

ESTEVÃO HORVATH

**O ORÇAMENTO NO SÉCULO XXI:
TENDÊNCIAS E EXPECTATIVAS**

Tese apresentada ao concurso de Professor Titular –
Departamento de Direito Econômico, Financeiro e Tributário.

Área de Direito Financeiro

São Paulo

2014

8.3 O planejamento

O planejamento estatal traz consigo a noção de intervenção do Estado no domínio econômico visando a assegurar, dentro da máxima eficácia ínsita aos ditames constitucionais, os direitos e garantias individuais, bem como os objetivos do Estado brasileiro proclamados pela Constituição. Em outras palavras, ele é uma forma de intervenção.

O planejamento é noção ínsita ao orçamento nos dias atuais. Aquele decorre deste último e é, podemos dizer, a sua materialização.

Já tivemos oportunidade de afirmar que “o orçamento moderno, sob qualquer de suas feições, constitui-se no plano de governo juridicizado”.⁶¹⁷

José Afonso da Silva destaca que

[...] um orçamento, na concepção moderna e segundo o direito brasileiro atual, não passa do equivalente financeiro do plano de ação governamental. Nunca pode ser independente do plano. Mostra de onde vêm os recursos para financiá-los e quanto deve ser gasto para atingir os objetivos traçados.⁶¹⁸

Também para Guilherme Bueno de Camargo o orçamento configura um verdadeiro *programa de governo*, haja vista evidenciar o planejamento governamental e a definição das prioridades da gestão pública.⁶¹⁹

Gonzalo Martner pontua que o planejamento é, nos dias de hoje, o pressuposto básico que informa a elaboração e a execução dos orçamentos modernos.⁶²⁰

⁶¹⁷ Estevão Horvath, *Orçamento público e planejamento*, p. 131.

⁶¹⁸ José Afonso da Silva, *Orçamento-programa no Brasil*, p. 72.

⁶¹⁹ Guilherme Bueno de Camargo, *Governança republicana e orçamento: as finanças públicas a serviço da sociedade*, p. 774.

⁶²⁰ Gonzalo Martner, *Planificación y presupuesto por programas*, p. 8.

No Brasil, o Poder Legislativo participa ativamente – ao menos do ponto de vista formal – do planejamento estatal por meio da aprovação das leis orçamentárias. É uma concepção diferente da existente em outros países, nos quais o planejamento estatal decorre de atos administrativos, ficando, portanto, restrito à esfera de competência do Poder Executivo.

8.3.1 *Conceito de planejamento*

José Afonso da Silva conceitua planejamento como “um processo técnico instrumentado para transformar a realidade existente no sentido de objetivos previamente estabelecidos”.⁶²¹

Planejar, para Gonzalo Martner, é reduzir o número de alternativas que se apresentam a algumas poucas, “compatíveis com os meios disponíveis”. O planejamento escolhe uma alternativa e descarta outras; “indica inteligentemente o que se deve fazer no futuro e o que não se deve fazer”.⁶²²

Ensina, ainda, esse autor que a ideia central do planejamento é a de *racionalidade*. Isso supõe que, dada a multiplicidade de possibilidades de ação “dos homens, do governo, das empresas e das famílias, é necessário escolher ‘racionalmente’ quais as melhores alternativas para a realização dos valores finais” dessas pessoas.⁶²³

O fragmento seguinte resume muito claramente a noção de Martner sobre planejamento:

[...] Planejar é, em consequência, um processo em virtude do qual a ‘atitude racional’ que já se adotou se transforma em atividade: se coordenam objetivos, se preveem fatos, se projetam tendências. Sob o ponto de vista do trabalho a realizar, programar é uma disciplina intelectual de ordenação racional

⁶²¹ José Afonso da Silva, *Curso de direito constitucional positivo*, p. 809.

⁶²² Gonzalo Martner, *Planificación y presupuesto por programas*, p. 8.

⁶²³ Idem, *ibidem*, p. 8.

de recursos escassos; implica, além do diagnóstico, a tarefa de prognosticar o futuro.⁶²⁴

Nesse sentido, observa Eros Grau⁶²⁵ que o planejamento é uma “forma de ação racional caracterizada pela previsão de comportamentos econômicos e sociais futuros, pela formulação explícita de objetivos e pela definição de meios de ação coordenadamente dispostos”.

A nosso ver, a atividade de planejar está intimamente ligada à eficiência, ou à busca desta. Partindo-se da premissa de que os recursos são, em geral, exíguos, o planejamento, tomando em conta essa circunstância, deve buscar, seguindo critérios racionais e ademais de organizar as escolhas feitas, otimizar o uso desses recursos. Aliás, a própria exigência de planejamento para o setor público traz embutida a procura pela eficiência na aplicação das receitas públicas.

Martner é autor, também, de outro trecho que, a nosso ver, prima pela precisão e objetividade. Referindo-se ao *resultado* da programação, diz que planejar é a atividade de fazer planos de ação para o futuro; fixam-se as metas para serem perseguidas dentro de um determinado período de tempo e atribuem-se os meios para a obtenção daqueles objetivos.⁶²⁶ Em seguida, sumaria:

Planejar implica, em consequência, dar forma orgânica a um conjunto de decisões, integradas e compatíveis entre si, que guiarão a atividade de uma empresa, de um governo ou de uma família. Programar é fazer planos, programas e projetos; é fixar metas quantitativas para a atividade, destinar os recursos humanos e materiais necessários, definir os métodos de trabalho que serão empregados, fixar a quantidade e a qualidade

⁶²⁴ Gonzalo Martner, *Planificación y presupuesto por programas*, p. 8.

⁶²⁵ Eros Roberto Grau, *A ordem econômica na Constituição de 1988*, p. 150.

⁶²⁶ Gonzalo Martner, *Planificación y presupuesto por programas*, p. 9.

dos resultados, e determinar a localização espacial das obras e atividades.⁶²⁷

8.3.2 O planejamento no Direito positivo brasileiro

A Constituição de 1988, em diversos dispositivos, traz expressa a ideia de planejamento como norte condutor da atividade estatal. Citem-se, a título exemplificativo, os arts. 21, IX, 30, VIII, 43, II, 48, II, 49, IX, 68, § 1.º, 74, I, 84, XXIII, 165, § 7.º, e 182, § 1.º.

