado à concretização de resultados e com base na criação de metas quantitativas e qualitativas mensuráveis, objetivas, claras e transparentes. Com o estabelecimento adequado das metas, torna-se possível o controle democrático direto dos resultados, pelos órgãos de controle interno e externo, e também pela população.

Esses mecanismos de controle proporcionarão, por sua vez, o “ajuste fino” em um ciclo de retroalimentação benigna entre as etapas do ciclo orçamentário. Busca-se, desse modo, que os planos orçamentários estejam afinados com o *feedback* do controle da execução, de forma que a execução em si seja a mais fiel

possível aos planos (adequando-se, também, assim, à realidade dos planos, conforme as dificuldades identificadas no âmbito da execução).

Com esse ciclo benigno estabelecido, os Poderes Executivo e Legislativo podem ganhar protagonismo efetivo no uso da informação de resultados, desenhando metas no planejamento financeiro cada vez mais adequadas aos objetivos políticos que serão alcançados, identificando gargalos e programas problemáticos, distribuindo melhor os recursos e, enfim, realizando a gestão dos recursos públicos com responsabilidade, a fim de atingir resultados.

Trata-se também de questão de cultura institucional. A visão do orçamento como mera “conta” em que são previstas receitas e despesas, ou como “fonte” dos recursos das instituições, é uma concepção já esgotada.

A consciência jurídica e institucional deve reverberar as leis orçamentárias como o forte instrumento de planejamento que são, de modo tal que o orçamento possa ser enxergado com um dos mais importantes elementos estratégicos para a execução das políticas de Estado: como um mecanismo de tecnologia jurídica que estimula e potencializa a realização de resultados no plano administrativo, econômico e social. Não há dúvida de que a visão que se tem sobre o orçamento traz impactos diretos sobre como os Poderes se comportam em relação a ele.

### 3.2.6. Sistema de Planejamento e Orçamento na Lei n. 10.180/2001

No plano da dogmática jurídica, a Lei n. 10.180/2001 estabelece uma série de dispositivos interessantes ao estudo do orçamento por resultados e da integração planejamento-orçamento que trazem questões relevantes para a discussão – infelizmente, no entanto, a lei não é um dos grandes destaques no debate acadêmico ou mesmo no ambiente de debates institucionais<sup>46</sup>.

---

<sup>46</sup> Eros Grau já apontava para a complexidade que se tem na relação entre planejamento, ordem jurídica, e intervencionismo, salientando um “Direito do Planejamento” que, a nosso ver, hoje é encampado no âmbito financeiro-orçamentário. A respeito: “Motivou o intervencionismo, como vimos, alterações de diversa natureza na ordem jurídica, Modificações outras, no entanto, não menos importantes, encontram sua origem no método através do qual os atos de intervencionismo – sob previsão, formulação explícita de objetivos a alcançar e coordenação – passaram a ser praticados, cuja consideração poderá nos levar a uma análise construtiva do planejamento, enquanto realidade jurídica, peculiarizada ao caso brasileiro. Para a realização desta empresa, cumpre referir a natureza prospectiva do planejamento, a vinculação dos planos econômicos ao princípio da legalidade e o seu caráter programático. De outra parte, torna-se também necessária a análise dos problemas que se colocam sob as indagações a propósito do valor jurídico do plano, dos meios pelos quais se realiza a sua eficácia e da existência de um Direito do Planejamento”. GRAU, Eros Roberto. *Planejamento econômico e regra jurídica*. São Paulo: Universidade de São Paulo, 1977, p. 73.

Em diversos dispositivos, a Lei n. 10.180/2001 estrutura o sistema de planejamento e orçamento federal e o sistema de controle interno, demonstrando a preocupação com os resultados (cf. arts. 7º, 8º, 19, 20, 24, II, V e XI, da Lei n. 10.180/2001). O aprimoramento desses sistemas na sua missão de produzir, analisar, racionalizar, sequenciar e utilizar a informação de performance das despesas com programas e órgãos governamentais é questão inerente ao orçamento por resultados e relevante para o nosso sistema orçamentário.

O art. 7º trata das competências atribuídas às unidades responsáveis pela atividade de planejamento<sup>47</sup>: é nítida a preocupação do dispositivo com elementos como a elaboração de metas e prioridades, coordenação na elaboração dos projetos das leis orçamentárias a fim de que se tenha harmonia, acompanhamento e avaliação dos planos e programas – inclusive quanto à eficácia e atividade, com vistas a aplicar os recursos públicos de maneira otimizada – instituição de rotinas de acompanhamento e avaliação da programação e sistema de informações de indicadores, entre outros fatores.

O art. 8º, por sua vez, dispõe sobre a competência das unidades responsáveis pelas atividades de orçamento, incluindo questões como o estabelecimento das classificações orçamentárias.

Aparentemente, procura-se criar um subsistema que dá os contornos do monitoramento estatal de desempenho dos gastos públicos e os seus reflexos no ciclo orçamentário. Parece que interpretação destes dispositivos pode ser favorecida com os elementos do estudo teórico do orçamento por resultados.

---

<sup>47</sup> Compete às unidades responsáveis pelas atividades de planejamento: (i) elaborar e supervisionar a execução de planos e programas nacionais e setoriais de desenvolvimento econômico e social; (ii) coordenar a elaboração dos projetos de lei do plano plurianual e o item, metas e prioridades da Administração Pública Federal, integrantes do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, bem como de suas alterações, compatibilizando as propostas de todos os Poderes, órgãos e entidades integrantes da Administração Pública Federal com os objetivos governamentais e os recursos disponíveis; (iii) acompanhar física e financeiramente os planos e programas, bem como avaliá-los, quanto à eficácia e efetividade, com vistas a subsidiar o processo de alocação de recursos públicos, a política de gastos e a coordenação das ações do governo; (iv) assegurar que as unidades administrativas responsáveis pela execução dos programas, projetos e atividades da Administração Pública Federal mantenham rotinas de acompanhamento e avaliação da sua programação; (v) manter sistema de informações relacionados a indicadores econômicos e sociais, assim como mecanismos para desenvolver previsões e informação estratégica sobre tendências e mudanças no âmbito nacional e internacional; (iv) identificar, analisar e avaliar os investimentos estratégicos do Governo, suas fontes de financiamento e sua articulação com os investimentos privados, bem como prestar o apoio gerencial e institucional à sua implementação; (vii) realizar estudos e pesquisas socioeconômicas e análises de políticas públicas; (viii) estabelecer políticas e diretrizes gerais para a atuação das empresas estatais.

Na interpretação de Pedro Anan Jr. e Charles McNaughton, “Podemos, então, sintetizar que o sistema de planejamento e orçamento federal é dotado de metas relacionadas à instituição de planos (produtos) não apenas nacionais, setoriais e regionais, mas também como atividades de gerenciamento do processo de planejamento e integração com os Estados e Município”. Segundo os autores, a Lei n. 10.180/2001 unifica as atividades de orçamento e planejamento, a seguir elencadas:

- a) formulação do planejamento estratégico nacional;
- b) formulação dos planos nacionais, setoriais e regionais de desenvolvimento econômico e social;
- c) formulação do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e dos orçamentos anuais;
- d) gerenciamento do processo de planejamento e orçamento federal; e
- e) promoção da articulação com os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, visando a compatibilização de normas e tarefas afins aos diversos Sistemas, nos planos federal, estadual, distrital e municipal<sup>48</sup>.

