UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
FACULDADE DE DIREITO - CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO PÚBLICO
COM ÊNFASE EM DIREITO ADMINISTRATIVO

LIMITAÇÕES NO ORÇAMENTO PÚBLICO E O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA EFICIÊNCIA

CURITIBA

2005

DANUZA NADAL

LIMITAÇÕES NO ORÇAMENTO PÚBLICO E O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA EFICIÊNCIA

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Direito Público com ênfase em Direito Administrativo, do Setor de Ciências Jurídicas da Universidade Federal do Paraná, como requisito à obtenção do título de Especialista.

Orientador: Prof. Dr. Egon Bockmann Moreira

CURITIBA
2005

SUMÁRIO

RESUMO..... 4
RESUMEM..... 5
1 INTRODUÇÃO..... 7
2 O ORÇAMENTO PÚBLICO NO CONTEXTO HISTÓRICO..... 11
3 OS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS NA ÓTICA CONSTITUCIONAL..... 20
3.1 BREVE RETROSPECTIVA..... 20
4 O SISTEMA ORÇAMENTÁRIO E AS QUATRO FASES DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO..... 40
4.1 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA..... 42
4.2 DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO DA LEI ORÇAMENTÁRIA..... 54
4.3 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA..... 56
4.4 CONTROLE DE AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA..... 62
5 LIMITAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS E O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA..... 76
6 CONCLUSÃO..... 84
REFERÊNCIAS..... 85

RESUMO

A presente monografia trata, precipuamente, das limitações do orçamento público e do princípio constitucional da eficiência, tema relativo ao sistema jurídico pátrio. Tal contexto exige que se faça uma imersão na Administração Pública nacional, ademais de um estudo aprofundado sobre a Constituição Federal brasileira. Desta maneira, fixado o cenário que justifica a confecção deste trabalho, a idéia é expor tópicos importantes para o desenvolvimento do mesmo, tais com: historicidade do orçamento, principiologia orçamentária vinculada à Constituição, funcionamento do sistema orçamentário e suas fases processuais, além de minucioso exame da legislação própria. Por último, a certeza: é imprescindível reformular a concepção que serve como diretriz ao assunto, especialmente com base na avaliação, objetivando em primeiro lugar o equilíbrio social, o homem/cidadão. Para que haja a consecução dessa meta, são necessárias mudanças, seja na Administração, seja nos resultados e no controle de gastos públicos, tudo em prol da elaboração/execução de políticas públicas e de programas sociais positivos, sujeitos à participação popular, científica, de órgãos e de entidades.

RESUMEM

La presente monografía se refiere, en especial, a las limitaciones del pesupuestario público y del principio constitucional de la eficiencia, temas relativos al ordenamiento juridico patrio. Tal contexto exige que se haga una inmersión en la Administración Pública nacional, además de un estudio profundizado de la Constitución Federal brasileña. De esta manera, fijado el escenario que justifica la elaboración de este trabajo, la idea es exponer topicos importantes para el desarrollo de lo mismo, o sea, tratar de la historicidad del presupuesto, de los principios presupuestarios vinculados a la Constitución, del funcionamiento del sistema presupuestario y de sus fases procesuales, además de los detalles de la legislación pertinente. Al final, la seguridad: es imprescindible reformar el concepto que sirve de referencia al asunto, especialmente, con base en un examen, para , en primer lugar, obtener el equilibrio social, atender al hombre/ ciudadano; así, para que haya la consecución de esa meta, son necesarios cambios, sea en la Administración Pública, sea en relación a los resultados y control de gastos públicos, todo en beneficio de la elaboración/ejecución de políticas públicas y de programas sociales sujetos a la participación popular, cientifica, de órganos y de entidades.

1 INTRODUÇÃO

A aproximação entre o Estado e seus cidadãos é necessária, a fim de que haja um aperfeiçoamento do regime *democrático* no Brasil e para que se possa continuar construindo - de forma permanente - um modelo de gestão pública, o qual permita estabelecer um equilíbrio entre o bem-estar da população e o crescimento sustentável do País. A definição das prioridades das políticas públicas nacionais passa, obrigatoriamente, pela elaboração e execução do orçamento público, em que constam receitas e despesas, ou seja, faz-se referência ao quanto o Poder Público arrecada, bem assim ao modo como irá administrar gastos, com o intuito de produzir benefícios sociais e, para tanto, torna-se imprescindível a participação popular.

A *democracia* é discutida há cerca de 2.500 anos, desde seu surgimento na Grécia antiga e tem significados diferentes, que variam de acordo com a concepção das pessoas, do tempo e do lugar.

No século XX, presenciamos no mundo uma enorme alteração do cenário político. Os mais importantes regimes antidemocráticos – comunista, fascista e o nazista – desapareceram e as ditaduras militares foram desacreditadas em razão de suas falhas. Cada vez mais, a democracia ganha espaços, mas para que seja efetiva é preciso que cresça a participação popular no controle da Administração Pública.

Para o sociólogo do Direito, Boaventura de Sousa SANTOS, há necessidade de se formular uma via utópica para "imaginar subjetividade capazes de timonar a transição paradigmática numa direção progressista constituída por novas

constelações político-culturais em que o direito e a revolução não possam ser concebidos separadamente"[1].

Ao abordar com profundidade o tema sobre a democracia, Robert DAHL identificou alguns critérios inerentes ao processo democrático, listando pelo menos cinco deles, quais sejam: *participação efetiva, igualdade de voto, entendimento esclarecido, controle do programa de planejamento e inclusão dos adultos*[2].

Desses critérios indispensáveis à democracia, há dois que estarão presentes quando trataremos da temática do orçamento, ou seja, *a importância da participação efetiva* da população por meio de seus representantes na Administração Pública e, o *controle do programa de planejamento*, mediante orçamento participativo.

Num processo democrático é mister que se conheça de um lado, as limitações do orçamento público e, de outro, que se faça uma avaliação sobre a maneira como os recursos estão sendo destinados, com vistas ao cumprimento do princípio da eficiência, o qual deve comandar a gestão das políticas públicas.

Na prática, no entanto, torna-se perceptível que o modelo orçamentário contido na Constituição Federal não está surtindo os efeitos sociais esperados e que a destinação orçamentária precisa ser repensada.

A Constituição Federal de 1988 dedicou o Título VI à Tributação e ao Orçamento, reservando o Capítulo I para o Sistema Tributário Nacional e o Capítulo II para tratar das finanças públicas, instituindo, assim, um ramo autônomo do Direito – o Direito Financeiro, o qual se vincula estreitamente ao Direito Constitucional.

No aludido capítulo, os artigos 163 e 164 dizem respeito às normas gerais de finanças públicas e os artigos 165 a 169 versam sobre o orçamento. Demais disso, é

---

[1] SANTOS, Boaventura de Sousa. **A crítica da razão indolente contra o desperdício da experiência**. 4. ed. São Paulo: Cortez, 2002.
[2] Dahl, Robert A. **Sobre a democracia**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2001, p. 50.

conveniente assinalar que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária está prevista nos artigos 70 a 75 da Carta Magna.

Aliás, cumpre registrar que a Constituição remete algumas regulamentações para as leis infraconstitucionais, ou seja, para a Lei n. 4.320/64 - que dispõe sobre direito financeiro e orçamento – bem como para a Lei Complementar n. 101/2000, que trata da Lei de Responsabilidade Fiscal; neste sentido, ressaltem-se, os diplomas legais relacionados a tal contexto, oportuna e genericamente, constarão da presente pesquisa.

Quando se fala de recursos públicos, o sujeito principal a ser focado deve ser o homem, conquanto o objeto a ser perquirido diga respeito à redução da desigualdade social, por meio de modelos de financiamento e de gestão pública, os quais busquem a igualdade material; para que se alcance tal desiderato, é necessário que haja planejamento, avaliação permanente e implementação de programas e projetos contemplados com recursos públicos, de modo eficiente.

Pela relevância que o orçamento público desempenha no tocante ao crescimento de um país num Estado Democrático, é fato que ele deve ser objeto de maior preocupação por parte da sociedade, pois, somente por intermédio do aperfeiçoamento do controle orçamentário é que se torna possível eleger prioridades quanto à alocação de recursos públicos, ao planejamento de longo prazo e ao controle social de ações governamentais.

Bresser Pereira prenuncia que, neste século, as demandas sociais e a busca da afirmação dos direitos sociais e republicanos se aprofundarão, ademais de considerar que a resposta neoliberal demonstra ser tão insuficiente quanto a estatal; de conseqüência, idealiza que "o espaço para o público não-estatal, especialmente

na produção de serviços sociais e nas formas de controle social, será cada vez mais amplo no século XXI" [3].

O que se pretende nesta monografia é demonstrar o quadro orçamentário atual, segundo uma linha de princípios constitucionais, ademais de se apresentar sugestões para o enfrentamento de questões que estimulem a participação democrática, bem assim otimizem os recursos públicos em benefício da sociedade; tudo isso, obviamente, de conformidade com o princípio constitucional da eficiência, o qual serve de norte à Administração Pública.

Aliás, à guisa de esclarecimento, o desenvolvimento do tema dar-se-á mediante os seguintes capítulos:

- O Orçamento público no contexto histórico;

- Os Princípios Orçamentários na ótica constitucional;

- O Sistema Orçamentário e as Quatro Fases do Processo Orçamentário: a elaboração da proposta orçamentária; Discussão, votação e aprovação da lei orçamentária; Execução orçamentária; Controle de avaliação da execução orçamentária;

- Limitações Orçamentárias e o Princípio da Eficiência da Administração Pública.

---

[3] PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; Nuria Cunill Grau (Org.). **O Público não-estatal na Reforma do Estado**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1999. p. 45.

2 O ORÇAMENTO PÚBLICO NO CONTEXTO HISTÓRICO

O Estado Moderno nasceu absolutista e durante alguns séculos "todos os defeitos e virtudes do monarca absoluto foram confundidos com as qualidades do Estado. Isso explica porque já no século XVIII o poder público era visto como inimigo da liberdade individual e, qualquer restrição ao individual em favor do coletivo era tida como ilegítima"[4]. O poder monárquico perdeu espaço para o Estado Liberal, que surgiu forte no século XVIII e promoveu importantes mudanças no plano econômico, político-social e jurídico.

O Estado Liberal foi uma reação ao Estado Absolutista, o qual se caracterizava pelo regramento social e pela intromissão na vida dos indivíduos. O Estado Liberal originou-se a partir da Revolução Francesa.

O liberalismo pode ser traduzido como uma corrente calcada na luta histórica que vinha sendo travada pela burguesia, com a finalidade de superar os obstáculos criados pela ordem jurídica feudal, os quais impediam o desenvolvimento da economia. Nessa linha de raciocínio, é possível afiançar que o liberalismo buscava a limitação do poder do Estado, com o fito de privilegiar os direitos fundamentais, dentre eles, a liberdade e a igualdade; fundamentado nas teorias racionalistas e empiristas do Iluminismo e na expansão econômica surgida com a industrialização, o liberalismo, desde o século XVIII, tornou-se uma ideologia da classe burguesa, propugnando pela participação da sociedade na direção do Estado, isto é, pela sua inclusão no poder político, o qual era exercido pelos nobres e pela Igreja. Assim é que, no final de século XVIII, por intermédio do movimento denominado de liberalismo, a burguesia assumiu o controle do Estado.

---

[4] DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do estado**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 233.

Nessa tessitura, cumpre sublinhar que no plano econômico, houve a legitimação da livre concorrência, a não intervenção na atividade econômica e o ***laissez faire***. A obra do célebre Adam Smith, "A Riqueza das Nações", publicada em 1776, correspondia aos desejos dos grandes proprietários e comerciantes da época, posto que seu conteúdo condenava qualquer intervenção do Estado, em nome de uma ordem natural. Nela, a um, no plano político-social, a liberdade e a igualdade foram enaltecidas como bem supremo e, para garanti-las, houve o fortalecimento da teoria da separação dos poderes; a dois, o constitucionalismo foi acolhido pelo plano jurídico, estabelecendo regimes constitucionais e, de conseqüência, governos submetidos a constituições escritas.

A característica do Estado Liberal era a abstenção, tendo sido ele denominado de Estado mínimo. Contudo, naturalmente, as atividades do Estado foram aumentando e de igual forma a regulação do mercado, como reação à concentração do capital e ao abuso do poder econômico.

Muito embora desde os filósofos da Grécia já se relacionassem as idéias de processo, direito e lei, foi no Estado Liberal que se vislumbrou com intensidade o conceito de Estado de Direito, ou seja, o Poder Executivo deveria se submeter à lei, "surgindo daí o princípio da legalidade do Estado diante dos particulares e vice-versa".[5]

O Estado Liberal não resistiu às conseqüências da Revolução Industrial, que teve início no século XVIII, no Reino Unido, e, no século XIX, nas demais regiões da Europa, nos Estados Unidos da América e no Japão. A Primeira Guerra Mundial e a Revolução Russa (1917) também trouxeram profundas modificações para o Estado

---

[5] SANTOS, Alvacir Correa dos. **Princípio da Eficiência da Administração Pública**. São Paulo: LTr , 2000. p. 48.

Ocidental, que deixou de ser mero guardião da ordem e da segurança para transformar-se em inspirador e realizador do bem-estar social.

A atitude intervencionista do Estado intensificou-se com a Primeira e, especialmente, com o advento da Segunda Guerra Mundial (1939 – 1945), pois o Estado assumiu a prestação de serviços fundamentais, procurando atender as emergências de então. O fenômeno intervencionista persistiu depois daquelas guerras, com maior intensidade. Eis que, nessa trilha, originou-se o Estado voltado para os problemas sociais, que Harold Laski denominou de ***Welfare State*** - Estado do Bem-Estar-Social - também conhecido como Estado Social.

Dessa feita, o Estado Liberal - nascido sob a égide do princípio da legalidade e da liberdade - passou a ter o perfil de Estado Social, cujo caráter intervencionista se manifesta na ordem econômica, disciplinando-a, de forma a torná-la compatível com o interesse coletivo.

No Brasil, principalmente depois da Segunda Guerra Mundial, o crescimento das despesas públicas apresentou uma curva ascendente. Em 1947, a participação das despesas públicas no Produto Interno Bruto era de 17%, sendo que em 1969, passou para 25%; anote, ainda, as épocas posteriores de grande aceleração foram as de 1955/60 e 1964/69[6].

Na década de 70, conforme registra Carlos Longo[7] ficou clara a redução sofrida pela carga tributária, tanto bruta quanto líquida, cujos percentuais traduziriam a tendência à diminuição de tamanho do setor público tradicional, ou melhor, daquele fornecedor de serviços e bens clássicos, tais como segurança, justiça, saúde e educação, dentre outros. Já nos anos 80 e no início da década de 90, a

---

[6] SILVA, Fernando A. Rezende da. **Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 1979, p. 34.

[7] LONGO Carlos Alberto. **Uma quantificação do setor público**: a crise do *"bom patrão"*. [S. 1]: CEDES/APEC , [200-]. p.122.

carga tributária global no Brasil girou em torno de 24% a 26% do Produto Interno Bruto.

Carlos LONGO,[8] ao medir o tamanho do setor público com base nos dados de 1980, estimando em 47,5% a participação governamental no Produto Interno Bruto, detectou que "essa medida subestima ainda o grau de participação do governo na economia na medida em que deixa de considerar as intervenções do tipo regulamentação governamental sobre preços e quantidades".

Dessa maneira, lógico depreender que o perfil do Estado Intervencionista determina não só um processo descentralizador de prestação de serviços públicos como, também, a realização, por interposta pessoa, de atividades econômicas e, com isso, dá-se o agigantamento do Estado.

No alerta de Caio TÁCITO[9]

> Até 1930 os órgãos paraestatais não iam além de 17, elevando-se a 70 nos anos 50 para atingir a cifra de 582 no início da década de 80, como símbolo da participação estatal visando ao desenvolvimento econômico e à ocupação de setores em que se revela ineficaz, ou ausente, a iniciativa privada.

