

1. INTRODUÇÃO

O estudo das funções públicas como fenômeno eminentemente jurídico, embora no âmbito financeiro em sentido estrito, no contexto da história do direito tributário germano-romano, é bastante recente, assim como o são todos os ramos do direito público, que não ofereceram uma construção doutrinal mais sólida antes do direito administrativo. Entretanto, o direito financeiro ainda se vê, às vezes com freqüência, afetado de mais de século, o que dificulta sua contextualização nos principais fenômenos jurídicos caracterizados para sociedades complexas modernas.

ORÇAMENTO E DISCRICIONARIEDADE

MAURÍCIO BARROS

Doutorando em Direito Econômico, Financeiro e Tributário na USP. Mestre em Direito Tributário pela PUC-SP. Advogado em São Paulo.

RESUMO: O artigo tem o propósito de promover um estudo sobre a discricionariedade do legislador na elaboração da lei orçamentária, tendo em vista as regras constitucionais implícitas e explícitas que tolhem sua plena liberdade na formação do orçamento, no contexto do dirigismo manifestado na Constituição de 1988. Além disso, o texto examina a liberdade do próprio executor do orçamento diante da lei orçamentária.

ABSTRACT: The article aims to promote a study on the amount of leeway of the Government in drafting the Budget Law, in view of the explicit and implicit constitutional rules that limit its full freedom in shaping the annual budget, taking into account the context of the state intervention rules in the 1988 Constitution. In addition, the text examines the leeway of the executor of the budget in compliance with the Budget Law.

PALAVRAS-CHAVE: Discricionariedade - Dirigismo constitucional - Lei Orçamentária - Execução orçamentária.

KEYWORDS: Leeway - Constitutional economic intervention - Budget law - Budget execution

SUMÁRIO: 1. Introdução - 2. Natureza jurídica do orçamento - 3. Dirigismo constitucional e a discricionariedade do legislador - A posição funcional do orçamento na CF/1988 - 4. Funções do orçamento na Constituição Federal de 1988 e a pluralidade normativa da LOA - A discricionariedade da lei orçamentária - 5. A execução do orçamento e a discricionariedade na lei orçamentária: 5.1 Breves considerações sobre as medidas de flexibilização orçamentária; 5.2 Vinculação e discricionariedade na execução orçamentária - 6. Referências bibliográficas.

Parte V Orçamento e políticas públicas

1. INTRODUÇÃO

O estudo das finanças públicas como fenômeno eminentemente jurídico, traduzido no direito financeiro em sentido estrito, no contexto da história do direito de tradição germano-românico, é bastante recente, assim como o são todos os ramos do direito público, que não mereceram uma construção doutrinária mais sólida senão a partir de meados do século XIX. Entretanto, diferentemente do direito administrativo e do direito tributário, que experimentaram significativos avanços, sobretudo, nas últimas décadas,¹ o direito financeiro ainda se vê às voltas com ideias datadas de mais de século, o que dificulta sua contextualização nos principais problemas jurídicos enfrentados pela sociedade complexa hodierna.

O ponto central e principal aspecto negativo para esta falta de avanço dos estudos de direito financeiro em muito se deve à sedimentação atual da natureza jurídica do orçamento, que, todavia, se baseia nas vetustas ideias dos publicistas do final do século XIX, tais como Paul Laband e Georg Jellinek. Essa postura teórica, se não justifica qualquer má gestão do dinheiro público – até mesmo por se tratar de teoria –, certamente influenciou o descaso com que se executa o orçamento em países como o Brasil, em que imperam o despreendimento dos administradores com a coisa pública e a falta de respeito à legislação orçamentária de maneira geral.²

Por outro lado, atualmente a lei orçamentária apresenta-se como o instrumento por excelência de garantia de direitos individuais e sociais, na medida em que é nela que estarão presentes as previsões de gastos do Estado na implantação de políticas públicas, de acordo com os valores eleitos pela Constituição Federal. Nesse contexto, exsurge a necessidade de que: (a) o orçamento preveja recursos suficientes para o atingimento dos objetivos fundamentais da CF/1988, em um universo de escassez de recursos; e (b) as dotações orçamentárias destinadas à implantação de tais políticas sejam efetivamente aplicadas pelo executor do orçamento.