Ao lado de tais normas, o art. 167, § 1.º, ao estabelecer 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 crime de responsabilidade”, demonstra a importância que o legislador constituinte deu ao planejamento no Brasil.

No entanto, é no art. 174, *caput*, que a obrigatoriedade do planejamento estatal fica ainda mais evidente, conforme já acentuado anteriormente.

O dever do planejamento estatal, por força de mandamento expresso contido no art. 174, *caput*, da Constituição Federal (o planejamento é *determinante* para o setor público), impõe ao administrador a *obrigatoriedade* de adotar um plano de ação governamental para atingir os fins colimados pela nossa Lei Maior, especialmente como instrumento de intervenção no domínio econômico. Seria um contrassenso, portanto, admitir que as despesas autorizadas com base nas receitas previstas no orçamento não tenham, por trás de tudo, um *planejamento estruturado e sistematizado* das ações que o Estado deve assumir e protagonizar.

José Maurício Conti anota que

[...] a implementação do planejamento da ação governamental dá-se por meio das leis de natureza orçamentária que, atual-

⁶²⁷ Gonzalo Martner, *Planificación y presupuesto por programas*, p. 9.

mente, com o desenvolvimento das técnicas de orçamento por programas, associadas a sistemas de leis que se vinculam para estabelecer políticas de longo prazo, permitem que se construa um sistema jurídico que dá sustentação ao planejamento da administração pública.⁶²⁸

O orçamento público brasileiro é estruturado por meio das três leis indicadas no art. 165 da Constituição da República: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Tais normas possuem uma relação de coordenação entre si, possibilitando que o plano de ação governamental se estruture de forma coesa e harmônica. É o que se extrai do próprio Texto Constitucional. Vejamos.

O art. 165, § 2.º, estabelece que a LDO orientará a elaboração da LOA, e os orçamentos fiscal e de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto serão compatibilizados com o PPA (art. 165, § 7.º).

Ademais, o art. 166, § 3.º, I, prevê que a LOA será compatível com o PPA e com a LDO, transmitindo novamente a ideia de que as três leis orçamentárias, cada qual dentro de seu âmbito de aplicação, são coordenadas e integradas de modo a espelhar precisamente a forma de atuação estatal.

A estrita vinculação entre orçamento e planejamento estatal, porém, não decorre apenas da Constituição Federal — como se isso já não bastasse —, encontrando eco também na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). É o que se depreende da leitura do art. 1.º, § 1.º, da Lei Complementar 101/2000, o qual, ao tratar da responsabilidade na gestão fiscal, diz que esta pressupõe a *ação planejada* e transparente. Ora, por ação planejada só se pode imaginar um plano de ação de governo que atue dentro das

⁶²⁸ José Mauricio Conti, Planejamento e responsabilidade fiscal, p. 41.

balizas legais e com intuito de realizar o bem comum da vida em sociedade.

Demais disso, nota-se que o Capítulo II da LRF, ao tratar das leis orçamentárias, denomina-se “Do Planejamento”, reforçando a ideia de que o PPA, a LDO e a LOA são verdadeiros instrumentos de planejamento dos quais o Estado se vale para alcançar os objetivos fundamentais plasmados no art. 3.º da Carta da República, de tal sorte que o gasto público esteja vinculado sempre a um determinado programa ou meta que, em última análise, reflita um plano de ação governamental.

A Constituição de 1988 engendrou uma estrutura orçamentária baseada no planejamento. Formalmente, parece-nos, não há como criticar o legislador constituinte, pois, *no papel*, o esquema imaginado é “redondo”. Com efeito, se consideramos que um governo é eleito, como diz Jêze, para aplicar o seu plano de governo, este plano toma *forma jurídica* por meio da Lei do Plano Plurianual, que é o primeiro passo, o mais “abstrato”, de colocar no mundo jurídico o plano de governo.

Intermediariamente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a cada ano, recolhe daquele plano (que perdura por quatro anos) a parcela que será posta em vigor no exercício financeiro subsequente, dispondo *como* será elaborada a Lei Orçamentária Anual, também para o exercício seguinte (art. 165, § 2.º).⁶²⁹

Por fim, a Lei Orçamentária Anual traz, de forma mais individualizada, o pedaço do plano a ser aplicado em um certo exercício. É a lei que “materializa”, no sentido mais próximo possível que se pode atribuir a uma lei, o plano a ser aplicado.

⁶²⁹ “Art. 165. [...]”

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

Há de existir, portanto, correspondência entre as três leis; é dizer: a Lei de Diretrizes Orçamentárias deve submeter-se à orientação traçada pelo Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual deve conformar-se às duas anteriores. Sempre nos pareceu óbvio que assim fosse, porquanto não faria sentido reforçar de maneira tão cabal a necessidade de planejamento, criar uma lei que juridiciza esse planejamento e depois não se exigir que o orçamento respeite esse plano.

Por outro lado, embora a Constituição não diga isso expressamente, fá-lo quando se refere às emendas parlamentares, prevendo que “as emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual” (art. 166, § 4.º), e “as emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias” (art. 166, § 3.º, I). Ora, se emendas ao orçamento devem guardar a compatibilidade acima referida, com muito mais razão deve o mesmo acontecer no tocante às Leis de Diretrizes e à Lei Orçamentária Anual.

Ricardo Lobo Torres, com base em doutrina estrangeira, assevera que o plano plurianual é lei formal, que depende do orçamento anual para que possa ter eficácia quanto à realização das despesas. Segundo ele, “constitui mera *programação* ou *orientação*, que deverá ser respeitada pelo Executivo na execução dos orçamentos anuais, *mas não que não vincula o Legislativo na feitura das leis orçamentárias*”.⁶³⁰

Não nos parece que seja assim, ao menos na conformidade do direito positivo brasileiro. É que o plano plurianual é de iniciativa do Poder Executivo, mas requer aprovação pelo Poder Legislativo, o que faz com que vincule também este Poder por época da elaboração tanto da Lei de Diretrizes Orçamentárias quanto

⁶³⁰ Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*: o orçamento na Constituição, v. 5, p. 64. Últimos grifos nossos.

da Lei Orçamentária Anual. O que pode ocorrer é a *modificação* desse plano pelo Legislativo, mas isso dependeria de uma reapreciação do plano inicial e, a partir daí, também assujeitaria as outras duas leis às suas determinações. A não ser assim, novamente frisamos, a ideia de planejamento engendrada pela Constituição se veria esvaziada e ineficaz, ainda que parcialmente.