Sob esta ótica, em que pese o escopo desta obra não se restringir nem ter por foco a dogmática orçamentária, mas a reflexão compreensiva sobre o instituto do orçamento por resultados e seu impacto prático e teórico no campo orçamentário, internacionalmente e no Brasil, a indicação das normas jurídicas parece aqui ser salutar.

Sendo essas, em breves linhas, as reflexões que se tinha a expor singelamente sobre o planejamento financeiro-orçamentário – que certamente merecem estudos mais aprofundados por si só – passamos a tecer em seguida alguns comentários sobre a próxima etapa do ciclo: a execução orçamentária.

### 3.3. EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA E ORÇAMENTO POR RESULTADOS

#### 3.3.1. Instabilidade na execução orçamentária no Brasil

Se o planejamento adequado configura pressuposto imprescindível para o orçamento por resultados, de igual maneira a execução orçamentária deve seguir o que está previsto no planejamento. Os programas previstos devem ser executa-

---

<sup>48</sup> ANAN JR., Pedro; MCNAUGHTON, Charles Willian. Sistema de planejamento e orçamento federal (Lei n. 10.180, de 6-2-2001). In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 1, p. 344-345.



dos com a finalidade de atingir os resultados almejados nas metas dos planos e, assim, a aplicação efetiva dos recursos deve ocorrer de acordo com os fins previamente fixados.

É certo que sendo o planejamento apriorístico, diversas circunstâncias concretas e jurídicas podem demandar do gestor a articulação adequada das verbas na execução; mas isso deve ser feito tendo-se em mente o rumo traçado quanto aos resultados que o Estado pretende entregar, com base na efetividade, eficiência, transparência e com respeito à democracia.

Não obstante, o Brasil é palco de severas instabilidades na execução orçamentária e certas práticas inadequadas e abusos de direito na execução tornam o orçamento por vezes em lei ineficaz no que atine ao planejamento estratégico.

O orçamento por resultados, por sua vez, é instituto que demanda ações concretas e não se constitui apenas em palavras e papel, de maneira que é fundamental a existência de uma correspondência entre planejamento e execução, a fim de que o orçamento possa ser de fato um instrumento indutor da intervenção estatal na sociedade.

Vale lembrar a lição de Carlos Valder do Nascimento sobre orçamento e corrupção:

Por conseguinte, o orçamento não pode se caracterizar uma simples peça de retórica ou nada pelo discurso vazio dos políticos de plantão. Os gastos por ele autorizados devem ser bem realizados de forma a atender às aspirações mais sadias da população, mas o que se vê é a corrupção, que dilapida as bases do processo democrático em face da apropriação indébita do dinheiro público<sup>49</sup>.

Em dissertação da Universidade de São Paulo sobre a execução orçamentária, Francisco Secaf identificou que as despesas discricionárias são executadas em índices muito baixos em relação ao que é aprovado na lei orçamentária, prejudicando frontalmente os investimentos e a realização das metas do planejamento (a execução de tais despesas é em grau elevado afetada pelo contingenciamento do Poder Executivo, conforme exposto abaixo)<sup>50</sup>.

<sup>49</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 2, p. 75.

<sup>50</sup> A partir de uma análise de dados no âmbito federal, verifica-se que, no tocante às despesas discricionárias, ou seja, aquelas que contemplam investimentos e, assim, são objeto do contingenciamento, são preocupantes os baixos percentuais de execução orçamentária, demonstrando a não realização do que planejado.

Esse problema também deve ser cotejado com a questão do planejamento financeiro irrealista, que se descreveu acima, de forma que se cria um círculo vicioso composto por planos inexecutáveis e sua consequente inexecução – inviabilizando um controle pedagógico efetivo com o intuito de orientar um novo planejamento.

Nessa esteira, cabe ressaltar que a instabilidade sobre a execução orçamentária também traz como consequência a instabilidade econômica e um quadro de incertezas que, além de ser grave para a atividade do Estado, também é prejudicial para a iniciativa privada.

Espera-se que o Estado cumpra com aquilo que se compromete fazer; e o orçamento é, antes de tudo, lei aprovada pelo Congresso Nacional, configurando verdadeiro pacto democrático entre Estado e população.

A previsibilidade do orçamento depende da sua adequada execução e a evolução das práticas estatais – inclusive dos resultados a serem entregues pela população – requer a previsibilidade, uma vez que, do contrário, tem-se a aplicação lotérica de recursos, sem qualquer orientação por critérios de custo-benefício ou efetividade<sup>51</sup>.

---

A execução orçamentária das despesas discricionárias fica muito abaixo do que é aprovado na lei orçamentária anual. A tabela abaixo mostra os percentuais totais de execução (conforme metodologia oficial do Siga Brasil), os percentuais de empenho sobre o autorizado, os percentuais de despesas pagas sobre o liquidado, e de despesas pagas sobre o autorizado na Lei Orçamentária, dos anos 2010 a 2013. Todos os percentuais foram calculados a partir de dados de despesas discricionárias obtidas no Portal do Orçamento. A tabela aponta, ainda, a média referente aos últimos anos. Em termos totais, verifica-se que, em média, de 2010 a 2013, a execução (considerando restos a pagar) foi de 56%, o empenhado em relação ao aprovado foi de 76%, e foi pago apenas 56% do total autorizado em lei. Uma observação interessante. SILVEIRA, Francisco Secaf Alves. Problemas e diagnósticos na execução do planejamento orçamentário. *Revista Fórum de Direito financeiro e Econômico – RFDDE*, v. 6, 2015, p. 6-7.

<sup>51</sup> Com efeito, Fernando Rezende expõe que: “Incertezas quanto às previsões de receitas e à execução orçamentária geram instabilidade macroeconômica e acarretam desequilíbrios sociais. A atual composição das receitas orçamentárias apresenta alta participação de tributos economicamente ineficientes e socialmente injustos. O encurtamento dos prazos em que as decisões são tomadas e a existência de controles sobre a liberação dos recursos tornam o orçamento imprevisível, tanto para os agentes públicos quanto para os agentes privados. Incertezas, imprevisibilidade e deficiências na mensuração e na avaliação de programas, projetos e ações prejudicam a eficiência da gestão e a eficácia das políticas públicas, ao passo que as dificuldades de compreensão do orçamento público limitam o controle social, daí decorrendo baixo grau de accountability pública e limitada contribuição do orçamento para a democracia”. REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. Rumos e caminhos para a reforma orçamentária. In: REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (Org.). *A reforma esquecida: orçamento, gestão pública e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013, p. 68.

Outra questão que se mostra relevante do ponto de vista do orçamento por resultados é justamente o *accountability* por resultados.

Enquanto a responsabilidade institucional pauta-se principalmente em critérios formais – apenas quanto ao cumprimento das regras jurídicas e das formalidades do orçamento – os aspectos materiais acabam prejudicados. O controle formal excessivo em detrimento da abordagem por resultados provoca o uso de artifícios jurídicos para criar um cenário fantasioso de legalidade; quando, de fato, o que deve ser de maior importância são os resultados apresentados pela gestão e se esses resultados estão em harmonia com o planejamento.