Esse gigantismo ensejou numa enorme sobrecarga para o Estado, com acúmulo de tarefas dispensáveis, que poderiam ser bem desempenhadas pela iniciativa privada; assim, restou dificultada a realização de atividades essenciais pelo Estado, houve diminuição da eficiência e tornou-se notória a insuficiência de recursos, por mais que a sociedade civil fosse taxada pesadamente. A ideação concernente ao Estado ineficiente apresenta males intoleráveis como o clientelismo, o nepotismo, o populismo, a corrupção e o corporativismo.

Afortunadamente, o 'pêndulo' indicou a necessidade de retração do Estado; nasceu, assim, o Estado subsidiário, na segunda metade do século XX, também

---

[8] *Op. cit.*, p.134.
[9] TÁCITO, C. Transformações do direito administrativo. **RDA**, Rio de Janeiro, v. 214, out./dez. 1998, p. 31.

conhecido como Estado Participativo, fulcrado no princípio da subsidiariedade, eis que o Estado precisava ser repensado, esclarecer o seu papel; para tal, elegeu-se um núcleo de serviços públicos essenciais e neles foram focados os esforços para bem servir a comunidade.

Num outro patamar e de acordo com a contextura desta monografia, é impossível deixar consignar a existência de diversas correntes econômicas que procuram justificar as causas que determinaram o crescimento das despesas públicas, fazendo com que o Estado aumente sua participação na economia.

De um lado, estão as **interpretações neoclássicas** e Keynesianas e, de outro, as **interpretações neo-institucionais**, que alertam para a importância da burocracia como instrumento indutor do crescimento do aparelho estatal.

Num rápido registro sobre as **interpretações neoclássicas** e Keynesianas, é válido enfatizar que a mais antiga contribuição ao estudo do tema é atribuída ao economista alemão Adolf Wagner, que em 1880, formulou a chamada "Lei do crescimento incessante das Atividades Estatais", enunciando que "à medida que cresce o nível de renda em países industrializados, o setor público cresce sempre a taxas mais elevadas, de tal forma que a participação relativa do governo na economia cresce com o próprio ritmo de crescimento econômico do país"[10].

Richard Bird comprovou empiricamente a supracitada "Lei de Wagner", apontando três causas determinantes quanto à evidência formulada por Wagner, quais sejam: "1. o crescimento das funções administrativas e de segurança; 2. as crescentes demandas por maior bem-estar, especialmente educação e saúde; 3. a maior intervenção direta e indireta no processo produtivo"[11].

---

[10] SILVA , Fernando A Rezende da. **Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 1979. p. 30.
[11] *Op. cit.*, p. 30.

MUSGRAVE e MUSGRAVE[12] listaram explicações para o crescimento das funções do Estado, cujo enfoque é considerado uma espécie de resumo do que tem sido trazido pela análise econômica convencional, a saber: a) o crescimento da renda ***per capita*** e o aumento da demanda por bens e serviços públicos; b) as alterações tecnológicas; c) as mudanças populacionais; d) os custos relativos dos serviços públicos; e) as modificações no alcance das transferências; f) a disponibilidade de alternativas para a tributação; g) o efeito limite e as finanças de guerra; h) os fatores políticos e sociais, em razão de mudanças na filosofia social e o surgimento de novos grupos sociais que passaram a ter representatividade e força política, gerando demandas por empreendimentos públicos.

De outra sorte, a corrente que se refere às **interpretações neo-institucionalistas** é relativamente recente e traz estudos sobre as influências institucionais, organizacionais, bem como no que respeita ao comportamento da burocracia no crescimento do Estado.

J. V. MONTEIRO[13] enfatiza que a teoria econômica convencional considera a instituição pública como um dado invariável na lógica do processo decisório governamental e é nesse contexto que se movimenta o "formulador de políticas", agente que domina a cena política econômica e otimiza suas decisões, de acordo com o modelo que entende desejável para o desempenho da economia. Essa concepção convencional tem recebido críticas, inclusive de dois renomados autores neo-institucionalistas, Buchanan e Wagner, os quais asseveram que "a teoria de política keynesiana é estabelecida como se emanasse de déspotas benevolentes e oniscientes" [14].

---

[12] MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das finanças públicas**. São Paulo: Atlas, 1974. 2 v.
[13] MONTEIRO, Jorge Vianna. Sobre economia institucional e economia do setor público. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, n.14, v.1, p. 107-108, jan./mar. 1980.
[14] MONTEIRO, Jorge Vianna. *Op cit.*, p. 105.

É importante sublinhar que dentre as correntes neo-institucionalistas, a de maior notoriedade é a da ***public choice,*** a qual avalia ser a causa principal do crescimento das despesas públicas a diversidade existente entre o processo político e o processo de mercado.

Aliás, comumente, o processo político direcionado à distribuição dos recursos, de forma a obter em contrapartida o maior número de votos, nem sempre, coincide com o processo de necessidade do mercado.

Igualmente merece registro o fato das teorias neo-institucionalistas proporem uma visão endógena do aparelho do Estado e, não, meramente política.

William Niskanen é apontado como o responsável por uma das principais contribuições ao estudo da burocracia dentro da teoria econômica. De acordo com esse modelo, os burocratas representam a *organização produtora* encarregada da provisão de bens e serviços a certa clientela, recebendo do setor *patrocinador* (dos níveis políticos do governo) determinado volume de recursos programados (orçamento).

Em outras palavras, burocratas seriam os administradores, os gestores encarregados da destinação dos recursos públicos oriundos do orçamento.

Na bibliografia brasileira, segundo revela James GIACOMONI[15] não existem estudos na linha da teoria econômica da burocracia; para ele, num plano mais geral, estão os trabalhos de Bresser Pereira, especialmente os mais recentes em que o autor constrói sua argumentação:

> *O modo de produção capitalista* (MPC), encontrado na sua forma mais pura na Inglaterra do século passado, está sendo progressivamente substituído pelo *modo de produção tecnoburocrático* (MPT), sistema dominante hoje nas sociedades soviéticas e chinesa. Nas situações intermediárias – países capitalistas em desenvolvimento e, mesmo, desenvolvidos – atualmente encontram-se traços dos dois modos de produção. Diversos componentes nesse sistema híbrido seriam claramente visíveis, especialmente, num país como o Brasil.

[15] GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2003, p. 34.

> a) o capital privado é dominante, mas é evidente a progressiva ocupação de espaços econômicos pelo capital estatal (ex.: a proliferação de empresas estatais);
> b) o mercado responsabiliza-se pela formação de alguns preços, mas boa parte deles é fixado seja por meio dos controles e da ação monopolista do Estado, seja pelos oligopólios privados;
> c) ao lado das classes burguesa e trabalhadora, começa a surgir, de forma bem delimitada, a classe tecnocrática, isto é, os técnicos das mais diversas áreas que, baseados no conhecimento (competência), ascendem ao comando das organizações privadas e públicas[16].

Em nosso País, o Estado Subsidiário, portanto, caracteriza-se pela diminuição do seu tamanho, pela privatização de estatais, pela agilidade e eficiência da máquina estatal, inclusive com novos modelos gerenciais, pela parceria com a sociedade, pela participação do cidadão na Administração Pública, em particular, no controle da qualidade dos serviços que são prestados, o que fez com que o Estado tivesse que passar por uma reforma importante, a propalada Reforma Administrativa, para se adaptar à principiologia do Estado Subsidiário e enfrentar a globalização, a fim de usufruir de seus benefícios.

José Alfredo de Oliveira BARACHO, ao discorrer sobre o princípio da subsidiariedade ressalta que:

> A relação entre Constituição e Sistema Econômico ou mesmo Regime Econômico, é freqüente nas constituições modernas, que contemplam pautas fundamentais em matéria econômica. Chega-se a falar que, ao lado de uma constituição política, reconhece-se a existência de uma Constituição econômica[17].

O objetivo da reforma administrativa no Brasil, que acabou acontecendo por força da Emenda Constitucional n. 19, de 1998, era a de introduzir novos conceitos, que pudessem reorientar a atividade do Estado, em busca da eficiência e de melhor qualidade dos serviços públicos prestados. Os controles meramente formais perderam espaço para os controles de resultado. Acrescentou-se, por força da Emenda n. 19/98, o princípio da eficiência àqueles já existentes, os quais regem a

---

[16] PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. **Estado e subdesenvolvimento industrializado.** São Paulo: Brasiliense, 1977.

Administração Pública. Cuidou-se, também, da participação do usuário na Administração Pública.

Quando cresce a demanda social e os gastos públicos, faz-se necessário equacionar, de forma que os gastos sejam compatíveis com o orçamento público. É preciso priorizar determinadas políticas públicas e conhecer qual o percentual do orçamento que possui verbas previamente vinculadas para certas finalidades, bem como qual a margem de discricionariedade para manejar o percentual que resta, com vistas à obtenção de eficiência quanto ao serviço a ser prestado pela Administração. Eis aí, um desafio que só pode ser vencido depois de se conhecer o funcionamento do orçamento público e depois de torná-lo participativo para a sociedade.

O orçamento, a ordem econômica e financeira, a ordem social e outros temas arrolados pelo legislador constituinte, igualmente, constaram da Reforma Administrativa, posto que foram considerados relevantes para a reestruturação da Administração Pública. Emendas constitucionais posteriores e leis infraconstitucionais também inovaram nesses campos, em particular, nas disposições relativas ao orçamento público.

Diante do quanto até aqui foi exposto, a título de introdução, iniciaremos, doravante, a análise do tema específico que pretendemos abordar, o qual diz respeito ao "orçamento público" previsto no Título VI da Constituição Federal - que trata da tributação e do orçamento - e, especialmente, do Capítulo II, Seção II, que versa sobre as finanças públicas - artigo 165 ao 169, da Lei Maior.

---

[17] BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. **Cadernos de direito constitucional e ciência política**.São Paulo, n. 19, 1983. p. 11.

3 OS PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS NA ÓTICA CONSTITUCIONAL

Este capítulo, cujo teor versa sobre o orçamento público na Constituição Federal, tem por escopo analisar os *princípios orçamentários* e os *instrumentos normativos que regem o sistema orçamentário.*

3.1 BREVE RETROSPECTIVA

O orçamento nas Constituições brasileiras surgiu com a Carta Magna de 1824, quando então apareceram as primeiras exigências no sentido da elaboração de orçamentos formais por parte das instituições imperiais.

Em 1891, depois da Proclamação da República, houve uma relevante alteração no que respeita à distribuição das competências em relação ao orçamento, cuja elaboração passou a ser função privativa do Congresso Nacional e, visando auxiliar o Congresso nesse controle, a Constituição instituiu o Tribunal de Contas.

Nas duas primeiras décadas do século XX, a economia nacional era caracterizada pela agroexportação. A industrialização e a urbanização ainda eram fenômenos incipientes, motivo pelo qual não exigiam grande atuação do setor público. Ainda sob a égide da Constituição de 1891, por meio do Decreto n. 4.536, datado de 28 de janeiro de 1922, foi aprovado pelo Congresso Nacional o Código de Contabilidade da União, consistindo dito feito em valiosa conquista técnica para o orçamento.

A Revolução de 1930 significou o rompimento com o passado; nascia uma nova ordem, dotada de propostas relativas a inúmeros aspectos, dentre os quais, o da modernização do aparelho do Estado.

Em 1931, ao discursar, Getúlio Vargas destacou: "a época é das assembléias especializadas, dos conselhos técnicos integrados à administração. O Estado puramente político, no sentido antigo do termo, podemos considerá-lo atualmente entidade amorfa, que aos poucos vai perdendo o valor e a significação"[18].

Na Constituição de 1934, o orçamento foi tratado com certa ênfase e classificado em seção própria. A autonomia dos Estados e o federalismo da Carta Magna de 1891 cederam lugar à centralização de grande parte das funções públicas, na área federal.

Uma nova Constituição foi promulgada em 1937, fruto de crises políticas que jogaram o País num regime fortemente autoritário, o Estado Novo. A elaboração orçamentária ganhou destaque, merecendo um capítulo especial com seis artigos.

Para Arizio de VIANA[19], os orçamentos federais do Estado Novo seriam classificados como sendo do "tipo administrativo" (modalidade entre os do "tipo executivo"). Já os da Constituição de 1891 seriam do tipo "legislativo" e os da Constituição de 1934, do "tipo misto".

No ano de 1939, o regime estado-novista acabou com o que ainda restava de autonomia para os Estados e Municípios quando transferiu ao Presidente da República, por força do Decreto-lei n. 1.202, de 08 de abril de 1939, a prerrogativa de nomear os governadores estaduais (interventores) e a estes, a nomeação de prefeitos.

Logo após o término da Segunda Guerra Mundial, em 1946, veio a Constituição que redemocratizou o Brasil e o orçamento voltou a ser do "tipo misto"

---

[18] PAIM. Antonio. Apud HORTA, Luiz Paulo. A tradição modernizadora. **Jornal do Brasil**. Rio de Janeiro, 12.05.1979, p. 3.
[19] VIANA, Arizio de. **Orçamento brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: Financeiras, 1950, p. 75-83.

ou melhor, o Executivo elaborava o projeto de lei do orçamento e o encaminhava para discussão e votação nas casas legislativas.

Com o regime militar, derivado do Movimento Revolucionário de 1964, houve reflexos no equilíbrio de poder entre o Executivo e o Legislativo, especialmente na questão das competências no processo orçamentário, uma vez que a Constituição de 1967 retirou das prerrogativas do Legislativo a iniciativa de leis ou emendas que criassem ou aumentassem despesas.

Nos anos 80, em razão de muitas pressões no campo político com vistas à distensão do regime autoritário e à abertura institucional, eclodiu, em 5 de outubro de 1988, a 7ª Constituição brasileira; é fato que o tema ligado ao orçamento despertou a atenção dos constituintes, posto que, até então, era tido como símbolo de prerrogativas parlamentares perdidas durante o período autoritário.

O orçamento público consta da Seção II do Capítulo II, do Título VI da Constituição Federal de 1988, que trata da Tributação e do Orçamento. É composto de apenas cinco artigos, mas dotado de vários parágrafos e incisos, de forma a detalhar novos conceitos e regras, demais de consagrar e reafirmar princípios e normas já tradicionais.

As duas principais novidades quanto à questão orçamentária estão previstas nos artigos 166, § 3. e 165, § 5., da Constituição Federal: a primeira, é a que devolve ao Poder Legislativo a prerrogativa de apresentar emendas ao projeto de lei do orçamento; ademais disso, há determinação quanto às receitas e despesas públicas que devem integrar o orçamento e merecer aprovação legislativa.

Outra inovação concerne à exigência de, anualmente, o Executivo encaminhar ao Legislativo projeto de lei das diretrizes orçamentárias, a fim de

orientar a elaboração da lei orçamentária, conforme reza o artigo 165, § 2., da Constituição Federal.

A Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, adotou o modelo orçamentário-padrão para os três níveis de governo e continuou em vigor mesmo após o advento da Constituição Federal de 1988. A mencionada Lei frutificou devido à colaboração de diversos segmentos técnicos da contabilidade e, também, graças à incorporação de disposições de manuais que (no início dos anos 60) a Organização das Nações Unidas divulgava, a fim de introduzir o critério de classificação econômica nos orçamentos públicos[20]. O princípio da padronização orçamentária, contudo, deve ser revisto, uma vez que a Constituição de 1988 prevê o seu disciplinamento por intermédio de lei complementar, nos termos do artigo 165, § 9, incisos I e II; a bem da verdade, alguns projetos foram apresentados ao Congresso, mas sem despertar muito interesse.

A grande novidade registrada no que tange à modernização orçamentária aconteceu no final da década de 90, com a substituição da classificação funcional-programática pelas classificações funcional e por programas, introduzidas por força do Decreto n. 2.829, datado de 29 de outubro de 1998 e Portaria n. 42, de 14 de abril de 1999, do Ministério do Orçamento e de Gestão.

Aliás, o orçamento pode ser visualizado a partir de uma série de aspectos, sob a ótica política, jurídica, econômica, financeira, administrativa e outras. De acordo com a evolução das suas funções, o conceito vem sofrendo mudanças, mas é inegável que, desde o início, sempre representou uma importante forma de controle político sobre o Executivo.