1. Registre-se que a “evolução” do direito tributário, mencionada neste trabalho, resulta de seu despreendimento das ciências econômicas e tratamento eminentemente jurídico a partir do início do século XX, embora este ramo do direito, ao menos no Brasil, todavia seja objeto de estudos de índole excessivamente formalista e de interpretações “de bloqueio”, que demonstram uma tímida contextualização dos tributos nas atuais discussões quanto à concretização de direitos fundamentais. Cf. ANDRADE, José Maria Arruda de. *Interpretação da norma tributária*. São Paulo: MP, 2006. p. 107; SCAFF, Fernando Facury. A título de apresentação: notas sobre república, dignidade e tributação. In: SCAFF, Fernando Facury. *Direito tributário e financeiro aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 33 e ss.; COUTINHO, Jacintho Nelson de Miranda (org.). *Canotilho e a Constituição dirigente*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 89.

2. Além da própria “cultura orçamentária” brasileira, enraizada em um patrimonialismo histórico que acarretou a visão de que o orçamento não é um plano de governo, mas um instrumento de manutenção de privilégios injustificados, como alerta: TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário. O orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. vol. 5, p. 29-63.

Por tudo isso, o presente trabalho terá como objetivo tratar da relação entre discricionariedade e orçamento no contexto do processo de concretização de direitos fundamentais, promovendo uma leitura tanto da discricionariedade na elaboração quanto na execução do orçamento (discricionariedade do orçamento e discricionariedade no orçamento, respectivamente).

2. NATUREZA JURÍDICA DO ORÇAMENTO

A doutrina formalista criada a partir das revoluções iluministas, no intuito de isolar o fenômeno jurídico de quaisquer influências da política, via na lei orçamentária uma lei meramente formal, cuja função era somente prever as receitas públicas e autorizar os gastos do Poder Executivo, sem criar quaisquer direitos subjetivos aos cidadãos. Nesse contexto, a lei orçamentária, completamente isolada dos contextos histórico, econômico, político e social, singularizava-se como um texto fechado a quaisquer influências externas, de cunho meramente autorizativo/permisivo.³

Essa visão decorria da própria concepção de Estado empenhada à época por essa corrente doutrinária, filiada a uma visão liberal do direito, cuja função estatística resumia-se à repressão de condutas, no intuito de preservar o *status quo*. Essa corrente, diante da Constituição do Estado, isolava o corpo “normativo” de todas as influências políticas externas, de modo a debruçar-se sobre a “pureza” do direito, sem qualquer preocupação quanto ao contexto da realidade social e as necessidades de mudanças conjunturais, o que foi duramente criticado por Hermann Heller.⁴

3. BEREJO, Álvaro Rodríguez. *Introducción al derecho financiero – Un ensayo sobre los fundamentos teóricos de derecho financiero*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1976. p. XLII-XLVIII.

4. Hermann Heller parte de uma não rigidez entre as ordens do ser e do dever ser na análise da Constituição, polemizando com as posições estremadas de Carl Schmitt, que concebia a Constituição não como norma, mas como decisão, e de Hans Kelsen, cujo “normativismo” reduzira o objeto da ciência do direito a uma mera lógica jurídica. Para ele, Kelsen reduz a Constituição a um dever-ser somente, extraindo-lhe totalmente seu caráter político, ao passo que Schmitt pretende eliminar da Constituição toda normatividade, o que também é um erro. HELLER, Hermann. *Teoria do Estado*. Trad. Lycurgo Gomes da Motta. São Paulo: Mestre Jou, 1968. p. 307. A visão positivista das ciências também foi alvo de severas críticas da teoria crítica, que se caracterizou como um movimento de pensadores de origem marxista, que, contrariando a chamada “teoria tradicional” de raiz cartesiana, pregava a interdisciplinaridade das ciências sociais, de forma a preservar a análise do *todo* em detrimento de análises parciais da realidade. Esta corrente contrariava frontalmente os dogmas do positivismo, centrado exatamente no isolamento dos objetos estudados e na repressão a quaisquer elementos que consideravam “metafísicos” nas ciências. Para uma visão global