De toda sorte, hoje não há mais margem à discussão, uma vez que a Lei Complementar 101/2000 explicitou isso no texto do seu art. 5.º: “Art. 5.º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar [...]”.

8.3.2.1 O plano plurianual

No que concerne ao nosso tema central – o orçamento –, a ideia de “plano” é “materializada” na Lei do Plano Plurianual. É dizer, nesse plano plurianual estará (deverá estar) consubstanciado o *plano de governo* para quatro anos;⁶³¹ é o plano plurianual o *plano de governo juridicizado*.

Como diz a Lei das Leis, também, no seu art. 165, § 1.º:

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.

⁶³¹ Veja-se o art. 35, § 2.º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

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

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

Não é outro, em outras palavras, o pensamento de José Maurício Conti, que concorda que é no plano plurianual que “deverá estar materializado o plano de governo, explicitando-se as políticas públicas, programas e ações governamentais a serem implantados, incentivados e desenvolvidos” ao longo de quatro anos.⁶³²

O que se vê na realidade causa a impressão de que os planos plurianuais são elaborados porque têm de sê-lo. De tão genéricos que costumam ser, acabam por contemplar tudo e nada ao mesmo tempo, deixando de lado a transparência que seria esperada e os fins que efetivamente se pretende obter a médio e longo prazos.

Tratando dos planos plurianuais municipais, Conti observa que a clareza e a transparência desejáveis em um documento desse teor nem sempre interessam aos administradores que, não deixando claras as prioridades, talvez até propositadamente, escondem o que e quem não foi contemplado.⁶³³

Em última análise, até os dias de hoje, os planos plurianuais são, de modo geral, “para inglês ver”, são uma “quase fantasia”, apenas para dizer que se cumpriu a Constituição.

Atribuímos essa situação, em primeiro lugar, à tradição no modo de atuar das Administrações Públicas, à sua clássica acomodação, talvez em virtude do peso da burocracia.

Outras vezes pode-se constatar a existência de políticos que querem o poder pelo poder e não possuem grandes planos de

⁶³² José Maurício Conti, Planejamento municipal precisa ser levado a sério. Prossegue o autor: “[...] ou, de outro lado, também os que serão encerrados, descontinuados e desincentivados. É lá que se verificarão se as promessas de campanha efetivamente serão contempladas, e, portanto, aumentando as expectativas de que venham a ser cumpridas, e onde se espera encontrar a previsão de quais serão os investimentos públicos e políticas econômicas e sociais”.

⁶³³ Idem, *ibidem*.

Governo, contentando-se com levar adiante a Administração do seu território, com uma que outra inovação ou criação.

Não é difícil deparar com políticos dotados de ótimas ideias e que não encontram condições políticas e/ou econômicas para colocá-las em prática.

Isso tudo deságua, como bem adverte Conti, em que os planos plurianuais municipais, especialmente dos municípios menores, “são elaborados com base em modelos que se repetem ano a ano, sem uma efetiva preocupação dos prefeitos de neles incorporarem as previsões para o que se vai fazer no decorrer do mandato”.⁶³⁴

De todo modo, passemos à previsão constitucional do plano plurianual.

A Lei Maior, no art. 165, I, reza que Lei de Iniciativa do Poder Executivo estabelecerá o “plano plurianual”, conceituando-o no seu § 1.º:

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.

Como registra Regis de Oliveira, o plano plurianual “corresponde ao desdobramento do orçamento-programa”.⁶³⁵

Deveras, desde que o orçamento deixou de ser simplesmente um documento “estático”, foram engendradas formas orçamentárias que decorrem do orçamento “funcional”, ou pelo menos ali têm o seu germe. O orçamento-programa, por sua vez, é o miolo que, mesmo após toda a evolução sofrida nas últimas décadas pelo instituto “orçamento”, permanece presente nas demais espécies até a atualidade.

⁶³⁴ José Maurício Conti, Planejamento municipal precisa ser levado a sério.

⁶³⁵ Regis Fernandes de Oliveira, *Curso de direito financeiro*, p. 366.

8.3.2.1.1 Adoção do orçamento-programa

Como relata José Afonso da Silva, a concepção do planejamento econômico, social e financeiro apareceu na antiga União Soviética como meio de promover o desenvolvimento do país.⁶³⁶ Esse planejamento apoiava-se em “planos quinquenais” ou de maior duração.

Nesse sistema, o orçamento era concebido como fundo nacional centralizado dos recursos monetários destinados ao financiamento ininterrupto das necessidades da economia socialista, definindo-se como “plano financeiro fundamental” para a formação e utilização do fundo centralizado dos recursos monetários destinados a “desenvolver sistematicamente a produção socialista, elevar constantemente o nível de vida do povo e reforçar a capacidade defensiva do país”.⁶³⁷

Inicialmente, por sua natureza global e impositiva não fora aceito pelos países de economia de mercado, por entender constituir um paradoxo a planificação rígida e o regime democrático.⁶³⁸

Logo percebeu-se que o “viés ideológico” presente na “planificação quinquenal” soviética não retirava os méritos da concepção do orçamento-programa que, com outras características, acabou por ser praticamente universalizado, evidentemente sob as mais variadas formas, mas conservando a sua ideia central.

No Brasil, vemos também o plano plurianual como um sucessor atual do orçamento-programa.

É planejamento “conjuntural para a promoção do desenvolvimento econômico, do equilíbrio entre as diversas regiões

⁶³⁶ José Afonso da Silva, *Orçamento-programa no Brasil*, p. 20.

⁶³⁷ José Afonso da Silva, *Orçamento-programa no Brasil*, p. 20, com apoio em Alajverdián e outros (Instituto de Finanças de Moscou).