---

[20] NAÇÕES UNIDAS. **Estrutura do orçamento e classificação das contas públicas.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1959.

O conceito de orçamento pode ser interpretado, ainda, sob o ponto de vista tradicional ou moderno.

Na visão tradicional é conveniente rememorar que o orçamento público surgiu como instrumento formalmente acabado, na Inglaterra, por volta de 1822[21]. No orçamento tradicional, o aspecto econômico tinha uma posição secundária, até porque, o volume do gasto público não era tão significativo. O destaque era para o aspecto jurídico do orçamento.

O Código de Contabilidade francês definia o orçamento como a "lei que fixa a despesa e estima a receita" [22].

A análise do orçamento no aspecto jurídico, mobilizou tratadistas franceses, alemães e italianos; eis que, o cerne da polêmica residia em saber se o orçamento era lei ou apenas um ato administrativo, conforme abalizado relato de Arizio de Viana[23].

No tocante à fase moderna do orçamento, mesmo antes do final do século XIX, o Estado percebeu a necessidade de intervir para corrigir distorções existentes no sistema econômico, bem assim captou seu valor como propulsor de programas de desenvolvimento.

A idéia do orçamento moderno nasceu quase junto com o século XX. São apontados como seus idealizadores a Comissão de Economia e Eficiência do presidente Taft (1910-12) e autores pioneiros como Frederick A. Cleveland, Paul T. Beisser e Edward A. Fitzpatrick.

A ênfase dada aos resultados da ação governamntal aparece claramente no trecho do Relatório da Comissão Taft: "... o administrador precisa ter diante de si

---

[21] BURKHEAD, Jessé. **Orçamento público**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971, p. 5.
[22] MACHADO JR., José Teixeira. O orçamento como instrumento de planejamento governamental. **Revista ABOP**, São Paulo, n.3, p. 20. jan./abr. 1977.
[23] VIANA, Arizio de. **Orçamento brasileiro**. 2.ed. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1950, p. 61-65.

informes regulares que reflitam *resultados em termos de qualidade e quantidade;* ele deve estar habilitado a medir qualidade e quantidade dos resultados por unidades de custo e unidades de eficiência"[24].

A partir da década de 30, com a doutrina Keynesiana, o orçamento passou a ganhar importância no que respeita ao aspecto econômico. A Organização das Nações Unidas contribuiu significativamente para a divulgação desses conceitos, distribuindo manuais que foram utilizados por diversos países[25].

É consabido que vários países passam, hodiernamente, por um período de ajustes no que tange à crise econômica e, é fato, os gastos públicos desempenham papel relevante nesse cenário. As políticas econômicas são contracionistas e inibem a expansão das despesas públicas, motivo pelo qual o orçamento ganha importância como forma de controle, não simplesmente no âmbito político ou administrativo, mas, em particular, no econômico.

Nos últimos 30 anos, segundo Giacomoni[26], um dos instrumentos administrativos que mais ganhou notoriedade foi o planejamento.

Nos Estados Unidos da América, a tendência crescente em aproximar mais o orçamento do planejamento fez com que surgisse, nos anos 60, o PPBS – ***Planning, Programming and Budgeting System*** *(Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento)* e, que, não obstante as dificuldades de implantação, sobretudo pelo fato do legislativo desconfiar de um orçamento proposto pelo Executivo, amparado em argumentos "técnicos", em nada desmereceu o valor que deve ser dado ao planejamento das ações.

---

[24] LEE Jr., Robert D. apud Giacomoni, James. **Orçamento Público**, ob. cit.
[25] Nações Unidas. **Estrutura do Orçamento e classificação das contas públicas**. Rio de Janeiro. Fundação Getúlio Vargas, 1959.
[26] GIACOMONI, James. *Op. cit.*, p. 68.

As modernas técnicas de avaliação que objetivam auxiliar a análise e a tomada de decisões, fazem com que o planejamento desempenhe um papel relevante no processo de elaboração do orçamento.

"Planejamento, programação e orçamentação constituem os processos por meio dos quais os objetivos e os recursos, e suas inter-relações, são levados em conta visando a obtenção de um programa de ação, coerente e compreensivo para o governo como um todo"[27].

A Constituição Federal de 1988 instituiu um sistema orçamentário moderno; aliás, abriu amplas possibilidades para a implantação de um sistema integrado de planejamento/ orçamento-programa.

Destarte, o orçamento não se define mais como mero ato de previsão e autorização de receitas e despesas públicas. No apurado juízo de José Afonso da SILVA

> É uma peça de governo muito mais complexa do que isso, porque é o processo e o conjunto integrado de documentos pelos quais se elaboram, se expressam, se aprovam, se executam e se avaliam os planos e programas de obras, serviços e encargos governamentais, com estimativa da receita e fixação das despesas de cada exercício financeiro[28].

Com a evolução do orçamento clássico ou tradicional para o orçamento moderno ou orçamento-programa, além dos princípios tradicionais, foi inserido o princípio da programação, que não existia no orçamento tradicional.

Na seqüência, passaremos a analisar os **princípios que regem o sistema orçamentário** brasileiro e que estão, direta ou indiretamente, previstos na Constituição Federal.

---

[27] SMITHIES, Arhur. *Conceptual framework for the program budget. In:* NOVICK, David (Org.) **Program budgeting.** 2. ed. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1969. p. 24.

[28] SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 11. ed. São Paulo: Malheiros Editores, p. 671.

A elaboração dos princípios orçamentários é interessante que se lembre, provém das finanças clássicas; de um lado, busca tornar mais forte a utilização do orçamento como uma forma de instrumento de controle do Poder Legislativo e popular sobre a atividade financeira desenvolvida pelo Poder Executivo, e, de outro, serve para orientar a elaboração, aprovação e execução do orçamento.

Os princípios orçamentários constitucionais, apontados por José Afonso da SILVA, são os seguintes:

a) princípio da exclusividade;

b) princípio da programação;

c) princípio do equilíbrio orçamentário;

d) princípio da anualidade;

e) princípio da unidade;

f) princípio da universalidade ou da globalização;

g) princípio da legalidade.

James GIACOMONI[29], ao tecer comentários sobre o orçamento público, revela a existência dos seguintes princípios: unidade, universalidade, orçamento bruto, anualidade ou periodicidade; não-afetação das receitas; discriminação ou especialização; exclusividade; do equilíbrio; da clareza; da publicidade; da exatidão e o da programação.

Também existem outras classificações oferecidas na doutrina[30] , as quais merecem ser acrescentadas. Regis Fernandes de Oliveira[31] comenta e enumera os

---

[29] *Op. cit.*, p. 70-87.

[30] SILVA, Sebastião Sant'Anna . **Os princípios orçamentários**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1967, p. 7.

princípios da universalidade, anualidade, exclusividade, unidade e não afetação, entendendo que o equilíbrio é um pressuposto, uma decorrência lógica do orçamento e não um princípio.

Adiante, o elenco dos principais princípios que regem o orçamento público.

a) Princípio da exclusividade

O princípio da exclusividade passou a ser disciplinado como regra constitucional desde a Emenda Constitucional de 1926 e consta do § 8., do artigo 165, da Constituição Federal de 1988, com a seguinte redação:

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

A Lei Orçamentária, durante a primeira República, incluía várias matérias estranhas ao Direito Financeiro, o que levou Rui Barbosa a chamá-las de "caudas orçamentárias" ou "orçamentos rabilongos".

O princípio em foco, segundo José Afonso da SILVA[32],"deve ser entendido hoje como meio de evitar que se incluam na lei orçamentária normas relativas a outros campos jurídicos, tais como as que modificam ou ampliam, por exemplo, o Código Civil, o Código Comercial e a legislação de pessoal".

Na verdade, eis um princípio que preserva a boa técnica legislativa, sobretudo, em razão da celeridade costumeira na tramitação da lei orçamentária no

---

[31] OLIVEIRA, Regis Fernandes de; Estevão Horvath. **Manual de Direito Financeiro**. 5. ed., rev. São Paulo: Editora RT, 2002. p. 91- 93.
[32] *Op. cit.*, p. 672.

Poder Legislativo, evitando, assim, que haja a aprovação de matérias estranhas às questões financeiras.

A Lei n. 4.320/64, em seu artigo 7., também versa sobre o conteúdo da Lei Orçamentária.

SILVA assim define o supramencionado princípio: "A lei orçamentária deverá conter apenas matéria financeira, excluindo-se dela qualquer dispositivo estranho à estimativa da receita e à fixação da despesa para o próximo ano"[33].

Já Regis Fernandes de OLIVEIRA[34] alerta para o fato de que, no início do ano, normalmente, o governo não tem caixa para suportar os gastos iniciais, em especial, quanto ao pagamento de funcionários, motivo pelo qual, valendo-se da excepcionalidade, obtém financiamentos perante bancos, como operação de antecipação de receita, até que haja ingresso de numerário. O mesmo também ocorre, quando se cuida de crédito suplementar, questão que independe de previsão orçamentária diante de situação excepcional. Assim, depreende-se que "o princípio da exclusividade inadmite exceção, salvo aquelas previstas expressamente".

b) Princípio da programação

O princípio da programação apresenta liame com o plano de ação governamental e é tido como um moderno princípio orçamentário. O orçamento passou a servir de auxílio efetivo para a Administração, notadamente, como técnica de ligação entre as funções de planejamento e de gerência.

A Constituição vincula os planos e programas nacionais, regionais e setoriais aos instrumentos normativos orçamentários.

---

[33] SILVA, Sebastião de Sant'Anna . **Os Princípios Orçamentários**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1962. p. 31.

O artigo 48, incisos II e IV, da Carta Magna, prevê que cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre o "plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operações de crédito, dívida pública e emissões de curso forçado" e a respeito de "*planos e programas* nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento". A lei que estabelece o Plano Plurianual é de iniciativa do Poder Executivo.

Já o artigo 165, parágrafo 4., dispõe que "os *planos e programas* nacionais, regionais e setoriais" serão elaborados de acordo com o Plano Plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional.

A Lei n. 9.491/97 instituiu o Programa Nacional de Desestatização.

> O orçamento moderno deve ter conteúdo e forma de programação, que implica, em primeiro lugar, a formulação de objetivos e o estudo das alternativas da ação futura para alcançar os fins da atividade governamental; importa, em segundo lugar, na redução dessas alternativas de um número muito amplo e um pequeno e, finalmente, na prossecução do curso da ação adotada através do programa de trabalho [35].

O moderno princípio orçamentário expressa, no juízo de GIACOMONI[36] "as realizações pretendidas de forma programada, isto é, dispondo os "meios" necessários: pessoal, material, serviço, etc., traduzidos em termos físicos e financeiros".

É válido consignar que tal princípio propicia reivindicar do Poder Público a execução de um programa social; o primeiro passo, é saber se o plano e o programa constam da Lei Orçamentária, com conteúdo e forma de programação. Caso contrário, o passo inicial diz respeito a reivindicar para que no próximo ano seja inserido na programação da lei orçamentária, uma vez que o artigo 167, inciso I, da

---

[34] *Op. Cit.*, p. 93.
[35] David Novick Apud Silva, José Afonso ob. cit., p. 672.
[36] Giacomoni, James. *Op. cit.*, p. 87.

Constituição Federal veda o início de programas ou projetos não incluídos na Lei Orçamentária Anual.

c) Princípio do equilíbrio orçamentário

No Brasil, as últimas Constituições federais têm tratado da questão do orçamento tanto de forma ora direta quanto indireta.

A Constituição Federal de 1967 foi direta ao exigir orçamentos públicos equilibrados, dispondo em seu artigo 66, que "o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período", salvo algumas situações excepcionais. Porém, a Emenda Constitucional n. 1/69 retirou os dispositivos que consagravam o equilíbrio orçamentário.

Entrementes, o constituinte de 1988 adotou uma outra postura, mais realista, em relação ao ***déficit*** orçamentário. Ele não contemplou expressamente o princípio do equilíbrio orçamentário como antes, mas preferiu atacar o chamado ***déficit*** das operações correntes. Conforme o artigo 167, III, é vedada a realização de operações de crédito (financiamentos – onde o ***déficit*** aparece embutido) que excedam o montante das despesas de capital. Ou seja, o ***déficit*** é admissível, mas desde que haja uma determinada contrapartida.

d) Princípio da anualidade

O princípio da anualidade ou da periodicidade significa que o orçamento público deve ser elaborado e autorizado para um período determinado, que geralmente é de um ano.

Para René Stourm, um ano é "o máximo de tempo durante o qual podem os parlamentares consentir em delegar seus poderes e o período mínimo necessário aos governos para pôr o orçamento em execução"[37].

O orçamento, conforme assinala José Afonso da Silva[38] é "previsão, programação de atividades e projetos a serem realizados no futuro". "Como tal, supõe periodicidade (...). O período anual está consagrado na Constituição vigente quando se dá destaque e conteúdo específico à lei orçamentária anual (arts. 48, II, 165, III, e § 5º, e 166)".

Prevê a Carta de 1988:

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

I – o plano plurianual;

II – as diretrizes orçamentárias;

III – os orçamentos anuais;

Portanto, pelo princípio da anualidade, o período de tempo para a execução do orçamento é de um ano.

Régis Fernandes de OLIVEIRA[39] entende que é inadmissível tratar a anualidade como princípio, porque já está ultrapassado, eis que, ao lado do orçamento anual, há o plurianual e, mesmo dentro do orçamento anual, há diversos orçamentos.

e) Princípio da unidade

O princípio da unidade consistia na exigência de que o orçamento fosse uno - teor do artigo 73 da Constituição Federal de 1946 - isto é, de que todas as contas

---

[37]René Stourm Apud SILVA, S. Sant'Anna *Op. cit.*, p. 37.
[38] *Op. cit.*, p. 674.

constassem de um só documento e de um caixa único, por onde passariam todos os recursos manipulados pelo governo. Em síntese, por meio do cotejo entre duas contas, de receitas e despesas, seria possível concluir se havia ***superávit*** de receita ou ***déficit***. Todavia, o crescimento do Estado e a descentralização do aparelho estatal deram origem a orçamentos paralelos no que tange a autarquias, a entidades paraestatais, demais de entidades e órgãos autônomos dotados de grande autonomia, conjuntura que inviabilizou essa tarefa.

Para FOUNROUGE, "el principio de unidade presupuestaria consiste em la reunión o agrupación de todos los gastos y recursos del Estado en un documento único"[40]

Assim sendo, a doutrina passou a reconceituar o princípio e, no lugar da pretensão unidocumental, o orçamento moderno tornou-se obrigatoriamente multidocumental. Em vez da unidade de forma, o que se objetiva é a unidade relativa ao "sistema integrado de planejamento/orçamento e programa", fazendo com que os orçamentos de todos os órgãos do setor público se fundamentem em uma única "unidade de orientação política, numa hierarquização unitária dos objetivos a serem atingidos e na uniformidade de estrutura do sistema integrado"[41].

O princípio da unidade está consagrado no artigo 165 e seus parágrafos 1. a 5. da Constituição Federal, que dispõe:

> Artigo 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
> I. **o plano plurianual** (PPA)
> II. **as diretrizes orçamentárias**; (LDO)
> III. **"os orçamentos anuais"**; (LOA)
> § 1. A lei que instituir ***o plano plurianual*** estabelecerá, de forma regionalizada, ***as diretrizes, objetivos e metas*** da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada".
> § 2. A **lei de diretrizes orçamentárias** compreenderá as ***metas e prioridades*** da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, orientará a elaboração da

---

[39] *Op. cit.*, p. 92.
[40] FOROUNGE, Giuliano. **Derecho Financiero**. 2. ed. Buenos Aires: Depalma. [19--], p. 167.
[41] SILVA, José Afonso da. *Op. cit.*, p. 675-676.

> lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento".
> § 3. O Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária".
> § 4. Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional".
> § 5. A **lei orçamentária anual** compreenderá:
> I. o **orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas pelo poder público;
> II. **o orçamento de investimento** das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
> III. **o orçamento da seguridade social**, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

Em resumo, a Constituição de 88 precisou a composição do orçamento anual, que passou a ser integrado pelas seguintes partes: a) orçamento fiscal; b) orçamento de investimento das empresas estatais; c) orçamento das entidades de seguridade social.

