

PLANEJAMENTO, REALISMO E SINCERIDADE: O ORÇAMENTO COMO ELO DE INTEGRAÇÃO ENTRE PLANO E AÇÃO ESTATAL

Apesar da constatação de todo o conjunto de premissas que sustentam, no plano jurídico, a natureza impositiva do orçamento público, a verdade é que não se torna simples sua implementação.⁵¹⁰ O capítulo quinto da tese inicia essa abordagem no sentido de refletir sobre aspectos práticos do orçamento impositivo, desde a fase de planejamento e de elaboração da peça orçamentária, para que, então, do modo mais real, sincero e transparente possível, seja o orçamento o módulo integrador entre plano e ação estatal. Do contrário, resultará em um sistema possivelmente ineficiente se compreendido o modelo orçamentário impositivo dissociado de sua relação com o planejamento. Se, por um lado, a impositividade consigna maior segurança jurídica e alinha o orçamento ao primado da legalidade, de outro, passa a exigir uma renovação na cultura da orçamentação como pressuposto de viabilidade à fiel execução da lei.

O problema é que o planejamento no Brasil enfrenta ainda entraves críticos, não sendo incomum várias distorções durante a etapa de execução orçamentária que, decerto, seriam minimizadas caso houvesse maior zelo no momento da elaboração. Despesas excessivas ao final do exercício, restos a pagar elevados, programas que se arrastam no tempo e se mostram inúteis, pouco espaço para planejar a alocação de

⁵¹⁰ Lembra Rafael Baldo que existe uma diferença entre os contornos assumidos pelo orçamento no plano concreto dos fatos e as representações construídas no plano abstrato das ideias. Uma coisa é compreender o orçamento como um tipo de ação racional voltada a fins ou valores que materializa. Outra coisa é interpretar e teorizar a respeito do orçamento público, tomando como ponto de partida a visão ideal do que ele deveria ser (BALDO, Rafael Antônio. *Orçamento público revisitado*, p. 69).

recursos, reduzida participação social no debate público, falta de coordenação parlamentar com o planejamento, são todas questões que deságuam na execução do orçamento. O fato é que, embora há tempos fosse preciso sair da cultura atrasada do orçamento autorizativo, o modelo impositivo no Brasil pulou uma etapa que já deveria ter sido saneada, notadamente quanto ao planejamento e à racionalidade do processo com o foco no resultado. Tudo se deu às avessas, por meio das emendas individuais, depois com emendas coletivas e, só após, todo o orçamento contemplado. A mudança se fez necessária, mas arestas ficaram no caminho. É preciso avançar. O orçamento impositivo não poderá conviver com vícios de outrora, sob pena de fracassar, sendo fundamental que se assuma um renovado e elevado padrão de orçamentação no país.

5.1 O ORÇAMENTO PÚBLICO COMO INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO ESTATAL

O primeiríssimo aspecto que não se pode perder de vista ao se debruçar sobre o orçamento impositivo é que, conforme sistemática constitucional adotada, imprime-se um dever para a execução das *programações orçamentárias*. É assim nos exatos termos do art. 165, § 10, da Carta de 1988: “A administração tem o dever de executar as *programações orçamentárias*...”. Tudo está relacionado, portanto, ao princípio da *programação*, o que remete necessariamente ao *planejamento* e, de modo específico, à orientação da despesa mediante um *orçamento-programa*,⁵¹¹ para que, assim, não se tenha apenas um conglomerado de numerários, mas *programações orçamentárias*, que consubstanciem uma linha de atuação *programática* e integradamente *planejada*. Em tudo o orçamento impositivo se guiará pela ideia de ser um elo que une a ação ao planejamento estatal. É absolutamente fundamental compreender, desde logo, que o núcleo da impositividade não se converte em uma obrigação de execução por si só, como um fim em si mesmo, isoladamente considerada, mas se encontra jungido a um programa, um propósito, a consubstanciar a finalidade para a qual, em *ultima ratio*, a impositividade orçamentária se projeta, ao conceber a obrigação dirigida ao gestor.

⁵¹¹ Sobre o tema, observa José Afonso da Silva: “Se a administração deve desenvolver-se segundo as regras do planejamento, tendo em vista a satisfação das necessidades da coletividade, era imprescindível que os orçamentos públicos se adequassem a esse novo tipo de administração, para tornar-se num instrumento de ação governamental, voltada para a realização de obras e serviços, em função do desenvolvimento sócio-econômico da comunidade. Daí surgir a técnica do orçamento por programa ou *orçamento-programa*, que é um tipo de orçamento vinculado ao planejamento das atividades governamentais” (SILVA, José Afonso da. *Orçamento-programa no Brasil*, p. 41).

A assertiva se completa com a pretensão maior de garantia da efetiva *entrega de bens e serviços à sociedade*, vetor que emana do núcleo da impositividade e inspira sua adequada aplicação. É que, na sequência do mesmo art. 165, § 10, da Lei Maior, nota-se a determinação de que, adotados os meios e as medidas necessários, seja o dever de execução das programações orçamentárias realizado “... com o propósito de garantir a *efetiva entrega de bens e serviços à sociedade*”. Desse modo, se é fato que o orçamento impositivo nasceu umbilicalmente ligado ao conceito de *programação orçamentária*, não é menos verdade que a existência do programa legal não garante em plenitude o atendimento do mandamento constitucional, que só se completa à medida que, da execução daquele programa, se tenha um efetivo *produto* ofertado à sociedade.⁵¹² De forma mais clara e sem rodeios: o que se enuncia, enfim, é uma gestão voltada a *resultados*. O comando constitucional integrado ao art. 165, § 10, da CF/88, ao demarcar o orçamento impositivo, entrelaça-se com o planejamento, seu ponto de partida (dever de executar a *programação orçamentária*), e com o qual se liga também o seu ponto de chegada (*entrega de bens e serviços à sociedade*). Dos programas aos resultados, toma-se a aplicação do orçamento impositivo no Brasil. É por isso que planejamento e *performance* serão, respectivamente, o foco das análises que se seguirão à impositividade orçamentária, dentre outras questões que lhe são correlatas, a iniciar por aquele primeiro neste capítulo, complementado pela segunda no seguinte, constituindo-se, ambos, *conditio sine qua non* para a aplicação do modelo e via preparatória às reflexões que perpassarão o correspondente dever de execução.

Conduzida a impositividade para a obrigação de realização das *programações orçamentárias*, sinaliza-se no encargo estatal uma etapa anterior à execução, que é a concepção do *programa*, corolário do *planejamento*.⁵¹³ O significado de planejamento comporta vários sentidos em esfera multidisciplinar, mas aqui se restringe ao campo de análise do planejamento no âmbito das finanças públicas. Por meio deste, quer-se

⁵¹² A ideia se aperfeiçoa quando se percebe a interligação entre esses conceitos na LDO 2023 (Lei nº 14.436, de 2022), ao explicitar, em seu art. 5º, VIII, que se entende por *produto* o *bem ou o serviço* que resulta da ação orçamentária, revelando uma real e efetiva entrega de *resultado* à sociedade, que seja mensurável por uma *unidade de medida* para quantificar e expressar as características do produto (art. 5º, IX), assim também uma *meta física*, que estabeleça a quantidade estimada para o produto no exercício financeiro (art. 5º, X), e realizado por uma *atividade* (art. 5º, XI) ou um *projeto* (art. 5º, XII), enquanto instrumentos de programação para se alcançar o objetivo de um programa.

⁵¹³ Nazaré Cabral traz distinção: (i) a programação como elemento do planejamento; (ii) a programação como componente técnico do planejamento; e (iii) a programação como processo de otimização do planejamento (CABRAL, Nazaré da Costa. *Programação e decisão orçamental: da racionalidade das decisões orçamentais à racionalidade económica*. Coimbra: Almedina, 2008. p. 46).

uma racionalização na atividade financeira estatal, conferindo tecnicidade à previsão e ao dispêndio dos recursos, além de melhor coordenar objetivos e resultados, para a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade, produto final do plano programático. Os cidadãos almejam soluções exitosas dos agentes envolvidos na elaboração e na execução do orçamento, com fins à devida efetivação das políticas públicas. André Zech Sylvestre lembra que a necessidade do planejamento, isto é, de uma estrutura de gasto racional, é uma exigência dos estados modernos, e, a rigor, *planejar* significa *economizar*. Não por outro motivo, atualmente, com a galopante função promocial do Direito, o planejamento virou mesmo uma questão de sobrevivência.⁵¹⁴

A Constituição Federal de 1988, aliás, obriga o Estado a planejar, reforçando o princípio da programação e a necessidade de integração planejamento-orçamento. É o que se extrai do art. 174, ao estabelecer que o Estado, enquanto agente normativo e regulador da atividade econômica, exercerá a função de planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. E, ainda, continua o § 1º do mesmo dispositivo, estatuinto que a lei deverá regular as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, compatibilizando os planos nacionais e regionais de desenvolvimento.⁵¹⁵ Por sua vez, o art. 165 traz um sistema com as leis orçamentárias sendo formadas pelo plano plurianual, pela lei de diretrizes orçamentárias e pelos orçamentos anuais, todos em estreita interligação para formar um conjunto idealmente harmônico que encarna o plano programático estatal.

Como demonstra José Mauricio Conti, tais normativos tratam do *planejamento governamental*, também comumente chamado de *planejamento do setor público*, sob duas vertentes: (i) a primeira, integrada ao Título VII da CF/88, “Da ordem econômica e financeira”, tem relação com a ordenação jurídica da política econômica do Estado (*planejamento econômico governamental*); e (ii) a segunda, abrangendo o Título VI da CF/88, “Da tributação e do orçamento”, refere-se ao planejamento em cada ente federativo de suas leis orçamentárias (*planejamento orçamentário governamental*).⁵¹⁶ Ambas estão interligadas, anota Alejandro Ramirez Cardona, devendo ser elaborado o orçamento público coordenado com o plano econômico, pois, sendo este

⁵¹⁴ SYLVESTRE, André Zech. *Despesa pública*, p. 21.

⁵¹⁵ Sobre planejamento e desenvolvimento, aduz Gilberto Bercovici: “As atividades do Estado devem ser coordenadas para o desenvolvimento econômico e social e esta coordenação se dá por meio do planejamento” (BERCOVICI, Gilberto. *Desigualdades regionais, Estado e constituição*. São Paulo: Max Limonad, 2003. p. 191). Também Eros Grau, ao abordar o planejamento em acepção *lato sensu*, lembra sua relação com o desenvolvimento, essencialmente atrelado à atividade econômica do Estado, o planejamento do desenvolvimento econômico (GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 303).

⁵¹⁶ CONTI, José Mauricio. *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*. São Paulo: Blucher, 2020. p. 37-38.

um projeto de desenvolvimento dirigente, a ele estarão atrelados os orçamentos.⁵¹⁷ O que se faz relevante perceber é que o orçamento impositivo no Brasil, ao ter como produto final a entrega de bens e serviços à sociedade – o que é concretizado no programa –, nada mais faz do que explicitar que planejamento e orçamento são vinculantes,⁵¹⁸ dada a dupla obrigação de *programar e executar* que perfaz o comando constitucional posto do art. 165, § 10, imprimindo à Administração o *dever de executar* as *programações orçamentárias*. Ao se evidenciar na Lei Maior o encargo direcionado ao programa de trabalho, prestigia-se o orçamento como indutor do planejamento e da gestão.⁵¹⁹

A evidência é reforçada ao se notar, diante de uma maior intervenção estatal na ordem econômica e social, que o orçamento assumiu novas funções, no propósito de programação da ação governamental, lembra José Afonso da Silva,⁵²⁰ a influenciar diretamente a economia global da comunidade, como instrumento de política fiscal. Gonzalo Martner pontua que a visão clássica de orçamento, firmada em peça contábil estática, deu lugar a uma ferramenta que se torna o elemento principal de operação do planejamento.⁵²¹ José Mauricio Conti também destaca que o orçamento deixou de ter prioritariamente a função de controle das despesas, motivo original de sua criação, para se tornar um vetor mediante o qual o Estado passa a se conduzir, direcionando sua ação e a dos agentes econômicos.⁵²² Explica Mateo Kaufmann, ainda, que o viés político do orçamento predominava por herança britânica dos séculos XVII e XVIII, até então jamais concebido como instrumento de ação direta sobre a economia, acepção revolucionária que significou impacto vigoroso, dado que a ação estatal passou a estar subordinada a um plano, no qual o orçamento desempenha papel fundamental.⁵²³ É o que igualmente se extrai da doutrina francesa de Michael Bouvier, Marie-Christine Esclassan e Jean-Pierre Lassale, quando informam que a simplicidade do orçamento, antes percebido como ato predominantemente político do Parlamento, esvaiu-se com a integração das finanças públicas na dianteira da economia e da política fiscal.⁵²⁴

⁵¹⁷ RAMIREZ CARDONA, Alejandro. *Sistema de hacienda pública*. Bogotá: Temis, 1970. p. 484.

⁵¹⁸ BRASIL. Câmara dos Deputados. *Parecer da Comissão Especial destinada a proferir parecer ao Substitutivo apresentado à Proposta de Emenda à Constituição nº 02, de 2015*, p. 3.

⁵¹⁹ BRASIL. Câmara dos Deputados. *PEC nº 34/2019 (2/2015) – Orçamento Impositivo*, Nota Técnica nº 08/2019. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira, p. 7.

⁵²⁰ SILVA, José Afonso da. *Orçamento-programa no Brasil*, p. 41.

⁵²¹ MARTNER, Gonzalo. *Planificación y presupuesto por programas*, p. 36.

⁵²² CONTI, José Mauricio. *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*, p. 32.

⁵²³ KAUFMANN, Mateo. *El equilibrio del presupuesto*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1964. p. 100.

⁵²⁴ BOUVIER, Michel; ESCLASSAN, Marie-Christine; LASSALE, Jean-Pierre. *Finances publiques*. 12. ed. Paris: LGDJ, 2013. p. 249.

Nessa toada, lembra Sainz de Bujanda que o instrumental financeiro passou a influir na estrutura e na dinâmica da economia, sendo até um agente para corrigir as suas deformações.⁵²⁵ Corrobora o exposto Estevão Horvath, para quem, no contexto moderno, o orçamento está intrinsecamente ligado à necessidade de planificação da economia, deixando de ser mera peça financeira e tornando-se executor de programa de governo, com feições extrafiscais, uma vez que ajusta comportamentos, pressiona condutas e encaminha soluções.⁵²⁶ Por sua vez, Horacio Guillermo Corti destaca que, em termos estruturais, o orçamento público tem duplo significado no atual Estado de Direito: é um mecanismo de controle, típico do Legislativo no sistema republicano de freios e contrapesos, e, ao mesmo tempo, é um dos elementos centrais do plano de ação governamental, como bem sintetiza: “En dos palabras: control y planificación”.⁵²⁷ Também Dino Jarach observa que uma das funções orçamentárias que mais se tem acentuada é a coordenação do plano econômico do setor público, cuja importância se sobressalta nas finanças modernas pelo papel que o Estado assume na redistribuição da riqueza, tendente a garantir a estabilidade e o desenvolvimento econômico, o que foi possível após a superação dos limites da neutralidade do plano orçamental.⁵²⁸

De fato, depois da Segunda Guerra Mundial, a doutrina econômica e a teoria política admitiram a compatibilidade do planejamento com o regime de mercado, e o intervencionismo estatal passou a condicionar a ampliação dos gastos públicos,⁵²⁹ em um volume que resultaria na necessidade de racionalização dos gastos, daí sobrevivendo as técnicas de planejamento e o desenvolvimento dos programas orçamentários.⁵³⁰ O orçamento, desse modo, concebido primitivamente no avanço das revoluções liberais para o controle da tributação e a contenção das despesas excessivas do governo, exercendo uma função eminentemente política, converteu-se em uma peça-chave de política fiscal, mormente a partir do *Welfare State* e na esteira da doutrina keynesiana, marcando uma maior intervenção estatal, com base nas novas funções do Estado.⁵³¹ É daí que o avanço das instituições orçamentárias reflete uma

⁵²⁵ SAINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1962. v. 1, p. 78-79.

⁵²⁶ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 212.

⁵²⁷ CORTI, Horacio Guillermo. *Derecho constitucional presupuestario*, p. 36.

⁵²⁸ JARACH, Dino. *Finanzas públicas y derecho tributario*, p. 80-81.

⁵²⁹ O Estado de Direito, diz Pablo Lucas Verdú, passa se transformar em: “Estado material de Direito, enquanto adota uma dogmática e pretende realizar a justiça social” (VERDÚ, Pablo Lucas. Estado de derecho y justicia constitucional: aspectos históricos, ideológicos y normativo-institucionales de su interrelación. *Revista de Estudios Políticos (Nueva Época)*, n. 33, 1983. p. 8).

⁵³⁰ SILVA, José Afonso da. *Orçamento-programa no Brasil*, p. 24.

⁵³¹ É interessante o que diz Josaphat Marinho, ao notar que, junto ao avanço das funções assumidas pelo Estado, o planejamento serve como controle do poder. Explica o autor que as questões

guinada que levou à dupla instrumentalização, político-fiscal e operativo-gerencial, no propósito, como diz Rafael Baldo, de transformar o orçamento público num instrumento capaz de conferir economicidade às relações extrínsecas e eficiência às suas relações intrínsecas.⁵³² Vê-se a migração, assim, das *finanças neutras* para as *finanças funcionais*.⁵³³

A intervenção estatal na economia suplanta aquele pretérito modelo liberal absenteísta, quase exclusivamente voltado para a segurança e a administração da justiça, restrito à garantia da ordem, com poucas funções e sem interferência na vida econômica (finanças neutras), para buscar, agora, o atendimento das necessidades públicas, com elevados custos na esfera dos direitos sociais, além de direcionar a política econômica global estatal (finanças funcionais). Luis Cabral de Moncada, ao abordar a planificação financeira enquanto realidade multifacetada das relações entre o orçamento e o plano, verifica que nessa relação se representa o ponto máximo da institucionalização da prática das finanças funcionais, o que remete, em sua visão, àquele “comportamento financeiro dos poderes públicos que escolhe as medidas e os objectivos da sua acção em vista dos seus efeitos sobre a economia nacional”.⁵³⁴ A atividade financeira, portanto, passa a exercer incisiva influência sobre a economia, deixando uma posição de neutralidade. Tem-se um certo orçamento humanizado, a que alude Raul Horta, podendo servir de meio de combate às flutuações econômicas, às crises de produção e ao desemprego.⁵³⁵ Com efeito, pelo orçamento é possível estimular ou não o consumo e o investimento, ora incrementando a política de gastos, ora contendo as despesas e adiando obras e serviços, outras vezes assumindo a elevação da carga tributária, como também

atuais exigem soluções programadas e coordenadas, as quais integram planos, sendo estes “limitativos também da vontade dos governantes, que passam a agir obedecendo a uma hierarquia de problemas e recursos, impessoalmente determinada. Assim, os planos disciplinam e reduzem os interesses dos indivíduos e as faculdades dos dirigentes do Estado” (MARINHO, Josaphat. Planejamento como controle do poder. *Revista de Direito Público*, São Paulo: RT, n. 95, p. 22-27, 1990. p. 24).

⁵³² BALDO, Rafael Antônio. *Orçamento público revisitado*, p. 241-242.

⁵³³ “[...] superadas as finanças neutras do liberalismo clássico, desde a Constituição de Weimar (1919) passou-se às finanças funcionais, reconhecendo-se a função social das finanças públicas no sentido de permitir ao Estado a intervenção na conjuntura e a modificação das estruturas através dos processos financeiros (tributação e despesa), especialmente no campo da implementação dos direitos sociais” (DOMINGUES, José Marcos. Tributação, orçamento e políticas públicas. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, São Paulo: RT, v. 19, n. 99, p. 187-212, 2011. p. 188).

⁵³⁴ MONCADA, Luis S. Cabral de. *Perspectivas do novo direito orçamental português*, p. 55.

⁵³⁵ HORTA, Raul Machado. Finanças públicas e fins do Estado. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais*, v. 3, p. 49-62, 1951. p. 56.

afirma Kiyoshi Harada.⁵³⁶ O fato é que, no avanço das funções do Estado, ao tempo que as limitações financeiras modulam os impulsos da máquina político-administrativa,⁵³⁷ é no orçamento que se programa a atuação pública para alcançar os objetivos de política econômica geral do Governo.