⁶³⁸ Idem, *ibidem*, p. 20-21.

do País e da estabilidade econômica”, conforme define Ricardo Lobo Torres.⁶³⁹

Este mesmo autor dá notícia de que se chegou a duvidar da utilidade de um plano plurianual na época do “declínio da eficiência econômica do orçamento e da política desenvolvimentista induzida pelo dinheiro público”, alcançando a mencionar economistas que propunham a extinção do plano plurianual.⁶⁴⁰ Cremos que a referência é do período em que o chamado neo-liberalismo estava no auge – anos 1990 –, com as privatizações em curso e outros elementos, que, direta ou indiretamente, pugnavam pelo afastamento das ideias keynesianas.

Em seguida, contudo, Torres aponta a retomada, nos últimos anos, do interesse pelo plano plurianual, principalmente nos países-membros da OECD, o que teria projetado influência também sobre o orçamento brasileiro.⁶⁴¹

Não vemos em que a abolição do plano plurianual – ou de algo que com ele se compare – traga de benefício para a elaboração orçamentária. A existência de defeitos no modelo existente não significa, necessariamente, que ele deva ser abandonado tampouco que não possa ser utilizado em regimes de cunho mais liberal. O planejamento veio para ficar e, ao que tudo indica, em termos de orçamento, não basta que ele seja feito somente visando ao orçamento anual, devendo ser pensado, também, a médio e longo prazos.

Nos países europeus, principalmente após a implantação dos Pactos de Estabilização, em todos eles recomenda-se a existência de um planejamento para um prazo superior a um ano. Na Alemanha, por exemplo, com a reforma da legislação orçamentária no final dos anos 1960, sugeria-se que os orçamentos

⁶³⁹ Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*: o orçamento na Constituição, v. 5, p. 61-62.

⁶⁴⁰ Idem, *ibidem*, p. 62, e nota de rodapé n. 47, na mesma página.

⁶⁴¹ Idem, p. 62.

dos governos dos *Länder* fossem elaborados “no contexto de um plano de meio-termo cobrindo cinco anos”.⁶⁴²

8.3.2.1.2 O plano plurianual na Constituição

Como se nota de simples leitura do § 1.º do art. 165 da Constituição da República, ele se refere às 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*.

A primeira parte do dispositivo em tela, quando alude às diretrizes, objetivos e metas, sem pretendermos aqui especificar o que significa cada uma destas palavras, é fácil nelas captar a noção que lhes está subjacente, que é a de *plano*. O que se precisa salientar agora é que a Lei do Plano Plurianual tem por conteúdo a fixação do plano de governo somente quanto às despesas de capital (e outras delas decorrentes) e àquelas que derivam de programas de duração continuada. A razão disso está, a nosso ver, em que as demais despesas (despesas correntes e transferências correntes – art. 13, Lei 4.320/1964) são inerentes ao próprio funcionamento do Estado, à sua rotina e, embora devam ser levadas em conta pelo planejamento, não requerem tanto estudo para a sua inserção no orçamento, ao contrário das despesas de capital (investimentos, inversões financeiras e transferências de capital, nos termos do art. 13 da Lei 4.320/1964).

Corroborando essa amarração engendrada pela Constituição está o art. 167, § 1.º, já transcrito retro, que exige que qualquer investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro somente poderá ser iniciado se for incluído no plano plurianual, ou que lei autorize esta inclusão, inclusive *sob pena de crime de responsabilidade*.

⁶⁴² OECD, *The Legal Framework for Budget Systems – an international comparison*, p. 224.

Impende notar que, em conformidade com o que dissemos, a Lei Maior pátria preconiza outros planos, por exemplo, os planos nacionais de desenvolvimento econômico e social, “integrantes dos planos nacionais de desenvolvimento econômico e social” e que devem ser aprovados com estes (art. 43, § 1.º, II). Esses planos ~~devem~~ guardar harmonia com os planos plurianuais, pois, consoante averba Regis de Oliveira, “o objetivo específico de tais planos plurianuais, juntamente com aqueles regionais ou setoriais, será o de ‘reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional’ (art. 165, § 7.º, da CF)”.⁶⁴³

Ressalte-se, por oportuno, que há outros tipos de planos, que não o plano orçamentário, que o Estado deve realizar; porém, todos eles precisam ser levados em consideração neste último. É o que, aliás, estatui o art. 165 da Constituição da República, em seu § 4.º: “Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional”.

Assim sendo, Ricardo Lobo Torres lembra que o orçamento plurianual deve se adequar: aos planos de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social (art. 21, IX), às diretrizes e bases do planejamento e desenvolvimento econômico equilibrado (art. 174, § 1.º) e aos planejamentos setoriais na área da educação (art. 214), turismo (art. 180), meio ambiente (art. 225) etc.⁶⁴⁴

Não podemos deixar de mencionar que a Lei 4.320/1964, quando trata da elaboração da proposta orçamentária, já se referia às “Previsões Plurienais”, dispondo no art. 23: “As receitas e despesas de capital serão objeto de um Quadro de Recursos e de Aplicação de Capital, aprovado por decreto do Poder Executivo, abrangendo, no mínimo um triênio”. Vê-se, portanto, que a pre-

⁶⁴³ Regis de Oliveira, *Curso de direito financeiro*, p. 368

⁶⁴⁴ Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição*, v. 5, p. 62-63.

ocupação com o planejamento de prazo maior que um ano não configura total novidade em nosso ordenamento jurídico.

Ao comentar esse artigo, J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis formulam observação de máxima relevância:

Um problema que afligia a Administração se relacionava com a manutenção dos investimentos. Com efeito, não basta alocar recursos para os investimentos sem programação de sua manutenção e operação [...]. É necessário que a Administração Pública, ao alocar recursos para investimentos, se prepare concomitantemente para a manutenção e o funcionamento dos mesmos em termos de pessoal e outras despesas. O plano plurianual, com base nas normas constitucionais, deverá, portanto, prever recursos para os gastos decorrentes das Despesas de Capital que se destinam à manutenção e à operação desses investimentos.⁶⁴⁵

Infelizmente, é o que se vê acontecer com frequência indesejável em nosso país: a falta de continuidade nas ações públicas, quer se trate de obras ou de programas. Muita vez a realização de uma obra ou de um determinado programa chega a provocar grande otimismo na sociedade, até que a falta de planejamento competente faz com que eles sejam interrompidos ou cancelados. Criam-se órgãos para realizarem programas sem a contratação de pessoal suficiente para desempenhá-los; constroem-se obras para depois não se preocupar com a sua manutenção etc.