O referido modelo segue a concepção da totalidade orçamentária, ou melhor, os múltiplos orçamentos são elaborados de forma independente, sofrendo uma consolidação que possibilita o conhecimento do desempenho global das finanças públicas.

f) Princípio da universalidade ou da globalização

Este princípio contempla o raciocínio de que o orçamento (uno) deve conter todas as receitas e a totalidade das despesas do Estado. "Realiza-se, pois, o princípio da universalidade na exigência de que todas as rendas e despesas dos Poderes, fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta sejam

incluídas no orçamento anual geral", conforme ressalta José Afonso da Silva[42]. O supracitado princípio está intimamente vinculado ao princípio da unidade.

Segundo Jèze, o princípio da universalidade foi introduzido na França por Villèle, em 1822[43].

Ainda, no que tange ao princípio em tela, deverão ser incluídos nos orçamentos os aspectos do programa de cada órgão, em particular, aqueles que envolvam transação financeira. Na lição de Amato, o importante é

> Reunir todos os elementos substantivos necessários à articulação do programa total do governo; especialmente, um orçamento deve conter explicações sobre os propósitos que o governo deseja lograr, as formas de organização, os métodos de trabalho, as medidas de qualidade, a utilização do pessoal, além das descrições quantitativas de custos, produtividade, tempo, espaço, receitas e despesas[44].

Tal princípio está insculpido no artigo 165, parágrafo 5. da Constituição Federal e nos artigos 2., 3. e 4. da Lei n. 4.320/64.

A importância do referido princípio está na possibilidade de acompanhamento pelo Legislativo, das atividades previstas e executadas pelo Poder Executivo. Sebastião Sant'Anna e Silva afiança que o princípio da universalidade possibilita ao Legislativo:

> a) conhecer *a priori* todas as receitas e despesas do governo e dar prévia autorização para a respectiva arrecadação e realização;
> b) impedir ao Executivo a realização de qualquer operação de receita e despesa sem prévia autorização parlamentar;
> c) conhecer o exato volume global das despesas projetadas pelo governo, a fim de autorizar a cobrança dos tributos estritamente necessários para atendê-las[45].

---

[42] Viana, José Afonso. *Op. cit.*, p. 676.
[43] Jeze Apud VIANA, Arízio de. *Op cit.*, p. 107.
[44] Amato, Pedro Munõz, **Orçamentos**, Rio de Janeiro: FGV, 1958 p. 11-12;
[45] Silva, S. Sant'Anna. *Op. cit.*, p. 14.

g) Outros

Além dos princípios que foram abordados, há que se fazer breve registro da existência de outros princípios que foram identificados no trabalho de pesquisa, quais sejam:

Princípio do Orçamento Bruto

Na interpretação deste princípio dessume-se que todas as receitas e despesas devem aparecer no orçamento em seus valores brutos, sem qualquer tipo de dedução e não líquidos. O princípio em destaque está consagrado no artigo 6. e § 1. da Lei n. 4.320/64, inclusive tratando das cotas de receita que uma entidade pública deve transferir a outra; a título de exemplo, aquelas que são transferidas do Estado para o Município ou do Estado e dos Municípios para a União, como é o caso do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e do Imposto de Renda.

Princípio da não Afetação das Receitas

A partir de um breve exame no que respeita à significância deste princípio, deflui-se que ele trata do aspecto vedação, de que parcela da receita geral seja reservada ou comprometida para atender a certos e determinados gastos, salvo as exceções legais. Este princípio está insculpido no artigo 167, inciso IV da Constituição Federal, que *veda* expressamente "*a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa*", ressalvadas as seguintes hipóteses:

- A repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os artigos 158 e 159; (As exceções referidas nos artigos 158 e 159 dizem respeito às participações que Estados, Municípios e Distrito Federal têm no produto da arrecadação dos impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza, sobre produtos industrializados, sobre a propriedade territorial rural, sobre a propriedade de veículos automotores, sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação).

- A destinação de recursos para as ações e serviços públicos de **saúde** e para desenvolvimento do **ensino**, como determinado, respectivamente, pelos artigos 198, § 2. e 212; (outra exceção ao princípio da não afetação, é a que permite a destinação vinculada de recursos à área da educação e saúde). No que toca ao recursos destinados à saúde, a Emenda n. 29/2000 trouxe inovações quanto ao financiamento e às normas de cálculo; e, no que concerne à área de educação, o FUNDEF foi instituído pela Emenda Constitucional n. 14/96 e sua regulamentação está prevista na Lei n. 9.424, de dezembro de 1996. No Paraná, o Tribunal de Contas do Estado baixou Provimento sob n. 01/99, que regula o controle da aplicação dos recursos referentes ao FUNDEF.

- A prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receitas, previstas no artigo 165, § 8., bem como o disposto no § 4. do artigo 167; (as operações de crédito por antecipação da receita visam atender a insuficiência de caixa, sendo que a Constituição só permite a vinculação de receita, se for para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamentos de débitos com esta).

Além deste princípio vedar a vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, outra conseqüência produzida por ele, que salta aos olhos e tem caráter positivo, diz respeito à vedação expressa da instituição de fundos de qualquer natureza, sem prévia autorização legislativa, nos termos do artigo 167, inciso IX da Carta Magna.

Anteriormente, o que se verificava era a existência de inúmeros fundos operando com recursos vinculados, prática que engessava a atividade administrativa; assim, é inegável que qualquer administrador prefere dispor de recursos sem comprometimento nenhum, de forma a atender despesas na medida em que surjam as necessidades. Na verdade, o importante é não só manter mas, gradativamente, aumentar os recursos vinculados, direcioná-los para as áreas sociais, em particular, as relativas à educação e à saúde, evitando, sobretudo, a ocorrência de distorções.

Princípio da clareza

Em que pese o orçamento público devesse ser apresentado numa linguagem clara e compreensível para a população, a bem da verdade, reveste-se de um linguajar complexo e mais acessível a especialistas. A solução proposta, com muita propriedade, pelo consultor de orçamentos do Senado, James GIACOMONI[46] é a de que se possa "melhorar os atuais anexos sintéticos, transformando-os em peças comentadas com informações globais sobre a programação orçamentária".

---

[46] GIACOMONI, James. *Op. cit.*, p. 86.

Princípio da publicidade

Ademais da publicidade oficial, é interessante viabilizar que a proposta orçamentária seja bem difundida mediante resumos claros, de modo a permitir que a população possa conhecer e acompanhar as realizações pretendidas pela Administração Pública.

E para além desse tipo de publicidade, é de sumo valor, também, que a Administração busque uma maneira de dar publicidade à população da execução paulatina do orçamento durante o ano, permitindo, dessa feita, que se acompanhe os passos que estão sendo dados por ela, mês a mês, para evitar que no final do ano hajam surpresas quanto à não execução, em especial, na área social.

4 O SISTEMA ORÇAMENTÁRIO E AS QUATRO FASES DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O princípio orçamentário pátrio é orientado por quatro etapas processuais, a saber: a) a elaboração da proposta orçamentária; b) discussão, votação e aprovação da lei orçamentária; c) execução orçamentária; d) controle de avaliação da execução orçamentária.

O vocábulo *sistema* está associado à idéia de um conjunto de elementos relacionados entre si, em função de uma finalidade. Da mesma forma que falamos de sistema solar, sistema cartesiano, sistema copernicano, sistema operacional e tantos outros, devemos falar de ***Sistema Orçamentário***, eis que, a função orçamentária só pode ser compreendida a partir de uma visão de sistema orçamentário e de processo orçamentário que se complementam e interagem sendo, portanto, indissociáveis.

O orçamento deve ser visualizado de uma maneira ampliada, como se fosse um **sistema** maior, integrado por **planos e programas** geradores de definições e elementos que vão permitir a elaboração de uma proposta orçamentária.

O Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento se apóia em estratégias de desenvolvimento de longo, médio e curto prazo.

Com fulcro nessa visão sistêmica é que se desenvolve o processo orçamentário - que também é conhecido como ciclo orçamentário - e que se desenvolve em quatro etapas: da elaboração proposta orçamentária; discussão, votação e aprovação da lei orçamentária; execução orçamentária; controle de avaliação da execução orçamentária.

O processo orçamentário não pode se dissociar de um processo de planejamento, já que corresponde à primeira etapa do ciclo, sofre uma renovação anual e resulta de uma programação de médio prazo, a qual detalha planos de longo prazo. A Constituição Federal prevê duas modalidades de planos:

a) Plano de desenvolvimento econômico e social – com previsão no artigo 21, IX e artigo 174, ***caput*** e § 1. e 4.;

b) Plano Plurianual - PPA - previsto no artigo 165 inciso I e § 1. da Constituição Federal, voltado à programação da Administração Pública e que serve como guia plurianual para as autorizações orçamentárias anuais.

A Constituição Federal atribuiu ao Plano Plurianual, que deve ser instituído por lei, grande importância, já que cabe a ele - PPA - estabelecer, de forma regional, as *diretrizes, objetivos e metas* da Administração Pública federal, a fim de fazer frente às despesas. A elaboração dos planos e programas nacionais deve ser efetuada de acordo com o Plano Plurianual, sendo que, "nenhum investimento, cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, poderá ser iniciado sem prévia inclusão no Plano Plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de responsabilidade", nos termos do artigo 167, parágrafo 4. da Constituição Federal.

O *Plano Plurianual* e o *orçamento anual* – Lei Orçamentária Anual – estão interligados e prova disso é a Lei de Diretrizes Orçamentárias, que além de orientar a elaboração dos orçamentos anuais, destaca do plurianual as ***prioridades e metas*** a serem executadas em cada orçamento anual, nos termos do artigo 165 § 2. da Lei Maior; além disso, aquele serve de guia na efetuação deste.

A seguir, passaremos a tratar das quatro fases relativas ao ciclo orçamentário:

a) Elaboração da proposta orçamentária;

b) Discussão, votação e aprovação da lei orçamentária;

c) Execução orçamentária;

d) Controle de avaliação da execução orçamentária.

4.1 ELABORAÇÃO DA PROPOSTA ORÇAMENTÁRIA

A Constituição Federal de 1988 tornou obrigatória a adoção da sistemática do planejamento, em várias esferas de governo, na formulação dos temas orçamentários, trazendo diretrizes inovadoras de grande alcance para a gestão pública. E por se tratar de norma geral, as disposições constitucionais sobre a matéria orçamentária também devem ser seguidas pelos Estados e Municípios.

Ao discorrer sobre as supraditas inovações, Giacomoni[47] salienta que:

> Em primeiro lugar, cabe destacar a criação dos novos instrumentos: o **plano plurianual** e a **lei de diretrizes orçamentárias**. Com os novos instrumentos, valoriza-se o planejamento, as administrações obrigam-se a elaborar planos de médio prazo e estes mantêm vínculos estreitos com os orçamentos anuais. Em segundo lugar, ao definir detalhadamente a composição da lei orçamentária anual, a Constituição criou condições objetivas para a efetiva observância do princípio da universalidade, ou seja, a inclusão de todas as receitas e despesas no processo orçamentário comum.

Cabe ao Poder Executivo a iniciativa de lei para submeter ao Congresso Nacional as propostas contendo o **plano plurianual**, as **diretrizes orçamentárias** e os **orçamentos anuais**, que depois de discutidos, aprovados e sancionados se transmudam em Lei do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei de Orçamentária Anual (LOA).

Lei do Plano Plurianual (PPA)

A lei do Plano Plurianual reflete uma das principais novidades no novo marco constitucional; igualmente, tem o condão de refletir a síntese dos esforços de planejamento de toda a Administração Pública, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo, assim como do próprio orçamento anual.

Nos termos do artigo 165, parágrafo 1. da Constituição Federal, a lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá:

- de forma regionalizada
- as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal,
- para as despesas de capital e
- outras delas decorrentes e
- para os programas de duração continuada.

- Quanto à forma regionalizada: os três planos plurianuais elaborados na esfera federal, a partir do Governo Collor, distribuíram a programação entre as cinco regiões que compõem o nosso País. Entrementes, cumpre frisar que os Estados e Municípios adotam sistemas próprios de regionalização administrativa.

- Quanto às diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública federal: as diretrizes, objetivos e metas aqui estabelecidos é que orientarão os demais planos governamentais e o próprio orçamento anual.

- Quanto às despesas de capital: entende-se por despesas de capital, nos termos da Lei n. 4.320/64, a categoria de classificação de despesas incorporadas aos orçamentos públicos e que compreendem as subcategorias: **investimentos**, inversões financeiras e transferências de capital, ou seja, os recursos transferidos a outros entes para aplicação em despesas de capital. Portanto, qualquer **investimento** que ultrapasse o exercício financeiro, deverá ser incluído no Plano

---

[47] *Op. cit.*, p. 198.

Plurianual, ou, obter autorização viabilizada por lei, a fim de que se efetive dita inclusão, sob pena do gestor responder por crime de responsabilidade, conforme prevê o artigo 167, parágrafo 1. da Constituição Federal.

- Quanto às despesas decorrentes das despesas de capital: os **encargos** decorrentes das despesas de capital, também deverão ser considerados no Plano Plurianual, eis que, todo e qualquer **investimento**, demandará recursos para a sua operacionalização e manutenção.

- Quanto aos programas de duração continuada: no que respeita à referida categoria, vigora na esfera federal umas interpretações restritivas, associando-se a programas de duração continuada apenas as ações de natureza finalística, ou seja, a prestação de serviços à comunidade.

As regras definitivas sobre o Plano Plurianual deverão ser objeto de lei complementar, nos termos do artigo 165, parágrafo 9. da Constituição Federal; logo, enquanto essa não for editada, vale a regra prevista no artigo 35, § 2, inciso I do Ato das Disposições ConstitucionaisTransitórias, a qual dispõe que o projeto de lei do Plano Plurianual será encaminhado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional, até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro – 31 de agosto – e devolvido pelo Congresso para sanção, até o encerramento da sessão legislativa – 15 de dezembro.

O Plano Plurianual dura quatro anos, interregno de tempo igual à duração do mandato do Presidente da República; todavia, aquele não coincide com o mandato presidencial, porque o Plano Plurianual cobrirá o período compreendido entre o início do segundo ano do mandato e o final do primeiro exercício do mandato subseqüente. Isso significa que o Presidente, no primeiro ano em que assume a chefia do Poder Executivo, está vinculado ao Plano Plurianual aprovado na gestão

anterior, por força do disposto no artigo 35, § 2., inciso I do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

James GIACOMONI[48], detalhou as principais características dos planos plurianuais, referindo-se aos seguintes períodos:

O Plano Plurianual de 1991/1995 foi o primeiro plano elaborado em razão da Constituição Federal de 1988 e seu teor estava mais voltado à programação da ação do governo. A Lei n. 8.173/91, relativa a tal plano, estabeleceu que ele deveria sofrer uma primeira revisão e em 1992 isso foi efetivamente feito, bem assim houve a revisão do plano para o triênio 1993/1995, aprovada pela Lei n. 8.446/92.

No que concerne ao Plano Plurianual de 1996/1999 - plano plurianual da primeira administração Fernando Henrique Cardoso, fulcrado nos termos da Lei n. 9.276/96 – é fato que cobriu um período de quatro anos, isso devido à alteração legislativa que reduziu o mandato presidencial.

Já no Plano Plurianual de 2000/2003, evidencia-se que a norma básica para a elaboração do plano foi o Decreto n. 2.829, de 29 de outubro de 1998. Assim é que, elaborado com bastante antecedência pela equipe de Fernando Henrique Cardoso, sua aprovação deu-se mediante a Lei n. 9.989, datada de 21 de julho de 2000.