Contudo, os desafios nesse campo são expressivos e a execução orçamentária é justamente uma das fases dos ciclos mais desafiadora, porque é o estágio em que se lida diretamente com a realidade dos fatos, com a limitação de recursos e com as escolhas trágicas. Também aí há fortes desafios institucionais, na medida em que se criam disputas pelos recursos entre os diversos setores e instituições públicas.

A gestão financeira no plano Brasil em Ação é caso relevante a ser citado nesse campo. Apesar das boas intenções em buscar garantir o financiamento dos projetos e implementar modos de gestão mais modernos, o contexto político acabou por transformar a gestão do plano em um incentivo perverso em virtude da chamada “política de prioridades invertidas” – os ministérios setoriais deliberadamente deixaram de investir nos projetos do Brasil em Ação, a fim de pressionar para que mais recursos fossem liberados para que os projetos do Brasil em Ação não fossem interrompidos.

Esse é um dos exemplos que mostra o grau de delicadeza do ambiente da execução orçamentária, em que pequenas falhas nos métodos de gestão podem refletir uma total inversão do que se queria atingir com os métodos a princípio<sup>52</sup>.

---

<sup>52</sup> Sobre o tema e com mais profundidade, confira-se a exposição de Cunha: “Não obstante esforço para desenvolver modelagem típica da gestão empresarial de projetos, o calcanhar de Aquiles da implementação do Brasil em Ação, tal como denominado por Barzelay e Shvets (2005) em seu relato do episódio, era assegurar a disponibilidade dos recursos necessários aos projetos dentro da dinâmica orçamentária do governo federal. Apesar da importância e da prioridade atribuídas pelo centro do governo aos projetos constantes do BA, isso não bastava para se ter certeza de que os recursos estariam a salvo das contendas políticas ou burocráticas típicas do setor público. A execução do orçamento federal era uma ação entre os ministérios do Planejamento e da Fazenda, por meio da formulação de uma programação de alocações e do crédito mensal dos montantes nas contas dos ministérios setoriais, o que poderia ser fortemente influenciado por diversos fatores associados às conjunturas econômica e financeira da ação governamental.

### 3.3.2. Confiabilidade do orçamento e aderência dos governantes

Pelo exposto, a confiabilidade do orçamento e a aderência dos governantes ao planejamento financeiro-orçamentário compõe, desse modo, elemento indispensável para o orçamento por resultados e é outra questão a ser endereçada no âmbito da gestão orçamentária no Brasil.

Como expressa o relatório do Banco Mundial sobre o orçamento por resultados, a confiança no governo é sobre o futuro. Trata-se da estimativa previsível sobre como os governos e as instituições tendem a atuar:

É uma visão, do presente, sobre se as instituições e entidades governamentais tendem a fazer a “correta” ou “melhor” medida possível nos meses e anos vindouros. Tomar a medida certa no futuro demanda motivação ou vontade, competência ou habilidade, e comprometimento crível ou baixa probabilidade de reversão<sup>53</sup>.

A confiança no orçamento e no governo exige, portanto, uma série de fatores. Destes, destaque-se principalmente a vontade e o comprometimento, que se relacionam diretamente com a cultura institucional.

Deve-se criar uma cultura institucional de vocação para a responsabilidade na gestão orçamentária. O respeito às normas orçamentárias e de responsabilidade fiscal deve ser um pressuposto incontestável no ambiente político e administrativo. Para além da vontade e comprometimento, cabe ao consenso político observá-las como um dever intransponível no Estado Democrático.

---

Ainda que o ministro do Planejamento e o secretário do Tesouro Nacional estivessem perfeitamente alinhados com as prioridades do BA, tal como procuravam transmitir em aparições públicas em diferentes ocasiões, eram muitas as potenciais turbulências para se garantir que os recursos orçamentários seriam empregados como originalmente definido. Um tipo de ação oportunista que os ministérios setoriais executavam em relação aos recursos que lhes eram colocados à disposição, denominada ‘política de prioridades invertidas’, consistia em utilizar os fundos liberados para gastar em tudo, exceto em projetos do Brasil em Ação. Então, diretamente ou via presidência, os ministérios podiam pressionar para que fossem liberados mais recursos, de modo a que os projetos do Brasil em Ação não fossem interrompidos.” CUNHA, Armando. Reformas na gestão pública e a reinvenção do orçamento: reflexões e perspectivas sobre o contexto brasileiro. In: REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (Org.). *A reforma esquecida: orçamento, gestão pública e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013, p. 236-237.

<sup>53</sup> BANCO MUNDIAL. *Results, performance budgeting and trust in government*. Washington D.C.: The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, 2010, p. 52.

É isso que se espera desenvolver no Brasil, especialmente nesse momento de crise em que o orçamento emergiu com força na agenda institucional do país e sua importância saltou aos olhos da população, reduzindo fatalmente a tolerância com argumentos que procurem justificar os desvios das práticas financeiras adequadas.

Fernando Rezende afirma que, com o fito de reduzir incertezas, ampliar o horizonte do orçamento, aumentar a eficiência da gestão e a eficácia das políticas e dar transparência ao processo orçamentária, existem quatro fatores de inquestionável relevância: (i) a confiança nas previsões de receita; (ii) a estabilidade da execução orçamentária; (iii) a qualidade da informação; e (iv) a clareza da exposição. Com efeito, não há dúvida de que a melhora nesses campos implicará um aumento nos níveis de confiança no governo e no orçamento.

Sobre o tema, o ensinamento de Regis de Oliveira quanto à previsibilidade da Administração Pública é mais lúdico e também traz à tona a importância da publicidade da atuação governamental:

A Administração tem que planificar sua ação (não à imagem dos planos do regime soviético), mas dizer à sociedade o que fará, como fará, em que condições agirá e quais as regras jurídicas que disciplinarão sua atuação. Tem que ser como a mulher de Cesar: não só proceder de forma correta, mas demonstrar que assim o faz, à luz da publicidade, requisito essencial para estabelecimento das formas de comportamento<sup>54</sup>.

No seu turno, a OCDE sugere que a confiança no governo justamente como um dos três principais indicadores de resultados do Poder Executivo, sendo os outros a equidade na prestação dos serviços públicos e seus resultados sociais, e a estabilidade fiscal e econômica. Além disso, a confiança no governo (e, por conseguinte, no orçamento) também é de alta relevância política em virtude de sua ligação direta com o desenvolvimento econômico. Nesse sentido, a confiança caracteriza-se como uma das grandes medidas que pode ser utilizada para monitorar o desempenho do Poder Executivo<sup>55</sup>.

### 3.3.3. Flexibilidade na execução orçamentária

Conforme já se expôs, a flexibilidade é um dos pontos principais associados ao ambiente institucional do orçamento por resultados. Engloba tanto a

<sup>54</sup> OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 7. ed. São Paulo: RT, 2015, p. 244.