Nesse contexto, e com base em uma visão *idealista* do Estado e do próprio direito, a doutrina de Laband via na lei orçamentária não uma norma capaz de resolver conflitos, estas sim normas jurídicas em sentido material, mas um plexo normativo somente formalmente constituído como lei estatal, já que resultava de uma mera formalidade empreendida entre Legislativo e Executivo, sem conter qualquer manifestação do Estado de estabelecer ou declarar uma regra de direito, uma norma jurídica material.⁵ Para ele, a única razão de o orçamento ter de passar pelo Parlamento era a necessidade de ser “referendado” pelos representantes do povo, dotando-o de legitimidade perante o Governo, como decorrência da separação de poderes empreendida a partir das ideias iluministas.⁶

Em suma, para Laband o orçamento não passava de um ato administrativo, de autoria do Poder Executivo e apenas formalmente aprovado pelo Legislativo (que não teria qualquer possibilidade de alterá-lo). A lei orçamentária era despida de qualquer vinculação ao executor, pois se resumia a uma mera *autorização* de gastos, que, em si, não encerrava obrigatoriedade, pois não era o fundamento dos gastos e dos ingressos, lastreados em outras normas jurídicas do sistema.⁷ Era um expediente de ordem prática sem qualquer significação jurídica.⁸

Outras construções semelhantes foram construídas ao logo do tempo, minimizando a posição da lei orçamentária no sistema jurídico das nações, quase sempre o posicionando como um ato sem qualquer força normativa autônoma, já que decorrente de trâmites burocráticos que não vinculavam seus destinatários (os executores do orçamento). Nesse sentido, Ricca Salerno,⁹ demonstrando algumas diferenças quanto ao processo de aprovação da lei orçamentária na Inglaterra e no restante da Europa, aponta que prevalece sua condição de lei meramente formal, já que sua porção material é determinada pela legislação permanente dos Estados. Em

da teoria crítica, vide: HORKHEIMER, Max. *Teoria tradicional e teoria crítica*. In: HORKHEIMER, Max. *Textos Escolhidos*. São Paulo: Abril Cultural, 1983. Coleção Os Pensadores.

5. BEREJO, Álvaro Rodríguez. *Introducción al derecho financiero...* cit., p. LII-LIV.

6. Idem, p. X e ss.

7. Idem, p. LVI-LVIII.

8. Campos aponta três consequências da doutrina orçamentária de Laband, quais sejam: (a) o poder orçamentário do parlamento não é livre, mas vinculado, pois a legislação permanente é a que determina quais os gastos que devem ser efetuados, não a lei orçamentária; (b) as derrogações ao orçamento não constituem infrações jurídicas, ainda que feitas de forma deliberada; e (c) o orçamento tem um sentido meramente político, pois é apenas um plano de gestão ou um programa de administração (CAMPOS, Francisco. *Orçamento – Natureza jurídica – Anualidade – Discriminação de rendas – Imposto de indústrias e profissões – Movimento econômico – Imposto sobre vendas e consignações*. *Revista de Direito Administrativo*. vol. 71. p. 325-326. jan.-mar. 1963).

9. RICCA SALERNO, Giuseppe. *Scienza delle finanze*. 2. ed. Firenze: G. Barbèra, 1890. p. 112-115.

linhas semelhantes, Trotabas¹⁰ e Ranelletti¹¹ exaltam a posição da lei orçamentária como mero ato-condição que autoriza a execução dos gastos pelo Poder Executivo, enquanto Graziani¹² ressalta que a lei orçamentária, por ser uma lei formal, não pode violar as leis materiais e orgânicas do Estado, pois resulta de um instrumento de mero controle (*sindacato*) e inspeção do Legislativo sobre o Executivo, sem atribuir ou retirar permissões e obrigações aos indivíduos.