Por fim, o Plano Plurianual de 2004/2007, elaborado pelo atual Governo Federal, foi aprovado por meio da Lei n. 10.933, de 11 de agosto de 2004, a qual, em seu artigo 9., § 1., cria o relatório de avaliação do Plano Plurianual; e, mais: mediante o Decreto n. 5.233, de 06 de outubro de 2004, o Presidente da República estabeleceu normas para a gestão do Plano Plurianual e seus programas, e em seu artigo 8., instituiu o Sistema de Avaliação do Plano Pluiranual, com a finalidade de

---

[48] *Op. cit.*, p. 212.

monitorar e avaliar os programas do Poder Executivo, ademais de oferecer elementos técnicos que orientem o processo de alocação de recursos orçamentários e financeiros, bem assim a revisão dos programas, com vistas ao alcance de resultados.

A avaliação é um instrumento que vem sendo usado com sucesso na maioria dos Países centrais e, no Brasil, é uma prática recente, que ao ser disseminada, certamente disponibilizará uma importante ferramenta técnica a permitir maior eficiência e eficácia no desempenho da gestão pública e na destinação de recursos públicos.

Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

O modelo de elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias sofreu modificações graças à Constituição Federal de 1988 e, posteriormente, em razão da Lei de Responsabilidade Fiscal. Todo ano, o Poder Executivo encaminha ao Congresso Nacional projeto de lei de diretrizes orçamentárias que, aprovada estabelecerá *metas, prioridades, metas fiscais e orientará a proposta orçamentária*. Destarte, a maior parte dos dispositivos da Lei de Diretrizes Orçamentárias objetiva visa orientar a organização e a estruturação da Lei Orçamentária Anual.

Aliás, cabe grifar que a Lei de Diretrizes Orçamentárias tem sido alvo de merecidos e constantes aperfeiçoamentos e crescente atenção.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, nos termos do artigo 165, parágrafo 2. da Constituição Federal, deverá conter:

- as metas e prioridades da Administração Pública federal;
- as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente;

- diretrizes para a elaboração da lei orçamentária anual;

- disposições sobre as alterações na legislação tributária;

- orientação a respeito da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, por força de dispositivos constitucionais, traduz-se como um referencial a ser observado no âmbito de todos os Poderes e do Ministério Público, já que:

- a Câmara dos Deputados e o Senado Federal, para que possam exercer a competência privativa de dispor sobre sua organização interna, criação de cargos e a iniciativa de lei para fixação da respectiva remuneração, deverão observar os parâmetros estabelecidos na **Lei de Diretrizes Orçamentárias** (artigo 51, inciso IV e artigo 52, inciso XIII);

- o Poder Judiciário e o Ministério Público, que possue autonomia administrativa e financeira, deverão elaborar suas propostas orçamentárias dentro dos limites estipulados conjuntamente com os demais Poderes na **Lei de Diretrizes Orçamentárias** (artigo 99, parágrafo 1. e 127, parágrafo 3. da Constituição Federal);

- A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos na Lei Complementar n. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal - sendo que a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, inclusive criação de novos cargos, dentre outras situações administrativas, só poderá ocorrer se houver "prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes" e "se houver autorização específica na

Lei de Diretrizes Orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e sociedades de economia mista" (artigo 169, § 1., incisos I e II da Constituição Federal).

A Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar n. 101/2000 - ampliou o significado da Lei de Diretrizes Orçamentárias, que também passou a dispor sobre: equilíbrio entre receitas e despesas, metas fiscais, riscos fiscais, normas relativas ao controle de custos e avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos, entre outros, conforme consta dos artigos 4., 5., 7., 8. e 14 da referida Lei Complementar.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá ser acompanhada pelos Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais, nos termos do artigo 4., §§s. 1. a 3. da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O Anexo de Metas Fiscais deverá conter uma série de informações, dentre as quais, as metas anuais - em valores correntes e constantes, relativas a receitas, resultados e montante da dívida pública; a avaliação do cumprimento das metas do ano anterior; a evolução do patrimônio líquido; a estimativa e compensação da renúncia fiscal e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

O Anexo de Riscos Fiscais deverá tratar da avaliação sobre os passivos e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso aqueles se realizem.

No caso da Lei de Diretrizes Orçamentárias federal, a mensagem que encaminhar o projeto apresentará em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e projeções, inclusive metas de inflação para o exercício subseqüente.

Desta forma, o Poder Legislativo terá condições de ver ampliada a sua participação na discussão de temas que são tão relevantes para o País, não obstante seja curto o espaço de tramitação dos projetos orçamentários.

Enquanto não for editada Lei Complementar, o prazo para a remessa do projeto de lei de diretrizes orçamentárias segue o disposto no artigo 35 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, ou seja, no caso da União, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá ser encaminhada pelo Executivo ao Congresso, anualmente, até oito meses e meio antes do encerramento do exercício – **15 de abril** – e devolvido para a sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa – **30 de junho**. É conveniente registrar que os Estados e Municípios possuem prazos próprios, definidos nas respectivas legislações.

A Lei n. 10.707, de 30 de julho de 2003 – Lei de Diretrizes Orçamentárias - norteou a elaboração da Lei Orçamentária Anual de 2004, e a Lei n. 10.934, datada de 11 de agosto de 2004, publicada em edição extra no DOU do dia seguinte, deu as diretrizes para a elaboração da Lei Orçamentária Anual de 2005.

Lei Orçamentária Anual (LOA)

O projeto de Lei Orçamentária Anual (LOA) para União, Estados, Distrito Federal e Municípios, que é constituído de três orçamentos – *fiscal, seguridade social e investimentos das empresas* – conforme artigo 165, § 5., incisos I, II e III da Constituição Federal. deverá ser elaborado respeitando o Plano Plurianual, as diretrizes e prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, bem assim os parâmetros e limites fixados na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

O *orçamento fiscal* (em razão de sua maior abrangência) tem suma importância entre os demais orçamentos, pois refere-se aos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Já o *orçamento da seguridade social* abrange a saúde, previdência social e assistência social.

E, por último, há o *orçamento de investimento das empresas*, o qual compreende os investimentos realizados pelas empresas em que o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

O início de programas ou projetos é vedado se não estiverem incluídos na Lei Orçamentária Anual, conforme reza o artigo 167, inciso I da Constituição Federal.

A proposta orçamentária continua sendo feita nos moldes da Lei n. 4.320/64. Em tal Lei, elaborada pelo Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo, a proposta orçamentária deve estar organizada na forma prevista no artigo 22. E, mais: deverá conter, dentre outros elementos, a mensagem com exposição circunstanciada da situação econômica-financeira, o projeto de Lei de Orçamento, as tabelas explicativas com estimativas de receitas e despesas, a especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais - em termos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

A Lei Orçamentária Anual deverá apresentar um quadro discriminativo da receita com indicativo da fonte e respectiva legislação, outro quadro demonstrativo da despesa, conforme anexos de n. 6 a 9, da Lei n. 4.320/64, além de um quadro

demonstrativo do programa anual de trabalho governamental, no tocante à realização de obras e prestação de serviços.

A iniciativa para elaboração da Lei Orçamentária é do Poder Executivo; quanto aos seus prazos, estão estabelecidos na Constituição Federal e nas respectivas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais.

No plano federal, o projeto deverá ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício - 31 de agosto - e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa - 15 de dezembro - nos termos do artigo 35, § 2., inciso III do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - Constituição Federal de 1988.

Na União, a elaboração do orçamento anual desenvolve-se no âmbito do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal, cujo órgão central é o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. O processo de elaboração da proposta vem sendo desenvolvido por intermédio do Sistema Integrado de Dados Orçamentários (Sidor) e é justamente o já citado Ministério do Planejamento que, mediante atuação da Secretaria de Orçamento Federal, disponibiliza manual técnico de orçamento contendo instruções para a referida elaboração de proposta orçamentária.

A Lei n. 10.837 de 2004 fixou os critérios de receita e despesa da União para o ano em exercício, no valor de *um trilhão, quinhentos e dois bilhões, cento e vinte e nove milhões e doze mil e duzentos e noventa e cinco reais.* E através do Decreto n. 4.992/04, foi regulamentada a programação orçamentária e financeira e o cronograma mensal de desembolso, alterado pelo Decreto n. 5.027/04.

A Lei Estadual n. 14.275 de 29 de outubro de 2003, no Paraná, dispôs sobre o orçamento geral do Estado para execução durante o ano de 2004, fixando a

receita total em *quatorze bilhões, setecentos e setenta e cinco mil, oitocentos e sessenta e seis mil e trezentos e dez reais.*

No plano local, a Lei Orgânica do Município de Curitiba, datada de 5 de abril 1990, dedica os artigos 125 a 137 para tratar dos orçamentos.

Em tempo: no *plano infraconstitucional*, destacamos a Lei n. 4.320/64 e a Lei Complementar n. 101/00.

Destarte, é fato que no plano infraconstitucional temos duas leis que disciplinam importantes matérias sobre orçamento e finanças públicas, quais sejam: a Lei n. 4.320/64, conhecida como Lei do Orçamento e que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal; e, a Lei Complementar n. 101/00, a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece novas normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

A Lei n. 4.320 é de singular importância para os que buscam aprimorar a Administração Pública. A Lei de Orçamento dispõe sobre a proposta orçamentária, a elaboração da Lei de Orçamento, a execução do orçamento e o controle da execução orçamentária.

J. Teixeira MACHADO JR., que foi consultor da Secretaria de Orçamento e Finanças, órgão da Presidência da República, em parceria com Heraldo da Costa Reis, membro do IBAM, comentam com profundidade todos os artigos da Lei n. 4.320, fazendo um cotejo com os dispositivos introduzidos pela Lei Complementar n. 101/00 - Lei de Responsabilidade Fiscal - e entendem que "o orçamento é também um instrumento de controle gerencial, por possibilitar informações para comparações

e avaliações de caráter gerencial, tais como as da economicidade, da eficiência, da eficácia e da efetividade"[49].

O orçamento público possui também muitas normas fixadas por intermédio da Lei Complementar n. 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade em gestão fiscal.

O endividamento público e a alta carga tributária - que implicavam em desequilíbrio acentuado entre despesa e receita, gerando o desequilíbrio fiscal - foram causas que motivaram a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, que tem como princípios a limitação de gastos com pessoal, a imposição de limites para o endividamento público, a definição de metas fiscais anuais, mecanismos de compensação para despesas de caráter permanente e mecanismo para controle das finanças públicas em anos de eleição.

O objetivo da supracitada Lei foi o de permitir um ajuste fiscal permanente no Brasil, abrindo a possibilidade de aumento quanto à disponibilidade de recursos para o investimento em programas de desenvolvimento social e econômico. A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe reflexos de aprimoramento para a Lei de Diretrizes Orçamentárias e para a Lei Orçamentária Anual, fortalecendo, dessa forma, o processo orçamentário e prevenindo desequilíbrios nas contas públicas.

O risco que se enfrenta com a Lei de Responsabilidade Fiscal, é que o ***superávit*** que será gerado em razão da limitação dos gastos, seja utilizado para o pagamento da dívida pública externa e não para investimentos na área social.

---

[49] Machado Jr., José Teixeira. *Op. cit.*, p. 12.

4.2 DISCUSSÃO, VOTAÇÃO E APROVAÇÃO DAS LEIS ORÇAMENTÁRIAS

As leis orçamentárias estão as previstas no artigo 165 da Constituição Federal – Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

Uma vez encerrada a primeira etapa do processo orçamentário, com a elaboração e encaminhamento - por iniciativa do Poder Executivo ao Poder Legislativo - dos projetos de lei referentes ao Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, consoante o insculpido no artigo 165 da Constituição Federal, inicia-se a segunda fase processual, que diz respeito à tramitação legislativa, a qual se desenvolve de acordo com o insculpido no artigo 166 e parágrafos da Carta Magna, nos seguintes termos:

> Artigo 166 Os projetos de lei relativos ao **plano plurianual**, às **diretrizes orçamentárias**, ao **orçamento anual** e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum".
> "§ 1º. Caberá a uma comissão mista permanente de Senadores e Deputados:
> I. **examinar e emitir parecer sobre os projetos** referidos neste artigo **e sobre as contas** apresentadas anualmente pelo Presidente da República;
> II. examinar e emitir parecer sobre os **planos e programas** nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição **e exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária**, sem prejuízo da atuação das demais comissões do Congresso Nacional e de suas casas, criadas de acordo com o art. 58.
> § 2º. As **emendas** serão apresentadas na **comissão mista**, que sobre elas emitirá parecer, e apreciadas, na forma regimental, pelo **plenário** das duas Casas do Congresso Nacional.
> § 3º. As **emendas ao projeto de lei do orçamento anual** ou aos projetos que o modifiquem **somente podem ser aprovadas caso**:
> I. **sejam compatíveis com o plano plurianual e com as leis de diretrizes orçamentárias**;
> II. **indiquem os recursos necessários**, admitidos apenas os provenientes de **anulação de despesa**, **excluídas as que incidam sobre**:
> a) dotações para pessoal e seus encargos;
> b) serviço da dívida;
> c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e o Distrito Federal; ou
> III. sejam relacionadas:
> a) com a correção de erros ou omissões; ou
> b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.
> § 4º. **As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual**.

> § 5º. O Presidente da República poderá enviar mensagem ao Congresso Nacional para propor modificação nos projetos a que se refere este artigo enquanto não iniciada a votação, na comissão mista, da parte cuja alteração é proposta.
> § 6º. Os projetos de lei do plano plurianual, das diretrizes orçamentárias e do orçamento anual serão enviados pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, nos termos da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º.
> § 7º. Aplicam-se aos projetos mencionados neste artigo, no que não contrariam o disposto nesta Seção, as demais normas relativas ao processo legislativo.
> § 8º. **Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa**.

Assim, o que se percebe, é que a possibilidade do parlamentar propor emendas possui uma margem muito rígida, melhor dizendo, para que as emendas de despesas sejam aceitas, precisam indicar quais são os recursos para viabilizá-las; que apenas a anulação de dotações da proposta permite recursos para viabilizar emendas; que não poderão ser anuladas dotações envolvendo gastos com pessoal e encargos, serviço da dívida e transferência tributária intergovernamentais; que as emendas serão possíveis quando for para corrigir questões formais de erros ou omissões. A Constituição não permite ao parlamentar indicar novos recursos, tais como o aumento da arrecadação, ou, a realização de empréstimos como modo de viabilizar suas emendas.

Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre o orçamento, cabendo à União fixar normas gerais e aos Estados exercer competência suplementar, conforme reza o artigo 24, II e §§ 1. e 2.

No que diz respeito aos Municípios, apesar da extensão não estar prevista na Constituição, ela "tem sido admitida pela doutrina, com fundamento aliás na Lei n. 4.320, de 1964"[50].

---

[50] SILVA, José Afonso da. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. p. 296.

Os projetos podem ser aprovados, emendados ou rejeitados pelo Poder Legislativo; se aprovados ou emendados, serão remetidos ao Poder Executivo, que irá sancioná-los ou vetá-los. No caso de serem sancionado, haverá publicação no órgão oficial, a fim de que possam surtir efeitos, em face do princípio da publicidade.

O Poder Legislativo, ao invés de aprová-los ou emendá-los, pode rejeitá-los, conforme prevê o artigo 166, parágrafo 8., hipótese, entretanto, muito improvável, uma vez que a participação do Legislativo para apresentar emendas é restrita e, também, porque é ínsito do orçamento, que a sua elaboração e aprovação ocorra previamente ao exercício a que se refere.

O Presidente da República ao receber os projetos de lei aprovados pelo Legislativo pode vetá-los, total ou parcialmente, se entender que são inconstitucionais ou contrários ao interesse público. O veto será apreciado pelo Legislativo e poderá ser rejeitada, situação em que retornará ao Executivo para promulgação, observando-se o disposto no artigo 66, parágrafos 1. 2., 3., 4. e 5. da Lei Maior.

4.3 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

Uma vez ultrapassada a fase de aprovação das leis orçamentárias, tem início a terceira etapa do processo da gestão pública, que respeita à execução orçamentária, observando-se as regras de natureza financeira.

O orçamento de despesas não é um simples marco orientador e, sim, uma peça importantíssima à qual se vincula a execução financeira. O orçamento financeiro no Brasil. por força do disposto no artigo 34 da Lei n. 4.320/64 é o mesmo do ano civil, ou seja, de 1. de janeiro a 31 de dezembro de cada ano.