<sup>55</sup> WORLD BANK. *Results, performance budgeting and trust in government*. Washington D.C.: The International Bank for Reconstruction and Development/The World Bank, 2010, p. 68.

flexibilidade administrativa – na gestão de instituições, processos, projetos e pessoal – como a flexibilidade financeira, na medida em que se permite maior liberdade ao gestor na aplicação dos recursos públicos para atingir os resultados predeterminados.

Tal fator decorre inclusive da natureza do planejamento no orçamento por resultados, pois o detalhamento do planejamento não será voltado ao desenvolvimento específico de projetos e atividades, com excessiva preocupação com os *inputs*, mas centrado nas metas de *outputs*, *outcomes* e impactos a serem atingidos.

A rigidez excessiva na execução orçamentária é prejudicial para a gestão correta dos recursos com vistas ao cumprimento das metas, pois inúmeras circunstâncias podem ocorrer na realidade, necessitando adaptação constante.

No entanto, a conduta do gestor na execução orçamentária deve ser pautada na moralidade interna nos gastos públicos, porquanto “o operador estatal, ao nortear sua conduta pela moral, é mais livre de seus próprios interesses, e assim pode buscar efetivamente o bem comum”<sup>56</sup>.

Como bem retrata Eros Grau, o próprio processo de planejamento, enquanto processo sistemático, abrange também uma etapa de “adaptação do plano às mudanças da realidade a que se deve aplicar”. Assim é que o gestor deve gozar de certa flexibilidade financeira para aplicar os recursos discricionários da maneira mais adequada, conforme a economicidade e eficiência, a fim de atingir os resultados previstos nos planos. De maneira colateral, a responsabilidade institucional a ser atribuída deve ser feita em torno de tais resultados.

---

<sup>56</sup> MARTINS, Ângela Vidal da Silva. Moralidade e liberdade nos gastos públicos. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 2, p. 399. A autora complementa: “Por outro lado, ao tratar o destinatário do Direito como agente livre, fortalece nele a adesão às regras e se, como lhes convém, orientadas para o bem comum, também sua própria libertação através da correta autodeterminação. A partir de um contexto livre, o Estado poderá potencializar as boas relações, a criatividade e a riqueza das formas jurídicas, econômicas e sociais de cidadãos responsáveis que assim podem melhor gerir seus próprios interesses. Através do Direito, favorecerá estruturas para que o particular organize-se livremente; prestigiará suas iniciativas, sem querer assumi-las – não faça por uma criança o que ela pode fazer sozinha! – mas oferecendo subsídios justos para que decolem devidamente. Não sobrecarregará os cidadãos com cargas insuportáveis para sustentá-lo, mas aplicará o auferido de acordo com as expectativas, realizando o bem comum, precisamente por não favorecer nenhum interesse particular”.

A legislação orçamentária no Brasil prevê a vinculação e obrigatoriedade de diversas despesas e o gasto discricionário, em comparação com o gasto obrigatório, é bastante limitado. A doutrina faz muitas críticas ao grau excessivo de rigidez que se tem hoje no país, com questões como a “vinculação de receitas” e os “gastos mínimos obrigatórios”, que impõe dificuldades na execução do planejamento<sup>57</sup>.

O escopo do ponto de vista do orçamento por resultados é que se tenha flexibilidade ao menos na aplicação dos recursos direcionados aos programas de intervenção estatal, relacionados à despesa discricionária ou mesmo aos gastos obrigatórios.

A preocupação é que tais recursos sejam aplicados da melhor forma possível, de maneira a atingir os resultados planejados, o que demanda certa flexibilidade na sua aplicação dentro de cada programa (o excesso de despesas com pessoal e impossibilidade de administração dos recursos humanos, por exemplo, é um fator que limita a margem de manobra do administrador para dispor dos recursos atribuídos aos programas).

---

<sup>57</sup> Francisco Silveira relata com clareza a questão: “Portanto, a opção pela ‘vinculação de receitas’ e pelos ‘gastos mínimos obrigatórios’, que explica em grande parte a rigidez orçamentária, pode ser atribuída: ao constituinte originário, que estabeleceu receitas específicas para financiar o extenso rol de direitos sociais; ao Legislativo pós-1988, que aumentou o rol e o volume de vinculações/despesas mínimas obrigatórias que iriam financiar tais direitos; e ao Executivo, que propôs alterações na legislação tributária (via Medida Provisória), que aumentaram as Contribuições (tributos federais não repartidos com Estados e Municípios, mas cuja arrecadação possui destinação predeterminada)”.

Essa atual característica do Orçamento Federal envolveu um *trade-off*, cujos benefícios se referem ao maior controle do gasto público, a garantia de financiamento de direitos sociais, a garantia de que determinados fundos terão recursos, a facilitação da aprovação popular na instituição ou aumento de um tributo, a regularidade dos fluxos de recursos para determinadas áreas. Tal questão, portanto, deve ser analisada de forma contextualizada, mas é certo que, em conjunto com outros fatores, adiante tratados, implicou em maior rigidez orçamentária e impôs dificuldades na execução do planejamento, especialmente na capacidade do governo realizar ajustes de curto prazo.

Ou seja, sem muito espaço para cortar despesas, acaba sendo prejudicada a execução de despesas de investimentos e adiadas despesas de longo prazo. Não se trata, entretanto, de simplesmente defender a desvinculação de receitas, mas de, na elaboração do planejamento, levar-se em consideração essa característica do gasto público no âmbito federal, sob pena de se aprovar um orçamento que já nasce desajustado”. SILVEIRA, Francisco Secaf Alves. Problemas e diagnósticos na execução do planejamento orçamentário. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico – RFDPE*, v. 6, 2015, p. 11-12.

De todo modo, a flexibilidade sempre estará adstrita às normas estabelecidas na Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal, como destacam Marçal e Pereira Jr.:

A flexibilidade é inerente à execução orçamentária, mas isto não significa que possa descumprir o estabelecido na legislação orçamentária, o que também vincula os ajustes fiscais que venham a se mostrar imprescindíveis para adaptar o orçamento às imprevisibilidades surgidas ou aos desvios embutidos no decorrer do exercício financeiro. O equilíbrio das contas públicas nada mais é, ou deve ser, do que o cumprimento de metas e resultados entre receitas e despesas, bem como a observância de certos limites e condições impostas pela Constituição Federal e na Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>58</sup>.

Cabe também a lição de Carlos Vader para quem a noção de gasto harmoniza-se com a ideia de austeridade e com a aplicação adequada dos recursos em direção ao bem comum<sup>59</sup>.

Por fim, Jack Diamond ressalta que transformar o caráter rígido do orçamento representa um direcionamento maior à cobrança de resultados e a melhoria da eficiência e eficácia do gasto público. “As mudanças são dirigidas a dar às organizações e administradores maior liberdade nas decisões operacionais e remover obstáculos inadequados na administração dos recursos”<sup>60</sup>, de tal sorte que a responsabilidade é reorientada de obstáculos nos insumos, para uma nova situação em que há maior liberdade quanto à aplicação dos insumos, mas controle efetivo sobre a quantidade e qualidade dos produtos e resultados.