A esse respeito, continuam os autores acima citados:

[...] A Lei 4.320 nos ensina, então, que o processo de previsão é contínuo. Não se faz previsão e se cruza os braços, aguardando os acontecimentos. A Administração tem obrigação de ir à frente dos fatos, prevendo-os e procurando controlar a sua realização. O acompanhamento é necessário não só para melhorar as previsões futuras, como também para que a Ad-

⁶⁴⁵ J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *A Lei 4.320 comentada*, p. 75.

ministração coordene suas próprias ações frente aos desvios entre a previsão e a execução.⁶⁴⁶

Não é preciso muito esforço para perceber que o planejamento não é uma atividade isolada e estanque; ele é contínuo e permanente, devendo buscar alcançar os objetivos até o final esperado.

8.3.2.2 A Lei de Diretrizes Orçamentárias

De modo intermediário entre o plano plurianual (lei do) e o orçamento anual (lei do) inseriu o Texto Magno a Lei de Diretrizes Orçamentárias. É lei de caráter anual, da mesma forma que a lei orçamentária [anual] e, conforme dicção do art. 165, § 1.º, da CF,

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

Ricardo Lobo Torres relata que esta lei foi inspirada em parte nas Constituições da República Federal da Alemanha e da França.⁶⁴⁷

Seguindo coerentemente o seu raciocínio, o autor em tela afirma que a lei de diretrizes orçamentárias, como já havia dito do plano plurianual e o repete no tocante à lei orçamentária anual, é lei *formal*. Diz ele:

É simples orientação ou sinalização, de caráter anual, para a feitura do orçamento [...] Não cria direitos subjetivos para

⁶⁴⁶ J. Teixeira Machado Jr. e Heraldo da Costa Reis, *A Lei 4.320 comentada*, p. 75-76.

⁶⁴⁷ Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição*, v. 5, p. 66.

terceiros nem tem eficácia fora da relação entre Poderes do Estado. Da mesma forma que o plano plurianual, não vincula o Congresso Nacional quanto à elaboração da lei orçamentária, nem o obriga, se contiver dispositivos sobre alterações da lei tributária, a alterá-la efetivamente, nem o impede, no caso contrário, de instituir novas incidências fiscais [...]. Não sendo lei material, não revoga nem retira a eficácia das leis tributárias ou das que concedem incentivos. *A lei de diretrizes é, em suma, um plano prévio, fundado em considerações econômicas e sociais, para a ulterior elaboração da proposta orçamentária* do Executivo, do Legislativo (arts. 51, IV, e 52, XIII), do Judiciário (art. 99, § 1.º) e do Ministério Público (art. 127, § 3.º).⁶⁴⁸

Novamente somos forçados a discordar do mestre na parte em que afirma que a lei de diretrizes não vincula o Legislativo quanto à elaboração da lei orçamentária, pelas mesmas razões que anteriormente referimos ao tratar do plano plurianual. O Legislativo está, sim, submetido à LDO ao elaborar o orçamento anual, assim como aquela está subordinada ao plano plurianual que a antecede.

Concordamos com o autor quando alega que o Legislativo não está obrigado a modificar a legislação tributária se a lei de diretrizes contiver dispositivos sobre alterações da lei tributária nem o impede de instituir novas incidências fiscais, do mesmo modo que não revoga nem retira a eficácia das leis tributárias ou das que concedem incentivos. Aí, sim, ela tem o caráter de “orientação” ou de “sinalização”.

No entanto, no que se refere a “orientar a elaboração da lei orçamentária anual” e “estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento”, é função sua, constitucionalmente prevista, e o que ficar decidido nessa “orientação” para a elaboração do orçamento e sobre a “política de aplicação

⁶⁴⁸ Ricardo Lobo Torres, *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: o orçamento na Constituição*, v. 5, p. 66-67, grifou-se.

das agências financeiras oficiais de fomento” deve ser respeitado até mesmo pelo Legislativo ao apreciar a lei orçamentária anual.

Mais evidente ainda exsurge a obrigatoriedade da obediência, pela lei orçamentária anual, do que for aprovado no tocante às “metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente”, como reza o Texto Constitucional. Afinal, se a LDO tem por missão constitucional, além de outras, escolher a parte do plano plurianual que será executada no exercício financeiro subsequente, não vemos como é possível à lei orçamentária anual, elaborada “sob a orientação” daquela, deixar de contemplar o que foi ali estabelecido.

Discute-se, na doutrina, o que significaria a dicção constitucional de que a lei de diretrizes “compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal [...]”. Busca-se que haja participação do Executivo e do Legislativo na fixação destas, ainda que, a nosso ver, elas devam ser extraídas do que estiver contido no plano plurianual.

Para Weder de Oliveira,

O verbo “dispor” traduz melhor o sentido do verbo “compreender”. O constituinte não utilizou verbos como “fixar” ou “estabelecer”, mais determinados e objetivos. Deixou a possibilidade de os Congressistas e o Presidente da República optarem tanto por definir metas quantitativas quanto por definirem metas qualitativas, ou mesmo critérios sobre metas a serem alcançadas, possibilidades abarcadas pelo verbo “compreender”.⁶⁴⁹

Vemos nessa opinião uma interpretação bastante razoável de aplicar o disposto no § 2.º do art. 165 da CF, desde que, de qualquer modo, o que restar decidido, quantitativa ou qualita-

⁶⁴⁹ Weder de Oliveira, *Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas*, p. 344, em nota de rodapé.

tivamente, guarde correspondência com as escolhas feitas no plano plurianual.

Embora a lei de diretrizes orçamentárias possua várias incumbências, importa-nos destacar a que consideramos como a sua função precípua (além da atribuição de dizer como será feito o orçamento anual), que é a de retirar do plano plurianual a parcela das metas e prioridades que deverá ser realizada no ano subsequente. A explicação por essa preferência é a de que isso demonstra a aplicação paulatina da obrigatoriedade de planejar, que se iniciou com o plano plurianual e irá desembocar na lei orçamentária anual.