Toda essa realidade imprime novas funcionalidades ao orçamento público, na esteira da ampliação dos gastos públicos e da maior intervenção estatal na economia, a conferir-lhe importância capital no contexto contemporâneo, espelhando não menos do que a própria vida do Estado. É nesse enfoque que o planejamento orçamentário se torna, infalivelmente, um processo vital da nação, possuindo significação política e econômica antes não conhecida. Não por outro motivo, como já se disse e vale frisar, é o orçamento público, abaixo da Constituição, a lei mais importante do Estado, da qual depende toda a atividade financeira e a direção geral do programa público.⁵³⁸ É por isso que o orçamento público se torna, nos dias atuais, um plano de gestão, com natureza também gerencial, na dicção de James Giacomoni.⁵³⁹ É que, diferentemente do instrumento de antes, a lei orçamentária moderna se propõe a ser peça de apoio à gestão, organizando as despesas em programas como guias para a execução e para a avaliação. Em outros termos, como infere Estevão Horvath: “o orçamento moderno, sob qualquer de suas feições, constitui-se no plano de governo juridicizado”.⁵⁴⁰

É importante notar, ainda, que, se é verdade que o planejamento orçamentário é percebido em caráter essencialmente instrumental, voltado à Administração Pública, como uma técnica para programar e desenvolver a correta concentração de poder,

⁵³⁶ HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*, p. 84.

⁵³⁷ Há tempos mencionava Leroy-Beaulieu que o abandono da antiga concepção do Estado estava levando à ampliação do seu encargo em várias tarefas e serviços dos quais até então se absteria, sendo contido pelos limites financeiros, única via para se evitar o desenvolvimento imprudente das suas atribuições, porquanto as finanças de um país não são indefinidamente expansíveis; o déficit orçamentário é, pois, o freio às ambições e invasões do Estado moderno (LEROY-BEAULIEU, Paul. *L'État moderne et ses fonctions*. 3. ed. Paris: Guillaumin et Cie. Éditeurs, 1900. p. 18-19).

⁵³⁸ Também afirma Heleno Taveira Torres: “O orçamento público, abaixo da Constituição, é o conteúdo normativo de maior importância para a continuidade do Estado. E essa estatura vê-se alcançada por ser uma lei que confere unidade à atividade financeira do Estado. Diante disso, o orçamento converte-se no principal instrumento da Constituição Financeira, do qual depende toda a atividade financeira do Estado, a partir da estimativa das receitas, aprovação das despesas e controle político que nele se opera” (TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro*, p. 340).

⁵³⁹ GIACOMONI, James. *Orçamento governamental*, p. 3.

⁵⁴⁰ HORVATH, Estevão. Orçamento público e planejamento. In: BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio (org.). *Estudos em homenagem a Geraldo Ataliba*. São Paulo: Malheiros, 1997. p. 131.

no intuito da racionalização de suas atividades,⁵⁴¹ não se pode negar, por outro lado, que a *Lei de Meios*, como sempre foi conhecida a peça orçamentária, por veicular os meios para o desempenho da atividade financeira, suplanta, hoje, uma perspectiva de servir de via apenas instrumental, para ocupar-se também com os objetivos, as metas e os resultados a serem alcançados para a consecução dos fins do Estado, de acordo com os valores e mandamentos constitucionais. Em suma, superando a ultrapassada ideia de simples peça formal e contábil, passa o orçamento a ter notória função no contexto social e relevantíssima missão na seara política e econômica, de modo que, como diz Heleno Taveira Torres, não se pode reconhecer a atividade financeira estatal (receita-orçamento-despesa) como um mero caráter acessório, pois envolve direitos fundamentais, segundo valores proclamados na Constituição, além de servir ao próprio equilíbrio da economia, logo, como um fim a ser perseguido, de modo contínuo. É que ao Estado, assevera o autor, compete realizar os fins definidos pelo texto constitucional, e nesses fins estão incluídos muitos que se integram à atividade financeira estatal, cujo núcleo se encontra no orçamento. Para o atingimento desses fins é que se dá a gestão das receitas e despesas dos programas orçamentários, sendo meios para o cumprimento dos objetivos precípuos que a Constituição fixou, mas em tudo isso não se pode deixar de ver uma evidente função do Estado, primária e não meramente instrumental.⁵⁴²

Apesar da grande relevância que o planejamento assume nos dias atuais e de sua íntima relação com o orçamento, sendo ambos vinculantes ao Estado, parece não se primar no país pelo hábito do planejamento, sendo até característico do povo brasileiro, em geral, não planejar, cultura que se reflete no âmbito público.⁵⁴³ E, vale lembrar, o orçamento impositivo, conforme concebido no direito pátrio, está atrelado ao plano, de maneira que, para ser exequível a lei, primeiro há de existir a adequada programação, visando à entrega de um efetivo produto para a sociedade, que seja mensurável e realisticamente implementado. A questão, enfim, é anterior à execução do orçamento impositivo e, implacavelmente, desloca-se para a observação preliminar de um sistema

⁵⁴¹ Explica Moreira Neto a índole instrumental do planejamento público, do qual decorre o planejamento orçamentário: “Em suma, o planejamento estatal deve ser entendido nada mais do que um conceito instrumental: mera técnica social para programar e desenvolver a correta concentração de poder necessária para que possa ser eficientemente empregada pelo aparelho administrativo do Estado para a racionalização de suas próprias atividades, em suas diversas funções; sempre operando sob diretrizes constitucionais e em benefício da sociedade, na concentração e direção dos meios que dela retira para alcançar as finalidades de interesse geral” (MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Curso de direito administrativo*. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 580-581).

⁵⁴² TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro*, p. 61.

⁵⁴³ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 275.

de planejamento orçamentário que não vem funcionando a contento no país. A falta de ligação entre planos e orçamento é motivo de embaraço para que se possa cobrar resultados corretamente e exigir do gestor uma postura de obediência à lei, porque a origem dela já estará possivelmente maculada. Repise-se que o dever de executar não é um fim em si mesmo, mas pressupõe uma finalidade, para benefício da sociedade. Daí ser preciso, verdadeiramente, tratar as fragilidades do modelo ante as graves deficiências que percorrem o planejamento orçamentário brasileiro.

Em perspectiva histórica, vê-se a pouca tradição planejadora no Brasil, como afirma Carlos Valder do Nascimento, ao revelar que a primeira experiência se deu com o plano SALTE, aprovado na Lei nº 1.102/1950, visando a estabelecer uma atuação prioritária nos setores de saúde, alimentação, transporte e energia, sob coordenação do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP).⁵⁴⁴ Iniciativas posteriores deram continuidade ao sistema de planejamento iniciante, como o Programa de Metas (1956-1960) e o Plano Trienal de Desenvolvimento Econômico e Social (1963-1965), dentre outros. O reforço aos programas de trabalho veio com a Lei nº 4.320/1964, que estatuiu normas gerais de direito financeiro, com referência ao orçamento-programa a teor do seu art. 2º, dispondo que a lei orçamentária discriminará receitas e despesas de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo. Avanço posterior foi dado com o Decreto-lei nº 200/1967, que, ao organizar as atividades da Administração Pública federal, firmou o princípio do planejamento no art. 6º, I, e no art. 7º, determinando que a ação governamental deverá ser guiada por planejamento que vise à promoção do desenvolvimento econômico-social, segundo planos e programas. Com a Constituição de 1988, ressaltou-se o modelo integrado de planejamento-orçamento, na tríade formada pelo plano plurianual (PPA), pela lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e pelo orçamento anual (LOA).⁵⁴⁵ E, ainda, com o surgimento da LRF (Lei Complementar nº

⁵⁴⁴ NASCIMENTO, Carlos Valder do. Planejamento e orçamento-programa. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; MENDES, Gilmar Ferreira; NASCIMENTO, Carlos Valder do (coord.). *Tratado de direito financeiro*. São Paulo: Saraiva, 2013. v. I. p. 283.

⁵⁴⁵ Explica José Mauricio Conti: “Durante os trabalhos da Assembleia Constituinte que levou à redação da Constituição promulgada em 1988, o grande avanço e novidade em relação ao planejamento orçamentário da Administração Pública deu-se com a criação da Lei do Plano Plurianual (PPA), destinada a integrar planos e orçamentos, cuja forma foi a que mais tempo levou para ser definida, e teve suas funções ampliadas durante as discussões – inicialmente, compreendia apenas os investimentos públicos e, depois, passou a incluir as despesas deles correntes até chegar à forma atual, em que abrange, além dos investimentos, programas de duração continuada e a necessidade de regionalização”. E sobre a LDO: “[...] instrumento inovador no âmbito da legislação orçamentária, em que se criou este ‘pré-orçamento’, que tem como função principal definir as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária Anual, precedendo-a em sua aprovação, o que permitiu melhorar a relação entre o Plano Plurianual e

101/2000), foram enfatizadas as metas de resultado para a gestão fiscal responsável, além de outras regras no escopo do planejamento estatal. Por fim, vale notar a Lei nº 10.180/2001, pretendendo, dentre outras providências, disciplinar o sistema de planejamento e de orçamento federal.

Ao arcabouço normativo, contudo, não corresponde à prática que se tem visto quando o assunto é planejamento e programação. Não é de hoje que se tem percebido uma série de intercorrências que revelam um atraso nessa linha de atuação estatal no país. O modelo consagrado na Constituição de 1988, com o reforço dos ideais de redemocratização, buscou não somente criar um sistema de planejamento efetivo e integrado, mas também, e principalmente, que neste haja forte participação do Poder Legislativo, tudo com fins ao atingimento dos objetivos fundamentais da República. No fundo, deseja-se ter um nível elevado de compatibilidade entre plano e orçamento, para maior transparência e credibilidade das ações do Governo. E isso foi intentado por meio do sistema articulado das três leis orçamentárias, que necessariamente se submetem à deliberação e aprovação pelo Parlamento, a indicar que o planejamento governamental no Brasil, estando integrado ao orçamento da nação, pressupõe que o Legislativo dele participe ativamente. O modelo brasileiro idealiza uma dialogicidade entre Executivo e Parlamento, com fins a uma estrutura coordenada de planejamento, como requisito à execução orçamentária eficiente. Durante todo o percurso pós-1988, porém, as evidências têm demonstrado que esse sistema concebido pelo constituinte ainda se encontra pouco amadurecido e um tanto longe de ser plenamente alcançado, havendo graves disfunções na forma de planejar e lidar com o orçamento.⁵⁴⁶

Na tríade PPA-LDO-LOA, os problemas já surgem no nível mais alto, referente ao planejamento disposto na lei orçamentária quadrienal. Criado para estabelecer as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada, nos termos do art. 165, § 1º, da CF/88, incorpora o plano plurianual uma função central no sistema de planejamento, com vistas ao atingimento dos objetivos fundamentais da República, convertendo-se no elo que

a Lei Orçamentária, ao criar vínculos jurídicos mais fortes entre eles, conferindo maior segurança jurídica ao sistema de planejamento orçamentário do Estado” (CONTI, José Mauricio. *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*, p. 71-72).

⁵⁴⁶ O sistema de planejamento adotado pelo constituinte com a tríade orçamentária (PPA, LDO e LOA) foi positivo, mas a prática na gestão não acompanha. Nesse sentido é o que também sugere Estevão Horvath: “A Constituição de 1988 engendrou uma estrutura orçamentária baseada no planejamento. Formalmente, parece-nos, não há como criticar o legislador constituinte, pois, *no papel*, o esquema imaginado é ‘redondo’” (HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 293, grifos do autor).

vincula o orçamento ao macroplanejamento de governo. A propósito, Daniel Couri e Paulo Bijos chegam a dizer que dificilmente alguém se oporia a algo conceitualmente tão nobre e teoricamente capaz de sanar a miopia orçamentária, por alargar os horizontes para além de um ano em conexão com o planejamento governamental, porém, na prática, é fato que a integração entre o PPA e os orçamentos anuais se provou espinhosa.⁵⁴⁷ Passados mais de trinta anos de sua previsão na Carta de 1988, a elaboração do plano plurianual incorre em falhas graves que revelam uma fragilidade no principal instrumento de planejamento do Estado.

É verdade que o sistema constitucional vigente representou um significativo avanço no que tange ao arquétipo de planejamento e orçamento do país, mas não se pode afirmar que tal sistema venha se mostrando efetivamente exitoso. Pelo contrário, é preciso revigorar as reflexões para que o planejamento espelhe verdadeiramente a ação estatal e induza a entrega real de bens e serviços à sociedade. O que se vê é que os planos plurianuais parecem ser feitos *pro forma* e, como diz Estevão Horvath, de tão genéricos que costumam ser, acabam por contemplar tudo e nada ao mesmo tempo, deixando de lado a transparência que seria esperada e os fins que se pretende obter a médio e longo prazos.⁵⁴⁸ Em destacado apanhado sobre o tema, José Mauricio Conti faz análise dos planos plurianuais pós-Constituinte de 1988 e clarifica, para além dos avanços da nova sistemática, também graves problemas, sobretudo ante a falta de rigor metodológico em sua formulação.⁵⁴⁹ O primeiro PPA foi elaborado em 1991, e, desde então, esse instrumento de planejamento passou por inúmeras modificações em sua estrutura e variou conforme oscilações de agenda e bandeira política de cada período, não encontrando ainda um modelo que se sustentasse no tempo.

Da instabilidade e improvisação de suas formulações iniciais, passando pela grande abrangência e pouca efetividade dos planos que se seguiram, além da baixa precisão na formulação das estratégias de governo e dos objetivos dos programas, a verdade é que a lei orçamentária plurianual vem sendo absorvida como mera carta de intenções, sem nexos claros e atingíveis com as intenções anunciadas nem uma direção coordenada para o alcance e o controle de resultados. Não foi incomum nesse curso,

⁵⁴⁷ COURI, Daniel; BIJOS, Paulo. Subsídios para uma reforma orçamentária no Brasil. In: SALTO, Felipe; VILLAVÉRDE, João; KARPUSKA, Laura (org.). *Reconstrução: o Brasil dos anos 20*. São Paulo: SaraivaJur, 2022. p. 558.

⁵⁴⁸ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 296.

⁵⁴⁹ Em sua obra, Conti faz uma abrangente análise da evolução do planejamento orçamentário da ação governamental experimentada pelo Brasil a partir da criação dos PPA, principal instrumento jurídico dessa modalidade de planejamento. Na ocasião, desde a Lei Maior de 1988, haviam sido elaborados sete planos plurianuais federais, sobre os quais se discorreu, em abordagem digna de nota (CONTI, José Mauricio). *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*, p. 170-214).

até mesmo, ser suplantado por outros instrumentos mais frágeis que mitigavam a sua relevância, como o programa de aceleração do crescimento (PAC) e outras iniciativas que formavam um aglomerado de projetos, quase todos se pautando como prioridade de governo. A fragilização do planejamento é marca observada no Brasil, a ponto de já ter sido proposta emenda à Constituição, inclusive, para extinguir o Plano Plurianual (PEC nº 188/2019), sem um ajustamento anterior do modelo de planejamento de longo prazo para o país. O fato é que, apesar da inclusão desse importante instrumento no sistema de planejamento, não se têm reconhecido, de modo efetivo, objetivos e metas claros, sinceramente avaliados, acompanhados e cumpridos. Ao contrário, aprovado pelo Congresso sem maiores discussões, torna-se, ao final, um orientador irrealístico das ações governamentais, embora sua idealização seja um avanço, por valorizar a integração entre plano, orçamento e gestão, até então não levada em consideração. Longe de expurgá-lo, o que se quer é o seu aperfeiçoamento. Recentemente, o plano plurianual do quadriênio 2020-2023 (Lei nº 13.971/2019)⁵⁵⁰ propôs inovações com o foco em simplificação metodológica, realismo fiscal, integração entre planejamento e avaliação e visão orientada para resultados, mas também incorreu em imperfeições.

As deficiências na sistemática de planejamento e orçamento, notadamente no âmbito do plano plurianual, vêm sendo reiteradamente objeto de apontamentos pelo Tribunal de Contas da União (TCU), seja quando do parecer prévio anual sobre as contas de governo, seja em diversos trabalhos de auditoria realizados em apoio ao Congresso Nacional, em obediência ao art. 71 da CF/88. A própria LDO 2023 (Lei nº 14.436/2022), aliás, prevê em seu art. 150 que o TCU encaminhará à Comissão Mista a que se refere o § 1º do art. 166 da CF/88, no prazo de trinta

⁵⁵⁰ A propósito, vale destacar o modelo recém-implantado para o país: “De fato, verifica-se com o plano atual um importante esforço de simplificação do planejamento. O PPA anterior, referente ao período 2016-2019, era composto por 54 programas temáticos, 304 objetivos, 542 indicadores, 1.136 metas e 3.101 iniciativas. O PPA 2020-2023, por seu turno, tem 70 programas finalísticos, 70 objetivos e 70 metas. Além da menor cardinalidade, o plano mais recente busca uma simplificação também qualitativa. Enquanto o PPA 2016-2019 tinha maior aprofundamento nas dimensões estratégica, tática e operacional, o PPA atual tem por objeto primordialmente ser o instrumento de planejamento federal de médio prazo, ocupando-se, eminentemente, da dimensão tática. A dimensão estratégica, de longo prazo, é simplificada, e se baseia nos eixos estratégicos da Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (Endes), que constava do Projeto de Lei 9.163/2017, o qual não foi aprovado pelo Congresso Nacional. A respeito do planejamento de longo prazo, registre-se que o Poder Executivo instituiu, por intermédio do Decreto 10.531/2020, a Estratégia Federal de Desenvolvimento (EFD), com indicadores, desafios e metas para o país, no período de 2020 até 2031” (BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Relatório e parecer prévio sobre as Contas do Governo da República*. Exercício 2021. Rel. Min. Aroldo Cedraz. Brasília: TCU, 2022. p. 128-129).

dias após o envio do Projeto de Lei Orçamentária, um quadro-resumo relativo à qualidade da implementação e ao alcance de metas e dos objetivos dos programas e das ações governamentais para subsidiar a discussão do orçamento anual. Essa previsão já vem sendo repetida nas diretrizes orçamentárias ao longo dos anos, com vícios muito bem diagnosticados pelo órgão de controle desde longas datas, muitos dos quais perduram até hoje. Tudo leva a crer que não se faz presente ainda a vontade política e o envolvimento necessário, inclusive, no âmbito do próprio Congresso, para uma mudança nesse quadro, em prol do aprimoramento da elaboração do plano orçamentário, a partir da retroalimentação dos dados municiados no escopo da atuação fiscalizatória do órgão de controle que lhe presta auxílio. Também as recomendações aos órgãos da Administração não se vislumbram atendidas, permanecendo uma lacuna institucional que há de ser ajustada para o aperfeiçoamento do processo orçamentário de modo abrangente.