---

<sup>58</sup> PEREIRA JR, Jessé Torres; MARÇAL, Thaís Boia. Orçamento público, ajuste fiscal e administração consensual. In: *Fórum de Contratação e Gestão Pública – FCGP*, Belo Horizonte, ano 14, n. 163, 2015, p. 48.

<sup>59</sup> Por sua vez, a noção conceitual de gasto perpassa a ideia de austeridade e, sobrando, de sua aplicação correta na persecução do bem comum. Isso depende fundamentalmente da qualificação dos gestores públicos, evidenciando, assim, sua importância para a satisfação das prestações positivas que ao Estado cabe tornar efetivas por meio dele. Essa é a questão central que deve nortear a ação de governo em favor da população.” NASCIMENTO, Carlos Valder do. Despesas públicas: conceito e classificação. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 2, p. 75.

<sup>60</sup> “This concern with increased flexibility has focused mainly on the ability of spending agencies to reallocate funds within controls on budget line items. Changes are directed at giving organizations and managers greater freedom in operational decisions and removing unnecessary constraints in resource management. In return organizations and managers are held more directly accountable for results”. DIAMOND, Jack. *Performance budgeting: managing the reform process*. Washington D.C.: International Monetary Fund, 2003, p. 4.



### 3.3.4. Limitação de empenho e abusos indevidos

Um dos principais problemas identificados na fase de execução orçamentária é o que se convencionou chamar de “contingenciamento” – que, tecnicamente, trata-se da limitação de empenho prevista no art. 9º da Lei de Responsabilidade Fiscal<sup>61</sup>. A intenção do instituto é correta, pois permite o ajuste da execução orçamentária à luz da limitação dos recursos efetivamente auferidos pelo Estado<sup>62</sup>.

Entretanto, com a superestimação das receitas e a previsão irrealista de despesas, o instituto tornou-se uma forma de dar ao Poder Executivo autonomia total sobre a execução orçamentária e, em todo início de ano, faz-se elevadíssimo contingenciamento no qual o planejamento financeiro-orçamentário é praticamente desfigurado, perdendo-se, inclusive, a transparência.

Sobre o contingenciamento, Vander Gontijo relata que:

O mecanismo permite uma ampla redefinição das prioridades aprovadas pelo Congresso Nacional, o que se dá de forma aleatória ou intencionalmente direcionada para certos tipos e modalidades de gasto. Esse mecanismo dá ao gestor uma grande margem de manobra no sentido qualitativo e

---

<sup>61</sup> “Aprofundando-se a questão da limitação de empenho: A Administração Pública será responsável pelo adimplemento da obrigação de pagamento gerada a partir do empenho da despesa, entretanto, tal incumbência ficará restrita ao montante de crédito existente em cada dotação orçamentária, assim como sobre seu eventual acréscimo via créditos adicionais, na forma prevista pela lei (arts. 40 a 46).

Desse modo, embora haja a possibilidade de recaírem inúmeros empenhos sobre as despesas previstas e autorizadas nas leis orçamentárias, a soma de suas importâncias estará sempre balizada por tal limite material. Dito de outro modo, não poderá prevalecer a reserva de valores a serem deduzidos de uma dotação orçamentária, quando a própria dotação não comportar créditos suficientes para tanto.

O mencionado dispositivo encontra respaldo no § 1º, do art. 16 da Lei Complementar 101, de 04.05.2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal, visto que esta última fixa, como condição de adequação das despesas realizadas e a realizar naquele exercício financeiro não ultrapassem o limite de crédito constante de cada dotação específica”. ASSONI FILHO, Sérgio. Da despesa. In: CONTI, José Maurício (Org.). *Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 comentada*. 2. ed. São Paulo: RT, 2010, p. 205-206.

<sup>62</sup> Sobre o empenho da despesa: O empenho há de ater-se ao limite dos créditos concedidos e de sua emissão prévia depende a realização da despesa. Constitui-se num instrumento que permite o controle da gestão orçamentária. “Podem ser empenhadas por estimativa despesas cujo o valor exato seja de difícil identificação e aquelas que obrigatoriamente são realizadas, dada a sua importância e natureza”. NASCIMENTO, Carlos Valder do. Despesas públicas: conceito e classificação. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos (Org.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013, v. 2, p. 97.

quantitativo das programações. Uma programação pode ser inteiramente preservada ou não em detrimento de outra que o gestor considere menos ou mais relevante. E, o que é pior, depois de contingenciado apenas algumas autoridades privilegiadas do Executivo têm conhecimento do que realmente “restou” da Lei aprovada. Não há nenhuma comunicação ou informação sobre o programa de trabalho que passa pela referida “reprogramação orçamentária” efetuada unicamente por meio de decreto do Executivo<sup>63</sup>.

O problema é preocupante do ponto de vista do orçamento por resultados, pois o modelo é fortemente balizado pelo planejamento financeiro-orçamentário, e a definição das prioridades no interior do Poder Executivo, fora do ambiente democrático, revela-se incompatível com um planejamento forte. A limitação de empenho deveria ser utilizada com um ajuste de rota, de acordo com os limites existentes, à luz e para o fim de atingir as metas previstas no planejamento – o que se tem hoje, entretanto, é uma verdadeira mudança de rumo total do orçamento logo no início de sua execução.

Outra questão relevante a ser mencionada sobre a execução diz respeito aos restos a pagar. A execução orçamentária é afetada em graus elevados pelos restos a pagar dos anos anteriores, inviabilizando os planos e programas previstos no orçamento do ano corrente (que acabam por ter sua execução protelada, conforme o comando do Poder Executivo).

Por todos, Mansueto Almeida retrata a questão:

Primeiro, grande parte da execução do investimento público decorre da execução dos Restos a Pagar (RAP). Tradicionalmente, mais da metade da execução do investimento público corresponde ao pagamento de RAPs de anos anteriores. Alguns analistas acreditam que isso não seja um problema, pois o governo federal iniciaria o ano já com recursos empenhados do ano anterior para dar continuidade aos projetos de investimento. Porém, do ponto de vista microeconômico, todos os anos os deputados e senadores discutem prioridades para o ano seguinte no orçamento, que, na verdade, pode simplesmente não se transformar em investimento ou ter sua execução adiada por um ou mais anos de acordo com a discricionariedade do governo federal<sup>64</sup>.

<sup>63</sup> GONTIJO, Vander. Orçamento impositivo, contingenciamento e transparência. *Cadenos Aslegis*, n. 39, jan./abr. 2010, p. 70.

<sup>64</sup> ALMEIDA, Mansueto. *Estrutura do gasto público no Brasil: evolução histórica e desafios*. In: REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (Org.). *A reforma esquecida: orçamento, gestão pública e desenvolvimento*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2013, p. 127.

Esses são apenas alguns dos desafios que apresenta o ambiente institucional na execução orçamentária no Brasil. Todavia, é certo que tais desafios devem ser enfrentados para se cogitar da viabilidade do orçamento por resultados; do contrário, inviável será utilizar a informação de resultados nos processos de decisão do orçamento ou mesmo criar sistemas de incentivos e sanções financeiras que acabarão sendo inexecutáveis no plano concreto.