As principais etapas que caracterizam a execução da despesa e da receita consistem na observância do seguinte:

- Execução da despesa: detalhamento do orçamento, registro dos créditos e dotações e aprovação da programação do desembolso;

- Execução da receita: execução da receita tributária, execução da receita não tributária e dívida ativa.

Quanto à execução da despesa:

A primeira fase da execução da despesa concerne ao *detalhamento do orçamento*. A Administração, com base na Lei Orçamentária, aprovará quadros contendo maior discriminação na classificação das despesas e/ou receitas. Quanto maior for o detalhamento na identificação das origens dos recursos (receitas) e de sua aplicação (despesa) maior a possibilidade do Legislativo exercer a sua competência na avaliação da proposta orçamentária, no momento da aprovação e nas atividades de fiscalização e de controle da execução do orçamento. O próprio Poder Executivo terá mais elementos para contabilização e controle interno.

A segunda etapa da execução da despesa se cinge ao *registro dos créditos e dotações*. A Lei Orçamentária é organizada na forma de *créditos orçamentários* aos quais estão consignadas *dotações*. É comum, embora incorreta, a utilização das expressões crédito tributário e dotação como sinônimos. Teixeira Soares[51] esclarece que "*o crédito orçamentário* seria portador de uma dotação e esta ao limite de recurso financeiro autorizado". Portanto, nesta fase, os créditos orçamentários e

---

[51] Machado Jr., José Teixeira ; Heraldo da Costa Reis. **A Lei 4320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal.** Série 50 anos. 31. ed. [S.l.]: IBAM, p. 20.

respectivas dotações devem ser registrados de modo a possibilitar o acompanhamento e a evolução dos saldos e da programação do orçamento.

Na última etapa surge a *programação de desembolso.* Trinta dias após a publicação dos orçamentos, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, nos termos do artigo 8. da Lei de Responsabilidade Fiscal. Geralmente, a realização de despesas no âmbito da Administração Pública, com o fito de adquirir bens e de contratar serviços e obras, depende do cumprimento do disposto no artigo 37, inciso XXI, cujo dispositivo é regulado pela Lei n. 8.666/93. Observado o processo licitatório (exceto nos casos de dispensa ou inexigibilidade) a despesa será efetivada por meio de empenho, liquidação e pagamento, matéria disciplinada nos artigos 58 a 70 da Lei n. 4.320/64.

No curso da execução das despesas, com freqüência, surgem questões não previstas quando de sua elaboração. Neste caso, para elidir o aspecto impraticável, invoca-se o mecanismo do **crédito adicional**, que está disciplinado nos artigos 40 a 46 da Lei n. 4.320/64. Assim, consigne-se que os créditos adicionais são as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

Além disso, os créditos podem ser suplementares, especiais ou extraordinários: os *créditos suplementares,* segundo consta no artigo 41 da Lei n. 4.320/64, destinam-se a reforçar dotações orçamentárias, pois, muitas vezes, existe o crédito adequado, mas a dotação é insuficiente para atender as despesas necessárias; já os *créditos especiais*, visam atender despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; e, por fim, os *créditos extraordinários*, têm o fito de atender despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção

intestina ou calamidade pública. O artigo 167, inciso V, da Constituição Federal veda "a abertura de crédito *suplementar ou especial* sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes" e, se autorizados por lei, serão abertos por decreto executivo. Os créditos extraordinários independem de prévia autorização legislativa.

À exceção dos créditos extraordinários, quando se trata de créditos suplementares e especiais é preciso indicar a origem dos recursos, que provêm de ***superávit*** financeiro, de excesso de arrecadação, do produto de operações de crédito (linhas de financiamento) ou de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias.

A modalidade mais utilizada na abertura de créditos adicionais é a anulação parcial ou total de dotações; entretanto, há que se ter muita cautela nesse procedimento. Na oportuna observação de Teixeira Machado & Heraldo Reis[52], um programa é um curso de ação definida, com os respectivos meios - humanos, materiais, etc. - para alcançar um fim ou objetivo. No orçamento-programa, portanto, os meios, devidamente monetarizados, são da mais alta importância. Assim, se o Executivo anula ou pede a anulação de um projeto, ele deturpa a expressão das necessidades constantes do orçamento e decorrentes do processo de planejamento; se ele retira (provisoriamente) a dotação de um objeto de custo de um projeto em benefício de outro, está apenas reconhecendo a prioridade de um em relação ao outro. Por outro lado, um projeto e uma atividade só podem ser anulados quando a revisão do planejamento determinar a sua desnecessidade, inconveniência ou impossibilidade de execução.

---

[52] Machado Jr., José Teixeira ; Heraldo da Costa Reis. **A Lei 4.320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal.** Série 50 anos. 31ª edição.[s.l.]: IBAM, [200-].

A questão dos limites de discricionariedade do Poder Executivo para anular um programa, ou seja, para deixar de executar parte dos créditos autorizados pelo Poder Legislativo na Lei Orçamentária, é de crucial importância e vem despertando a atenção de juristas e economistas.

No raciocínio de J. Afonso da SILVA

> É certo que os funcionários administrativos devem cumprir as metas previstas na programação orçamentária, e não o podem fazer livremente, mas nos termos e limites fixados na lei do orçamento. Não podem deixar de cumprir as atividades e projetos constantes da lei do orçamento, sem razão justificada para tanto, ou com a simples justificativa de que não eram obrigados a executá-los, porquanto a lei não lhes dá mais do que uma autorização para isso, ficando sua efetivação dependendo de sua vontade exclusivamente [53].

Na mesma linha, segue GIACOMONI[54] ao concluir que

> A expressão autorização, no contexto da aprovação legislativa do orçamento de despesa, significa que ao Poder Executivo cabe realizar determinada programação de trabalho - e não outra - devendo aplicar os recursos públicos nos vários créditos orçamentários (dotações) de acordo com valores-teto devidamente especificados.

A fim de obstar que a autorização contida na Lei Orçamentária e emanada do Poder Legislativo deixe de ser executada pelo Poder Executivo, em virtude do cancelamento de algum projeto, GIACOMONI[55] apresenta duas idéias para reflexão:

- A primeira, que seja estudada a possibilidade de transplantar para a norma brasileira, o equivalente ao ***rescission***, regra em vigor na sistemática orçamentária norte-americana, que exige a autorização legislativa, para a anulação, parcial ou total, de créditos orçamentários. O autor registra que no Brasil, com base na autorização genérica que tradicionalmente consta da lei orçamentária, o Poder Executivo abre créditos suplementares, utilizando como recurso o cancelamento de

---

[53] SILVA, José Afonso da. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973. p. 272.
[54] GIACOMONI, James. *Op. cit.*, p. 254.
[55] *Op. cit.*, p. 257.

outros créditos, inclusive, no âmbito federal, e que tem sido autorizada a anulação de 20% de cada dotação, o que resulta em significativa transferência de parcela do poder discricionário do Legislativo para o Executivo.

- A segunda, implica em rigorosa avaliação quanto à oportunidade e também indica que "à existência de efetiva capacidade de acompanhamento da execução orçamentária por parte do Poder Legislativo seria a de maior ingerência deste na formulação da programação financeira de desembolso, função legal e tradicionalmente afeta ao Poder Executivo"

Quanto à execução da receita:

A execução da receita é muito mais simples do que a execução das despesas, pois as receitas, em geral, são realizadas de forma centralizada pelo Tesouro, ressalvados alguns fundos. A receita tem natureza estimativa enquanto a despesa tem característica fixa – autorizada – na Lei Orçamentária.

A maior parte das receitas tem origem nos tributos e contribuições, fato que se dá mediante três estágios - lançamento, arrecadação e recolhimento - o que implica no processo de execução de receita tributária. Quando a receita não for tributária, fala-se em execução da receita não tributária.

Uma vez vencido o prazo e não pago o crédito da Fazenda, haverá inscrição em dívida ativa. A dívida ativa divide-se em: tributária – decorrente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multa; não tributária – concernente aos demais créditos da Fazenda.

4.4 CONTROLE DE AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

A Administração Pública se submete, dentre outros, ao princípio da legalidade, e os meios de fazê-la observar o aspecto princípiologico, na prática, pressupõe a função de fiscalização, para evitar desvios quanto as suas finalidades, bem assim do dever de desempenhar uma administração eficiente.

José Afonso da SILVA[56] registra que

> A função de fiscalização, que surgira com o constitucionalismo e o Estado de Direito implantado com a Revolução francesa, sempre constituiu tarefa básica dos parlamentos e assembléias legislativas. No sistema de separação de poderes, cabe ao órgão legislativo criar as leis, por isso é da lógica do sistema que a ele também se impute a atribuição de fiscalizar seu cumprimento pelo Executivo, a que incumbe a *função de administração'*. 'Por outro lado, no que tange ao aspecto específico que nos interessa aqui – o do controle da administração financeira e orçamentária – reserva-se ao Legislativo o *poder financeiro*, como uma de suas conquistas seculares, pela qual firmara mesmo sua autonomia, sendo, portanto, também de palmar evidência que a ele há de pertencer, em última análise, aquele controle, denominado *controle externo,* sem embargo de que se erija e desenvolva, na Administração moderna, eficiente sistema de *autocontrole* – o chamado controle interno – de que é titular cada um dos Poderes onde ele atua (art.70)

A função externa de fiscalização que se atribui ao **Poder Legislativo**, exercida com o auxílio do **Tribunal de Contas**, é de extrema importância, mas além do Poder Legislativo, a função de fiscalização externa, também é do **Ministério Público**, nos termos do artigo 127, ***caput***, da Constituição Federal, posto que lhe cabe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos direitos sociais e individuais indisponíveis, bem como **ao controle popular**, através de qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, haja vista a legitimidade que possuem para denunciar irregularidades ou ilegalidades ao Tribunal de Contas competente, conforme dispõe o artigo 74, parágrafo 2. da Carta Magna e as inovações trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, as quais incentivam a

---

[56] Silva, José Afonso da. *Op. cit.*, p. 681.

participação popular nos instrumentos de planejamento como os planos, diretrizes orçamentárias e orçamentos, fazendo com que as contas apresentadas pelo Chefe do Executivo fiquem à disposição da população.

Os gastos públicos estão sujeitos à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, consoante as normas previstas nos artigos 70 a 75 da Constituição Federal.

O artigo 70 reza que...

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

Aliás, faz-se necessário não olvidar que a organização do sistema de contabilidade tem por objetivo evidenciar todas as modificações que o Patrimônio sofre em razão das operações realizadas pelos gestores. Essas alterações devem estar refletidas em subsistemas, de modo a não gerar dúvidas ao usuário.

Ainda, nessa tessitura, convém destacar que a **contabilidade pública**, para efeitos de informações no controle e avaliação de desempenho, tradicionalmente se desmembra em: contabilidade **orçamentária**; contabilidade **financeira**; contabilidade **patrimonial**; entrementes, é salutar o registro de que está surgindo, graças à Lei de Responsabilidade Fiscal, um novo subsistema, que é o da contabilidade **gerencial,** de caráter mais administrativo[57].

A contabilidade gerencial tem por objetivo produzir informes sobre o desempenho da organização, os quais serão avaliados com base em padrões de desempenhos previamente estudados e adequados à natureza das atividades

---

[57] *Op. cit.*, p. 191.

desenvolvidas; trata-se de um tipo de contabilidade interna, cujo caráter mais administrativo não obedece aos princípios formais de contabilidade[58].

O trabalho de avaliação contábil de desempenho é dirigido às políticas de receitas e despesas públicas e, também, à utilização do patrimônio econômico-administrativo de entidade, com o desiderato de realizar suas finalidades principais.

Para Teixeira MACHADO[59]

> Modernamente o orçamento é mais que uma consolidação nos planos físicos e de recursos da mais variadas naturezas: é um instrumento de trabalho (...) Daí porque entendermos que o orçamento é também um instrumento de controle gerencial, por possibilitar informações para comparações e avaliações de caráter gerencial, tais como as da economicidade, da eficiência, da eficácia e da efetividade.

Os dois sistemas de controle da execução orçamentária, interno e externo, estão previstos na Lei n. 4.320/64, e foram ampliados devido à concepção contida na Constituição Federal de 1988, na Seção IX, que versa sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, em seu artigo 70, o qual dispõe:

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

O **controle externo**, a cargo do **Congresso Nacional**, será exercido com o auxílio do **Tribunal de Contas**, ao qual compete exercer o rol detalhado de atribuições expressas nos onze incisos do artigo 71 da Constituição Federal, dentre os quais, em síntese: apreciar as contas prestadas pelo Presidente da República; julgar as contas dos administradores; verificar a legalidade dos atos de admissão de pessoal e aposentadorias; realizar inspeções e auditorias nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário; aplicar aos

---

[58] REIS, Heraldo da Costa. **Contabilidade e Gestão Governamental**... p. 95.

responsáveis, em caso de ilegalidade nas despesas ou contas às sanções previstas em lei, inclusive multa proporcional ao dano causado ao erário; e, representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

O **controle interno** está definido no artigo 74 da Constituição Federal, que reza o seguinte:

> Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:
> I. avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
> II. comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
> III. exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
> IV. apoiar o controle externo no exercício de sua missão constitucional.
> § 1º. Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.
> § 2º. Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União.

A norma constitucional que **obriga** os três Poderes a manter um **sistema de controle interno integrado**, determinando que realizem avaliações, sem dúvida, é um dos valiosos mecanismos a fim de que se permita conhecer, com transparência, os resultados que estão sendo obtidos através dos gastos públicos. Eis aí, um importante instrumento de **avaliação** para estimar, não só o cumprimento dos objetivos e metas constantes dos diversos instrumentos de planejamento (plano plurianual, programas e orçamentos) mas, em especial, **avaliar os resultados** quanto à **eficácia** e **eficiência** da gestão. Em que pese a reprodução desse dispositivo no âmbito das Constituições Estaduais e Leis Orgânicas, na prática, esse sistema integrado ainda não está funcionando corretamente e deveria ser priorizado.

---

[59] MACHADO JR., José Teixeira. *Op. cit.*, p. 12.

Régis Fernandes de OLIVEIRA[60] ressalta que o controle interno é de incumbência de cada um dos Poderes, e que cada um deve manter um sistema de controle individual, de acordo com suas características próprias e, ao mesmo tempo, integrar o sistema com os de outros órgãos, para que haja "coordenação e uniformização de comportamentos e providências".

Igualmente, é importantíssima a inserção do parágrafo 1., o qual determina que, **sob pena de responsabilidade**, os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União.

E, mais: o parágrafo 2. Explicita uma significativa forma de controle externo, que é o **controle popular**, realizado através de cidadãos, partidos políticos, associações ou sindicatos. No âmbito municipal, a Constituição Federal (artigo 31, parágrafo 3.) não dificultou a efetiva participação popular ao determinar que as contas do município ficarão durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei. A Lei de Responsabilidade Fiscal facilita este tipo de controle quando obriga os titulares dos Poderes e de determinados Órgãos a emitir, ao final de cada quadrimestre, um relatório de gestão, exigindo, também, sua publicação, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico (artigo 54, § 2. Lei Complementar n. 101/00); aduza-se, ainda, obriga o Poder Executivo - até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro - a demonstrar e avaliar o cumprimento das metas fiscais em audiência pública (artigo 9., parágrafo 4. da Lei de Responsabilidade Fiscal), portanto, em mais uma oportunidade, fica evidenciada a participação popular.

---

[60] *Op. cit.*, p. 124.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina ainda que a Lei de Diretrizes Orçamentárias atenda às normas relativas ao **controle de custos** e à **avaliação dos resultados dos programas** financiados com recursos dos orçamentos (artigo 4., letra "e") e, objetivando alcançar o quesito transparência, exerça o controle e fiscalização da gestão; igualmente, obriga a Administração Pública a manter um **sistema de custos** que permita a **avaliação** e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (artigo 50, parágrafo 3., Lei de Responsabilidade Fiscal).