Uma simples varredura nos levantamentos do TCU sobre o tema transparece tal questão. Basta ver os achados mais atuais e relevantes. Registre-se, a propósito, o Acórdão TCU nº 948/2016, no levantamento realizado com o objetivo de comparar boas práticas orçamentárias estabelecidas por instituições internacionais com aquelas adotadas pela Administração Pública Federal no Brasil. Naquela ocasião, foi reforçada a necessidade do alinhamento dos planos estratégicos de médio prazo às prioridades do governo, destacando-se o desenvolvimento de uma dimensão além do ciclo anual, para fins de organizar e estruturar as dotações orçamentárias de forma a corresponder de maneira mais realista aos objetivos nacionais e de acordo com metas compatíveis com a estabilidade macroeconômica e com a sustentabilidade fiscal. Foi demonstrado, porém, que as políticas previstas no PPA não estavam sendo priorizadas no momento de elaboração da LOA. Naquele mesmo ano os cortes no orçamento já tiveram início no Decreto de Programação Orçamentária e Financeira (Decreto nº 8.670/2016). Ao final, constatou-se que, em vez de o PPA balizar a elaboração da LOA, as dotações atualizadas das leis orçamentárias que alimentam o processo de revisão do PPA, o que retira deste qualquer característica de instrumento de planejamento, porquanto os valores globais dos programas temáticos, que deveriam orientar a distribuição de recursos na LOA, com vistas ao atendimento das metas definidas no PPA, não têm sido utilizados como parâmetro para a elaboração da lei orçamentária. A conclusão do órgão de controle é severa e objetiva, revelando nada mais do que a realidade:

[...] 66. Dessa forma, com base nos argumentos aqui tratados, pode-se concluir que o PPA não funciona como um plano de médio prazo para a Administração Pública Federal, conforme preconizado na Constituição Federal. Apesar de ser um instrumento com peso constitucional, o PPA tem sido elaborado muito mais com o intuito

de cumprir determinação constitucional, do que de orientar os órgãos, como um planejamento de médio prazo, na elaboração de seus orçamentos e planejamentos anuais. Deve-se ressaltar que a citada ineficiência do PPA, como plano de médio prazo orientador da Administração Pública Federal, tem como uma de suas causas a falta de diálogo entre planejamento e orçamento. 67. A ausência de cultura de planejamento no Brasil e a necessidade de resolver problemas imediatos em detrimento de planejamento das ações futuras têm impedido o desenvolvimento do PPA como um plano norteador da administração pública brasileira.⁵⁵¹

Também vale destacar os achados do TCU expostos no Relatório de Políticas Públicas e Programas de Governo (RePP), acompanhamento iniciado em 2017. Por meio do Acórdão nº 2.127/2017, foram abordados problemas existentes em pilares da atuação estatal, como estratégia, coordenação, governança, avaliação e gestão de riscos, com consequências transversais e sistêmicas, comprometendo a coerência e a efetividade das políticas públicas. Esses déficits institucionais perpetuam a baixa qualidade do gasto público e, concomitantemente, afrontam as boas práticas e normas de funcionamento de um bom governo. Restou demonstrado que a ausência do plano de longo prazo como baliza do desenvolvimento nacional constitui-se em fragilidade relevante do sistema de planejamento, e, na sua falta, vem-se utilizando o PPA, mas sem êxito. Além disso, a falta de uniformidade e padronização dos planos nacionais setoriais cria obstáculos à atuação sinérgica dos programas, com fragmentações, duplicações e sobreposição de políticas e ações, e baixos resultados das intervenções públicas. No Capítulo II do referido relatório do TCU foram listados diversos pontos problemáticos, compilando constatações que revelam disfunções crônicas, a saber: (i) falhas na estratégia do Estado brasileiro; (ii) falta de articulação sistêmica de órgãos centrais do Governo Federal; (iii) falta de coordenação das políticas públicas; (iv) deficiências na governança orçamentária; (v) insuficiente monitoramento e avaliação de resultados; e (vi) deficiências na gestão de riscos. No que toca ao plano plurianual, confirmou-se o achado nos seguintes termos: “O PPA tem a efetividade comprometida no cumprimento do papel de plano de médio prazo para a Administração Pública Federal, em desconformidade com o preconizado na Constituição Federal”.⁵⁵² Trouxe o estudo pertinentes recomendações em aspectos de planejamento, orçamentação e gestão, sendo complementado, de 2017 em diante, com os RePP feitos anualmente.

É de se considerar, também, em tempos mais recentes, o acompanhamento realizado pelo TCU com a finalidade de analisar especificamente o Plano Plurianual,

⁵⁵¹ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 948/2016 – TCU – Plenário*. Rel. Min. José Múcio Monteiro, sessão de 20.4.2016. p. 13, itens 66-67.

⁵⁵² BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 2127/2017 – TCU – Plenário*. Rel. Min. Marcos Bemquerer Costa, sessão de 27.9.2017. p. 10, itens 57-68.

desde a fase preparatória, consoante o Acórdão nº 2.515/2019, referente ao PPA 2020-2023. Restou evidenciado que, apesar das melhorias, o modelo embute riscos para o planejamento governamental, permanecendo problemas antigos já detectados, como o baixo nível de coordenação entre os diferentes planos nacionais e setoriais, a falta de integração com informes de custos, incoerências dos programas finalísticos, fragilidades nas metas e indicadores de resultados e lacunas no plano governamental como um todo, a impedir o PPA de cumprir a vocação de ser um efetivo planejamento de médio prazo para o país, que oriente a distribuição de recursos em seu período de vigência, viabilize o acompanhamento e o atendimento das metas estipuladas e induza sustentabilidade fiscal, transparência e efetividade dos programas.⁵⁵³ Em sequência, o TCU monitorou o cumprimento das deliberações do trabalho precedente, por meio do Acórdão nº 3.090/2020. Embora as recomendações anteriores tenham sido parcialmente atendidas, permaneceram pendentes várias frentes de melhoria. Além das inadequações persistentes no PPA, foram pontuadas no aludido relatório duas importantes lacunas estruturais: o país não conta com uma lei ordinária sobre as diretrizes e bases do planejamento nacional (art. 174, § 1º, da CF/88), nem com uma lei complementar que disponha sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual (art. 165, § 9º, I, da CF/88).⁵⁵⁴

As deficiências no planejamento orçamentário, já no plano plurianual, retratam uma atuação governamental não apoiada em informações de desempenho confiáveis, embora estas fossem imprescindíveis para a comprovação do produto realizado pelo governo durante a execução da política pública. Essa é uma etapa prejudicial à plena implantação da própria noção de orçamento impositivo, como falado antes, porquanto a determinação constitucional se volta para a execução da programação orçamentária tendo por base a entrega de bem ou de serviço à sociedade. Como se poderá fiscalizar resultados se o planejamento, no qual se concebem metas físicas e financeiras, não é levado a sério? Certamente, aceitar-se-á qualquer resultado em uma sociedade que não planeja. Com efeito, corre-se o risco, se não houver alteração no *modus operandi* do planejamento no país, de tornar inócuo ou inoperante o art. 165, § 10, da CF/88, que trouxe o dever de execução orçamentária, pois sua mensuração precisa depende de um plano que contenha metas e indicadores de resultado devidamente ajustados, só assim factível vislumbrar ou não a entrega do produto à sociedade.

A existência de uma estrutura provida de melhor adequação quanto às metas e que abranja indicadores úteis aos setores de atuação governamental certamente

⁵⁵³ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 2515/2019 – TCU – Plenário*. Rel. Min. Vital do Rêgo, sessão de 26.10.2019. p. 25, item 158.

⁵⁵⁴ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Acórdão nº 3090/2020 – TCU – Plenário*. Rel. Min. Vital do Rêgo, sessão de 18.11.2020. p. 14, item 85.

consistirá em um avanço fundamental para que a administração pública promova os aprimoramentos necessários à mitigação de inconsistências e permita a análise e o acompanhamento histórico dos resultados. De fato, é de se reconhecer a extrema fragilidade do planejamento brasileiro nesse aspecto. Conforme se pode constatar do relatório e parecer prévio sobre as contas do Governo no exercício de 2021, verificam-se problemas na análise dos programas finalísticos, em especial quanto às metas não mensuráveis e desconexas dos objetivos ou do próprio resultado. Aferindo a qualidade e a confiabilidade das metas em 2021, de um quantitativo de 395, em sentido amplo, presentes no PPA 2020-2023, o TCU identificou, da amostra examinada por critérios de materialidade e relevância, que o percentual de rejeição das metas em função de falhas na confiabilidade situou-se em 15%, ao passo que as rejeitadas em razão de falhas na qualidade situaram-se em 21%.⁵⁵⁵ No ano anterior foi pior, conforme relatório e parecer prévio sobre as contas do Governo no exercício de 2020, quando constatado que, do total de 352 metas, 47% foram rejeitadas quanto à qualidade da formulação e 17% rejeitadas quanto à confiabilidade do dado informado.⁵⁵⁶ Enfim, metas genéricas em que não é possível definir com clareza o que se quer alcançar, incongruências na metodologia de apuração dos valores obtidos, ausência de quantitativos de referência no modo de medição do seu alcance, divergências com dubiedade na contabilização dos patamares atingidos, são inconsistências não alheias ao planejamento brasileiro.

Os problemas não residem apenas no PPA, mas também no âmbito da LDO. José Mauricio Conti recorda, aliás, que o sistema de planejamento orçamentário no Brasil tem vivenciado um verdadeiro retrocesso, marcado pela desconsideração das metas fiscais das diretrizes orçamentárias, por vezes descumpridas e alteradas,⁵⁵⁷ e por seu próprio processo legislativo desrespeitado, sendo aprovada fora do prazo legal e, até mesmo, em conjunto com o orçamento anual, como já aconteceu em tempos

⁵⁵⁵ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Relatório e parecer prévio sobre as Contas do Governo da República*. Exercício 2021. Rel. Min. Aroldo Cedraz. Brasília: TCU, 2022. p. 135.

⁵⁵⁶ BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Relatório e parecer prévio sobre as Contas do Governo da República*. Exercício 2020. Rel. Min. Walton Alencar Rodrigues. Brasília: TCU, 2021. p. 134.

⁵⁵⁷ Alertava Conti ao final de 2015: “Um dos mais lamentáveis atos praticados no final do ano passado, por incrível que pareça, volta a se repetir: a modificação da Lei de Diretrizes Orçamentárias às vésperas do final do exercício financeiro, para evitar que seja considerada violada. A LDO que fixou as diretrizes e metas para 2014 (Lei 12.919, de 24 de dezembro de 2013), em cumprimento à Lei de Responsabilidade Fiscal, estabeleceu meta de superávit primário para o orçamento de 2014 em R\$ 116 bilhões; em 15 de dezembro, poucos dias antes do fim do ano, a meta é substancialmente reduzida pela Lei 13.053” (CONTI, José Mauricio. *Levando o direito financeiro a sério*, p. 484).

recentes.⁵⁵⁸ Não se olvide que a LDO tem especial relevo no sistema de planejamento orçamentário. Criada na Constituição de 1988 como mecanismo para integrar, a cada ano, as prioridades da administração pública federal, orientando a elaboração da lei orçamentária anual, assumiu relevância crescente no sistema de planejamento como verdadeiro *pré-orçamento*, permitindo a participação mais efetiva do Legislativo. As suas funções foram reforçadas na Lei de Responsabilidade Fiscal, cabendo-lhe, nos termos do art. 4º, dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, critérios e forma de limitação de empenho, normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados, condições para transferências de recursos, além de conter anexo de metas fiscais, em que serão estabelecidas metas de resultados nominal e primário e montante da dívida pública, bem como anexo de riscos fiscais, os quais serão avaliados passivos contingentes e riscos capazes de afetar as contas públicas. A EC nº 109/2021 deu nova redação ao art. 165, § 2º, da CF/88, para detalhar que a LDO compreenderá, além das metas e prioridades da administração federal, as diretrizes de política fiscal em consonância com trajetória sustentável da dívida pública.

Ocorre que, como explica Weder de Oliveira, apesar de o constituinte de 1988 ter ambicionado participar mais das elevadas discussões político-financeiras quando introduziu a lei de diretrizes orçamentárias no sistema de planejamento, o legislador orçamentário anual (Presidente e Congresso), no entanto, não quis ou não conseguiu baixar à realidade essa mesma concepção.⁵⁵⁹ Por outro lado, a crescente hipertrofia da LDO, na prática, tem convertido esse instrumento de planejamento em uma norma experimental, sendo comum um ensaio nela antes de reformas posteriores.⁵⁶⁰ O fato é que, com dispositivos regulando anualmente vários aspectos do ciclo orçamentário, ultrapassando a centena de artigos em suas mais recentes versões, mais parece um código de finanças.⁵⁶¹ E, no fundo, a lei de diretrizes orçamentárias como instrumento de definição das grandes alocações, de orientação geral do orçamento, não funciona a contento. Também no que tange às metas e prioridades, não se logrou tanto êxito no objetivo de fazer com que a definição de recursos na lei orçamentária garanta o

⁵⁵⁸ Sobre esse aspecto, também o descaso com o planejamento já denunciado, no que tange às metas da LDO, que se perpetua e se agrava, como ilustra Conti: “Faltando praticamente uma semana para o encerramento da sessão legislativa do Congresso Nacional, ainda não foram aprovados o Plano Plurianual 2016-2019 e o Orçamento da União para 2016, tudo indicando que não será novamente cumprido o prazo. Pior se verifica em relação à Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, cujo prazo expirou em julho, e está caminhando para quebrar o recorde do ano passado, em que acabou sendo aprovada no exercício seguinte” (CONTI, José Mauricio. *Levando o direito financeiro a sério*, p. 483).

⁵⁵⁹ OLIVEIRA, Weder de. *Lei de diretrizes orçamentárias: gênese, funcionalidade e constitucionalidade – retomando as origens*. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 259.

⁵⁶⁰ COURI, Daniel; BIJOS, Paulo. Subsídios para uma reforma orçamentária no Brasil, p. 563.

⁵⁶¹ CONTI, José Mauricio. *O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil*, p. 162.

cumprimento do que foi decidido nas diretrizes orçamentárias. Deixada a efetivação dessa função ao sabor das demandas sociais e econômicas sobre parlamentares e ministros, cada qual com sua visão sobre o que é prioritário, diz Weder de Oliveira, o denominado Anexo de Metas e Prioridades incluiria centenas de ações consideradas prioritárias, predefinindo parte do orçamento discricionário que seria submetido ao Congresso, mas os vetos opostos nos últimos exercícios representam a evidenciação inquestionável do fracasso institucional de dar funcionalidade ao objetivo de fazer a LDO abranger metas e prioridades por meio da fixação de metas físicas para um rol de centenas de ações orçamentárias, as quais deveriam ser orçadas e executadas.⁵⁶²

Todo esse contexto envolvendo o planejamento se projeta para o orçamento operacional, e, desse modo, os programas da lei orçamentária anual não se tornam plenamente cumpridos. O orçamento mostra-se uma peça em que o *planejado* não condiz fielmente com o *executado*. Não bastasse, há um conjunto de transações fora do orçamento, seja para contornar o limite de gastos ou para driblar outras restrições, reduzindo a credibilidade orçamentária e mingando o planejamento como um todo. Interpretações criativas e itens importantes de despesas tidas por extraorçamentárias, além de diversos episódios, como pedaladas fiscais e maquiagens contábeis, graves a ponto de resultar em *impeachment* presidencial, refletem um ambiente muito pouco propenso ao plano orçamentário. Em suma, apesar do esforço do constituinte de 1988 em tentar alinhar planos e orçamentos, tal integração não se efetiva, e, na prática, o processo decisório é pautado por um incrementalismo de baixa eficiência. O problema não se encontra, contudo, apenas na etapa final, quando da realização do gasto, mas também na origem, desde a sua concepção na fase de elaboração e planejamento. Cumprir a lei orçamentária, como diz Adilson Dallari, deve significar, a rigor, nada mais que executar os programas que embasaram os quantitativos expressos nas dotações orçamentárias.⁵⁶³ A incapacidade de planejar a atividade estatal não pode ser mais tolerada, sobretudo, para fins de implementação do orçamento impositivo, já que, a teor do art. 165, § 10, da CF/88, o *dever de execução* se volta para as *programações orçamentárias* e objetiva a efetiva entrega de um *produto*, na forma de bem ou serviço à sociedade. A boa execução, agora impositiva, exige, antes, um bom planejamento. Pelo que se nota, Governo e Parlamento já são municiados de auditorias e trabalhos para subsidiar tal avanço, sendo preciso convergir o compromisso para fazê-lo. Do contrário, restará um orçamento impositivo possivelmente ineficiente e disfuncional.

⁵⁶² OLIVEIRA, Weder de. *Lei de diretrizes orçamentárias*, p. 197.

⁵⁶³ Como pontua Dallari, não faz sentido o delineamento de todo um sistema orçamentário colocado no planejamento se as dotações orçamentárias não tiverem caráter impositivo, mas, por outro lado, o sistema de orçamentos não deixa de ser um subsistema do conjunto articulado de programas que orientam o planejamento governamental (DALLARI, Adilson Abreu. *Orçamento impositivo*, p. 327).

5.2 REALISMO E SINCERIDADE: UMA RENOVAÇÃO DA ORÇAMENTAÇÃO NO BRASIL

Diretamente ligada ao processo de planejamento governamental no âmbito da atividade financeira estatal deve estar também a noção de sinceridade orçamentária. Etimologicamente, a palavra sinceridade deriva do latim *sincerus*, que significa *puro*. A incorporação da sinceridade no âmbito das finanças públicas remete à ideia, assim, de um padrão de pureza dos agentes financeiros, refletindo uma obrigação projetada para o realismo orçamentário.⁵⁶⁴ Dessa maneira, o princípio induz o dever de fomentar a exatidão da lei. Em outros termos, caracteriza-se pela falta de intenção de distorcer o plano regularmente consentido. De um lado, impulsiona a regularidade na aplicação dos recursos públicos, e, de outro, incute uma visão orientada para a boa governança pública. No fundo, a ideia é simples: a sinceridade orçamentária postula nada mais do que a obrigação de que as receitas e as despesas da lei orçamentária correspondam à realidade.⁵⁶⁵ A Constituição francesa inspira o *principe de sincérité budgétaire*, à luz do seu art. 47-2: “As contas das administrações públicas são regulares e autênticas. Fornecem uma imagem fiel do resultado da sua gestão, do seu patrimônio e da sua situação financeira”.⁵⁶⁶ E, ainda, a Lei Orgânica francesa relativa às leis de finanças, de 1º de agosto de 2001, no art. 32: “As leis de finanças apresentarão de forma sincera todos os recursos e encargos do Estado. A sua sinceridade será avaliada tendo em conta as informações disponíveis e as previsões que dela possam razoavelmente ser extraídas”.⁵⁶⁷ Reflexo do ideal de transparência na gestão das finanças, a sinceridade orçamentária transmite também a vontade de reforçar a função do Parlamento no ciclo do orçamento. Do ponto de vista técnico, favorece a mensuração dos resultados; do ponto de vista político, otimiza o controle da atividade financeira governamental.

⁵⁶⁴ O princípio da sinceridade orçamentária, enquanto postulado multifacetado e inacabado, não possui definição encerrada. Na visão de Laurent Pancrazi, a sinceridade orçamentária compreenderia três dimensões: a sinceridade das avaliações, a validade das previsões orçamentárias e a ausência de artifícios contábeis. Isso poderia corresponder ao aspecto da sinceridade em plano quantitativo e qualitativo (PANCRAZI, Laurent. *Le principe de sincérité budgétaire*. Paris: Harmattan, 2012. p. 305).

⁵⁶⁵ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 149.

⁵⁶⁶ Do texto original, a parte final do artigo 47-2 da Constituição da França, de 4 de outubro de 1958: “Article 47-2. [...] Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière”.

⁵⁶⁷ Art. 32 da Lei Orgânica nº 2001-692, relativa às leis de finanças: “Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. Leur sincérité s'apprécie compte tenu des informations disponibles et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler”.

No fundo, o desejo de realismo e sinceridade no âmbito do orçamento público nem é propriamente uma novidade. Agenor de Roure, no início do século XX, ao analisar o direito orçamentário brasileiro, já alertava que os cálculos majorados de receitas e economias fictícias nas despesas tornam o orçamento *mentiroso*, acarretam despesas extraorçamentárias e forçam os créditos suplementares, concorrendo para uma *miragem* que ilude o povo. A conclusão do autor não poderia ser mais clara: “a falta de sinceridade na fixação da despesa e na previsão da receita é o maior mal dos orçamentos”.⁵⁶⁸ Na doutrina francesa, berço do princípio, há tempos se proclama, a se notar da doutrina de René Stourm, a ideia de *sincérité budgétaire*, concebida a sua gênese embrionária no postulado da transparência, para o qual confluem os princípios da universalidade e da especialização. *À medida* que tais princípios se projetam para descrever e classificar separadamente todas as receitas e todas as despesas do Estado, acabam por explicitar a sinceridade e a clareza que haverá de existir na lei do orçamento, sem nenhuma forma de atenuação, confusão ou compensação. Ressalta Stourm, dentre as qualidades que o projeto de orçamento deve ter, a primeira da lista já era a sinceridade, revelando a sua destacada importância desde longas datas.⁵⁶⁹

No que interessa a este estudo, é necessário compreender que o orçamento impositivo, consubstanciado no dever de execução das programações orçamentárias, depende, para o seu bom êxito, de um diálogo íntimo com o princípio da sinceridade. Seguramente, não haverá como avançar no intuito de um verdadeiro aperfeiçoamento do sistema de planos e orçamentos se aquela visão anacrônica de *peça de ficção*, tão enraizada na gestão das finanças do país, não for definitivamente superada. Isso se inicia por uma honestidade que há de ser manifesta já na feitura das leis do orçamento, para que, conseqüentemente, seja exigível esse mesmo realismo na posterior etapa de execução. É que o orçamento impositivo, para que possa ser algo concreto e não uma mera fantasia ou um idealismo desprovido de aplicabilidade prática, fatalmente precisa estar sincronizado com um processo renovado de orçamentação, plasmado em uma cultura de gestão que não mais se contente com a utilização descoordenada e pouco transparente dos recursos públicos. O dever de execução, com a finalidade da entrega de bens e serviços à sociedade (art. 165, § 10, da CF/88), requer, antes de tudo, pautar-se em perspectiva sincera, factível e mensurável, para que, enfim, a programação

⁵⁶⁸ ROURE, Agenor de. *Formação do direito orçamentário brasileiro*, p. 66.