A comprovar a obrigatoriedade da LDO – e não somente a sua função “orientadora” –, estão diversos dispositivos constitucionais, por exemplo:

a) as propostas orçamentárias dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, além do Ministério Público, elaborarão as suas respectivas propostas orçamentárias dentro dos limites estipulados pela lei de diretrizes e, se estas propostas forem encaminhadas em desacordo com aquela, o Poder Executivo “procederá aos ajustes necessários para fins de consolidação da proposta orçamentária anual” (art. 99, §§ 1.º e 4.º, e 127, §§ 3.º e 5.º);

b) a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração [no tocante ao pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios], a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas “se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista”, na conformidade do art. 169, II da CF.

Estas são apenas algumas hipóteses a reforçar o caráter também material – para quem admite a distinção – da Lei de

Diretrizes Orçamentárias. Não continuaremos a menção a outras para não tirar o foco sobre o planejamento.

Além das funções constitucionalmente atribuídas à lei de diretrizes, outras foram acrescentadas pela Lei Complementar 101/2000, em seu art. 4.º:

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

I – disporá também sobre:

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea *b* do inciso II deste artigo, no art. 9.º e no inciso II do § 1.º do art. 31;
- c) (*Vetado.*);
- d) (*Vetado.*);
- e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
- f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.⁶⁵⁰

⁶⁵⁰ Prossegue esse artigo:

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

§ 2.º O Anexo conterá, ainda:

- I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
- II – demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
- III – evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

Acerca da primeira dessas funções – a de dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas – reportamo-nos ao capítulo relativo ao equilíbrio orçamentário.

Falaremos algumas palavras sobre outro mister, de suma importância, da LDO, qual seja o de estabelecer os critérios e a forma de limitação de empenho.

Uma das formas de atingir e manter a responsabilidade na gestão fiscal é procurar não gastar mais do que se arrecada; e isso considerado não somente no final de um exercício financeiro, mas no correr desse exercício. Na busca por atingir esse equilíbrio entre receitas e despesas, a Lei de Responsabilidade Fiscal previu a “limitação de empenho”.

A LRF é clara ao prever as hipóteses em que isso pode acontecer, ou seja, “se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais”.

Estando presente essa situação, “os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e mo-

IV – avaliação da situação financeira e atuarial:

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

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

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

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

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

vimentação financeira, *segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias*" (art. 9.º).

Quando se procederá à limitação do empenho? Na situação descrita no parágrafo acima e na hipótese do art. 31, § 1.º, inciso II, ou seja, quando "a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes", promovendo, entre outras medidas, *limitação de empenho*, na forma do art. 9.º, a fim de obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite.

Weder de Oliveira afirma que não se trata de inovação. A "limitação de empenho", nome técnico que "no jargão orçamentário é denominado de 'contingenciamento'" existe, como procedimento usual na administração federal pelo menos desde o final dos anos 1980, sendo uma variante do "conhecidíssimo sistema de cotas de despesas disciplinado nos arts. 47 a 50 da Lei n. 4.320/64 [...]".⁶⁵¹

De toda sorte, parece-nos que estas são as únicas possibilidades autorizadas legislativamente para o "contingenciamento",

⁶⁵¹ Weder de Oliveira, *Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas*, p. 404.

Dispõem esses artigos da Lei 4.320/1964:

"Da Programação da Despesa

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;

b) manter, durante o exercício, na medida do possível o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

e que não cabe o abuso na utilização desse instrumento como vem sendo feito pelo Poder Executivo, que termina por descumprir aquilo que foi previsto no orçamento e aprovado pelo Legislativo. De fato, o “contingenciamento *porque sim*”, que é o que prevalece, não encontra eco no Direito Positivo brasileiro, significando, simplesmente, a nosso ver, a execução do orçamento ao sabor da vontade do governo, e não daquilo que ficou decidido pelos representantes do povo.

Esse tema tem estreita vinculação com o tema do “orçamento impositivo” e, dada a sua importância, será tratado em capítulo à parte.

Registre-se, por oportuno, que

A LDO só adquire sentido, só justifica sua razão de existir, segundo sua concepção original, em um sistema político em que o Poder Legislativo tenha interesse pelo processo orçamentário em seu nível mais elevado de instrumento vital de consecução de políticas públicas e cumprimento dos deveres e funções do ente federado e que, ao mesmo tempo, zele por suas prerrogativas constitucionais de independência perante o Poder Executivo. *Para um Poder Legislativo mantido pelo Poder Executivo a LDO será um instrumento que assumirá as feições que o Poder Executivo desejar.*⁶⁵²

Documento fundamental que acompanha a Lei de Diretrizes Orçamentárias é o “Anexo de Metas Fiscais”, previsto nos §§ 1.º e 2.º da LRF, abaixo transcrito para que se tenha a visão integral do seu mister:

Art. 49. A programação da despesa orçamentária, para feito do disposto no artigo anterior, levará em conta os créditos adicionais e as operações extraorçamentárias.

Art. 50. As cotas trimestrais poderão ser alteradas durante o exercício, observados o limite da dotação e o comportamento da execução orçamentária”.

⁶⁵² Weder de Oliveira, *Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas*, p. 343. Grifou-se.

Art. 4.º [...]

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

§ 2.º O Anexo conterá, ainda:

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

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

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

IV – avaliação da situação financeira e atuarial:

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

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

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

É esse Anexo que servirá de parâmetro para se aferir, *pari passu* com a execução orçamentária, o cumprimento dos objetivos fixados pela política fiscal, sempre tendo-se em conta três exercícios financeiros (“para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes” – § 1.º).

A título exemplificativo, compõe um dos requisitos para que possa ocorrer a chamada “renúncia de receitas”, quando, no art. 14, a LRF determina a necessidade de “demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de

receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias” (inciso II).

Weder de Oliveira entende que o Anexo de Metas Fiscais abrange os aspectos da transparência fiscal e da solidez, com base no que diz o “Manual de Transparência Fiscal do Fundo Monetário Internacional”, quando este Manual afirma que

a transparência fiscal é apenas um aspecto da boa gestão fiscal, e é preciso atenção para distingui-la de dois outros aspectos essenciais, a saber: a eficiência da atividade do governo e a solidez das finanças públicas.⁶⁵³

O Anexo de Metas Fiscais é, pois, um documento que contém um demonstrativo e um relatório, ao mesmo tempo, da política fiscal que se pretende seguir. O demonstrativo está refletido especialmente nos incisos II e V do parágrafo acima transcrito, enquanto o relatório, pode-se dizer, encontra-se estampado nos incisos I, III e IV.