No Brasil, a tese formalista ganhou a adesão de grande parte da doutrina, desde os estudos clássicos de Aliomar Baleeiro¹³ e Hely Lopes Meirelles,¹⁴ até concepções mais atuais, como é o caso de Ricardo Lobo Torres, para quem o orçamento exerce mera função limitadora dos gastos do Poder Executivo.¹⁵

Mas a teoria formalista foi combatida tanto no Brasil quanto no exterior, sobretudo pelas doutrinas construídas após a Segunda Guerra Mundial, em que o positivismo formalista deu lugar a novas concepções teóricas do direito público, pelo desenvolvimento de teorias ligadas aos direitos fundamentais e ao reforço das Constituições como cartas de direitos dos cidadãos.

A teoria formal do orçamento recebeu as maiores críticas da doutrina espanhola. Sáinz de Bujanda¹⁶ apontou o fim da concepção clássica do orçamento ante as novas funções de planejamento do Estado, alertando que o direito financeiro deveria rever suas posições com relação à lei orçamentária, sob pena de ser decretada a morte do Estado de Direito em uma zona de vital importância para a nação. Já Rodríguez Bereijo¹⁷ afirma que o orçamento não é somente uma mera relação contábil das quantias que o Estado prevê que se realizarão, com relação a receitas e despesas,

10. TROTABAS, Louis. *Précis de science et législation financières*. 11. ed. Paris: Dalloz, 1951. p. 47.

11. RANELLETTI, Oreste. *Lezioni di diritto finanziario*. Padova: Cedam, 2009. p. 53.

12. GRAZIANI, Augusto. *Istituzioni di scienze delle finanze*. 3. ed. Torino: Utet, 1929. p. 99-100.

13. BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990. Embora entenda que a lei orçamentária seja uma lei formal, Baleeiro sustenta que somente com relação às despesas variáveis haverá discricionariedade do executor do orçamento, pois as despesas fixas têm fundamento em outras leis. Este assunto será retomado mais adiante neste trabalho.

14. “A nosso ver, a razão está com os que sustentam tratar-se de *ato-condição*, espécie do gênero *ato administrativo*. Não importa que, impropriamente, se apelide o orçamento anual de *lei orçamentária* ou de *lei de meios*, porque sempre lhe faltará a força normativa e criadora da lei propriamente dita. Terá, apenas, o aspecto formal de lei, pela aprovação do Legislativo, mas isso não é o bastante para erigi-lo à categoria das normas legislativas” (MEIRELLES, Hely Lopes. *Finanças municipais*. São Paulo: Ed. RT, 1979. p. 161-162).

15. TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 78-79 e 96.

16. SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y derecho*. 1. ed. 2.ª reimp. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1975. t. I., p. 446-449.

17. BEREJO, Álvaro Rodríguez. *Introducción al derecho financiero...* cit., p. 173.

mas a expressão jurídica das obrigações e dos direitos, das faculdades e dos deveres que competem à Administração em matéria financeira. É uma norma jurídica que dá efetividade e relevância jurídica ao plano financeiro do ente público.

No Brasil, Francisco Campos¹⁸ teceu severas críticas à teoria labandiana, que, segundo ele, rebaixava a lei orçamentária a simples quadro de valor puramente aritmético, com base em uma visão da Constituição como instrumento meramente político, cujas violações não teriam consequências jurídicas, o que não poderia ser aceito em países de autêntico regime constitucional. Prossegue o jurista mineiro:

“Ora, para chegar à conclusão de que o orçamento não é lei em sentido material, Laband afirma, axiomáticamente, que a lei orçamentária não contém regra jurídica, ordem proibição ou autorização. Mas, a questão relativa à natureza jurídica do orçamento consiste, precisamente, em saber se nele se contém preceito jurídico, ordem, autorização ou proibição. A teoria de Laband resulta, portanto, em uma evidente petição de princípio, ou em um raciocínio circular, cuja conclusão vem a ser a mesma premissa que serviu de ponto de partida.