⁵⁶⁹ “Comment le budget est-il préparé? Ou plutôt, en subdivisant la question: Comment le budget doit-il être préparé? Comment est-il effectivement préparé par les divers gouvernements? D’abord la théorie, puis son application. Les qualités que doit posséder un project de budget ne sauraient être énumérées toutes: sincérité, clarté, unité, économie, équilibre, etc., la liste serait interminable [...]” (STOURM, René. *Cours de finances: le budget*. 2. ed. Paris: Guillaumin Éditeurs, 1891. p. 119).

orçamentária sirva genuinamente como uma baliza ao gestor, tendo o foco sempre no resultado que se pretende alcançar. A desejável acepção do realismo orçamentário abre fronteiras para que se introduza um padrão de maior qualidade e credibilidade no orçamento público, em um sistema de orçamentação revitalizado.

A viabilidade do orçamento impositivo, então, tem como pressuposto a adoção de projeções realistas e confiáveis, já que orçamentos inflados ou mal dimensionados criam expectativas de execução de políticas com base na falsa premissa da existência de recursos.⁵⁷⁰ Allen Schick explica, inclusive, que entre as patologias identificadas em países com problemas de disciplina fiscal encontra-se a existência de orçamentos irrealistas, os quais podem acabar servindo de instrumento de controle por políticos e burocratas oportunistas, que conspiram para preservar seu poder enquanto canalizam recursos para suas prioridades alocativas, em prejuízo das instituições democráticas e fomentando a corrupção. Segundo o autor, quando o orçamento é irrealista tende a haver um comportamento evasivo com o objetivo de criar a sensação, em desacordo com a realidade, de que estão sendo cumpridas as demandas de melhorias sociais, que já se sabe não poderem ser atendidas, ou, ainda, valer-se do artifício do irrealismo como meio para o governo escapar de seu confinamento fiscal. Um orçamento pouco sincero é de fácil manipulação, não precisando de muito para ser desviado e reescrito ao longo do exercício, à revelia da chancela parlamentar. Uma vez institucionalizado, esse tipo de orçamento perde completamente seu prestígio como declaração oficial da política financeira do governo e torna-se apenas a primeira rodada de um processo contínuo de ajustes à incerteza, à crise e às mudanças nas circunstâncias fiscais. Ao fim, por meio de estratégias pouco transparentes, implanta-se o orçamento a qualquer modo, desconectando-se do planejamento fragilmente concebido, com mudanças no curso de sua vigência, sempre que as condições se revelarem mais adversas, táticas que são compradas a um alto custo em detrimento da integridade orçamentária.⁵⁷¹

A importância da sinceridade no modelo de orçamento impositivo é ainda mais elevada, já que a nova sistemática visa a combater, no momento da execução, ajustes unilaterais fora das hipóteses previstas em lei, ressalvados os impedimentos de ordem técnica e o cumprimento das metas fiscais, rechaçando-se o padrão de gestão guiado por contingenciamentos aleatórios e mecanismos de flexibilização da lei orçamentária que reduzem a sua força normativa e esvaziam a função parlamentar. Para tanto, é absolutamente imprescindível um orçamento realístico e credível. Tal pretensão, aliás, como condição indissociável da noção de impositividade

⁵⁷⁰ GREGGIANIN, Eugênio. *As deficiências do modelo autorizativo e as perspectivas do orçamento impositivo*, p. 157.

⁵⁷¹ SCHICK, Allen. *A contemporary approach to public expenditure management*. World Bank Institute. Governance, Regulation, and Finance Division, 1998. p. 36-37.

orçamentária, foi ventilada na tentativa de inclusão, durante a tramitação das reformas que implementaram o modelo orçamentário impositivo no Brasil, de dispositivos específicos que buscavam explicitar um certo dever de sinceridade na concepção do orçamento. A propósito, antes mesmo da EC nº 86/2015, ainda à época da PEC nº 565/2006, originária da PEC nº 22/2000, já havia proposta de enunciado a ser acrescido ao art. 165 da CF/88, nos seguintes termos: “A previsão de receita e a fixação da despesa no projeto e na lei orçamentária devem refletir com fidedignidade a conjuntura econômica e a política fiscal”.⁵⁷² Idêntica disposição foi proposta adiante, na PEC nº 34/2019, quando da tramitação oriunda da PEC nº 02/2015, depois convertida na EC nº 100/2019.⁵⁷³ Em ambos os casos, o texto foi retirado da versão final da reforma aprovada. Embora sem sucesso, as iniciativas confirmam, de um lado, a indissociabilidade da sinceridade orçamentária para o dever de execução, e, de outro, a necessidade de trilhar um caminho de aderência do orçamento à realidade, apesar da prática oposta no país.

O propósito de corrigir as deficiências do anterior orçamento autorizativo deve abranger não só o dever de execução, mas que este esteja calcado no planejamento e refletido em disposições orçamentárias sinceras, diretriz que precisa iluminar todo o complexo de normas e procedimentos de elaboração e execução do orçamento. A obrigatoriedade de execução do programa de trabalho no modelo impositivo não pode ser compatível com orçamentos fictícios e desequilibrados, o que conduziria à perda de eficácia da lei orçamentária.⁵⁷⁴ O art. 12 da LRF, inclusive, impõe o dever de que as previsões de receita observem as normas técnicas e legais, e considerem os efeitos de quaisquer fatores relevantes que repercutam na devida estimativa. A riqueza desse dispositivo, na visão de José Mauricio Conti, revela a ideia de que não se pode mais admitir a estimativa com números poucos confiáveis ou o incrementalismo comum em previsões simplistas.⁵⁷⁵ Do contrário, como também reforça Heleno Taveira Torres, o orçamento será campo fértil para ajustes discricionários no decorrer da execução que mitigam a credibilidade orçamentária, daí por que a eficiência administrativa reclama previsões segundo critérios controlados, de modo a evitar que a lei

⁵⁷² BRASIL. Câmara dos Deputados. *Parecer da Comissão Especial destinada a proferir parecer ao Substitutivo apresentado à Proposta de Emenda à Constituição nº 565-A, de 2006*. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_pareceres_substitutivos_votos?idProposicao=332451. Acesso em: 8 jan. 2022.

⁵⁷³ BRASIL. Câmara dos Deputados. *Parecer da Comissão Especial destinada a proferir parecer à Proposta de Emenda à Constituição nº 34-A, de 2019*, oriunda do Senado Federal. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2197160>. Acesso em: 14 jan. 2022.

⁵⁷⁴ GREGGIANIN, Eugênio. *As deficiências do modelo autorizativo e as perspectivas do orçamento impositivo*, p. 157.

⁵⁷⁵ CONTI, José Mauricio. *Levando o direito financeiro a sério*, p. 191.

se converta numa carta de promessas inúteis.⁵⁷⁶ Já dizia José Afonso da Silva em sua formulação sobre o orçamento-programa, o princípio da sinceridade preconiza uma análise profunda da situação existente e de métodos adequados, para que o orçamento se compatibilize com as condições materiais e institucionais necessárias à sua execução, de modo que a estipulação dos objetivos a serem alcançados por meio da execução dos programas orçamentários revele uma atitude racional e honesta na elaboração do orçamento.⁵⁷⁷ Ao contrário, a *insinceridade orçamentária*, como diz Marcus Abraham, à medida que impõe aos cidadãos uma frustração das legítimas expectativas quanto às políticas públicas que lhes foram propagandeadas, desmoraliza as leis orçamentárias, daí por que, no ideal de boa-fé, torna-se necessário coibir orçamentos em desacordo com a realidade, baseados em promessas inexecutáveis e motivados por fins eleitoreiros.⁵⁷⁸

O fato é que, não raro, o orçamento *planejado* difere do orçamento *executado*. Essa dissonância pode sinalizar uma existência de falhas internas na elaboração do orçamento apartado da realidade, assim também a ocorrência de fatos imprevisíveis e supervenientes que impedem a execução do orçamento como idealizado, ou, até mesmo, a habilidade artificiosa de esquivar do orçamento inicialmente planejado, o que denota um possível conflito de interesses entre os atores envolvidos.⁵⁷⁹ Há, ainda, os fatores da dinâmica econômica global que atravessam as fronteiras geográficas para influenciar incisivamente as políticas internas. No fundo, não deixa de ser verdade que planejar e executar realisticamente é uma tarefa árdua e complexa. Jesse Burkhead afirma que, se este fosse um mundo estático, com economias fechadas, sem receber interferências externas, com mudança tecnológica e populacional processando-se em ritmo constante, então a relação entre elaboração orçamentária e programação seria relativamente simples, situação imaginária em que programas e planos precederiam os orçamentos e a elaboração orçamentária consistiria na implementação financeira e administrativa dos programas. Mas o *se*, diz Burkhead, é utópico, pois as mudanças repentinas das previsões, em diferentes ordens de grandeza, variam desigualmente e costumam interromper o fluxo normal dos planos e programas governamentais.⁵⁸⁰

Daí se concluir que um certo grau de irrealismo orçamentário – é salutar que se faça um juízo moderado – pode decorrer de complexidades intrínsecas à atividade de programação. Por cumprir o orçamento público múltiplas funções, é compreensível

⁵⁷⁶ TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro*, p. 409.

⁵⁷⁷ SILVA, José Afonso da. *Orçamento-programa no Brasil*, p. 154.

⁵⁷⁸ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*, p. 300.

⁵⁷⁹ BALDO, Rafael Antônio. *Orçamento público revisitado*, p. 43-44.

⁵⁸⁰ BURKHEAD, Jesse. *Orçamento público*, p. 113.

uma instabilidade vinda de algum nível de disrupção entre o planejado e o executado. Existem dificuldades ínsitas ao planejamento orçamentário que refreiam uma exata e sempre perfeita correspondência entre planos e orçamentos.⁵⁸¹ Primeiro, é de se notar a multidisciplinariedade do orçamento, a exigir a integração de áreas de conhecimento diversas, considerando a confluência de aspectos contábeis, jurídicos, econômicos e políticos, imersos numa mesma lei. Segundo, não se pode negar a pauta conflituosa e as pressões sob diferentes ângulos que recaem sobre as decisões orçamentárias, justamente por ser o orçamento um documento que aloca os escassos recursos públicos, pactuados entre interesses contrapostos, além de servir de guia para a redistribuição de renda e a definição geral da política fiscal e econômica, assim também fornecendo os meios pelos quais os serviços públicos são prestados e critérios para a respectiva avaliação, convertendo-se em instrumento primário para a solução de vários conflitos, o que eleva a quantidade de interessados e atores envolvidos, dispostos a influenciar as decisões nesse *super-budget*, como faz referência Naomi Caiden.⁵⁸² Além de tudo, há que se considerar a própria dificuldade inerente ao processo de prever o futuro e projetar estimativas assertivas no bojo do planejamento, seja porque o cálculo das receitas e despesas abrange, atualmente, problemas extrafiscais que ultrapassam a neutralidade das finanças clássicas, seja, ainda, porque os recursos são escassos e as demandas crescentes diante da expansão da atividade estatal, ou, ainda, devido a eventos fortuitos ou imprevisíveis que acaso surjam, tudo isso cooperando para que a elaboração da proposta orçamentária se torne uma tarefa desafiadora.

As dificuldades, em si, já são grandes apenas se considerado o modo de ser elaborado o orçamento público. Nem sempre, portanto, um possível descasamento entre estimativa e realidade é resultado de deliberada decisão insincera, casuística ou oportunista adotada em seara orçamentária. Não por outro motivo, aliás, é necessário assegurar meios, circunscritos aos limites da lei, para que a gestão possa se adequar às intempéries ao longo da vigência do orçamento. Isso se abordará adiante. O que importa é perceber, porém, que tolerar algum desalinhamento

⁵⁸¹ Não por outra razão, a decisão orçamentária se torna muitas vezes incremental e, de certa maneira, padronizada. Como afirma Irene S. Rubin, o modelo incremental é pautado ignorando a base e não comparando as principais alternativas de políticas, com decisões tomadas sem revisar o ponto de partida que forja o patamar prévio das despesas. Se, de um lado, a sistemática reduz potencialmente as disputas políticas, de outro, adotam-se decisões seletivas, já que, certamente, os programas com maiores implicações políticas provavelmente receberão atenção especial, em detrimento dos outros (RUBIN, Irene S. *The authorization process: implications for budget theory*. In: RUBIN, Irene S. (org.). *New directions in budget theory*. Albany: State University of New York Press, 1988. p. 125).

⁵⁸² CAIDEN, Naomi. *Shaping things to come super-budgeters as heroes (and heroines) in the late-twentieth century*. In: RUBIN, Irene S. (org.). *New directions in budget theory*. Albany: State University of New York Press, 1988. p. 48.

circunstancial entre planos e orçamentos, fundado em questões alheias à vontade dos responsáveis pela formulação do programa estatal, é bem diferente de aceitar um estado de coisas em que se mostra institucionalizado e já amplamente subentendido que não é possível planejar e orçar sinceramente, potencializando os efeitos desse desajuste na fase de execução. Em outros termos, as eventuais complexidades na elaboração do plano orçamentário não dão azo à negação dos efeitos de sua normatividade; ao contrário, o planejamento, que é determinante para o setor público, vincula a Administração e torna exigível, via de regra, a sua fiel execução. O orçamento impositivo cristaliza uma obrigação que se dirige, também, para a sinceridade das disposições orçamentárias, e disso resulta, obviamente, uma imensa responsabilidade na fase de planejamento.

De forma clara: uma coisa é errar; outra coisa é institucionalizar o erro e torná-lo, voluntariamente, parte integrante do *modus operandi* de planejar e executar a lei do orçamento. Foi o que se firmou no Brasil, num visível quadro de amadorismo e falta de tecnicidade na formação e execução da peça orçamentária, sem o devido controle de resultados nem uma retroalimentação gerencial capaz de iluminar qualitativamente a produção dos planos e orçamentos subsequentes, de modo a sepultar os resquícios de uma cultura patrimonialista ainda operante no país. O resultado disso é a existência certa de planejamentos *furados*, já aceitos como tal, arraigados na cultura nacional, o que apoia a execução de baixa credibilidade do orçamento. A assertiva é corroborada na lúcida visão de Gabriel Lochagin: “Se a alguém fosse perguntado da existência de uma linha de continuidade na história orçamentária do Brasil, a secular diferença entre o orçamento votado e o orçamento executado seria uma boa resposta”.⁵⁸³ Weder de Oliveira, nesse mesmo enfoque, chega a afirmar que, na elaboração e aprovação dos orçamentos, o equilíbrio entre receitas e despesas torna-se artificialmente construído, forjado pela imprudente previsão otimista da arrecadação ou por uma subestimativa irresponsável das despesas, e, até mesmo, pela composição de ambas as práticas, contrárias ao princípio da sinceridade e absolutamente deletérias para a sanidade do processo orçamentário, fato incontestado na dinâmica de planejamento brasileiro.⁵⁸⁴

De um lado, como já se sabe, as receitas superestimadas ampliam o leque de gastos que podem ou não ser realizados, sendo alvo de contingenciamentos durante a execução; de outro, as receitas subestimadas acarretam excesso de arrecadação, permitindo a abertura de créditos adicionais, cuja autorização geralmente já consta da lei orçamentária anual em termos genéricos,⁵⁸⁵ e facilitando uma execução

⁵⁸³ LOCHAGIN, Gabriel Loretto. *Execução do orçamento público*, p. 15.

⁵⁸⁴ OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*, p. 372.

⁵⁸⁵ BALDO, Rafael Antônio. *Orçamento público revisitado*, p. 43-44.

afastada das premissas de planejamento. Não é difícil ver que a ausência de previsão mais acurada das receitas tornou-se confortável aos poderes Executivo e Legislativo, deixando em aberto a possibilidade de modificar o orçamento ao longo do exercício, em detrimento de uma maior transparência fiscal. Por isso é que, seguindo a doutrina de Weder de Oliveira, começar mal o processo dessa maneira pode ser politicamente interessante para os governos e certos atores políticos, mas resultará certamente em ineficiências alocativas, o que desemboca em obras paralisadas por falta de recursos, liberações de valores em expressiva monta ao final do exercício, inscrição volumosa de despesas em restos a pagar, dentre outros subterfúgios na execução orçamentária, tanto mais adotados quanto maior seja o artificialismo do planejamento.⁵⁸⁶ Corrobora também Estevão Horvath, ao dizer que não parece crível que as frequentes situações de descumprimento do previsto na lei orçamentária, sem atingir as metas objetivadas, sejam, de fato, todas as vezes, em todos os momentos, alheias ao comportamento que, a rigor, consiste em desobedecer o orçamento, o que não pode mais ser aceito.⁵⁸⁷

Orçamentos incompletos ou inexatos são prejudiciais e denotam, de um lado, um trabalho ineficiente do Poder Executivo, senão deliberada tentativa de escapar às suas responsabilidades, e, por outro lado, uma falta de controle do Poder Legislativo. Por isso é que, sob os dois prismas, alerta Lochagin, para reverter esses problemas é preciso que os parlamentares, representantes do povo, retomem suas prerrogativas e que o governo elabore propostas orçamentárias sinceras. Não à toa se pode invocar o velho ditado: “boas finanças, boa política”.⁵⁸⁸ Nada é escusa, então, para relativizar o realismo do orçamento e a sinceridade exigível desde a fase de planejamento. Essa é a premissa em que se fundamenta o orçamento impositivo, por razões lógicas: como subsistirá o dever de execução, a teor do art. 165, § 10, da CF/88, se tal obrigação estiver alicerçada sobre programação orçamentária irreal ou insincera? Não é preciso muito esforço para concluir que tal previsão se fará inócua ou inexigível, correndo o risco de se converter no mero dever de justificativa do gestor pelo descumprimento, sem que lhe recaia o ônus da entrega real do produto esperado pela sociedade, caso o vício na origem, referente à falta de sinceridade da lei, não seja prontamente sanado.

É certo que a execução orçamentária não pode ser um meio para que o Poder Executivo altere os rumos da lei e administre crises *ad hoc* sobrepujando o Legislativo, daí por que, diz Élide Graziane Pinto, sob pena de se tornar arbitrária, tal competência decisória precisa mesmo ser retomada em bases mais discursivas, o que se presume seja

⁵⁸⁶ OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*, p. 373.

⁵⁸⁷ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 213-214.

⁵⁸⁸ LOCHAGIN, Gabriel Loretto. *Execução do orçamento público*, p. 15.

possivelmente alcançado pela via do orçamento impositivo.⁵⁸⁹ Ocorre, como dito, que a viabilidade deste depende primariamente da existência de projeções confiáveis, sem erro sistemático, quanto às receitas e principais despesas, bem como das metas projetadas de superávit.⁵⁹⁰ Tal condicionante parece ser a *virada de chave* que necessita haver no sistema orçamentário pátrio, tudo começando pelo respeito ao princípio da sinceridade, somente sendo possível a conformação prática do orçamento impositivo, como cláusula de realidade, capaz de vincular o gestor aos resultados a serem ofertados à sociedade. Em suma: para haver o dever de execução das programações orçamentárias, o planejamento sincero adquire importância ímpar, sem o qual se frustra a execução impositiva. Tal visão adéqua-se ao que infere Allen Schick, quando diz que, paradoxalmente, o planejamento poderia até assumir maior primazia do que o orçamento executivo, sobretudo em países menos desenvolvidos, suscetíveis às restrições financeiras que se fazem presentes na execução do plano.⁵⁹¹

O modelo orçamentário impositivo se contrapõe, enfim, àquela prática usual da *peça de ficção*, enquanto lei de fraca credibilidade e despida de efeitos materiais, revelando um visível déficit de efetividade, sendo tratada como uma mera *formalidade necessária*.⁵⁹² De fato, o orçamento autorizativo sempre foi propulsor do irrealismo. Os contingenciamentos arbitrários e aleatórios de gastos discricionários autorizados na lei orçamentária, desde sempre implementados no país, revelaram-se decorrentes, especialmente, da necessidade de compensar, durante a execução, frustrações de receita, aumentos de despesas obrigatórias e o redimensionamento das metas fiscais, também contribuindo a abertura de créditos adicionais para despesas primárias sem fontes hábeis, como afirma Eugênio Greggianin.⁵⁹³ O fato é que o contingenciamento das despesas discricionárias passou a servir como uma variável de ajuste, podendo, seguramente, ser visto como um indicador das deficiências da gestão orçamentária e financeira, à custa da manutenção de grande flexibilidade no manuseio das dotações do orçamento. A ausência de responsabilidade de execução e de justificação quanto ao inadimplemento do plano legalmente aprovado fomentou a elaboração contínua de orçamentos irrealísticos, figura combatida, agora, no modelo impositivo, mediante a obrigação *prima facie* de execução da lei orçamentária, freando-se a criação de falsas expectativas, para elevar o orçamento como instrumento de planejamento estatal.