Prevê a LRF, também, outro anexo: o Anexo de Riscos Fiscais, como estatui o § 3.º do art. 4.º:

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

Segundo Oliveira, os riscos fiscais, em sentido lato, abrangem os passivos contingentes e os riscos fiscais em sentido estrito, que, por sua vez, se desdobram em riscos orçamentários e riscos decorrentes da administração da dívida pública mobiliária.⁶⁵⁴ Todas essas situações devem ser contempladas, a fim de

⁶⁵³ Weder de Oliveira, *Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas*, p. 604.

⁶⁵⁴ Idem, *ibidem*, p. 645.

que a sua ocorrência não afete o atingimento das metas propostas. É mais um importante instrumento auxiliar do planejamento.

Uma observação deve ser feita quanto à outra função da lei de diretrizes orçamentárias, não expressamente prevista. É que, em razão da defasagem da Lei 4.320/1964 no tocante à Constituição de 1988, e, diante da ausência de lei complementar que venha a substituir, as Leis de Diretrizes Orçamentárias acabam por trazer dispositivos que seriam da competência de lei de “normas gerais” de Direito Financeiro. Giacomoni constata que, no âmbito federal, “as LDOs, anualmente, trazem as atualizações necessárias, bem como introduzem classificações e outros detalhes de organização específicos para o orçamento federal”.⁶⁵⁵

8.3.2.3 O orçamento anual

Chegamos, por fim, à Lei Orçamentária Anual, doravante LOA, que é o passo derradeiro, pelo prisma jurídico, no funil do planejamento, que se iniciou com o plano plurianual. Decididas as prioridades e materializadas na Lei do Plano Plurianual e destacadas algumas delas para serem efetivadas em exercício financeiro subsequente, desembocam (ou deveriam) no orçamento anual.

No Brasil, a LOA compreende:

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

⁶⁵⁵ James Giacomoni, *Orçamento público*, p. 248.

ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (art. 165, § 5.º).

O tópico constitucional acima consagra expressamente o princípio orçamentário da *universalidade*, ao deixar evidente que o orçamento deve contemplar todas as receitas e despesas da União.⁶⁵⁶

Os itens II e III do dispositivo constitucional acima contêm novidade da Constituição de 1988.

Quanto ao orçamento da seguridade social, era notória a falta de informação existente anteriormente à Carta de 1988 concernente à então previdência social, cujos recursos, além de não totalmente conhecidos muitas vezes, eram constantemente utilizados para fins diversos do campo da previdência. Mas que isso, a aprovação do orçamento das autarquias previdenciárias era realizada mediante decreto do Executivo.⁶⁵⁷

Também no que concerne ao orçamento das estatais, a Constituição exige, no tocante aos investimentos, a sua inclusão no orçamento da União. Medida de todo salutar, uma vez que os investimentos realizados pelas empresas em que o governo detenha maioria do capital social com direito a voto são provenientes de recursos públicos e, como tais, devem ser objeto de transparência e controle pela sociedade.

Já o "orçamento fiscal" é aquele com o qual estamos acostumados a nos referir quando falamos do orçamento, simplesmente. Contém as receitas e as despesas de todos os órgãos da Administração. É o mais importante dos três orçamentos e bastante abrangente, como se depreende do item I acima.

Queremos destacar dois pontos relativos ao orçamento que têm relação direta com o planejamento.

⁶⁵⁶ Sobre o princípio mencionado, remetemos o leitor ao capítulo próprio relativo aos princípios orçamentários.

⁶⁵⁷ Cf. James Giacomoni, *Orçamento público*, p. 231.

O primeiro deles refere-se ao “demonstrativo”, previsto no art. 165, § 6.º, da Lei Maior – e repetido no art. 5.º, II, da LRF que acompanhará o projeto de lei orçamentária e tratará de tribu- de forma “regionalizada”, o efeito, sobre as receitas e despesas, “decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”.

Cinda-se de exigência deveras salutar que funciona como um instrumento para que o Parlamento tome conhecimento – e participe ao depois – da política tributária e financeira do Estado. Conquanto a lei orçamentária não possa criar ou aumentar tribu- (princípio da exclusividade), o impacto da “renúncia fiscal” nas contas públicas é absolutamente relevante para a formulação da política tributária e, por ocasião da análise do projeto de lei orçamentária, o Parlamento tem condição de dispor de uma visão geral não somente sobre as despesas a serem efetuadas, mas também a respeito das receitas.

Não aceitamos a possibilidade da existência de uma política fiscal que não contemple uma análise séria da tributação e do gasto. Com efeito, de nada adianta aprimorar o sistema tributário até o último grau de possibilidade – o que, de resto, está longe de acontecer – e descuidar da política de gasto, da qualidade deste *vice-versa*. Assim, é de suma relevância saber a magnitude do chamado “gasto tributário” (*tax expenditure*), ou, na linguagem da legislação brasileira, simplesmente “renúncia de receita”.

Para bem se planejar, é indispensável ter conhecimento do que se vai e também do que não se vai arrecadar – aqui sob a forma de “renúncia”.

O segundo item que pretendemos acentuar é o relativo ao Anexo [ao projeto de lei orçamentária] que conterà o “demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1.º do art. 4.º [Anexo de Metas Fiscais]” (art. 5.º, I, da LRF). Temos que esse é o ponto em que se fecha, ao menos do ponto de vista jurídico, a noção de planejamento plasmada na Constituição e a sua obrigatoriedade; é dizer: não há como sustentar

que a Lei Orçamentária Anual não seja obrigada a ser elaborada segundo o plano plurianual e a LDO, cujos detalhes em termos quantitativos e qualitativos estão contidos nessa Anexo, que deve ser seguido para a elaboração da LOA.⁶⁵⁸

⁶⁵⁸ Pela sua importância, transcreve-se a seguir o art. 5.º da LRF até onde ele interessa para os efeitos aqui pretendidos:

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

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

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

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

a) (Vetado.);

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

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

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

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

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

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

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

8.3.2.4 Da geração da despesa

Não poderíamos deixar de fazer referência a um desdobramento, no nível infraconstitucional, do primado do planejamento. Trata-se dos arts. 15 e 16 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esses dispositivos, trazidos pela LRF sob o título da “geração da despesa”, referem-se, na verdade, à geração de despesa “nova”.