A ferramenta que parece mais apta de fato para auxiliar na solução desses problemas é a reorientação do *accountability*, de modo a tornar a responsabilização, por meios jurídicos, com fundamento na concretização dos resultados (consequentemente, pela execução do planejamento).

Não se deve exigir o impossível; porém, a responsabilidade fiscal não deve se limitar a resultados financeiros somente, uma vez que também corresponde à execução dos programas e à entrega de prestações e resultados sociais concretos à população.

### **3.4. CONTROLE, FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA E CRISE ECONÔMICA SOB A ÓTICA DO ORÇAMENTO POR RESULTADOS**

#### **3.4.1. Perspectivas sobre o controle formal e o controle de resultados**

O controle e a fiscalização financeira compõe um dos principais desafios na mudança de paradigma do controle burocrático-formal, que se direciona ao cumprimento das regras orçamentárias sob a perspectiva formal, para um controle que se enverede diretamente na qualidade do gasto público – ou seja, que se ocupe da efetividade, eficiência e economicidade do gasto, com ênfase no adequado dispêndio das verbas públicas, traduzido em resultados para a população através das políticas públicas.

Como bem afirma Élidea Graziane Pinto, “no controle de políticas públicas nenhum desafio é mais contemporâneo, a despeito de antigo, quanto o da qualidade do gasto público (...) ensinar a gastar bem é mais importante, a médio e longo prazo, do que punir quem gasta mal”<sup>65</sup>. É sob este prisma que o orçamento por resultados propõe um redirecionamento do controle para a materialidade do gasto, enfatizando a responsabilização por resultados.

Nesse sentido, o controle de resultados deve assumir o papel de verificar a aderência entre o planejamento financeiro do Estado e a execução orçamentária para, além de aferir a legalidade dos atos, atestar a conformidade da aplicação de

---

<sup>65</sup> PINTO, Élidea Graziane. Controle das políticas governamentais e qualidade dos gastos públicos: a centralidade do ciclo orçamentário. *Revista TCEMG*, jan./mar. 2015, p. 8.

recursos públicos com as políticas previamente planejadas, metas estabelecidas e resultados daí advindos<sup>66</sup>.

Do ponto de vista do orçamento por resultados, o que é relevante na fase de controle é justamente o controle sobre o resultado material das despesas, a efetividade e eficácia do dispêndio das verbas públicas. O foco do controle deixa de ser no elemento formal, estritamente quanto ao cumprimento das normas jurídicas orçamentárias, e sim no cumprimento do planejamento, na realização das metas fixadas pela gestão e na entrega de produtos, resultados e impactos para os destinatários da ação estatal.

A lição de Maldonado Sanches é esclarecedora a respeito do tema:

Na autonomização com descentralização organizacional, instrumentalizada pela adoção de um processo orçamentário por produtos e resultados (*outputs* e *outcomes*), às agências executivas caberiam a geração dos produtos e às agências controladoras a verificação dos resultados, isso com base na assinatura de contratos de gestão. Como produtos, entendendo-se os bens e serviços e como resultados os impactos desses bens e serviços na sociedade. Essa, com pequenas variações, tem sido a orientação naqueles países pioneiros em reformas gerenciais, e que são paradigmáticos nesse campo de experiência<sup>67</sup>.

O controle formal é mitigado em balanço com o controle material, de modo que pode haver uma flexibilização das normas para permitir consequente flexibi-

---

<sup>66</sup> Neste ponto, a lição de Élidea Graziane Pinto esclarece: “Assim o controle, além de ser um teste de conformidade com o ordenamento pátrio, cada vez mais assumirá a feição de checagem de aderência entre, de um lado, o planejado e o executado e, de outro, entre o planejado e a sua suficiência com a realidade conflituosa sobre a qual ele incidirá.

Não há receita fácil, nem solução milagrosa. O caminho não passa pela substituição do gestor ou do legislador pelos órgãos de controle, mas por sua progressiva responsabilização intertemporal, em busca de maior coerência entre seu diálogo com a sociedade e os resultados dos programas que lhe foram afiançados como capazes de resolver aqueles problemas eleitos circunstancialmente como prioritários.

Esta é a força pedagógica de todas as instâncias de controle, ao devolverem, tanto quanto possível, para a sociedade o papel de avaliar o curso da ação governamental. A melhor e mais viável forma de fazê-lo, sob o pálio do Estado democrático de direito, reside nessa busca pela máxima efetividade do ciclo orçamentário como o eixo garantidor dos direitos fundamentais”. PINTO, Élidea Graziane. Controle das políticas governamentais e qualidade dos gastos públicos: a centralidade do ciclo orçamentário. *Revista TCEMG*, jan./mar. 2015, p. 12.

<sup>67</sup> SANCHES, Osvaldo Maldonado. O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988. In: GIACOMONI, James; PAGMISSAT, José Luiz (Org.). *Planejamento e orçamento governamental*. Brasília: ENAP, 2006, v. 1, p. 259.

lidade da gestão, especialmente nas hipóteses de conflito entre as questões formais e os resultados materiais, nas quais os resultados apresentados sejam claramente melhores do que seriam caso os administradores houvessem adotado conduta diversa.

Em todo caso, o Brasil ainda possui forte tradição legalista e os arranjos institucionais são moldados em torno de regras jurídicas (o que difere de outros países que adotam contratos de cunho orçamentário, sistemas de “*purchaser-provider*” e outros tipos de arranjo, especialmente os de *common-law*).

Assim, o controle formal acaba ocupando papel de destaque pela força do aspecto normativo. Não obstante, o ordenamento jurídico financeiro não se ocupa apenas do controle formal, mas estabelece normas que determinam e delineiam o controle de resultados, a começar pelo art. 70 da Constituição Federal que estabelece a fiscalização financeira quanto à legalidade, legitimidade e economicidade.

Cabe destacar que não há hierarquia entre os três controles, de modo que se pode dizer estarem no mesmo grau os controles formais e de resultados, de sorte que os conflitos devem ser apurados caso a caso.

No mais, papel especial no controle de resultados ganha o controle interno dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, ao qual compete (i) avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e (ii) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos pelas entidades de direito privado, conforme a norma do art. 74 da Constituição da República.

Pela própria natureza do sistema orçamentário brasileiro e a cultura institucional que sobrevive, entretanto, o controle formal-burocrático sobressaiu sobre o controle de resultados (este último visto como uma singela etapa do controle formal).

É essa mentalidade que precisa ser transposta, inclusive para que se tenha um pensamento orçamentário mais harmônico com o marco teórico do orçamento por resultados. Aos órgãos de controle cabe pensar o orçamento principalmente como forma de concretização dos resultados em que os recursos são aplicados, não somente como peça financeira formal sujeita a um regramento normativo que deve ser obedecido para determinar a responsabilidade.

Assim é que a questão da responsabilidade institucional pode evoluir para deixar de ser uma responsabilidade meramente formal centrada no cumprimento de regras jurídicas, mas que também leve em consideração os resultados materiais apresentados pela aplicação dos recursos públicos.