⁵⁸⁹ PINTO, Élica Graziane. *Financiamento de direitos fundamentais*, p. 317.

⁵⁹⁰ GREGGIANIN, Eugênio. *As deficiências do modelo autorizativo e as perspectivas do orçamento impositivo*, p. 70.

⁵⁹¹ SCHICK, Allen. *A contemporary approach to public expenditure management*, p. 38.

⁵⁹² SYLVESTRE, André Zech. *Despesa pública*, p. 22-23.

⁵⁹³ GREGGIANIN, Eugênio. *As deficiências do modelo autorizativo e as perspectivas do orçamento impositivo*, p. 68-69.

O que se pretende é inculcar na gestão das finanças públicas uma perspectiva de exatidão da lei do orçamento, como sugere James Giacomoni, a envolver questões técnicas e éticas, de modo que, desde os primeiros diagnósticos e levantamentos com vistas à elaboração da proposta orçamentária, deva existir grande preocupação com a realidade e com a efetiva capacidade do setor público de nela intervir positivamente por intermédio do orçamento.⁵⁹⁴ Quer-se com o orçamento impositivo a execução não sob qualquer forma, mas que seja guiada por programações orçamentárias sinceras, para, ao fim, expurgar o irrealismo, digno de crítica, como fez o ministro Marco Aurélio, no julgamento da ADI nº 4.663, no âmbito da Suprema Corte, referindo-se ao descaso na gestão das finanças do país: “A lei orçamentária ganha, então, contornos do *faz de conta*. Faz de conta que a Casa do Povo aprova certas destinações de recursos, visando às políticas públicas, sendo que o Executivo tudo pode, sem dizer a razão”.⁵⁹⁵ É preciso, portanto, uma renovação do sistema de planejamento e orçamentação para que, efetivamente, se incorpore a sinceridade orçamentária, firmada no realismo da lei, na fidedignidade da previsão de receitas e da fixação de despesas em consonância com a conjuntura econômica e a política fiscal, na assertividade dos programas e de suas respectivas metas, na confiabilidade dos registros sem falseamento de dados, e na honestidade e adequação constitucional no manuseio de instrumentos financeiros.

5.3 VINCULAÇÕES E DESPESAS OBRIGATÓRIAS: HÁ ESPAÇO PARA PLANEJAR?

Já se sabe que o orçamento impositivo tende a transferir boa dose de poder, antes localizado na etapa dos atos executórios, para o momento, agora, da concepção dos programas orçamentários, porquanto aqueles passaram a estar obrigatoriamente vinculados a estes, não mais se percebendo a programação como mera autorização para o gasto (natureza autorizativa), mas previsão legal da qual se extrai um dever de execução (natureza impositiva), exigência que implica a mudança sobre quando e quem verdadeiramente realiza a decisão orçamentária. Daí por que, por um lado, não faz sentido falar em impositividade sem a responsabilidade pela boa programação, e, de outro, a eficiência do processo orçamentário depende da sinceridade implantada desde a formulação da lei, só assim se tornando exequível a sua impositiva realização. Compreendidas tais premissas e identificada a importância cada vez mais crucial do planejamento, com o reforço do dever de execução das programações orçamentárias,

⁵⁹⁴ GIACOMONI, James. *Orçamento público*, p. 82.

⁵⁹⁵ STF, ADI 4.663, voto do Min. Marco Aurélio, DJ 31.12.2014.

cabe fazer uma reflexão: há espaço no orçamento brasileiro, de fato, para planejar? É que grande parte do orçamento já está afetada com vinculações constitucionais e despesas legais obrigatórias, reduzindo-se o total de recursos livres diante da geração crescente de encargos, por vezes conflitantes com outras restrições de ordem fiscal, tudo a desafiar uma melhor coordenação no âmbito do planejamento estatal.

A chamada rigidez orçamentária⁵⁹⁶ foi um dos fatores a animar o histórico descumprimento do orçamento – indevidamente, diga-se – pelo Executivo.⁵⁹⁷ Vê-se o ciclo vicioso que se estabeleceu no processo orçamentário brasileiro: por um lado, a fraca efetivação do orçamento autorizativo conviveu com o aumento de vinculações constitucionais e de despesas obrigatórias como forma de assegurar cifras para áreas prioritárias; de outro lado, o reduzido espaço para a alocação de recursos impulsionou o implemento de abusivos contingenciamentos e de várias manobras de flexibilização, além da desvinculação de receitas por vias pouco transparentes pelo Governo, com a finalidade de resguardar a autonomia no que sobrou de despesas discricionárias ou, ainda, recuperar parcela destas. E, assim, ao invés de se ter menos rigidez na origem e maior moralidade na execução do orçamento, viu-se o oposto: mais compromissos anteriores à elaboração da lei orçamentária e menor eficácia quanto à sua execução, em um encadeamento espiral que concorreu para a deficiência na gestão das finanças no Brasil. É preciso desfazer esse nó. Com o orçamento impositivo, será revigorada a força da lei orçamentária pelo dever de sua execução, mas é preciso conjuntamente reforçar o espaço de debate construtivo no ambiente do planejamento estatal,⁵⁹⁸ a ser feito com o diálogo democrático e

⁵⁹⁶ Sobre esse aspecto, vale observar o que explicam Fernando Rezende e Armando Cunha: “A rigidez orçamentária é o resultado do acúmulo de pressões sobre o orçamento que se originam: de compromissos financeiros acumulados no passado; de direitos assegurados em lei a grupos sociais mais bem organizados; de regras que estabelecem mecanismos de transferência de recursos fiscais na Federação; e de garantias instituídas com respeito ao financiamento de determinados programas governamentais” (REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público: fundamentos da reforma orçamentária*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005. p. 10).

⁵⁹⁷ O tema da rigidez sempre esteve no centro das justificativas para conter a aplicação do orçamento impositivo, como lembra Arnaldo Godoy, para quem seria necessário resguardar uma plasticidade institucional, típica do orçamento autorizativo (GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. O tema do orçamento impositivo no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista da AJURIS*, v. 41, n. 134, p. 57-84, 2014. p. 62). Advoga-se, neste exame, o oposto: a flexibilidade está adstrita aos limites da lei.

⁵⁹⁸ O fenômeno da rigidez orçamentária, lembra Rodrigo Faria, contribui para a redução da importância do orçamento, enquanto principal arena decisória para a fixação da despesa. O índice de despesas obrigatórias tem se mostrado alto, sobrando cerca de 10% do montante orçamentário para alocação por despesas discricionárias. Como pontua, outros ordenamentos também apresentam os sintomas da rigidez orçamentária, mas em proporções menores do que

periódico sobre a destinação dos recursos públicos, fundado em controles e avaliações consistentes dos resultados das políticas advindas das programações orçamentárias, com vistas a uma maior condição de eficiência para a gestão, sem prejuízo do rigor no implemento da lei, dada a sua impositividade.

O fato é que tem sido tônica no Brasil o incremento da afetação de parcela do orçamento, de modo que, cada vez mais, como diz James Giacomoni, a realização das despesas independe das escolhas dos gestores públicos, embora o momento privilegiado para a tomada de decisão sobre o emprego dos recursos devesse ser o da elaboração dos planos e dos orçamentos e o da aprovação respectiva nas Casas Legislativas, mas não é isso o que vem ocorrendo, pois a cada exercício resta menos espaço decisório para novas escolhas orçamentárias, tornando-se o orçamento peça pouco maleável e com pequena margem para realocações periódicas.⁵⁹⁹ Muito disso decorre da força de grupos de pressão que buscam angariar verbas do orçamento diretamente da fonte de receitas, blindando benefícios contra mudanças legislativas que possam ocorrer a cada novo ciclo orçamentário, como assevera Fernando Scaff, ao concluir que “todos buscam capturar uma fração das receitas orçamentárias para chamar de sua, a fim de não necessitar disputar com os demais setores da sociedade e, assim, amarrar o legislador orçamentário de forma perene àquele gasto público”.⁶⁰⁰ Premidos pela necessidade de atender a compromissos acumulados e manter direitos legalmente instituídos, os governantes se encontram em uma verdadeira encruzilhada para satisfazer as demandas de seus eleitores e fazer valer o programa de governo,⁶⁰¹ espaço que tem se tornado ainda mais reduzido com o gradativo avanço das emendas impositivas, a se notar, inclusive, pela recente EC nº 126/2022, que subiu o montante das emendas individuais para 2% da receita líquida corrente, fazendo migrar para tais espécies parte das emendas de relator, após a decisão do STF no caso do *orçamento secreto*. No fundo, pois, enquanto os administradores lutam para desvincular receitas e contar com maior parcela de recursos livres disponíveis, estes são antecipadamente apreendidos por legisladores que

o visto no caso brasileiro. Nos Estados Unidos, por exemplo, a proporção de gastos discricionários sobe para 35% das despesas federais (FARIA, Rodrigo Oliveira de. *Natureza jurídica do orçamento e flexibilidade orçamentária*, p. 162). Ainda assim, observa Allen Schick que um presidente norte-americano do século XXI, apesar de controlar um orçamento de cerca de US\$ 2 trilhões, realiza menos escolhas genuínas do que fizeram presidentes anteriores que operaram orçamentos de US\$ 100 bilhões (SCHICK, Allen. *The federal budget: politics, policy, process*. Washington: Brookings Institution Press, 2000. p. 3).

⁵⁹⁹ GIACOMONI, James. Despesas vinculadas, despesas obrigatórias e rigidez orçamentária. In: CONTI, José Mauricio; SCAFF, Fernando Facury (org.). *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 330.

⁶⁰⁰ SCAFF, Fernando Facury. *Crônicas de direito financeiro*, p. 158-159.

⁶⁰¹ REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público*, p. 10.

encampam demandas de várias espécies e oneram o orçamento antes da elaboração, no conhecido embate entre Governo e Parlamento.

Existe uma questão, destarte, que é antecedente ao próprio planejamento: a dificuldade imposta ao Poder Executivo, no exercício de suas funções administrativas, decorrente da baixa liberdade financeira para a alocação dos recursos orçamentários, o que se refletiu, ao longo dos anos, nos vários mecanismos de flexibilização utilizados na execução do orçamento público como meios anômalos para alcançar as condições de governabilidade e impor a agenda de governo, dilema que se potencializou, ainda, em tempos recentes, ante a necessidade de respeito às âncoras fiscais. O problema, entretanto, se corrige atacando a raiz, e não se buscando emplacar medidas ilegítimas compensatórias em desacordo com o orçamento, de tal modo que utilizar o argumento da rigidez para subverter a lei orçamentária e granjear maior margem de flexibilidade ao arrepio do princípio da legalidade, como sempre foi feito desde a absorção do modelo orçamentário autorizativo no Brasil, ao contrário de resolver definitivamente o impasse do gestor, paradoxalmente, intensifica-o, pois, tanto mais o orçamento seja descumprido pelo Executivo, tanto mais sucederá a necessidade de ser blindada tal iniciativa (por quebra de confiança), já obrigando a despesa na origem.⁶⁰² É que, como mostra Gabriel Lochagin, eficiência não pressupõe ilegalidade, por isso, se, de um lado, o orçamento público tem uma função político-econômica, que é a de servir como instrumento de governo, é verdade que também possui função jurídica, que enfatiza a conformidade de todas as despesas com as normas e os critérios postos, mas que não são conciliáveis em todas as suas dimensões.⁶⁰³ Na ponderação entre legalidade e flexibilidade, prevalece a primeira, o que não exclui, contudo, esta última, mas a faz atuar nos limites da lei. Por outro lado, as investidas do Executivo foram contidas mais recentemente às avessas, com um Parlamento que desordenadamente pretendeu se reapropriar de suas funções e aumentar sua participação política mediante emendas impositivas que ainda se mostram não plenamente alinhadas ao planejamento ou não guarnecidas de maior rigor técnico e segundo critérios de eficiência, tema sobre o qual se refletirá adiante. O fato é que se faz preciso repensar a baixa margem de recursos para uma maior eficiência da gestão, sem descurar da noção de impositividade da lei.

Fernando Rezende e Armando Cunha lembram que, nos primeiros anos da década de 1990, a rigidez orçamentária cresceu forte como resultado da ampliação dos direitos sociais, além do incremento na parcela dos impostos federais repassados a Estados e Municípios. Os direitos assegurados pela Constituição e constituídos em

⁶⁰² FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho. *Orçamento público e separação de poderes no Estado constitucional democrático brasileiro*, p. 146-147.

⁶⁰³ LOCHAGIN, Gabriel Loretto. *Execução do orçamento público*, p. 71.

mínimos obrigatórios responderam por parcela importante do coeficiente de rigidez do orçamento brasileiro. Posteriormente, os compromissos crescentemente assumidos no âmbito da legislação infraconstitucional permanente elevaram o nível das despesas obrigatórias. Na atualidade, entretanto, o grande responsável pelo engessamento da gestão tem sido o acúmulo de encargos financeiros em razão de medidas adotadas para sustentar a estabilidade monetária em um contexto marcado pela vulnerabilidade da economia brasileira a choques externos. Logo, a imperiosa necessidade de garantir a satisfação dos contratos firmados pelo Governo Federal com seus credores fez com que a instituição de garantias relativas ao atendimento dos compromissos decorrentes da dívida se convertesse em um componente significativo da política orçamentária.⁶⁰⁴ A questão não é de simples resolução: de um lado, as vinculações constitucionais e outros direitos que foram paulatinamente sendo instituídos em legislação própria são garantias instrumentais de consecução de políticas públicas que viabilizam ao Estado o cumprimento dos seus deveres constitucionais e asseguram aos cidadãos, do ponto de vista de suas posições jurídicas subjetivas individuais, o possível usufruto de seus direitos fundamentais;⁶⁰⁵ de outro, é válido notar que o aumento da parcela de receitas repartidas no contexto do federalismo fiscal, ante as regras aplicáveis de transferência de recursos federais aos entes subnacionais, sustenta, em boa dose, o próprio pacto federativo, constituindo, aliás, homenageada cláusula pétrea constitucional; e, ainda, compromissos financeiros que não podem ser ignorados, tampouco a sustentabilidade da dívida, levam à dificuldade de conciliar pressões sobre o gasto com outros limites não menos relevantes que recaem sobre aspectos de ordem financeira e econômica.

O efeito prático de uma elevada fatia obstruída para alocações orçamentárias livres é a dificuldade de convergir o programa de governo com o forte enrijecimento advindo dos vínculos obrigacionais e dos instrumentos normativos que condicionam o gasto público. No Estudo Técnico nº 13/2018, elaborado no âmbito da Consultoria de Orçamentos e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados,⁶⁰⁶ ficou revelado que: (i) as excessivas vinculações impedem o Estado de suprir, de forma ótima, fontes para o conjunto de atividades de governo, apesar do papel relevante que exercem na garantia de recursos voltados às políticas sociais, problemática que foi sendo driblada por mecanismos de desvinculação (DRU), assim também pelo contingenciamento de despesas discricionárias; e (ii) a despesa

⁶⁰⁴ REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público*, p. 11.

⁶⁰⁵ PINTO, Élide Graziane. *Financiamento de direitos fundamentais*, p. 233.

⁶⁰⁶ BRASIL. Câmara dos Deputados. *Vínculo obrigacional e grau de rigidez das despesas orçamentárias*. Estudo Técnico nº 13/2018, agosto/2018. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/estudos/2018/et13-2018-vinculo-obrigacional-e-grau-de-rigidez-das-despesas-orcamentarias>. Acesso em: 11 jul. 2021.

legislada provoca ainda maior embaraço, com tendência de crescimento progressivo no lado das despesas obrigatórias, deparando-se a elaboração e a execução do orçamento com encargos previamente fixados pela legislação permanente e que, na maior parte das vezes, até crescem em percentual superior ao da receita, aspecto crucial quando se avalia o quadro fiscal brasileiro.

É forçoso notar que tais despesas, constituindo obrigações constitucionais ou legais, não poderão ser objeto de contingenciamentos. Esse regramento está posto, inclusive, nos termos do art. 9º, § 2º, da Lei de Responsabilidade Fiscal: “Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida [...]”. Vale recordar que uma despesa é, para fins orçamentários, considerada obrigatória quando existe uma norma jurídica anterior que fixe para o ente a obrigação legal de sua execução, encontrando-se protegida do contingenciamento. Para esse tipo de despesa, há um *dever de orçar*, fundado em prévia legislação, ou encargo líquido, certo e exigível, que justifica a inclusão (Executivo) e a aprovação (Legislativo) das dotações na lei do orçamento, da qual emanam, nesse caso, efeitos declaratórios. É desse regime diferenciado que advém uma rigidez elevada, seja pela obrigação de tais despesas serem orçadas, seja por não ser possível o contingenciamento em face delas. Diferentemente ocorre com as despesas discricionárias, em que não há propriamente uma obrigação material consubstanciada em norma jurídica que lhe anteceda, sendo exigível o adimplemento somente a partir do processo de planejamento e de aprovação do orçamento, o qual repercute, agora, efeitos constitutivos para tais dotações, com a permissão do uso do contingenciamento na hipótese de impedimentos de ordem técnica. Em suma: para as despesas discricionárias, não há o *dever de orçar*, porém, uma vez orçadas, há o *dever de executar*, salvo em hipótese de contingenciamento, e subordinadas sempre ao cumprimento de metas fiscais; já as despesas obrigatórias ocupam espaço certo desde logo no orçamento, havendo para estas o *dever de orçar*, e sem tolerar, ainda, contingenciamento, admitida a não realização só na ocorrência de eventual mudança superveniente do fato gerador. O orçamento impositivo, vale lembrar, firmado no dever de execução das programações orçamentárias, aplica-se às despesas discricionárias (art. 165, § 11, III, da CF/88), não se dirigindo aos encargos financeiros e às despesas obrigatórias, seja pela tessitura distinta destas, seja porque inócua a determinação se a obrigação de implemento, neste último caso, já decorre de dever legal anterior.

É dentro dessa estrutura que a LDO 2023 (Lei nº 14.436/2022), ao explicitar no seu art. 7º, § 4º, os indicadores de resultado primário, operacionaliza a segregação orçamentária em: *despesas financeiras* (sem relação direta com o processo produtivo) e *despesas primárias* (atinentes ao esforço de arrecadação, relacionadas ao

consumo do governo, ao aumento patrimonial com investimentos e ao pagamento de pessoal), podendo ser *despesas primárias obrigatórias* e *despesas primárias discricionárias*. O Anexo III das diretrizes orçamentárias, em respeito ao § 2º do art. 9º da LRF, contém a listagem das despesas que não serão objeto de limitação de empenho, referentes às despesas primárias que constituem obrigações constitucionais ou legais da União, assim também as despesas financeiras decorrentes de compromissos preexistentes, além de outras despesas ressalvadas. Da análise do extenso rol pode-se claramente constatar que é uma realidade a rigidez do orçamento público brasileiro. A propósito, conforme previsto no PLOA de 2023,⁶⁰⁷ considerando o total das despesas primárias, chega-se atualmente a percentual de 92,9% para as despesas obrigatórias e de só 7,1% para as despesas discricionárias. Acerca desse diminuto montante, sobre o qual se debruça o planejamento atinente aos gastos discricionários, importa considerar, ainda, que parcela destes se refere aos programas de gestão, que correspondem às ações voltadas ao apoio e à manutenção da atuação governamental, destinadas ao custeio administrativo dos órgãos e entidades, sendo, pois, praticamente obrigatórias, em que pese classificadas por discricionárias, ao lado dos programas finalísticos ou temáticos, reservando-lhes percentual discreto para honrar os outros vários objetivos do Estado. É bem verdade, como aduz Weder de Oliveira, que as vinculações, ao fixarem mínimos de aplicação, determinam despesas que são obrigatórias quanto ao seu montante, mas há discricionariedade para sua especificação, remanescendo certa margem de liberdade para alocação.⁶⁰⁸ De todo modo, não se limitando às minúcias do percentual gravado com obrigatoriedade, é certo que, em um ambiente de estreito espaço para a livre utilização dos recursos orçamentários, as demandas por garantias vão-se acumulando e fazendo com que a rigidez cresça, imobilizando a política estatal e criando maiores dificuldades para a acomodação de outros interesses legítimos.⁶⁰⁹

Na prática, concebida tal formatação, acaba-se discutindo o orçamento fora dele, à medida que se constituem obrigações e criações de despesas à margem dos debates sobre quanto se terá disponível para cumprir os compromissos que foram

⁶⁰⁷ Dados extraídos do sítio eletrônico da Câmara dos Deputados, conforme Raio-X do Projeto de Lei do Orçamento para 2023 (PLOA 2023). Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/raio-x-do-orcamento/2023/raio-x-do-orcamento-2023-ploa>. Acesso em: 12 jan. 2023.