O tema principia pelo art. 15, com o seguinte teor: “Serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam o disposto nos arts. 16 e 17”.

O art. 16 da LRF prescreve que a “criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental” que acarrete aumento da despesa deve vir acompanhada de 1) estimativa do impacto orçamentário-financeiro (referente a três exercícios: ao exercício em que deva entrar em vigor e aos dois subsequentes) e 2) declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

Não há dúvida de que esse preceito está intimamente conectado com o postulado do planejamento. Busca a lei fixar a necessidade de este estar sempre presente nas suas decisões. Como afirma Weder de Oliveira, “o artigo 16 representa uma tentativa da Lei de Responsabilidade Fiscal de imprimir planejamento e reflexões orçamentárias e financeiras às decisões da Administração Pública”.⁶⁵⁹

Para esse mesmo autor, que resume com muita felicidade o conteúdo do dispositivo em exame, a essência do texto do art. 16 pode ser traduzida do seguinte modo:

Toda iniciativa de criar, expandir ou aperfeiçoar a ação governamental e que acarrete aumento de despesa deve ser instruída

⁶⁵⁹ Weder de Oliveira, *Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas*, p. 1040.

com a estimativa de impacto orçamentário-financeiro (no exercício em que deva iniciar o aumento de despesa e nos dois seguintes) e ser submetida à prévia verificação de adequação orçamentária e financeira (atestada pelo ordenador de despesa) antes de ser aprovada, quando for o caso, e de serem promovidas as licitações necessárias à execução da ação.⁶⁶⁰

O art. 17, por seu turno, ao tratar da “despesa obrigatória de caráter continuado”, reza: “considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios”.

Não parece haver uniformidade, na doutrina, quanto à conceituação do que seriam as despesas obrigatórias de caráter continuado. A interpretação que se nos afigura mais adequada a esse conceito, a nosso ver, é trazida por Weder de Oliveira, que a extrai de um relatório apresentado em 2001 à Comissão Mista de Orçamento do Congresso Nacional, por ele encampada, que é a seguinte:

Despesa obrigatória de caráter continuado

É a despesa decorrente de lei ou medida provisória que atribui direitos aos que atenderem critérios de elegibilidade, fixando para o ente federativo a obrigatoriedade de destinar recursos ao cumprimento das obrigações, nos montantes necessários, independentemente de considerações sobre disponibilidade orçamentária.⁶⁶¹

Para as despesas que aí se enquadrarem, os atos que as criarem ou aumentarem “deverão ser instruídos com a estimativa prevista no inciso I do art. 16 [estimativa do impacto orçamentário-financeiro] e demonstrar a origem dos recursos

⁶⁶⁰ Weder de Oliveira, *Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas*, p. 1041.

⁶⁶¹ Idem, *ibidem*, p. 965.

para seu custeio" (art. 17, § 1.º). Além disso, tais atos deverão ser acompanhados de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais, conforme exigência do § 2.º do art. 17.

Não se entrará em maiores detalhes sobre o tema mencionado, por não se tratar de comentar a Lei de Responsabilidade Fiscal; o intuito aqui é meramente mostrar a preocupação do legislador constitucional e infraconstitucional com o planejamento.

8.4 Algumas conclusões

A atividade de planejamento orçamentário estatal não é tão recente assim no ordenamento jurídico brasileiro, como fazem pensar os dispositivos constitucionais de 1988 e a legislação que se lhe seguiu.

Além das chamadas "previsões plurienais" da Lei 4.320/1964, a que já nos referimos, o Decreto-lei 200/1967 previa o planejamento como um dos "princípios fundamentais" para as atividades da Administração Federal (art. 6.º, I). O art. 7.º desse Decreto-lei dispõe:

Art. 7.º A ação governamental obedecerá a planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e a segurança nacional, norteando-se segundo planos e programas elaborados, na forma do Título III, e compreenderá a elaboração e atualização dos seguintes instrumentos básicos:

- a) plano geral de governo;
- b) programas gerais, setoriais e regionais, de duração plurianual;
- c) orçamento-programa anual;
- d) programação financeira de desembolso.

Como se vê, os conceitos de "plano" e "programas" estão presentes desde que vingou a ideia de *orçamento-programa*.

É fundamental para o Estado planejar os seus meios de ação visando à realização do bem comum e o atingimento dos objeti-

vos inseridos já no Preâmbulo da Carta da República (assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça), no art. 3.º e em outros da Lei das Leis.

A Constituição Federal de 1988 prevê em diversos dispositivos *prestações positivas* que o Estado deve assumir para o atendimento do interesse geral da nação, por exemplo, a proteção da saúde (art. 196), a previdência social (arts. 6.º e 201), a aposentadoria da mulher após trinta anos de contribuição (art. 201, § 7.º, I), entre outros. O Texto Constitucional contempla também a defesa do meio ambiente e a redução das desigualdades regionais e sociais (art. 170, VI e VII).

Tais prestações devem estar contidas em um plano de ação governamental. E é por meio do orçamento [das três leis orçamentárias] que o Estado se planeja, se programa, enfim, se prepara para a consecução de suas finalidades, visando a assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social (art. 170, *caput*, da CF/1988).

Diante das considerações precedentes, podemos afirmar que:

- (i) orçamento público e planejamento são temas umbilicalmente relacionados como demonstra a evolução histórica do conceito de orçamento público, que passou de mera peça contábil de autorização de despesas e previsão de receitas para se constituir em um instrumento jurídico-político-econômico de que se vale o Estado para concretizar os objetivos fundamentais da República brasileira;
- (ii) a Constituição Federal de 1988 alberga uma série de normas que destacam a importância do planejamento como forma de organização das diversas atribuições que o atual ordenamento jurídico confere ao Estado;
- (iii) a implementação do plano de ação governamental se dá por meio das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA),

que, conjuntamente, estabelecem os mecanismos de concretização das políticas públicas, seja no plano social ou econômico;

- (iv) a LRF incorporou de forma explícita o planejamento estatal como vetor de conduta dos agentes públicos na medida em que somente uma ação planejada e transparente pode ser considerada como responsável em termos de gestão fiscal.