(...) Ele vê no orçamento apenas o que é visível, isto é, uma conta ou um confronto entre o débito e o crédito. Ele não atina com o que é invisível no orçamento, ou os pressupostos jurídicos e políticos de que resulta, não a exatidão material e aritmética daquela conta, mas a sua validade, ou a força mediante a qual o orçamento consiste precisamente em determinadas cifras e não em outras quaisquer, que poderiam ser permutadas com elas, se o orçamento fosse, efetivamente, uma operação juridicamente indiferente”.¹⁹

De maneira semelhante, José Afonso da Silva,²⁰ ancorado na doutrina de Rodríguez Bereijo (com as ressalvas de sua aplicação ao sistema jurídico brasileiro), entende que o orçamento das despesas, por conter uma programação governamental, assemelha-se às “leis de impulsão”, ou seja, instrumento para a realização de objetivos determinados, comando destinado a realizar a direção da economia e da sociedade. Por essas razões, a lei orçamentária é lei material, pois tem eficácia substancial com respeito aos órgãos do Estado, que deverão sujeitar suas atividades às regras por ela estabelecidas, e aos particulares, cujas relações jurídicas com o Estado podem resultar modificadas pelas normas orçamentárias.

No entanto, a jurisprudência consolidada do STF tem seguido a orientação diminuidora do alcance da lei orçamentária no sistema jurídico, ao recepcionar a teoria segundo a qual o orçamento é ato concreto, nos seguintes termos:

“Ação direta de inconstitucionalidade. Arguição de inconstitucionalidade parcial dos arts. 7.º e 9.º da Lei 8.029/1990, bem como dos incs. III e IV do art. 2.º do Dec. 99.240/1990. Medida liminar requerida.

18. CAMPOS, Francisco. Op. cit., p. 331.

19. Idem, p. 332.

20. *Orçamento-programa no Brasil*. São Paulo: Ed. RT, 1972. p. 267-275.

A ação direta de inconstitucionalidade é o meio pelo qual se procede, por intermédio do Poder Judiciário, ao controle da constitucionalidade das normas jurídicas *in abstracto*. Não se presta ela, portanto, ao controle da constitucionalidade de atos administrativos que tem objeto determinado e destinatários certos, ainda que esses atos sejam editados sob a forma de lei – as leis meramente formais, porque tem forma de lei, mas seu conteúdo não encerra normas que disciplinem relações jurídicas em abstracto.

No caso, tanto o art. 7.º como o art. 9.º da Lei 8.029 são leis meramente formais, pois, em verdade, têm por objeto atos administrativos concretos.

(...)

Ação direta de inconstitucionalidade não conhecida”.²¹

Conforme exposto pelo Min. Gilmar Mendes em voto externado no julgamento da MC ADIn 4048, o STF tem considerado inadmissível a propositura de ação direta de inconstitucionalidade contra “atos de efeito concreto”, entre os quais se encontraria a lei orçamentária. Nesse passo, lembra o eminente ministro que a Corte já decidiu que “atos estatais de efeitos concretos, ainda que veiculados em texto de lei formal, não se expõem, em sede de ação direta, à jurisdição constitucional abstrata do Supremo Tribunal Federal”, porquanto “a ausência de densidade normativa no conteúdo do preceito legal impugnado desqualifica-o – enquanto objeto juridicamente inidôneo – para o controle normativo abstrato”.²²

Por outro lado, em outras oportunidades pontuais, o STF chegou a analisar a constitucionalidade de leis orçamentárias, sempre que estas continham dispositivos considerados gerais e abstratos, como ocorreu no julgamento da ADIn 2.925/DF, em que o STF reconheceu o caráter geral e abstrato de disposições da LOA que disciplinavam a destinação da receita arrecadada com a CIDE-combustível. A posição histórica do STF, contudo, todavia, predomina, tendo sido alvo de críticas do próprio Min. Gilmar Mendes,²³ que entendeu ser perigosa a posição assentada

21. Tribunal Pleno, ADIn 647-DF, j. 18.12.1991, rel. Min. Moreira Alves, DJ de 27.03.1992, p. 3801, RTJ 140-01, p. 36.

22. ADIn 842, rel. Min. Celso de Mello, DJ de 14.05.1993, p. 9002; ADIn 647, rel. Min. Moreira Alves, DJ 27.03.1992, p. 3801; e ADIn 767, rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 18.06.1993, p. 12110.