⁶⁰⁸ Weder de Oliveira diz que é uma falácia a ideia de que cerca de 90% do orçamento possui execução obrigatória, observando que, nos mínimos constitucionais, o que está vinculado é o montante, e não a especificidade do gasto, mantendo-se a discricionariedade alocativa: “Em suma, há montantes definidos a serem aplicados em determinados conjuntos de despesas, mas a composição do conjunto não está pré-definida” (OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*, p. 425).

⁶⁰⁹ REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público*. p. 14.

previamente assumidos e vigorarão durante o período de vigência da lei orçamentária. Corroborar James Giacomoni ao dizer que, concretamente, a elaboração orçamentária não resulta apenas do processo iniciado pelo Governo com o projeto de lei enviado anualmente para a apreciação parlamentar, pois as principais decisões que afetam o conteúdo do orçamento, na verdade, são tomadas quando da aprovação de legislação ordinária que cria ou aumenta a despesa e da que cria, aumenta ou diminui as fontes de recursos, além das vinculações constitucionais já existentes, produzindo efeitos de forma permanente sobre os orçamentos futuros.⁶¹⁰ Em face da norma legal, a despesa passa a ser de execução obrigatória e sem uma identificação do custeio de modo mais seguro, ao contrário das despesas acolhidas no processo ordinário de elaboração do orçamento, sob condições mais rigorosas de respeito à gestão financeira responsável, consagradas na máxima de que *não há despesa sem prévia fonte*, dado o equilíbrio entre receitas e despesas na lei orçamentária anual. Assim, criam-se benefícios de diversas ordens, por legislação específica, que dão parâmetros próprios de cálculo e estabelecem seu público-alvo, garantindo direito exigível em face do Estado, sem que se tenha, ao mesmo tempo, uma mensuração exata das implicações no tempo e da convergência dessas políticas com o restante do planejamento de governo. Tais questões, jogadas para a frente, tornam-se alheias à deliberação quando do projeto orçamentário, já onerado previamente, em que pese todo o regramento para a criação de despesas. Isso acaba, inevitavelmente, enfraquecendo a força da lei orçamentária, porque boa parte dela já está predeterminada, sem que se garanta, necessariamente, maior eficiência. O fórum de debates na arena orçamentária fica praticamente adstrito às sobras, potencializando-se conflitos entre Executivo e Legislativo, em vez de ser o orçamento um *locus* de deliberação a conjugar a participação de ambos.

Há uma diferença relevante, diz Giacomoni, entre novas despesas aprovadas no curso da elaboração e aprovação do orçamento anual e aquelas em que se estabelecem encargos futuros por meio de legislação permanente, já que, no primeiro caso, a inclusão de novos gastos no orçamento dependerá da existência de recursos para sua cobertura, considerando que os orçamentos se apresentam equilibrados e funcionando o montante global da receita prevista como uma restrição, mas, ao revés, na aprovação de leis que criam vínculos e despesas obrigatórias, quase sempre não se exige a indicação de fonte de recursos compensatória.⁶¹¹ É verdade, como lembra Weder de Oliveira, que a Lei de Responsabilidade Fiscal, no seu art. 17, projetou maior controle sobre as despesas obrigatórias de caráter continuado, inspirado no sistema *paygo*,

⁶¹⁰ GIACOMONI, James. *Orçamento governamental*, p. 5.

⁶¹¹ GIACOMONI, James. *Orçamento governamental*, p. 6.

instituído pelo *Budget Enforcement Act*, nos Estados Unidos, em 1990, sendo inovação substancial e sem paralelo na experiência brasileira,⁶¹² ao anunciar que as normas que criem ou aumentem gasto continuado obrigatório deverão revelar a origem dos recursos para seu custeio e, ainda, ser instruídas, a teor do inciso I do art. 16, com a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam entrar em vigor e nos dois subsequentes, além de declaração do ordenador da despesa de que há adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, bem assim a necessária comprovação de não afetação das metas de resultados fiscais, e outras medidas, como a previsão do art. 14, estabelecendo prescrições que devem ser aplicadas em caso de renúncia de receitas. Essas normas, complementa o autor, formam um dos pilares mais fundamentais da LRF, mas ainda não adequadamente estruturado, uma vez que sua implantação vem ocorrendo “de forma desarmônica e inconsistente e muitas legislações sobre despesas obrigatórias e benefícios tributários estão sendo aprovados em desconformidade com essa lei complementar”.⁶¹³

É importante notar, ainda, que, embora se veja com reservas aquele equilíbrio rígido orçamentário de outrora, diante de uma ressignificação em tal baliza regulatória para absorver, hoje, a noção do endividamento sustentável,⁶¹⁴ os excessos devem ser extirpados: ao tempo que descabe o equilíbrio estanque do orçamento público, sendo até possível o déficit, isso em nada altera o dever de responsabilidade fiscal, o que pressupõe a convivência com padrões limitativos precisos, evidência que se extrai

⁶¹² Vale transcrever a aludida previsão da LRF: “Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios. § 1º Os atos que criarem ou aumentarem despesa de que trata o *caput* deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 e demonstrar a origem dos recursos para seu custeio. § 2º Para efeito do atendimento do § 1º, o ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo referido no § 1º do art. 4º, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa [...]”.

⁶¹³ OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*, p. 940.

⁶¹⁴ Fernando Scaff aborda o conceito na ideia do *financeiramente sustentável*, de modo que, para que ocorra sustentabilidade financeira, é necessário um período de tempo de médio e longo prazo, e que os elementos financeiros à disposição do ente público sejam analisados de forma conjunta, podendo haver déficits públicos visando alcançar metas e obter o necessário equilíbrio orçamentário (SCAFF, Fernando Facury. Crédito público e sustentabilidade financeira. *Revista Direito à Sustentabilidade*, v. 1, n. 1, p. 34-47, 2014. p. 40). Mas é Weder de Oliveira quem fala em *endividamento sustentável* numa visão de equilíbrio orçamentário moderno, com natureza dinâmica e intertemporal, adstrito à ideia de sustentabilidade da dívida (OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*, p. 379).

de análise sistêmica do ordenamento pátrio. A noção de equilíbrio das contas revalida-se, contemporaneamente, pela aceitação do endividamento, mas necessariamente associada a instrumentos que garantam seu controle.⁶¹⁵ Na visão de Estevão Horvath, o equilíbrio orçamentário é um ideal a ser atingido: “mais que um princípio, o equilíbrio entre as receitas e as despesas é um desejo que se imagina todos os entes públicos – e, bem assim, os cidadãos – persigam”.⁶¹⁶ Fala-se, desse modo, em uma devida *estabilidade orçamentária*, como nomeia João Ricardo Catarino, consistindo em valor estruturante das finanças públicas modernas em face dos problemas atuais e futuros que os déficits excessivos vêm imprimindo no contexto da atividade financeira estatal e traduzindo a obrigatoriedade de aprovar, executar, alcançar e manter uma situação de equilíbrio ou excedente orçamental controlável, conforme objetivos estabelecidos para o cumprimento da sustentabilidade fiscal,⁶¹⁷ referencial que se torna gravemente comprometido quando uma gama de despesas obrigatórias assola o orçamento.

Conquanto a Constituição Federal de 1988 não prescreva enunciado taxativo sobre o equilíbrio orçamentário, como fez a anterior Constituição de 1967,⁶¹⁸ é óbvio que a correspondência entre receitas e despesas é premissa que pode ser extraída de seu texto, em especial das vedações à realização de despesa ou à assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais (art. 167, II), à abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes (art. 167, V), bem assim à concessão ou utilização de créditos ilimitados (art. 167, VII). E, ainda, o art. 4º, I, da LRF dispõe que a lei de diretrizes orçamentárias, em atenção ao disposto no § 2º do art. 165 da Lei Maior, disporá também sobre “equilíbrio entre receitas e despesas”.⁶¹⁹ Disso tudo, fatalmente, decorre a clara diretriz no sentido de que, na lei

⁶¹⁵ FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho. A regra de ouro como limite constitucional ao endividamento público no Brasil. In: CONTI, José Mauricio (coord.). *Dívida pública*. São Paulo: Blucher, 2019. p. 598.

⁶¹⁶ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 159.

⁶¹⁷ CATARINO, João Ricardo. *Finanças públicas e direito financeiro*, p. 271.

⁶¹⁸ A explicitação do equilíbrio orçamentário era vista na Constituição de 1967, conforme seu art. 66: “O montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período. § 1º O disposto neste artigo não se aplica: a) nos limites e pelo prazo fixados em resolução do Senado Federal, por proposta do Presidente da República, em execução de política corretiva de recessão econômica; b) despesas que, nos termos desta Constituição, podem correr à conta de créditos extraordinários” (BRASIL. [Constituição (1967)]. Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 29 jan. 2021).

⁶¹⁹ José Mauricio Conti explica que a LRF adotou, ainda, regras para evitar que um ente da Federação financie outro, o que causaria embaraços em uma federação assimétrica como a brasileira (CONTI, José Mauricio. Comentários aos arts. 32 a 39 da Lei de Responsabilidade Fis-

orçamentária, o total das despesas fixadas se equipare ao das receitas previstas.⁶²⁰ A ideia central, enfim, como muito bem sintetizam José Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, é a de que o planejador orçamentário “tenha os pés no chão, em face das disponibilidades dos recursos financeiros”.⁶²¹ Em que pese tal equilíbrio possa ser forjado por estimativas irrealísticas, oscilando as despesas para mais ou para menos a depender, sejam os orçamentos, respectivamente, superinflados ou subestimados em relação às receitas disponíveis, ainda assim, indubitavelmente, as despesas que passam exclusivamente *por dentro* do orçamento público possuem um filtro maior de controle do que aquelas obrigatórias constituídas em normas jurídicas esparsas, instituindo gastos *por fora* do orçamento, sujeitos à forçosa inclusão na lei anual, onerando-a de forma permanente.

A rigidez orçamentária já é demasiada ao se observar só o lado das despesas, em virtude da elevação dos gastos obrigatórios de natureza constitucional e/ou legal, mas, sob a ótica, também, das receitas, há que se verificar uma gradativa diminuição da margem de atuação para o gestor, pelo fato de grande parte dos recursos auferidos não poder ser utilizada para financiar despesas diversas daquelas para as quais foram criadas.⁶²² Não se torna difícil defender as vinculações quando estas dizem respeito a áreas prioritárias, como educação e saúde, mas tem sido prática enraizada no país a existência galopante de muitas outras formas de a legislação marcar profundamente os orçamentos, atrelando parcela considerável da receita a finalidades determinadas, e, como diz Giacomoni, é o excesso que gera distorções sérias.⁶²³ Parece sedutora a ideia de garantir, desde logo, um vínculo entre receita e dada despesa, já que significa recursos orçamentários permanentemente assegurados, livrando-os da disputa, a cada ano, quando da elaboração e da aprovação do orçamento, de modo que a continuidade das fontes permitiria a adoção de políticas expansivas. Ocorre que tal modelo resulta na redução da liberdade de programação, criando dilemas para rever as normas vinculadoras, além de uma possível ineficiência associada ao gasto. De todo modo, o nível de afetação de receitas se tornou recorde no orçamento federal.

Não se olvide, porém, que, entre os princípios orçamentários, há a máxima clássica da *não afetação de receitas*, com previsão no art. 167, IV, da CF/88,⁶²⁴ pelo qual

cal. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (org.). *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 243).

⁶²⁰ OLIVEIRA, Weder de. *Curso de responsabilidade fiscal*, p. 371-372.

⁶²¹ MACHADO JR., José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. *A Lei n. 4.320 comentada e a lei de responsabilidade fiscal*. 33. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010. p. 7.

⁶²² FARIA, Rodrigo Oliveira de. *Natureza jurídica do orçamento e flexibilidade orçamentária*, p. 161.

⁶²³ GIACOMONI, James. *Orçamento governamental*, p. 6.

⁶²⁴ Veja-se, a propósito, a previsão contida na Constituição de 1988: “Art. 167. São vedados: [...] IV – a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do

se busca impedir que o legislador vincule receitas a determinadas despesas, órgãos ou fundos. O dispositivo constitucional comporta exceções previstas no seu texto, referentes à destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, manutenção e desenvolvimento do ensino, realização de atividades da administração tributária, prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, além das repartições tributárias aos entes federados. Algumas dessas ressalvas não constavam da redação dada pelo constituinte originário, tendo sido incorporadas por reformas constitucionais supervenientes, que aos poucos foram fazendo crescer o rol concebido. Regis Fernandes de Oliveira diz que o sentido do princípio é não permitir que haja mutilação das verbas públicas, pois “não se pode colocar o Estado dentro de uma camisa de força, mingando seus recursos, para que os objetivos traçados não fiquem ou não venham ser frustrados”,⁶²⁵ mas é lamentável o que ocorreu no tempo, já que a exceção, de fato, tornou-se a regra. A relevância do princípio da não afetação de receitas é grandiosa e se justifica, como dizem Michel Bouvier *et al.*, em dimensão jurídica (no propósito de evitar um risco de autorizações de gastos ilimitados), técnica (ao buscar impedir o desperdício em caso de recursos superiores às necessidades) e política (assumindo os recursos como objeto de apreciação no interesse geral).⁶²⁶ Mas o que seria feito via políticas públicas com disponibilidade para o agir estatal afigurou-se reversamente, sufocando a capacidade de eleição das prioridades alocativas.

Além das exceções paulatinamente absorvidas no princípio da não afetação, é de se reconhecer, ainda, que existem receitas vinculadas por sua própria natureza, como são as taxas, provenientes do exercício do poder de polícia ou da utilização de serviços levados ao contribuinte (art. 145, II, da CF/88), as contribuições de melhoria, decorrentes de obras públicas (art. 145, III, da CF/88), os empréstimos compulsórios, em razão de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, e investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art. 148 da CF/88) e, sobretudo, as contribuições sociais, criadas com finalidades específicas (art. 149 e outros da CF/88), estas últimas constituindo a mais relevante fonte de arrecadação do Governo Federal nos anos recentes. Destarte, boa parte das receitas orçamentárias ficou de fora do alcance do princípio da não afetação das receitas, remanescendo apenas os impostos e, ainda assim, com flexibilização progressiva, como sucedeu no texto

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

⁶²⁵ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*, p. 638.

⁶²⁶ BOUVIER, Michel; ESCLASSAN, Marie-Christine; LASSALE, Jean-Pierre. *Finances publiques*, p. 285-286.

constitucional brasileiro. Por outro lado, os fundos especiais também constituem artifício que contribui para a rigidez orçamentária e, de acordo com James Giacomoni, configuram “mecanismo perfeito de vinculação entre parcelas da receita e finalidades específicas”,⁶²⁷ na medida em que a lei que cria o fundo define determinados recursos e os reserva ou compromete para atender a propósitos particularizados. Visualiza-se, hodiernamente, uma enorme variedade de fundos no ordenamento pátrio, vinculando receitas à realização de objetivos ou serviços, por intermédio de dotação consignada na lei do orçamento ou em créditos adicionais, com o saldo positivo transferido ao exercício seguinte, a crédito do mesmo fundo, nos termos dos arts. 71 a 74 da Lei nº 4.320/1964.

Na tentativa de recuperar recursos para a livre alocação, um dos mecanismos implantados pelo Executivo para contornar a rigidez orçamentária foi a desvinculação das receitas da União (DRU), instrumento de desafetação de receitas que teve início desde a Emenda de Revisão nº 01/1994, criando-se o Fundo Social de Emergência (FSE), depois alterado pela EC nº 10/1996, no denominado Fundo de Estabilização Fiscal (FEF). A intenção inicial era propiciar um mecanismo temporário de auxílio ao Governo, enquanto reformas fiscais não fossem aprovadas. O que seria passageiro tornou-se uma manobra de governo mais duradoura. Por meio da EC nº 27/2000, foi, assim, criada a DRU, com validade até 2004. Desde então, tal instituto tem sido prática reiterada, renovando-se por meio de novas prorrogações, como ocorreu mediante as Emendas Constitucionais nº 42/2003, 56/2007, 68/2011, 93/2016 e, por fim, nova prorrogação com a EC nº 126/2022, firmando o percentual de desvinculação em 30% e estendendo o seu alcance até 31 de dezembro de 2024, nos termos do art. 76 do ADCT. A medida libera maior parcela de recursos para livre alocação, mas o faz de forma enviesada e à custa de menor moralização da peça orçamentária.⁶²⁸ O que se verifica na fórmula posta é uma tentativa de driblar a crescente tendência de rigidez do orçamento. O ideal,

⁶²⁷ GIACOMONI, James. Despesas vinculadas, despesas obrigatórias e rigidez orçamentária, p. 343.

⁶²⁸ “Adotada a sistemática das desvinculações, efeito perverso é atingido: os recursos abrangidos pelas normas desvinculadoras deixam de ter a sua destinação submetida ao crivo do Congresso Nacional. Sem o controle parlamentar da destinação dos recursos, a gestão orçamentária torna-se menos democrática e um dos mecanismos de freios e contrapesos estabelecidos constitucionalmente vê-se severamente atingido. Não se trata, com efeito, de afirmar que o Poder Executivo aplica mal os recursos desvinculados. [...] Mas não se pode negar que se trata de um mecanismo com forte conotação antidemocrática, que afasta uma forma de controle de atuação do Poder Executivo” (CATAPANI, Marcio Ferro. A discricionariedade do Poder Executivo na elaboração do projeto de lei orçamentária anual. In: CONTI, José Maurício; SCAFF, Fernando Facury (org.). *Orçamentos públicos e direito financeiro*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 263-264).

incontestavelmente, seria realizar uma reforma fiscal de modo a revisar o sistema de vinculações e despesas obrigatórias, o que não seria tarefa das mais fáceis, exigindo negociações que, certamente, incitariam oposições políticas. Ao buscar prorrogar indefinidamente a DRU, na incansável peleja para obter recursos livres, opta-se pela saída cômoda, em detrimento da transparência.⁶²⁹

Para além de todas as questões expostas no escopo da rigidez orçamentária decorrente do pouco espaço para a alocação de recursos, seja em razão do alto grau dos gastos obrigatórios, seja pela afetação de receitas, dos dois lados estrangulando o gestor para fins de satisfação do programa governamental, verifica-se na sistemática nacional, ao fim, um orçamento concebido invertendo-se a lógica do planejamento: ao invés de as despesas serem projetadas com base no montante das receitas, trocam-se os polos, havendo uma busca desenfreada por receitas para honrar as despesas previamente contratadas. Como diz Élide Graziane Pinto, em um quadro agravado de rolagem da dívida e de excesso de gastos com pessoal e benefícios previdenciários, impõe-se a orientação do *quantum* arrecadatório, que passa a oscilar para a cobertura de despesas inafastáveis, e, assim, em um orçamento predominantemente enrijecido, as despesas tornam-se baliza imutável em torno da qual se empreendem esforços inimagináveis para garantir receitas que, minimamente, respondam pela estabilidade do setor público. Por outro lado, lembra James Giacomoni, ações governamentais baseadas em despesas obrigatórias constituem-se na armadilha fiscal perfeita: depois de montada, será quase impossível se desvencilhar, e os interesses que mobilizaram a aprovação de despesas ou a criação de direitos predefinidos tenderão a resistir a qualquer tentativa de alteração ou revogação.⁶³⁰ Não por outra razão tem sido difícil, no país, a convergência para os limites idealizados nas âncoras fiscais. Estudos da Instituição Fiscal Independente (IFI), no início do ano corrente, apontam que a Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG) encerrou 2022 em 73,5% do Produto Interno Bruto (PIB), prevendo-se que suba a 78,7% desse índice em 2023, e a 82,3% em 2024,⁶³¹ de modo que, em crescimento vertiginoso, não é irreal o risco de insolvência.⁶³²

⁶²⁹ FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho; LIMA, Renata Albuquerque. A desvinculação das receitas da União (DRU) como instrumento de flexibilização do orçamento público no Brasil: necessidade ou distorção? *Revista de Direito Tributário e Financeiro*, n. 2, p. 309-330, 2016. p. 324.