Aqui, abrem-se parênteses para apontar a existência de várias técnicas de avaliação. Tony TRIPODI[61] as classifica da seguinte forma: a) técnicas de controle: que incluem os métodos utilizados na análise direta das operações do programa - auditoria contábil, contabilidade geral, contabilidade social, auditoria administrativa e estudos de tempos e movimentos; b) técnicas de pesquisa social: referem-se àqueles métodos – exceto considerações sobre o custo – utilizados para o desenvolvimento, modificação e expansão do conhecimento sobre o programa, que podem ser comunicados e verificados por pesquisadores independentes: experimentos, levantamentos e estudos de casos; c) técnicas de análise de custos: são aqueles métodos usados para estimar o valor de um programa em face de seus custos: contabilidade de custo, análise de custo-benefício, análise de custo-resultado e pesquisa operacional.

A partir da notória complexidade observada no que se refere às técnicas de avaliação, as quais não dispensam o conhecimento científico quanto a diversas áreas técnicas, nos parece salutar que esse campo de pesquisa seja explorado em Universidades, cujos professores - para além de serem capacitados - pertencem a

---

[61] TRIPODI, Tony; FELLIN, Phillip; EPSTEIN, Irwing. **Avaliação de programas sociais**: Diretrizes para administradores nos campos da educação, saúde e assistência social. São Paulo: Livraria Francisco Alves, 1975.

áreas interdisciplinares, fator que possibilita uma visão ampliada do objeto a ser avaliado (que pode ser uma Instituição ou determinadas políticas públicas ou programas sociais); em tempo: tais técnicas podem ser acompanhadas de abalizada avaliação econômica e, de conseqüência, também fará parte deste contexto o financiamento público das políticas.

Quanto aos custos, há distintos métodos de apuração sendo utilizados consoante ressai Teixeira MACHADO[62], quais sejam: o de absorção, o de custeio direto, o padrão, o de centros de responsabilidade, o de custos, o de decisões ou de resultados, ou, ainda, por atividade (método ABC)

> Tanto um para outro (custos e avaliação de resultados dos programas), a implantação e a implementação de um sistema de informações e de indicadores para avaliação, devem ser precedidas de um estudo da organização, a fim de que os resultados esperados sejam satisfatórios.

Uma dos grandes problemas da Administração se cinge à **prestação de contas com a realização dos programas**. Conforme o apurado juízo de Teixeira MACHADO [63]

> O sistema de relatório com base na execução de projetos e atividades poderá contribuir para a solução desse problema, exigindo também muita boa vontade dos administradores. Quando estes deixam de realizar uma Administração meramente político-partidário para enfatizar a prestação de serviços, certamente terão o maior interesse em destacar estas realizações.

A verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária será *prévia, concomitante e subseqüente*. A verificação *prévia* é exercida quando há aprovação das leis – Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual - bem assim em relação à legislação que cria cargos ou altera a estrutura administrativa e, igualmente, quando se verificam contratos e convênios. Já a verificação *concomitante* se dá mediante relatórios previstos na Lei de

---

[62] *Op. cit.*, p. 170.
[63] *Op. cit.*, p. 173.

Responsabilidade Fiscal (artigos 52 a 55 e 8. e 9. e da Portaria STN n. 560, de 14 de dezembro de 2001), que instituiu o Manual de Elaboração de Relatório Resumido da Execução Orçamentária. E, por fim, a verificação *subseqüente* ocorre quando se dá por concluído um projeto ou terminado um exercício financeiro mediante prestação de contas, com observância da Portaria STN n. 559, datada de 14 de dezembro de 2001, que institucionaliza o Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal.

A Lei n. 4.320/64 concerne ao controle da execução orçamentária nos artigos 75 a 82, demais de delimitar o controle sobre a legalidade, a fidelidade funcional e o cumprimento do programa de trabalho no que respeita à realização de obras e prestação de serviços, atribuindo ao Poder Legislativo o exercício desses três tipos de controle, sem prejuízo das atribuições que cabem ao Tribunal de Contas.

O artigo 75, inciso III, prevê que o controle da execução orçamentária compreenderá o "cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e de prestação de serviços". Aqui, não se trata tão-somente de controle sob a ótica legal mas, também, físico-financeiro e de custos. Na realidade, no Brasil, esse tipo de controle ainda carece de estímulo.

A modernização que se espera do serviço público é uma necessidade econômica e social decorrente da própria globalização e que reclama uma necessidade maior de transparência e revalorização do papel deste serviço junto aos cidadãos e usuários. Nessa contextura, assumem especial importância os novos enfoques de controle, em busca de melhora no serviço público, aprimorando os mecanismos já existentes, por intermédio da difusão no que se refere ao uso da avaliação.

A avaliação, em particular, nos últimos quarenta anos, devido aos programas de bem-estar-social, bem assim da existência de graves restrições econômicas, assumiu significativas dimensões. Segundo José Dias Sobrinho[64]

> A avaliação vem ganhando cada vez mais densidade política e crescentemente é utilizada como instrumento de poder e estratégia de governo. (...) A avaliação é imprescindível, tanto em termos das reformas das instituições e do sistema demandadas pelo mercado e impulsionadas pelo Estado, como enquanto empreendimento a produzir mais qualidade, pertinência e sentido público ao conjunto de atividades acadêmicas, científicas, técnicas e administrativas, bem como às relações sociais, interinstitucionais e intra-institucionais.

De acordo com a Organização dos Estado Americanos, a avaliação orçamentária é a parte do controle orçamentário que analisa a eficácia e eficiência dos cursos de ação cumpridos e, além disso, proporciona elementos de juízo aos responsáveis pela gestão administrativa no tocante à adoção de medidas tendentes à consecução de seus objetivos e à otimização do uso dos recursos colocados à sua disposição, o que contribui para realimentar o processo de administração orçamentária[65].

Destarte, no Brasil, torna-se imprescindível enfatizar a necessidade de permanente avaliação orçamentária, haja vista tratar-se ela de um diagnóstico crível, que permite reivindicar da Administração Pública o cumprimento do princípio da eficiência.

Oportunamente, cabe aduzir que essa expectativa de mudanças na forma de condução das políticas públicas está sempre presente na vida dos cidadãos; todavia, o desejo de modificações nem sempre coincide com a real possibilidade de implementá-las. A questão central está ligada ao aumento da rigidez orçamentária

---

[64] DIAS SOBRINHO, José. **Avaliação**: políticas educacionais e reformas da educação superior. São Paulo: Cortez, 2003.

[65] OEA, Programa de Administração para o Desenvolvimento: avaliação orçamentária. **Revista ABOP**. São Paulo, v. 1,n. 1,p.50, maio/ago. 1975.

no momento da elaboração do orçamento público, fator que reflete diretamente na execução do orçamento.

Os governantes têm encontrado óbices para promover as alterações necessárias, em razão da rigidez do orçamento. De um lado, existe a necessidade de atender a compromissos financeiros acumulados ao longo dos anos, dentre eles, a dívida externa e, de outro lado, faz-se necessário garantir os direitos constitucionalmente previstos. E, ainda, o fato de que o calendário político das eleições não coincide com o calendário orçamentário; assim, o governo que elabora uma proposta orçamentária acaba não sendo o mesmo que vai iniciar sua execução no primeiro ano de mandato, posto que haverá transição política no poder.

Em algumas situações, a dificuldade de abrir espaço no orçamento público devido às restrições no remanejamento dos gastos, provoca consideráveis frustrações.

Nessa trilha, faz-se forte referência à rigidez orçamentária, a qual resulta do acúmulo de pressões exercidas sobre o orçamento, na medida em que apresenta quatro fatores predominantes: dívidas financeiras advindas do passado; direitos assegurados em lei a grupos sociais organizados; regras que fixam os mecanismos de transferência de recursos fiscais; e, vinculações que se destinam a financiar determinados programas governamentais.

Esses quatro fatores interagem entre si. A rigidez orçamentária não pode ser dissociada da prática do incrementalismo, pois o orçamento de um ano é sempre elaborado com base no orçamento do exercício anterior, com pequenas variações nas disponibilidades de recursos. É inegável que o incrementalismo tende a crescer no Brasil, graças à diversidade política e às exigências dos Poderes e da própria sociedade, cada qual, exigindo mais.

Quanto maior for a diversidade de interesses e a exigência, maior será a tendência de encurtar o horizonte do orçamento.

Nos últimos 18 anos, a evolução da carga tributária no Brasil deu um significativo salto: saiu do patamar de 25% do Produto Interno Bruto - em meados da década de 1980 - e alcançou os 36% do Produto Interno Bruto, recentemente. A maior parte desse incremento se deve a tributos de competência do governo federal.

Apesar desse considerável incremento na receita, a parcela do orçamento federal de livre utilização (deduzidos os compromissos financeiros, das transferências, dos direitos e das vinculações) tem se mantido em torno de 9% nos últimos anos, o que comprova a existência da rigidez orçamentária.

A Constituição Federal de 1988 aumentou a rigidez orçamentária nos primeiros anos da década de 90, calcada, também, na ampliação de direitos, que consagrou. O acúmulo de compromissos financeiros da União, objetivando sustentar a estabilidade da economia e a redução da inflação, da mesma forma, contribuiu para a rigidez orçamentária.

A necessidade de o governo federal honrar os contratos com os credores externos e internos, ou seja, de atender seus compromissos com a dívida pública, fez com que essas garantias fossem inscritas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, na Lei Anual do Orçamento e na Lei de Responsabilidade Fiscal como ***superávit***, traduzindo-se, assim, uma "suposta" capacidade do País manter a relação entre a dívida pública e o Produto Interno Bruto em padrões aceitáveis internacionalmente.

Os controles de gastos na esfera dos Poderes, nos patamares federal, estadual e municipal, são necessários a fim de gerar ***superávit*** orçamentário e capacidade de pagamento pelo setor público em todos os níveis de governo. Diante disso, resta saber, se o ***superávit*** será destinado ao pagamento da dívida pública ou

a investimentos em direitos sociais assegurados pela Constituição, pois tais direitos também estão respaldados por vinculações de recursos orçamentários e é preciso fiscalizar se os referidos repasses estão sendo feitos corretamente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal em seu artigo 9., determina que haja uma limitação de empenho e movimentação financeira, nos termos da Leis de Diretrizes Orçamentárias, caso a realização da receita esteja aquém do cumprimento das metas de resultado; todavia, abre uma exceção ao prever que "não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao *pagamento do serviço da dívida*, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias". Decorre daí, que não há limitações para o pagamento da dívida externa.

É consabido que um quinhão representativo do orçamento é destinado aos direitos previdenciários, à universalização do ensino fundamental e às ações básicas de saúde, à gratuidade da universidade pública, aos programas assistenciais e ao auxílio-desemprego; entretanto, anote-se, apenas o ensino superior não conta com contribuições específicas ou liames orçamentários, em que pese forte mobilização neste sentido, tanto no Executivo quanto no Congresso.

Vivemos num momento em que, de um lado, se verifica um ambiente de restrição dos gastos públicos e, de outro, a demanda social pela maior racionalidade na aplicação dos recursos públicos, com o escopo de se atingir um número sempre crescente de pessoas, preferencialmente, dispondo de serviços públicos eficientes. Assim, é notório, vai se estreitando a livre utilização dos recursos orçamentários e crescendo a demanda social por garantias de direitos, cuja conseqüência inevitável acaba sendo o engessamento do orçamento e a criação de novas e maiores dificuldades para que se realizem mudanças prioritárias, ou seja, quanto à rigidez

orçamentária e à ausência de critérios para a eleição de prioridades, bem como na distribuição de recursos que provoquem o aumento da desigualdade social.

Então, se sob determinado aspecto as mudanças havidas nos últimos anos foram positivas no sentido de acomodar o processo orçamentário - isto, num ambiente marcado por restrições impostas pela política macroeconômica e de contenção de gastos públicos – cumpre sublinhar as alterações negativas, no que diz respeito ao princípio da eficiência da Administração Pública.

O encurtamento do orçamento, submetido a contingenciamentos, ademais da manutenção do incrementalismo na elaboração das propostas orçamentárias são, com certeza, incompatíveis com um quadro que clama por mudanças mais acentuadas quanto à alocação dos recursos públicos voltados à implementação de políticas básicas.

A elaboração do orçamento deve estar direcionada à nova visão gerencial de gestão pública, integrar o conjunto de reformas que precisam ser feitas para tornar viável a ação transformadora do Estado brasileiro.

Numa democracia em que se espera que prevaleça a vontade da maioria, a qualidade dos debates públicos e a maior interação dos movimentos sociais interferem nas deliberações políticas, razão pela qual, é deveras importante que a sociedade conheça melhor o orçamento público e dele seja partícipe, como instrumento de mudança no eixo das prioridades políticas.

Neste cenário, em que a margem de recursos suscetíveis de serem alocados, como se viu, é pequena, evidencia-se a necessidade de aprofundamento quanto ao estudo acerca do orçamento público, do orçamento participativo, das fontes de financiamento, bem assim no que tange à relação entre orçamento e princípio da

eficiência, posto que se busca prevenir um contigenciamento e melhorar a aplicação dos recursos públicos.

Quanto mais os agentes políticos e servidores públicos valorizarem a avaliação como instrumento de controle interno, menor o exercício controle externo. É válido propugnar, inclusive, que sejam estabelecidos sistemas integrados de controle interno entre os Poderes. Em uma democracia representativa, na qual deve prevalecer a vontade do povo, uma das melhores formas de permitir o controle de gestão é dar livre passagem à participação popular na elaboração e execução do orçamento. A experiência pioneira de orçamento participativo no Brasil é do Rio Grande do Sul e, felizmente, tende a se expandir.

O orçamento participativo tem sua fundamentação constitucional no artigo 29, inciso XII, o qual preceitua que o Município contará com a "cooperação das associações representativas no planejamento municipal".

A iniciativa da Prefeitura do Partido Trabalhista, em Porto Alegre, trouxe valiosa alteração na forma de exercício do Poder Executivo, tornando-o mais democrático, com vistas a uma gestão descentralizada, buscando o crescimento da participação da sociedade. A democracia deve ser traduzida como processo de efetiva participação social, discussão de problemas e busca conjunta de soluções.

Regis Fernandes de OLIVEIRA e Estevão HORVATH[66] apresentam uma síntese da iniciativa do orçamento participativo:

> a) busca decisão descentralizada; b) cria Conselhos Populares, o que enseja a produção de opinião pública independente; c) faz com que o cidadão desloque seu centro de atenção para os problemas sociais; d) gera a consciência de participação do cidadão; e) dá nascimento a dois focos de poder democrático. Um, pelo voto; outro, pelas instituições diretas de participação; f) objetiva criar condições para aprovação do orçamento e despertar a participação; g) enseja a instauração de um processo aberto de discussão; h) necessita de auto-regulação interna, para disciplina do processo decisório e que não nasça ele viciado.

---

[66] OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. **Manual de direito financeiro**. 5.ed. rev. São Paulo. Editora RT, 2002. p. 118.

5 LIMITAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS E O PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

No Brasil, há quase 20 anos, saímos da ditadura militar para um regime democrático. A Constituição Federal de 1988 é, indubitavelmente, um marco histórico relevante na consolidação desse regime.

O Estado, que arrecada os tributos, não é o proprietário dessa receita, não pode se apropriar dessas receitas, a não ser para geri-las em favor do cumprimento de valores e fundamentos estabelecidos pela Constituição Federal, que se destinem à consecução da soberania, da cidadania, da dignidade da pessoa humana, dos valores sociais do trabalho e, dentre outros, tenha por objetivos, à construção de uma sociedade justa, livre e solidária, com a erradicação da pobreza e redução das desigualdades sociais, a fim de promover o bem de todos, sem qualquer tipo de discriminação.

O "mundo do Direito" não pode estar dissociado do "mundo dos fatos", em que a desigualdade social, a pobreza, a miséria e a fome são notórias e onde sistema educacional e de saúde são falhos e, muitas vezes, ineficientes, motivo pelo qual os movimentos reclamam do Estado uma atuação firme e efetiva, eis que tais fenômenos sociais, colocam em risco a tão almejada igualdade e a paz social.