Um ponto que já se anotou, mas vale trazer à baila novamente, é que tal responsabilidade em geral se dá pelos produtos da gestão, ou seja, pela primeira instância dos resultados advindos da aplicação direta dos recursos (enquanto resultados e impactos propriamente ditos podem demandar mais tempo e outros fatores para a sua concretização). Este desafio está longe de ser apenas o caso brasileiro, mas afeta também, a título de exemplo, a União Europeia<sup>68</sup>.

Deve-se buscar, de tal modo, um lugar comum em que controle formal e controle de resultados possam conviver harmonicamente, conjugando a exigência pelo cumprimento dos processos jurídicos e normas de direitos aplicáveis aos administradores e ao orçamento, com a possibilidade, também jurídica, de sistemas compatíveis com o orçamento por resultados, em que maior liberdade é concedida ao gestor para aplicar os recursos em seus programas – e, em tais autorizações, criar formas de controle que priorizem o controle por resultados.

Isto pode ser feito no interior do orçamento, mas a legislação brasileira ainda carece de legislação orçamentária garantindo suporte institucional para os arranjos mais ousados, pelo que inclusive pode ser arriscado para os gestores adotarem modelos menos ortodoxos de administração.

---

<sup>68</sup> Os Estados europeus têm ainda vindo, em paralelo, a alterar substancialmente os respectivos processos orçamentais, tendo em vista melhorar a disciplina orçamental e a eficiência e a eficácia da despesa pública. A OCDE tem salientado que os Estados europeus ainda se apegam a uma concepção do processo orçamental predominantemente centrada no respeito pelos limites legais e em modelos de controle detalhado da despesa pública e menos orientados para um controle mais flexível, mais focado na execução orçamental. Alguns Estados, sobretudo os de matriz anglo saxônica ou do norte da Europa estão, tradicionalmente, mais habituados a este segundo modelo e possuem hoje, em resultado disso, processos orçamentais mais em linha com as modernas necessidades de controle, mais inclinados para as questões da eficiência do que as de estrita e rígida observância da lei.

Ainda assim, sendo a evolução do processo orçamental uma questão transversal na Europa, têm-se verificado sucessivas reformas do processo orçamental e em especial no que respeita ao modo como se processa a prestação de contas, envolvendo ou não a criação de novos órgãos de controle ou o robustecimento dos poderes dos órgãos existentes.

A União Europeia tem defendido uma abordagem global em matéria de política orçamental tendo em vista o aumento da qualidade das finanças públicas e a promoção do crescimento económico a longo prazo. E reconhece que o processo requer uma ação política concertada que favoreça o crescimento e promova a competitividade com recurso a medidas que permitam aumentar a eficiência dos regimes de despesas e de receitas.” CATARINO, João Ricardo. Processo orçamental e sustentabilidade das finanças públicas: o caso europeu. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (Coord.). *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: RT, 2011, p. 789.

Com isso, vale ainda salientar que a mudança institucional não se dá com medidas extremas. Aqui vale criticar a proposta de orçamento base-zero prevista no programa Ponte para o Futuro do PMDB<sup>69</sup>, segundo a qual um comitê independente seria instituído para avaliar a cada ano todos os programas estatais, sugerindo a continuação ou o fim do programa, de acordo com os seus custos e benefícios.

Esta nova mecânica de controle dos programas orçamentários parece englobar mecanismos do orçamento por resultados, na medida em que procura aferir o custo-benefício da atividade governamental realizada. O problema está, entretanto, em avaliar todos os programas em cada ano. Tal lógica do orçamento base-zero já se provou absolutamente inviável nos Estados Unidos da América (como se indicou acima, por ocasião de nosso breve histórico), em virtude dos efeitos da racionalidade limitada – a capacidade institucional necessária para processar todos os programas é incompatível com o período anual.

Logo, seria melhor abandonar a lógica base-zero, adotando cronogramas mais adequados à reforma incremental, como a incorporação de um novo modelo baseado no orçamento por desempenho, orientando o ciclo planejamento-execução-controle em torno do custo benefício, com o uso da informação de resultados no processo orçamentário, flexibilização da gestão, responsabilidade institucional por resultados e incentivos e sanções aplicados ao serviço público para estimular a ascensão da cultura de desempenho.

### 3.4.2. Ciclo de feedback e observações sobre o controle social

Elemento importante ao orçamento por resultados é o estabelecimento de ciclos de feedback entre as etapas do ciclo orçamentário. A conexão mais forte e importante entre as fases (se é que se pode classificar desta maneira) emerge da sinergia entre o planejamento orçamentário e o controle.

O conteúdo produzido pelo controle deve ser levado em consideração no planejamento, podendo ser considerado “informação de resultados”. O controle faz a avaliação da gestão financeira e revela questões valiosíssimas para as futuras gestões, de forma que a retroalimentação do planejamento com esse *input* de

---

<sup>69</sup> A terceira regra nova do orçamento é a ideia de “orçamento com base zero”, que significa que a cada ano todos os programas estatais serão avaliados por um comitê independente, que poderá sugerir a continuação ou o fim do programa, de acordo com os seus custos e benefícios. Hoje os programas e projetos tendem a se eternizar, mesmo quando há uma mudança completa das condições. De qualquer modo, o Congresso será sempre soberano e dará a palavra final sobre a continuação ou fim de cada programa ou projeto.” Partido do movimento democrático brasileiro. *Ponte para o futuro*. Brasília: Fundação Ulysses Guimarães, 2015, p. 10.

informações é essencial para estabelecer a sequência na gestão do Estado e o constante aprimoramento dialético das práticas financeiras e orçamentárias até a responsabilidade fiscal plena.

Esta função também pode ser destacada no controle interno, conforme retrata Luís Felipe Valerim Pinheiro:

Portanto, pode-se concluir que o legislador constitucional conferiu as duas vertentes ao controle interno, é dizer, a função retroativa sobre atos viciados e a função prospectiva, na medida em que prevê como sua finalidade a manutenção da gestão administrativa dentro das metas previstas no Plano Plurianual e a execução dos programas de governo, a avaliação sobre sua legalidade e resultados, inclusive sobre operações de crédito, e, por fim, o auxílio ao controle externo exercido pelos Tribunais de Contas/Poder Legislativo e pelo Poder Judiciário sobre o Poder Executivo ou sobre os órgãos deste sobre a Administração dos demais Poderes<sup>70</sup>.

Uma prática interessante que pode incorporar este tipo de integração entre controle e planejamento são as avaliações de gasto (*spending reviews*), como no caso inglês<sup>71</sup>, buscando-se identificar o balanço e os padrões de gasto público a partir do desempenho das entidades públicas em contraste com o que inicialmente foi planejado (no caso inglês as novas metas para as futuras avaliações de gasto são realizadas com base no controle de desempenho em relação às metas anteriores, apesar da inexistência de uma conexão mecânica entre a distribuição de recursos e o atingimento das metas).

Criando-se uma conexão forte entre o controle do orçamento e o planejamento, é estabelecido um relacionamento benigno entre as etapas do ciclo orçamentário. Tal é o (re)estabelecimento que se ambiciona no Brasil, onde as práticas orçamentárias foram tencionadas em direção a um círculo vicioso.

---

<sup>70</sup> PINHEIRO, Luís Felipe Valerim. *Controle orçamentário e eficácia do planejamento estatal*. Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado, Salvador: Instituto de Direito Público da Bahia, n. 3, 2005, p. 8.