⁶³⁰ GIACOMONI, James. *Orçamento governamental*, prefácio, p. ix.

⁶³¹ BRASIL. Senado Federal. *Relatório de Acompanhamento Fiscal (RAF) n. 73*, de 15 de fevereiro de 2023, Instituição Fiscal Independente. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/publicacoes-1/relatorio/2023/fevereiro/raf-relatorio-de-acompanhamento-fiscal-fev-2023>. Acesso em: 1 jul. 2023.

⁶³² Como afirma Lance Leloup, à medida que os custos dos programas aumentaram, o orçamento se tornou o processo central do governo, e a longa experiência com déficits foi capaz de gerar

Vale notar que o Brasil possui, basicamente, três pilares de sustentabilidade fiscal, estatuídos na conjugação de regras que se fixam no controle do endividamento (*debt rules*), nos limites ao gasto público (*expediture rules*), assim como nas metas de equilíbrio fiscal (*budget balance rules*). Com efeito, ficaram estabelecidas âncoras que refletem verdadeiras travas de estabilização orçamentária e de contenção da dívida, respectivamente: (i) a regra de ouro (art. 167, III, da CF/88); (ii) o teto de gastos (EC nº 95/2016); e (iii) as metas de resultado primário (LRF, art. 4º, § 1º). Afora estas, há outras regras que carecem de regulamentação, além de várias medidas auxiliares na LRF, a denotar, segundo Felipe Salto *et al.*,⁶³³ que o Brasil tem sido pródigo em criar regras fiscais, sem uma harmonização adequada. Há, inclusive, nova alteração já à vista, com a proposta de novo arcabouço fiscal (PLP nº 93/2023). O fato é que déficits progressivos não pararam de ser produzidos e até majorados, tornando-se melindrosa a sua desconstituição, ante o forte volume de compromissos decorrentes de encargos financeiros e despesas obrigatórias a serem atendidos. Assim, o quadro de rigidez orçamentária se coloca defronte a esse cenário pouco auspicioso: um alto nível de vinculações e gastos obrigatórios, ao tempo que se avizinha a ruptura dos limites de ordem fiscal. Tal desacerto pode, na prática, fulminar a parcela das despesas alusiva à programação discricionária, cuja aplicação se faria obrigatória no modelo impositivo.

Também não é raro, ainda, na iminência de romper as limitações fiscais ou de maior dificuldade para cumpri-las, o Governo propor o parcelamento das despesas ou até retirar do teto dos gastos algum valor dos encargos obrigatórios, bem como limitar o pagamento a determinada quantia, assim também postergar precatórios, tudo isso gerando distorções no planejamento orçamentário. De outro lado, uma profusão de regras fiscais vem à tona, porém com baixa eficácia, e, *grosso modo*, sempre que se aproxima do limite de alguma delas, cogita-se sua flexibilização, como ocorreu nas metas de resultado primário no período da contabilidade criativa, assim como o teto de gastos tornando-se alvo de propostas de relativização, igualmente à regra de ouro, por várias vezes tendo sido ventilada a possibilidade de seu arrefecimento. O fato é que no caminho difícil a ser trilhado, que é o do ajuste fiscal, da contenção de gastos, da rediscussão das prioridades, da avaliação de

uma mudança na peça orçamentária para sempre. Do original: “The changes in the composition of the budget, its sensitivity to the economy, and the long experience with deficits have changed budgeting forever” (LELOUP, Lance T. Budget theory for a new century. *In*: KHAN, Aman; HILDRETH, W. Bartley (ed.). *Budget theory in the public sector*. Westport, CT: Quorum Books, 2002. p. 15).

⁶³³ SALTO, Felipe; TINOCO, Guilherme; PINTO, Vilma. Regras fiscais e a responsabilidade com as contas públicas. *In*: SALTO, Felipe; VILLAVARDE, João; KARPUSKA, Laura (org.). *Reconstrução: o Brasil dos anos 20*. São Paulo: SaraivaJur, 2022. p. 540.

políticas públicas, verdadeiramente, não se consegue avançar no Brasil. Hoje há uma dívida elevada e o orçamento não cobre todas as despesas vindas de mínimos constitucionais e da infinidade de gastos provenientes de obrigações legais preexistentes, além do custeio e da manutenção pesada da máquina pública, tudo a reduzir o espaço de alocação dos programas que poderiam desenvolver uma avenida de crescimento no país. Elaborar-se o orçamento, então, para satisfazer o que já estava obrigatoriamente onerado, sobrando resíduos que são acirradamente disputados entre Parlamento e Governo. A conta não fecha.⁶³⁴ E o que não cabe, em verdade, torna-se possivelmente até alvo de maquiagem fiscal. O que se quer, decisivamente, é que haja maior qualidade nas ações governamentais, sem uma atuação pública que limite o progresso econômico e social do país.

Por fim, uma ressalva: é certo que não se assegura a melhoria dos serviços públicos com a existência unicamente de receitas vinculadas e despesas obrigatórias (fosse assim, o sistema de mínimos constitucionais já resolveria), mas também não é só a garantia – isoladamente considerada – de mais recursos livres no orçamento que se torna determinante para uma gestão produtora. O fato de haver mais dinheiro não firmará, por si só, uma melhor execução, objetivo que findará frustrado se continuar a falta de planejamento e de projetos bem construídos – o programa de aceleração do crescimento (PAC) é um exemplo de que a execução orçamentária não se ressentirá só da existência de mais recursos disponíveis. Em termos diretos: uma redução da rigidez orçamentária ajuda, mas, é claro, ainda não resolve tudo. Trata-se de fator relevante, desde que, conjuntamente, se avance em critérios de desempenho e de cobrança da gestão por resultados, em um movimento coerente e integrado de modernização orçamentária a confluir mais adequadamente para o modelo impositivo, caminhando paralelamente à melhoria da governança no âmbito dos órgãos públicos, além de mecanismos de mitigação de riscos, em direção à eficiência. Até mesmo uma revisão das relações travadas no contexto do federalismo fiscal perpassa também a temática e se põe como elemento a ser considerado na rigidez.⁶³⁵ O que se conclui é que

⁶³⁴ Explica Élide Graziane Pinto que as despesas obrigatórias impõem-se à revelia das oscilações no curso da arrecadação ou dos remanejamentos promovidos em nome da revisão dos planos de ação governamental. Referem-se aos gastos com folha, com benefícios previdenciários, com vinculações constitucionais para saúde e educação, com transferências obrigatórias e até com o próprio serviço da dívida, de modo que as margens percentuais de liberdade alocativa são muito pequenas, devido à existência de tais despesas, lastreadas em comandos legais e constitucionais, que não podem ser constringidas, além das receitas com destinação específica, inalteráveis no curso da execução orçamentária (PINTO, Élide Graziane. *Financiamento de direitos fundamentais*, p. 204-205).

⁶³⁵ REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando. *Disciplina fiscal e qualidade do gasto público*, p. 15.

à exigência da fiel execução da lei do orçamento deve corresponder a correlata idealização de melhores vias de planejamento, junto, é óbvio, da maior disponibilidade de recursos. Possivelmente, ter-se-á que conviver, por certo tempo, com deformações presentes, para que, passo a passo, todo o arquétipo se modernize para acompanhar o orçamento impositivo e tudo isso, no conjunto, faça verdadeira diferença.

5.4 IMPOSITIVIDADE PARA QUÊ? A QUALIDADE DA PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Se a adoção do orçamento impositivo, como dito, exige uma visão da atividade financeira guiada para a qualidade das ações governamentais, daí decorre que junto às reflexões sobre o espaço de planejamento no ambiente de orçamentação no Brasil encontra-se, igualmente, a observação sobre em que demandas estão sendo vertidos os escassos recursos públicos. Tal avaliação deve levar a uma certificação que se faz preciso considerar: de um lado, uma maior quantidade de recursos mediante eventual redução da rigidez orçamentária não significaria, em absoluto, uma alocação livre no sentido de discricionariedade desprovida de balizas para as escolhas públicas; de outro, qualquer que seja a disponibilidade de recursos, estejam desobrigados ou não, o que deve ser propriamente rígido é a vinculação ao seu bom uso, com aderência aos objetivos constitucionalmente consagrados e que norteiam a atividade financeira estatal.⁶³⁶ É que as decisões orçamentárias dependem da opção por valores éticos e jurídicos, e, embora não se negue o viés político inserto em toda aplicação de dinheiro público, tal eleição há de ser suficientemente eficiente e legítima, a ponto de convergir para os mais urgentes anseios da sociedade, haja vista o encargo estatal de satisfazer as várias necessidades públicas com recursos que, fatalmente, são escassos.

À medida que o juízo em torno das prioridades orçamentárias é sempre valorativo, resultando na decisão, na prática, sobre a quem se destinam tais escassos recursos, é fato que o processo de planejamento, do qual sobrevirão as programações orçamentárias impositivas, precisa ser revestido de validade intrínseca orientada para um

⁶³⁶ O problema, portanto, não está somente na maior ou na menor vinculação do orçamento, mas na mudança de atitude dos poderes Executivo e Legislativo. E isso, igualmente, aplicar-se-á à maior ou menor impositividade do orçamento, de modo que será preciso constantemente avaliar em que grau a execução obrigatória da despesa estará, de fato, se prestando para o que deveria, com vista a um real aprimoramento da gestão pública. A ressalva é feita por José de Ribamar Silva: “Nosso modelo orçamentário já apresenta demasiadas vinculações e impositividades, mas nem por isso é eficiente. Assim, não é de taxatividade que se ressentem. Talvez, quiçá, de melhor gestão como consequência de eficiente planejamento, que hoje é limitado” (SILVA, José de Ribamar Pereira da. *Orçamento impositivo: a execução obrigatória da despesa aperfeiçoaria a gestão pública?*, p. 9).

esforço de alocação ótima, não se voltando para interesses distantes da pauta de valores fundantes, já gravados desde a Constituição, em respeito ao cumprimento de direitos fundamentais do ser humano que ao Estado compete prover. De fato, já que as disposições da lei orçamentária, no modelo impositivo, precisam obrigatoriamente ser cumpridas, salvo impedimento de ordem técnica devidamente justificado, então, o processo de eleição das demandas públicas prioritárias e de destinação dos recursos correspondentes torna-se ainda mais crucial, haja vista o dever legal de execução da referida programação (CF/88, art. 165, § 10). Com base em tal perspectiva, indaga-se: tornar o orçamento impositivo para quê? A depender do que se fará impositivo, poderá ser ou não benéfico. No fundo, a questão não é só vincular ou tornar impositivo o gasto, mas se trata do encargo de executar a lei do orçamento e de que esta esteja calcada em programas que honrem os compromissos firmados perante a sociedade. Há uma interminável disputa política, cujo foco se debruça sobre premissa desviante: o Executivo busca a livre execução do orçamento e o Legislativo tenta vinculá-lo às suas opções, assim fazendo, como diz José Mauricio Conti, como se estivessem, num passe de mágica, resolvendo todos os problemas, quando, na verdade, dever-se-ia caminhar no propósito da melhoria da qualidade do gasto público.⁶³⁷

Em outros termos: a impositividade orçamentária, em si, não necessariamente trará resultados frutíferos, mas assim o será somente se o processo que findará nas programações impositivas se revelar suficientemente legítimo e eficiente. Ou, então, o que levará a crer que o dever de execução de determinada verba será melhor do que o seu comedimento? Certamente, é melhor não gastar do que gastar mal. É claro que não se faz admissível partir do pressuposto do mau planejamento para subsidiar uma discricionariedade abusiva na execução da lei; apenas se quer incutir, aqui, uma maior responsabilidade no momento da definição dos programas orçamentários para o uso dos recursos, sobretudo agora, no modelo impositivo, porquanto se presume exigível o comprometimento do gestor em seguir fielmente a

⁶³⁷ José Mauricio Conti aborda a problemática no contexto das vinculações, explicando que não são a panaceia dos problemas, mas se aproveita a lição para a impositividade, pois, como as vinculações, também as programações impositivas poderão ser *como as facas, usadas para o bem ou para o mal*: “O que se vê é uma verdadeira ‘guerra’ entre o Poder Executivo e o Legislativo, este querendo vincular, e aquele, desvincular recursos. Uma disputa de poder na arena do orçamento público. As vinculações são apenas instrumentos dessa guerra. Instrumentos que podem ser úteis para nos proteger dos maus governantes, obrigando-os a aplicar recursos nas áreas mais importantes; mas prejudicam os bons governantes, tirando-lhes a discricionariedade para usar o dinheiro público da forma que pode se mostrar mais adequada ao interesse da coletividade. As vinculações, tal como as facas, não são boas ou más. Bom ou ruim é o uso que se faz delas. Tanto podem ser úteis para salvar vidas, como fazem os médicos com seus bisturis, como para acabar com elas, como fazem os assassinos” (CONTI, José Mauricio. *Levando o direito financeiro a sério*, p. 210).

programação, obrigação decorrente do dever de execução atualmente fixado no art. 165, § 10, da CF/88. Se a lei orçamentária é o plano de distribuição dos recursos financeiros diante de escolhas trágicas inerentes ao processo de decisão política, daí resulta que a questão não é só tornar ou não impositivo o orçamento com o rigor da realização da despesa, mas notar a que tipo de programação orçamentária se está imputando o dever de sua execução.

É importante a observação para que se perceba que o problema passa a exigir passos constantes – o primeiro foi superar a visão arcaica do orçamento autorizativo e entender como impositivas as programações orçamentárias – e sequenciais, que complementam o dever de execução da lei, adentrando-se na atitude de quem planeja e elabora o orçamento, para que este seja ético, válido e legítimo, no plano dos valores que incorpora, já que a execução é nada mais do que a concretização do programa. Por isso é que a adequação da despesa à programação orçamentária é indispensável, mas não garante plenamente o bom uso dos recursos. É o que também indica Estevão Horvath, ao explicar que a mera legalidade já não basta, daí se erigindo a acepção de legitimidade do gasto, não mais se considerando apropriado só avaliar se a aplicação do dinheiro público se ajusta à previsão normativa, como sugere: “A simples operação de subsunção já não é considerada satisfatória; ela é, ainda, imprescindível, mas não mais suficiente”.⁶³⁸ A Constituição de 1988, aliás, inovou ao acrescentar, ao lado do controle de legalidade, igualmente a aferição da legitimidade, além da economicidade, nos termos do seu art. 70, ao tratar da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta. É nessa toada, pois, que se pode falar na qualidade da programação orçamentária,⁶³⁹ principalmente para fazer valer o dever de execução no orçamento impositivo.

A propósito, Ana Carla Bliacheriene recorda que o controle de legalidade se expandiu para acolher o controle de qualidade do gasto público, agora juridicizados ambos para garantir eficiência, eficácia, efetividade e economicidade à captação da receita pública e da execução das despesas públicas, e, assim, projetada no *métier*

⁶³⁸ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 334.

⁶³⁹ A atividade financeira estatal deve se voltar para a qualidade do gasto público. Daí por que é preciso localizar o debate em uma dimensão ética de justiça e eficiência orçamentária, sobretudo diante de um panorama de escolhas trágicas, como sugere Ricardo Lobo Torres: “[...] transferiram-se para as alocações anuais de verbas as decisões básicas das políticas sociais. Em outras palavras, não é mais apenas problema administrativo a execução de serviços e a entrega de prestações, senão que se transformou o orçamento no plano final de distribuição de recursos financeiros escassos. E as decisões trágicas, de diferentes graus, consistem nas opções entre as poucas soluções possíveis” (TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, p. 58-59).

jurídico com assento constitucional, a aferição da qualidade aproxima-se mais da noção de legitimidade.⁶⁴⁰ Regis Fernandes de Oliveira associa a legitimidade ao uso dos recursos naquilo que é mais necessário, de modo que ao gestor cabe a adoção da melhor conduta, por meio da qual os interesses públicos serão satisfatoriamente atendidos.⁶⁴¹ Ou, ainda, como afirma Helio Mileski, a legitimidade encontra amparo na moralidade, e seu alcance implica o exame dos elementos ideológicos e teleológicos do ato emanado.⁶⁴² A legitimidade das escolhas que envolvem a decisão orçamentária anda junto, então, à qualidade das programações da despesa, o que substitui a visão formal pela análise substancial dos atos financeiros, sob o prisma do senso de justiça, da eficiência e da adequação às necessidades sociais, requestando-se o necessário bom uso dos recursos públicos. É que os poderes administrativos não são abstratos, utilizáveis para qualquer finalidade, mas são funcionais, outorgados pelo ordenamento para um fim específico, com o que apartar-se deste obscurece sua própria fonte de legitimação.⁶⁴³ E, do ponto de vista da programação orçamentária, o gasto só pode ser legítimo, complementa Estevão Horvath, se dirigido às preferências eleitas pela sociedade, em estreita relação com o que foi incorporado pelo Estado e tomado como pauta valorativa fundamental. Daí por que a legitimidade funciona como filtro na hora da elaboração do orçamento: com base nela, deverá ser decidido o destino do dinheiro público, a fim de propiciar o atendimento do maior número de prioridades, tendo em conta também a eficiência e cobrando os resultados da execução do orçamento.⁶⁴⁴

Nesse plano, importa rememorar, ainda, que o orçamento público não é mais um instrumento desvinculado das opções definidas pelo texto constitucional, em razão do fenômeno da constitucionalização das finanças públicas, já visto anteriormente. A questão é que, se a Constituição define, de modo vinculante, os objetivos que devem ser cumpridos pelo Poder Público, disso decorre que o espaço de discricionariedade na decisão sobre o gasto deve estar circunscrito aos meios para atingir aqueles fins. Em outros termos, a escolha dos gastos prioritários é uma decisão que não se afasta de condicionantes jurídicos, fora dos quais se deslegitima o poder. A decisão política, assim declara Fernando Scaff, não é uma decisão aleatória, discricionária, mas está limitada pelos preceitos jurídicos, em especial pelos objetivos e

⁶⁴⁰ BLIACHERIENE, Ana Carla. *Controle da eficiência do gasto orçamentário*. Belo Horizonte: Fórum, 2016. p. 164.

⁶⁴¹ OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Gastos públicos*, p. 170.

⁶⁴² MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 249.

⁶⁴³ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de derecho administrativo*. 4. ed. Madrid: Civitas, 1983. t. I. p. 442.