A Constituição Federal de 1988, ao estruturar o Sistema Tributário teve, simultaneamente, a preocupação de instituir na Carta uma Ordem Social baseada no bem-estar e na justiça social. E para tal desiderato, ou seja, para que a Administração Pública realmente possa cumprir este papel, estabeleceu princípios constitucionais que regem a Administração Pública e fixou regras constitucionais em todos os níveis de governo.

Os gastos públicos, diante da escassez da fonte de recursos, precisam ser distribuídos de forma a se buscar a paz e a justiça social. A sociedade não pode mais abrir mão de garantias estatais mínimas para satisfazer determinadas necessidades que sejam universais e igualitárias.

O grande desafio deste século é ter um "Estado Social-Eficiente" e, para tanto, cumpre aperfeiçoar a aplicação prática dos princípios que regem a Administração Pública. Não podemos correr o risco do retrocesso à política do Estado Liberal ou Neoliberal. O Estado não pode ser um ator meramente passivo. O que precisamos é consolidar a imagem que se tem de Estado Social, por intermédio de um "Estado Eficiente" fulcrado no princípio do Estado Democrático de Direito.

Fernando REZENDE e Armando CUNHA, ao analisarem o orçamento público e a transição do poder no início do atual Presidente Lula, confirmam que muitas das mudanças projetadas nas políticas públicas não ocorreram devido à realidade das contas públicas e dos orçamentos de transição, haja vista que os orçamentos de transição preservam o "caráter incremental" que vem marcando a sua trajetória nos últimos anos.

Os autores supramencionados ainda revelam que do orçamento, pelo menos 80% dos gastos são de natureza obrigatória (pessoal, previdência e transferência para Estados e Municípios) e 20%, em tese, é que poderiam ser objeto de decisão política quanto à destinação. Porém, parcela desses 20% tem a sua destinação preestabelecida por objetivos que serão cumpridos a longo prazo, como por exemplo o FUNDEF e o Sistema Único de Saúde. Dessa feita, fica evidente que os congressistas se limitam a emendar os percentuais destinados para investimentos, os quais representam 1,7% do total da distribuição percentual das despesas na Lei

de Orçamento Anual; já a participação do Legislativo nos gastos de investimento, ao longo dos anos, não tem atingido 50%[67].

O atual desenho de Estado Democrático de Direito, embasado na Constituição Federal, traz em seu bojo um princípio de 'peso', o princípio constitucional da eficiência, o qual reflete as principais preocupações da moderna doutrina publicista.

A análise do princípio constitucional da eficiência produz efeitos marcantes na esfera do Direito Administrativo e de ciências afins, cujos reflexos atingem diretamente a vida dos cidadãos enquanto sujeito de direitos e, ao mesmo tempo, dos usuários de serviços públicos, que são prestados pela Administração. O tema, além de despertar um interesse interdisciplinar, está ligado à melhoria da qualidade dos serviços públicos e, além disso, é fato que seu correto desdobramento certamente permitirá um efetivo exercício dos direitos de liberdade e igualdade, em busca de maior paz e justiça social.

O princípio da eficiência, por intermédio da Emenda Constitucional n. 19/1998, foi introduzido no artigo 37 da Constituição Federal como um dos princípios que devem ser diligentemente observados pela Administração Pública.

Ao examinar com atenção o princípio constitucional da eficiência desde sua origem, inclusive no que respeita os princípios de Direito Comparado, Egon Bockmann MOREIRA[68], revela que no Direito pátrio o princípio da eficiência, que surgiu com a Reforma Administrativa do Estado, derivou de uma tríplice crise: fiscal, no modo de intervenção e na forma burocrática de Administração. O referido autor também assevera que a Reforma ocorrida no Brasil veio na seqüência das reformas

---

[67] REZENDE, Fernando e Armando Cunha. **O orçamento público e a transição do poder.** Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 2003.

[68] MOREIRA, Egon Bockmann . **Processo Administrativo** – Princípios Constitucionais e a Lei n. 9.784/1999. 2. ed. São Paulo: Malheiros, [200-].

ocorridas na Grã-Bretanha e na Europa Ocidental. Eis que o Ministério da Administração Pública e Reforma do Estado buscou transformar o modelo burocrático de funcionamento do Estado, num modelo de racionalidade administrativa e de Administração Pública Gerencial.

O autor em tela também ressalta que, inicialmente, no Projeto de Emenda Constitucional, não se utilizava a palavra eficiência e, sim, a expressão "qualidade do serviço prestado", cujo fundamento aludia à proteção ao usuário, objetivando a qualidade no planejamento, execução e controle das atividades de serviços públicos. Esse princípio não vingou, posto que foi substituído por outro mais amplo, o princípio da eficiência.

O referido cultor ainda continua nessa linha de raciocínio ao afiançar que "o controle da eficiência não parte de norma genérica e abstrata de conduta. Exige configuração precisa e minuciosa, mediante pautas de comportamento predefinidas – que estabeleçam normativamente o alcance de específicos resultados e a utilização dos recursos certos".

Em suma, trata-se de "nova forma de controle da Administração Pública" e ao imaginar quatro concepções para o princípio da eficiência, eis que tal princípio "configura um parâmetro de definição da atuação administrativa e visa a garantir os direitos dos particulares"

Dessa maneira, a primeira concepção diz respeito a acreditar que o princípio da eficiência deve ser concebido como estritamente vinculado aos demais princípios – da legalidade, moralidade, impessoalidade e publicidade; a segunda, que o princípio da eficiência dirige-se à maximização do princípio da dignidade humana; a terceira, que dito princípio atua como diretriz de controle ***interna corporis*** da Administração Pública, correspondendo ao modo de avaliação interna dos

servidores; e, a quarta concepção concerne ao controle de metas administrativas preestabelecidas em normas legais e/ou regulamentares e contratuais.

De fato, o princípio da eficiência, embora relativamente novo no ordenamento jurídico pátrio, inova na forma de controle da Administração Pública, cujo controle exige uma atuação paramétrica, bem assim um diagnóstico prévio e tal se faz com a avaliação interna realizada pela própria Administração, ou, externa, via Órgão externo de controle.

A título de exemplo, o Tribunal de Contas da União resolveu incorporar os Objetivos de Desenvolvimento do Milênio (uma série de metas que os países da Organização das Nações Unidas se comprometeram a atingir até 2005, na área de educação, assistência, saúde e tecnologia) e adotar como parâmetro de avaliação, alguns dos principais programas propostos pelo governo brasileiro. O Tribunal de Contas da União tem condições de conferir a dotação orçamentária que o governo federal destinou para tais programas e de acompanhar a execução orçamentária, a fim de avaliar se ela está sendo efetivamente destinada ao cumprimento das metas aprovadas pelo Congresso Nacional no Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

> As metas do Milênio são um compromisso assumido pelo governo brasileiro, que usa os programas como mecanismos que contribuam para cumprir esses compromissos", assevera a secretária de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Serprog) do Tribunal de Contas da União, Selma Hayakawa. A tarefa de fiscalização, portanto, é avaliar se os programas estão sendo de fato instrumentos efetivos para o País cumprir seu compromisso com a Declaração do Milênio (...). Uma das tarefas do supradito Tribunal é "contribuir para a melhoria da prestação do serviço público.

O posicionamento assumido por aquela Corte, surgiu num evento realizado em novembro último, como parte do seminário "Incorporando novas dimensões às avaliações de programas de governo; eqüidade, responsabilização

por desempenho e qualidade do gasto"; em última instância, trata-se da observância do princípio da eficiência.

Neste quadrante, fácil dessumir que, por ocasião de sua destinação, os recursos públicos devem ter como foco, não só o aspecto orçamentário propriamente dito mas, também, a execução orçamentária dos recursos, a fim de cumprir o princípio constitucional da legalidade, vez que houve autorização do Poder Legislativo para o orçamento e efetivação do princípio da eficiência, que é um dever da Administração Pública.

José Afonso da SILVA[69] entende que eficiência "*não é um conceito jurídico, mas econômico*" e que ao ser erigido como princípio constitucional "*orienta a atividade administrativa no sentido de conseguir os melhores resultados com os meios escassos de que se dispõe a menor custo*". O doutrinador ainda destaca que a obtenção da eficiência administrativa dar-se-á

> Pelo melhor emprego dos recursos e meios (humanos, materiais e institucionais) para melhor satisfazer as necessidades coletivas num regime de igualdade dos usuários. Logo, o princípio da eficiência administrativa consiste na organização racional dos meios e recursos humanos, materiais e institucionais para a prestação de serviços públicos de qualidade em condições econômicas de igualdade dos consumidores.

O princípio da eficiência não pode ser interpretado como um vetor isolado que rege a Administração Pública e, sim, deve ser visto numa tessitura maior, em que também estejam presentes os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade - insculpidos no artigo 37 da Constituição Federal - sendo que a priorização dos recursos públicos previstos no orçamento devem ser canalizados de forma efetiva para a implementação de políticas públicas universais, as quais tenham como vértice, o ser humano; só assim, estaremos atendendo o que

---

[69] SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo.** 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

preconizam os princípios do Estado Democrático de Direito e o princípio da dignidade da pessoa humana.

A eficiência da Administração Pública precisa ser avaliada, inequivocamente, mediante critérios técnicos e democráticos, para que os políticos possam, querendo, pôr em prática as prioridades nacionais e, igualmente, para que assim não agindo, os movimentos sociais e os operadores do Direito façam cobranças aos gestores. A avaliação é um elo muito importante quanto ao fornecimento de bases para análises de caráter econômico, político e jurídico.

A avaliação institucional teve início no Brasil mais fortemente na década de 80 e, desde essa época, vem sendo aplicada com o objetivo de aferir a capacidade de resposta das organizações às demandas de seu público-alvo. Eis aí, uma temática meritória, cujo intuito é aferir o grau de eficiência do serviço público.

Assim sendo, é imprescindível avaliar o orçamento público e, concomitantemente, realizar um cotejo para avaliar a eficiência nos serviços prestados pela Administração Pública, objetivando aquilatar se a vontade dos cidadãos - de real melhoria dos serviços públicos a cargo do Estado - está sendo respeitada e, em caso de negativa, urge apontar novos caminhos.

A incorporação na Lei n. 4.320/64 da **classificação funcional-programática**, por meio da Portaria n. 9/74 da Seplan/PR demonstrou o interesse da área federal em fomentar a modernização do orçamento pátrio, em seus diversos níveis.

É preciso que haja uma nova concepção de controle da gestão pública, viabilizada pelo instrumento denominado avaliação, cuja realização obrigatória se dê por força constitucional, de leis orçamentárias e de responsabilidade fiscal.

Sylvie TROSA, francesa, assessora de vários ministros (assuntos de descentralização) na França, e profunda conhecedora dos problemas impostos pela

modernização do Estado e pela avaliação das políticas públicas nos países desenvolvidos, ao escrever sobre a gestão pública por resultados - quando o Estado se compromete - conclui que a "avaliação" das políticas públicas tem primado pela ausência.[70]

Para melhorar a qualidade da gestão pública e dos serviços públicos que são prestados à população brasileira, faz-se necessário, num segundo momento após a Reforma Administrativa, pensar não só numa Administração Gerencial e de resultados mas, também, num controle de gastos públicos, os quais resultem em uma Administração Pública Eficiente, notadamente, se for possível contar com instrumentos permanentes de avaliação científica para as políticas públicas e programas sociais.

---

[70] TROSA, Sylvie. **Gestão Pública por resultados**: Quando o Estado se compromete. São Paulo: Revan, 2001, p. 301.

6 CONCLUSÃO

O orçamento deve ser encarado como um instrumento constitucional hábil para materializar a justiça social por intermédio de uma política de redistribuição de rendas, que permita o crescimento social e o respeito à dignidade humana; todavia, é fundamental que haja controle desde a elaboração até a execução, o qual pode ser exercido de várias formas, conforme anteriormente explanado. Aliás, reafirme-se, o referido controle pode dar-se através da participação popular direta, bem assim via representantes dos Poderes, do Ministério Público, de Organizações não-Governamentais, de Associações, de Sindicatos e de grupos de pesquisa nas Universidades, dentre outros, cunhado na dedicação e primando pelo aperfeiçoamento do instrumento denominado *avaliação*, a grande ausente nas políticas públicas sociais, o diagnóstico científico que nos falta para exigir - mediante ações próprias - o cumprimento do princípio da eficiência.

REFERÊNCIAS

AMATO, Pedro Munõz. **Orçamentos**. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1958.

BARACHO, José Alfredo de Oliveira. O princípio da subsidiariedade: conceito e evolução. **Cadernos de direito constitucional e ciência política**.São Paulo, n.19, 1983.

BURKHEAD, Jessé. **Orçamento público**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

DAHL, Robert A. **Sobre a democracia**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2001.

DALLARI, Dalmo de Abreu**. Elementos de teoria geral do estado**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

DIAS SOBRINHO, José . **Avaliação**: políticas educacionais e reformas da educação superior. São Paulo: Cortez, 2003.

FOROUNGE, Giuliano. **Derecho Financiero**. 2. ed. Buenos Aires: Depalma. [19--].

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 12. ed.. São Paulo: Atlas, 2003.

HORTA, Luiz Paulo. A tradição modernizadora**. Jornal do Brasil**. Rio de Janeiro, 12.05.1979.

LONGO, Carlos Alberto. **Uma quantificação do setor público**:a crise do *"bom* patrão". [S. l.]: CEDES/APEC , [200-]. p.122.

MACHADO JR., José Teixeira; Heraldo da Costa Reis. **A Lei 4320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31. ed. [S.l.]: IBAM, [200-].

_____. O orçamento como instrumento de planejamento governamental. **Revista ABOP**, São Paulo, n.3, p. 20. jan/abr. 1977.

MONTEIRO, Jorge Vianna. Sobre economia institucional e economia do setor público. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, n.14, v.1, p. 107-108, jan./mar. 1980.

MOREIRA, Egon Bockmann . **Processo Administrativo** – Princípios Constitucionais e a Lei n. 9.784/1999. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das finanças públicas**. São Paulo: Atlas, 1974. 2 v.

NAÇÕES UNIDAS. **Estrutura do orçamento e classificação das contas públicas.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1959.

OEA, Programa de Administração para o Desenvolvimento: avaliação orçamentária. **Revista ABOP.** São Paulo, v. 1,n. 1, p.50, maio/ago. 1975.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de ; Estevão Horvath. **Manual de Direito Financeiro**. 5. ed. rev. São Paulo: Editora RT, 2002. p. 91- 93;

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser ; GRAU ,Nuria Cunill (Orgs). **O Público não-estatal na Reforma do Estado.** Rio de Janeiro: FGV, 1999. p. 45.

_____. **Estado e subdesenvolvimento industrializado.** São Paulo: Brasiliense, 1977.

REIS, Heraldo da Costa. **Contabilidade e Gestão Governamental**.São Paulo: Saraiva, 1996.

REZENDE, Fernando e Armando Cunha. **O orçamento público e a transição do poder.** Rio de janeiro: FGV Editora, 2003.

SANTOS, Alvacir Correa dos. **Princípio da Eficiência da Administração Pública**. São Paulo: LTr , 2000.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **A crítica da razão indolente** – contra o desperdício da experiência. 4. ed. São Paulo: Cortez, 2002.

SILVA, Fernando A. Rezende da. **Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 1979.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 11. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

_____. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973.

SILVA, Sebastião Sant´Anna. **Os princípios orçamentários**. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1967.

SMITHIES, Arhur. *Conceptual framework for the program budget. In:* NOVICK, David (Org.) **Program budgeting.** 2. ed.. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1969. p.24.

TÁCITO, C. Transformações do direito administrativo. **RDA**, Rio de Janeiro, v. 214, out./dez. 1998, p.31.

TRIPODI, Tony, FELLIN, Phillip ; EPSTEIN, Irwing. **Avaliação de programas sociais**: Diretrizes para administradores nos campos da educação, saúde e assistência social. São Paulo: Livraria Francisco Alves, 1975.

TROSA, Sylvie. **Gestão Pública por resultados**: Quando o Estado se compromete. São Paulo: Revan, 2001.

VIANA, Arizio de. **Orçamento brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: Financeiras, 1950.