<sup>71</sup> “HM Treasury will be looking at departmental performance against public service agreements in the context of the Comprehensive Spending Review, which will be a fundamental review of the balance and pattern of public expenditure, taking stock of what investments and reforms have delivered to date and identifying what further steps are needed to meet the challenges and opportunities of the decade ahead. Through this process the government will set new objectives and priorities for the CSR period and beyond, with departmental allocations set accordingly. However, there is no mechanistic relationship between the proportion of targets from previous spending reviews that a given department meets and the expenditure that will be allocated to it.” OECD, *Performance budgeting in OECD countries*. Paris: OECD, 2007, p. 202.



O que se precisa é quebrar os vícios do ciclo para (re)criar o estado de normalidade orçamentária, com padrões mínimos de obediência às regras jurídicas e ao planejamento financeiro, sob o crivo da responsabilidade e transparência fiscal – esta última, pré-condição para a boa governança e crescimento econômico sustentável<sup>72</sup>.

Ademais, com a evolução do grau de transparência orçamentária a partir da construção do orçamento em torno da avaliação das informações de resultados, consequentemente aprimora-se a possibilidade do controle social e democrático pela população quanto ao gasto. A participação social e o controle do orçamento pela população são de extrema importância para a adequação das escolhas públicas, em um real exercício de envolvimento democrático em torno da alocação dos recursos e dos resultados esperados pela sociedade.

Nessa esteira, Élide Graziane Pinto aponta com maestria:

O cidadão que delega poder ao Estado, para que ele aja em seu nome e “resolva” suas demandas, precisa compreender que o alcance satisfatório dos resultados não é consequência imediata do cumprimento da lei, tampouco de decisões judiciais que busquem sua eficácia. A vigilância da cidadania atenta íntegra e induz ativamente o processo de maior transparência e efetividade da ação governamental<sup>73</sup>.

No âmbito do orçamento por resultados, o controle democrático é fortalecido na medida em que foco do planejamento-financeiro passa a ser a informação

---

<sup>72</sup> “Transparency in government operations is increasingly regarded as an important precondition for good governance and sustainable economic growth – but, for the emerging economies, it is also essential aspect of sustaining confidence in government and, through this, support for the democratic system and economic advancement. The latter has become particularly acute with the exposure of fiscal policies to international financial markets because of the increasing use of market financing of deficits. Such exposure has required many governments to modify past policies and so has assisted in achieving fiscal discipline and improved resource allocation. It is also an essential ingredient in establishing the new budget management model. Promoting greater transparency is a means to bolster reform. Restructuring incentives by concentrating on the stakeholders within the budget system is unlikely to be enough – there is also the need for measures to activate the interests of clients to support the reform. It has been recognized that clients need to be empowered, and client feedback strengthened and made more transparent. The latter is evidenced in two main trends: improving the type of performance information, and strengthening feedback channels.” DIAMOND, Jack, *Performance budgeting: managing the reform process*. Washington D.C.: International Monetary Found, 2003, p. 22.

<sup>73</sup> PINTO, Élide Graziane. Controle das políticas governamentais e qualidade dos gastos públicos: a centralidade do ciclo orçamentário. *Revista TCEMG*, jan./mar. 2015, p. 9.

de resultados. Com a transparência da informação de resultados e a divulgação de dados de produtos, resultados e impactos para a população, torna-se mais factível a análise sobre a efetividade das ações do poder público. O controle por resultados também é mais democrático.

### 3.4.3. Crise econômica e espaço fiscal: a importância do desempenho

O cenário de crise econômica produz entre suas consequências a redução do espaço fiscal, mitigando a margem de manobra dos gestores para realizar escolhas na alocação do gasto público, tendo em vista as despesas obrigatórias e vinculadas.

Ao contrário da primeira década dos anos 2000, em que o crescimento econômico brasileiro possibilitou um crescimento do espaço fiscal, em conjunto com esforços na reforma tributária e ganhos de eficiência, o atual panorama de crise proporciona um desafio no que atine aos esforços internos para criar um espaço fiscal maior<sup>74</sup>.

Em linhas gerais, o espaço fiscal é definido pelo FMI<sup>75</sup> como o espaço do orçamento governamental que permite a alocação de recursos para um propósito desejado, sem comprometer a sustentabilidade de sua posição financeira ou a estabilidade da economia. Pode-se dizer que a experiência brasileira atual quanto ao espaço fiscal foi vivida, grosso modo, pela Administração Pública dos países afetados pela grande recessão de 2009.

As políticas de cortes e redução de gastos vêm à tona, de maneira que a avaliação de gastos ganha papel importante nessa perspectiva.

Assim, tem-se que a reanálise de subsídios governamentais, incentivos tributários, parcerias público-privadas, pacotes de investimentos, programas de contenção de custos e, inclusive, mecanismos do orçamento base-zero podem ser ferramentas fundamentais durante a crise para auxiliar na criação de espaço fiscal (quanto ao orçamento base-zero, vale registrar as ressalvas no item anterior).

Do ponto de vista do orçamento por resultados, apesar do cenário crítico que inviabiliza uma abordagem mais densa da orientação do gasto por desempenho, este tipo de medida o expande em vários pontos, como salienta Mauro Marcel:

---

<sup>74</sup> MARCEL, Mario. Budgeting for fiscal space and government performance beyond the great recession. *OECD Journal on Budgeting*, Paris: OECD, 2014, v. 13, Issue 2, p. 2.

<sup>75</sup> MARCEL, Mario. Budgeting for fiscal space and government performance beyond the great recession. *OECD Journal on Budgeting*, Paris: OECD, 2014, v. 13, Issue 2, p. 2.

Em particular, submeter o gasto tributário, as parcerias público-privadas e a legislação permanente a uma análise mais estrita de seus custos e benefícios totais pode ser visto como uma extensão dos princípios do orçamento por resultados para áreas que ficaram relativamente isoladas dele enquanto se trabalhava exclusivamente com indicadores de desempenho e avaliações de programa. O orçamento base-zero e estratégias de contenção de custos, por outro lado, são abordagens complementares que promovem maior valor aos recursos no setor público com foco maior em longo prazo do que algumas avaliações de programas<sup>76</sup>.

Não há dúvida, portanto, de que o orçamento por resultados represente relevante objeto de estudo durante o período de crise econômica, formando ponto central de partida para as reformas orçamentárias, especialmente na medida em que os novos institutos orçamentários relacionados à gestão de crises vêm sendo estudados sob o marco teórico do *performance-based budgeting*.

A crise é justamente a janela de oportunidade que se abre para que as reformas possam incidir na realidade em rumo ao desenvolvimento. Assim, espera-se que a oportunidade venha a ser aproveitada e, com amparo na experiência internacional e nos mais modernos institutos orçamentários existentes, o Brasil possa adotar os passos necessários para evoluir o seu sistema orçamentário.

---

<sup>76</sup> Tradução Livre. MARCEL, Mario. Budgeting for fiscal space and government performance beyond the great recession. *OECD Journal on Budgeting*, Paris: OECD, 2014, v. 13, Issue 2, p. 2.