⁶⁴⁴ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 337.

fundamentos da Constituição de 1988.⁶⁴⁵ Não se concebe, pois, que a competência para a elaboração da lei orçamentária esteja distante de tais premissas. Importa saber, então, o que está sendo inserido como programação a ser cumprida. É inafastável que o consentimento popular para a administração financeira estatal dos recursos públicos pressuponha o dever de o gestor fazer bom uso desses valores, e, assim, para que a impositividade nas programações da lei orçamentária tenha sentido, a elaboração do orçamento há de seguir tal direcionamento. Aos poderes constituídos impõe-se, portanto, o dever de fidelidade às opções do constituinte, as quais sempre servem de limites à liberdade do legislador e à discricionariedade do administrador. Isso não significa a absorção do político pelo jurídico, apenas a contenção do primeiro pelo segundo, como leciona Ana Paula de Barcellos, de modo que, se é verdade que a eleição dos gastos públicos envolve uma decisão política, não é menos certo que tal decisão, impreterivelmente, restará inserida no âmbito jurídico-constitucional, porquanto a delegação envolvida na representação política não é absoluta nem se trata de um *cheque em branco* que admite qualquer tipo de conduta, tampouco autoriza decisões idiossincráticas.⁶⁴⁶

Embora as linhas gerais do processo orçamentário e da atividade financeira estatal já estejam disciplinadas na Constituição, nem sempre para esta converge sua real aplicação. Lembra Heleno Taveira Torres, contudo, que nesse modelo sistêmico-constitucional toda aplicação de recursos públicos deveria guardar conformidade com valores republicanos e democráticos que a todos obrigam contínua responsabilidade com os bens públicos e fins do Estado, de modo que o direito financeiro encontra na Constituição os limites e os critérios para as decisões administrativas dos ordenadores de despesas e dos agentes políticos nas escolhas públicas.⁶⁴⁷ É necessário, logo, que o orçamento público seja a expressão mais concisa e evidente da boa política de um governo, dado que os poderes, órgãos e agentes estatais, em matéria orçamentária, restam estritamente vinculados e em máxima conformidade com os valores e regras constitucionais, invariavelmente se concentrando nos princípios da democracia e da dignidade da pessoa humana, bem assim na permanente concretização de direitos e liberdades fundamentais.⁶⁴⁸ Não por outro motivo, aliás, a doutrina financeira moderna vem absorvendo premissas no sentido de afirmar que a decisão de escolha e alocação de recursos não seria mais essencialmente

⁶⁴⁵ SCAFF, Fernando Facury. Orçamento republicano e liberdade igual, p. 299.

⁶⁴⁶ BARCELLOS, Ana Paula de. Neoconstitucionalismo, direitos fundamentais e controle das políticas públicas, p. 91-92.

⁶⁴⁷ TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro*, p. 31.

⁶⁴⁸ FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho. A missão constitucional do orçamento público na efetiva tutela dos direitos fundamentais e na consolidação da democracia. *Revista General de Derecho Constitucional*, Madrid: Iustel, v. 27, p. 1-22, 2018. p. 5-6.

política, mas verdadeira decisão jurídico-constitucional. Essa é a compreensão que se extrai da doutrina de Marcus Abraham:

Este entendimento de que a eleição das despesas públicas seria de ordem política era reforçado, sobretudo, pela leitura da norma do art. 165 da Constituição Federal, que atribui privativamente ao chefe do Poder Executivo a iniciativa para elaborar as leis orçamentárias. Entretanto, hoje em dia se configurou um cenário jurídico no Brasil, desenvolvido a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, que nos permite dizer que cada vez mais as despesas públicas são priorizadas e determinadas por comandos jurídicos e cada vez menos por deliberações de natureza política. Ou seja, as despesas públicas não se originam, exclusivamente, a partir de deliberações políticas pautadas nas convicções e aspirações do governante, mas, sim, decorrem, em grande parte das vezes, das imposições existentes nos diversos comandos normativos do nosso ordenamento jurídico, especialmente aqueles de ordem constitucional. Daí porque se pode afirmar que emerge uma nova linha doutrinária contemporânea – à qual nos filiamos – a entender que a natureza da despesa pública é, em sua essência, jurídico-constitucional.⁶⁴⁹

É que, nesse contexto institucional, a decisão da escolha pública, na atividade financeira do Estado, ganha nova dimensão, não mais como atos de exercício de pura autoridade estatal.⁶⁵⁰ A propósito, Ana Paula de Barcellos explica que existe um direito constitucional – e não uma simples conveniência política ou sugestão moral – a um devido procedimento na elaboração normativa, na perspectiva da pessoa humana: de um lado, há um direito fundamental autônomo titularizado por cada pessoa de receber justificativas em relação aos atos de autoridades públicas que lhe afetem de algum modo; de outro, reconhece-se que a atuação estatal se destina, em última análise, a assegurar o respeito, a proteção e a promoção dos demais direitos, sendo tarefa a ser levada tão a sério quanto são sérios seu objetivo e os direitos fundamentais em si.⁶⁵¹ No que interessa a este exame, pode-se completar: no âmbito do devido procedimento de elaboração normativa (orçamentária), não há dúvidas de que tal justificativa vem primeiramente da Constituição, à qual se submete toda e qualquer atuação estatal, mormente no exercício do poder financeiro, a refletir diretamente na tutela dos direitos a serem assegurados prioritariamente.⁶⁵² Eduardo Mendonça também afirma que cabe à Constituição definir os

⁶⁴⁹ ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*, p. 202.

⁶⁵⁰ TORRES, Heleno Taveira. *Direito constitucional financeiro*, p. 119.

⁶⁵¹ BARCELLOS, Ana Paula de. *Direitos fundamentais e direito à justificativa*, p. 91-92.

⁶⁵² Não por outro motivo, diz Horacio G. Corti que os direitos fundamentais limitam substancialmente a discricionariedade legislativa em matéria orçamentária. O autor justifica que essa aludida proposição adquire ainda um sentido maior ao se observar a Declaração de Quito sobre a aplicação dos tratados de direitos econômicos, sociais e culturais, como revela em seu item 27: “Los derechos económicos, sociales y culturales fijan límites a la discrecionalidad estatal en la decisión de sus políticas públicas. La asunción de obligaciones en este campo estab-

contornos das decisões alocativas e as regras do jogo orçamentário, de modo que suas normas regem esse processo deliberativo com o fito de conferir maior transparência e racionalidade para as decisões alocativas.⁶⁵³

É claro que o orçamento público está sujeito a interferências diversas, sendo pouco provável a obtenção de uma adequação perfeita entre os interesses envolvidos nos vários centros decisórios e os reais anseios sociais,⁶⁵⁴ entretanto isso não deve ter como consequência o abandono do esforço pela adoção de critérios de legitimação na escolha dos programas orçamentários. O que se quer não é só realizar a despesa, mas eleger e gastar bem. Ainda que se admita a interferência do aspecto político em tudo o que se refere ao orçamento, como elucida Estevão Horvath, é de se reconhecer que há prioridades claramente contempladas na Lei Maior que obrigam o legislador – considerando nessa acepção o Executivo e o Legislativo – a segui-las.⁶⁵⁵ É que, no modelo constitucional vigente, o chefe do Poder Executivo, detentor do poder-dever de iniciativa do projeto de leis orçamentárias, e o Poder Legislativo, competente para aprovar e transformar em lei o orçamento público, são meros mandatários da vontade popular que os elegeu para a imperativa efetivação das necessidades públicas. Por isso, explica também Marcus Abraham, as escolhas de onde, como e quanto gastar devem ser feitas da forma mais criteriosa para que se possa atender às demandas vitais da sociedade, segundo as precedências definidas pela Constituição, a serem observadas na elaboração e execução orçamentária. Assim é que, quando se diz que tais escolhas são políticas, estas não advêm da vontade discricionária do governante, mas sim da previsão legal e dos objetivos e preferências definidos na Lei Maior, daí por que se haveria de questionar até que ponto ainda subsiste a discricionariedade do administrador público diante dos direitos fundamentais constitucionalizados nos dias de hoje.⁶⁵⁶ Não por outra

lece un catálogo de prioridades que el Estado se ha comprometido a asumir, debiendo dedicar prioritariamente sus recursos a cumplir estas obligaciones” (CORTI, Horacio Guillermo. *Ley de Presupuesto y derechos fundamentales*, p. 667).

⁶⁵³ Sobre esse aspecto, é o que se pode extrair das palavras de Mendonça: “[...] o cumprimento de um devido processo constitucional atende a duas finalidades básicas e complementares em um Estado de Direito. A primeira é a contenção do poder político em balizas jurídicas, evitando o casuísmo e o arbítrio. A segunda é justamente a promoção da transparência e da racionalidade nas decisões estatais. Não é diferente em relação ao devido processo orçamentário” (MENDONÇA, Eduardo Bastos de. *A constitucionalização das finanças públicas no Brasil*, p. 132).

⁶⁵⁴ “The first characteristic of public budgeting was the variety of actors involved in the budget and their frequently clashing motivations and goals” (RUBIN, Irene S. *The politics of public budgeting: getting and spending, borrowing and balancing*. 3. ed. Chatham: Chatham House Publishers, 1997. p. 10).

⁶⁵⁵ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 68-69.

⁶⁵⁶ ABRAHAM, Marcus. *Teoria dos gastos fundamentais*, p. 28-29.

razão, defende Abraham ser possível falar em impositividade não só no momento da execução (dever de executar a lei conforme aprovada), mas, também, na sua elaboração (vinculação às prioridades constitucionais), configurando um orçamento impositivo na integralidade (da elaboração à execução), a saber:

[...] além desta característica de execução obrigatória que classicamente traduz a expressão “impositividade orçamentária”, este estudo propõe agregar-lhe outro caráter, a nosso ver imprescindível: o da vinculação a determinados valores, princípios e direitos constitucionalmente previstos, na atividade de elaboração das leis orçamentárias. Assim, no momento da preparação dos projetos das três leis orçamentárias, o Poder Executivo estaria vinculado, em suas propostas de despesas, programas e políticas públicas, ao que a Constituição estabelece como direitos fundamentais do cidadão, tendo tais gastos prioridades em relação aos demais, por se tratarem de direitos subjetivos. Esta vinculação se aplica também ao Poder Legislativo durante o processo de emendas orçamentárias, incluindo-se, também, na etapa de verificação da conformidade orçamentária, até a sua aprovação como lei. Assim, a elaboração e aprovação do orçamento não podem ser livremente realizadas por escolhas discricionárias dos Poderes que participam do processo de criação das leis orçamentárias. A definição do que fazer e em que gastar seria vinculada ao que se propõe ter como gastos fundamentais, a partir dos ditames constitucionais. Quando afirmamos existir no Direito Financeiro e Orçamentário brasileiro o modelo de orçamento público impositivo – ou da impositividade orçamentária –, isto significa dizer que as leis orçamentárias devem ser elaboradas e executadas de maneira vinculante. Elaboradas segundo prioridades constitucionais e executadas em sua plenitude, salvo quando existir um real motivo (fático, jurídico ou financeiro). Portanto, a impositividade orçamentária engloba a elaboração e a execução do orçamento público.⁶⁵⁷

Como o orçamento público é um sistema de vasos comunicantes, na dicção de Fernando Facury Scaff, disso resulta que mover um item orçamentário acarreta a modificação de outros, sendo possível a ocorrência de desequilíbrio na programação orçamentária se não devidamente dimensionados os recursos para o enfrentamento das necessidades coletivas.⁶⁵⁸ Por outro lado, não se pretende defender, de qualquer forma, a garantia dogmática dos direitos previstos constitucionalmente em detrimento da solvência financeira estatal, muito menos, na via oposta, a proteção estrita de uma ortodoxia econômica que não agregaria à discussão a vivência do marco democrático constitucional, mas, como bem destaca Élide Graziane Pinto, em tempos de escassez declarada, a metáfora do *cobertor curto* não pode adiar a realização dos direitos para o campo indefinido de *quando o bolo crescer*, porquanto a finitude de recursos e os limites orçamentários levam justamente a eleger bem as prioridades alocativas.⁶⁵⁹ É daí, inclusive, que Clèmerson Merlin Clève fala em

⁶⁵⁷ ABRAHAM, Marcus. *Teoria dos gastos fundamentais*, p. 206-207.

⁶⁵⁸ SCAFF, Fernando Facury. *Orçamento republicano e liberdade igual*, p. 320.

⁶⁵⁹ PINTO, Élide Graziane. *Financiamento de direitos fundamentais*, p. 42.

uma chamada eficácia progressiva das políticas públicas que visam a garantir a dignidade da pessoa humana, insistindo na tese de que incumbe ao poder público consignar na peça orçamentária as dotações necessárias para programar de modo gradual e contínuo as ações voltadas para sua realização em horizonte de tempo factível,⁶⁶⁰ sendo descabida uma discricionariedade orçamentária que desborde da finalidade legal que lhe legitima a existência.

As reflexões convergem para o que Marcus Abraham vem denominando, hoje, *gastos fundamentais*, expressão financeiro-orçamentária que designa um conjunto de despesas a serem realizadas pelo gestor, diante da já consolidada consagração da efetividade e exigibilidade dos direitos fundamentais e sociais, fundada no respeito à dignidade humana e ao mínimo existencial.⁶⁶¹ É que, quando uma sociedade toma para si o encargo de arcar com determinada necessidade às expensas dos recursos públicos, isso significa um compromisso jurídico e político a, no todo ou em parte, suprir tal demanda que deriva de um preceito constitucional, firmando-se as linhas mestras da eleição de prioridades dos gastos públicos e os meios para seu custeio na própria norma suprema do ordenamento. Assim é que a peça orçamentária, no âmbito do Estado Democrático de Direito, precisa ser um espelho das eleições fundamentais feitas pela sociedade quanto aos gastos a serem assumidos em nome do bem comum. Justamente por isso Abraham defende que a impositividade já ocorre no momento da elaboração do orçamento, pois há uma vinculação aos gastos fundamentais a serem tidos como prioritários em face dos compromissos constitucionais a que se obrigou o Estado para com o cidadão. Não se olvide que a atividade financeira está direcionada à geração de condições para que o Estado cumpra suas tarefas, sendo o orçamento que constrói a ponte entre a intenção e a efetiva tomada de decisão. Necessário é que a elaboração do plano orçamentário seja aderente à pauta valorativa estruturante da nação e siga critérios de alocação ótima e racional de recursos que resguardem seu fundamento de validade, dado que, como conclui Abraham: se o direito constitucional afirma *a exigibilidade do cumprimento da norma*, o direito financeiro assevera a *exigibilidade da alocação de recursos para atender o cumprimento daquela norma*.⁶⁶²

⁶⁶⁰ CLÈVE, Clèmerson Merlin. A eficácia dos direitos fundamentais sociais, p. 26.

⁶⁶¹ Sobre esse conceito, vale considerar a abordagem de Abraham: “A efetividade e exigibilidade dos gastos fundamentais decorrem, sucintamente: da rigidez e da garantia jurisdicional da Constituição; da força vinculante da Constituição; da sobreinterpretação constitucional da aplicação direta das normas constitucionais; da técnica de interpretação conforme das leis e da influência da Constituição sobre as relações políticas e sociais” (ABRAHAM, Marcus. *Teoria dos gastos fundamentais*, p. 335).

⁶⁶² ABRAHAM, Marcus. *Teoria dos gastos fundamentais*, p. 60-61.

Diante de todo esse contexto, o que se conclui é que, enquanto instrumento concretizador dos valores insculpidos no texto constitucional e considerando as várias demandas que pretendem atender em um cenário de recursos finitos, não há dúvidas de que as leis orçamentárias precisam incorporar, desde a eleição dos programas na fase de planejamento e elaboração, critérios de racionalidade a guiar as decisões na definição dos gastos e sua alocação para as áreas prioritárias, de modo a configurar uma qualidade das programações orçamentárias tal que se reflita na execução. Não custa lembrar que o núcleo do orçamento impositivo guarda relação umbilical com os resultados que são produzidos com o uso dos recursos públicos. Quando inicialmente se questionou, nesta abordagem, *impositividade para quê*, quis-se, assim, provocar reflexões que se fazem imprescindíveis para um bom planejamento orçamentário. Ao final das ponderações aqui expostas, pode-se dizer, certamente, que a impositividade, desde que conduzida sob valores e premissas de berço constitucional, confere base legitimatória ao gasto realizado, sendo inimaginável um dever de execução fora dessa asserção, evidência que se sobreleva em um ambiente de escassez de recursos.

É de se ver, na cultura pátria, que sempre gozaram de mais prestígio, seja no âmbito jurídico, seja na esfera política, as discussões quanto à obtenção de receitas, deixando-se à margem a eficiência e a qualidade do gasto.⁶⁶³ Tem baixa valia, porém, a abundância na entrada quando não há otimização na saída. Para um orçamento sem racionalização no dispêndio de recursos, pouco importará a quantidade desses disponíveis, nunca serão suficientes.⁶⁶⁴ Importa mais, portanto, a qualidade do gasto do que a quantidade de que se dispõe. Aponta Ingo Wolfgang Sarlet que as restrições financeiras não são uma falácia; o que tem sido falacioso é o modo pelo qual costuma ser invocado o argumento da escassez como impeditivo para a prestação estatal na efetivação dos direitos fundamentais.⁶⁶⁵ O que há é a falta de

⁶⁶³ FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho. *Orçamento público e separação de poderes no Estado constitucional democrático brasileiro*, p. 51.

⁶⁶⁴ No que tange à escassez de recursos, aufere importância a análise econômica do Direito (*Law and Economics*), dado que ainda não se possui um instrumental analítico robusto para as consequências das decisões jurídico-políticas. Nesse sentido, registre-se a doutrina que se filia a tal objetivo, a se ver de Luciano Timm: “Numa perspectiva de Direito e Economia, os recursos orçamentários obtidos por meio da tributação são escassos, e as necessidades humanas a satisfazer, ilimitadas. Por essa razão, o emprego daqueles recursos deve ser feito de modo eficiente a fim de que se possa atingir o maior número de necessidades pessoais com o mesmo recurso” (TIMM, Luciano Benetti. Qual a maneira mais eficiente de prover direitos fundamentais: uma perspectiva de direito e economia? *In*: SARLET, Ingo Wolfgang; TIMM, Luciano Benetti (org.). *Direitos fundamentais, orçamento e reserva do possível*. 2. ed. 2. tir. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013. p. 52).

⁶⁶⁵ SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais*, p. 293.

qualidade de programas públicos. Como diz José Marcos Domingues de Oliveira, postergam-se os direitos com o discurso inosso das escolhas trágicas, quando trágica, em verdade, é a desatenção às necessidades básicas da população.⁶⁶⁶ Não se faz plausível o argumento simplório da insuficiência de recursos se há uma deficiência crônica na gestão orçamentária.⁶⁶⁷

O que interessa, ao final, é atentar para a necessidade de mecanismos que possam melhor propiciar, já na elaboração, um orçamento público que seja legítimo no plano das escolhas públicas que se encerram na lei orçamentária e, ainda, alinhado aos critérios que, conferindo qualidade ao gasto, induzem economicidade e eficiência. Do primeiro advém uma baliza técnico-econômica, atinente aos custos relativos aos objetivos que se pretende alcançar,⁶⁶⁸ consubstanciado na minimização da despesa e na maximização da receita, ou, ainda, uma análise de custo/benefício, a representar uma relação favorável entre os meios e os fins, que consiste ou em obter um certo resultado com a menor utilização de meios possíveis ou o melhor resultado possível com a utilização de certos meios.⁶⁶⁹ Do segundo decorre um dever de governança tal que a atividade estatal seja efetivamente realizada com denodo e da melhor maneira possível,⁶⁷⁰ constituindo uma faceta do princípio da boa administração⁶⁷¹ e tornando-se a eficiência um vetor especialmente importante para a administração moderna, dela fazendo parte o orçamento, enquanto plano com atributos crescentemente gerenciais, impondo-lhe, na elaboração e na execução, seguir o cânone da eficiência, com o foco nos resultados. A Carta de 1988, vale notar, desenhou um perfil conceitual associado à noção de orçamento por resultados, mediante a previsão de objetivos, programas, custos e indicadores de desempenho nos estatutos orçamentários.⁶⁷² Tal visão, agora, torna-se mais clara, dado que o núcleo da impositividade, já se sabe, volta-se para um dever de entregar resultados, na forma de produto (bem ou serviço) à sociedade. O planejamento liga-se, assim, à *performance*, tema que abre o capítulo seguinte.

⁶⁶⁶ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. A receita da despesa: democracia financeira e bem-estar. In: HORVATH, Estevão; CONTI, José Maurício; SCAFF, Ferrando Facury (org.). *Direito financeiro, econômico e tributário*: homenagem a Regis Fernandes de Oliveira. São Paulo: Quartier Latin, 2014. p. 456.

⁶⁶⁷ FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho; OLIVEIRA, Claudio Ladeira. O orçamento público no Estado constitucional democrático e a deficiência crônica na gestão das finanças públicas no Brasil. *Revista Sequência*, v. 38, n. 76, p. 183-212, 2017. p. 196.

⁶⁶⁸ MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*, p. 250.

⁶⁶⁹ TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*, p. 277-278.

⁶⁷⁰ HORVATH, Estevão. *O orçamento no século XXI*, p. 330.

⁶⁷¹ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*, p. 126.

⁶⁷² FARIA, Rodrigo Oliveira de. Natureza jurídica do orçamento e flexibilidade orçamentária, p. 31.