23. “A extensão da jurisprudência, desenvolvida para afastar do controle abstrato de normas os atos administrativos de efeito concreto, às chamadas leis formais suscita, sem dúvida, alguma insegurança, porque coloca a salvo do controle de constitucionalidade um sem-número de leis.

Não se discute que os atos do Poder Público sem caráter de generalidade não se prestam ao controle abstrato de normas, porquanto a própria Constituição elegeu como objeto desse processo os atos tipicamente normativos, entendidos como aqueles dotados de um mínimo de generalidade e abstração.

da Corte de não permitir o controle concentrado de constitucionalidade das leis orçamentárias.

Essas ponderações são importantes para a tomada de posicionamento quanto à vinculatividade e/ou discricionariedade das leis orçamentárias, como será analisado nos tópicos seguintes.

3. DIRIGISMO CONSTITUCIONAL E A DISCRICIONARIEDADE DO LEGISLADOR – A POSIÇÃO FUNCIONAL DO ORÇAMENTO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

Com forte conteúdo social e extenso rol de direitos individuais, a Constituição Federal de 1988 (CF/1988) apresenta diversos enunciados de conteúdo programático, que estabelecem claramente os objetivos que devem ser buscados pela Repú-

Ademais, não fosse assim, haveria uma superposição entre a típica jurisdição constitucional e a jurisdição ordinária.

Outra há de ser, todavia, a interpretação, se se cuida de atos editados *sob a forma de lei*. Nesse caso, houve por bem o constituinte não distinguir entre leis dotadas de generalidade e aquelas, conformadas sem o atributo da generalidade e abstração. Essas leis formais decorrem ou da vontade do legislador ou do desiderato do próprio constituinte, que exige que determinados atos, ainda que de efeito concreto, sejam editados sob a forma de lei (v.g., lei de orçamento, lei que institui empresa pública, sociedade de economia mista, autarquia e fundação pública).

Ora, se a Constituição submete a lei ao processo de controle abstrato, até por ser este o meio próprio de inovação na ordem jurídica e o instrumento adequado de concretização da ordem constitucional, não parece admissível que o intérprete debilite essa garantia da Constituição, isentando um número elevado de atos aprovados sob a forma de lei do controle abstrato de normas e, muito provavelmente, de qualquer forma de controle. É que muitos desses atos, por não envolverem situações subjetivas, dificilmente poderão ser submetidos a um controle de legitimidade no âmbito da jurisdição ordinária.

Ressalte-se que não se vislumbram razões de índole lógica ou jurídica contra a aferição da legitimidade das leis formais no controle abstrato de normas, até porque *abstrato* – isto é, não vinculado ao caso concreto – há de ser o processo e não o ato legislativo submetido ao controle de constitucionalidade.

Por derradeiro, cumpre observar que o entendimento acima referido do Supremo Tribunal acaba, em muitos casos, por emprestar significado substancial a elementos muitas vezes acidentais: a suposta generalidade, impessoalidade e abstração ou a pretensa concretude e singularidade do ato do Poder Público.

Os estudos e análises no plano da teoria do direito indicam que tanto se afigura possível formular uma lei de efeito concreto – *lei casuística* – de forma genérica e abstrata quanto seria admissível apresentar como lei de efeito concreto regulação abrangente de um complexo mais ou menos amplo de situações.

Todas essas considerações parecem demonstrar que a jurisprudência do STF não andou bem ao considerar as leis de efeito concreto como inidôneas para o controle abstrato de normas.”

blica brasileira. Estas normas devem colorir todos os atos jurídicos e políticos a serem adotados pelos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário.

O art. 1.º da CF/1988 estabelece, como fundamentos da República, a cidadania e a dignidade da pessoa humana. A *cidadania* situa-se entre os fundamentos da República não como uma mera titularidade de direitos políticos, mas qualificando os indivíduos como pessoas integradas na sociedade estatal, cuja vontade (do Estado) estará sempre submetida à vontade popular.²⁴ Já a *dignidade da pessoa humana* é um valor supremo que abarca o conteúdo de todos os direitos fundamentais do homem, desde o direito à vida, até a garantia de uma existência digna, a realização da justiça social, a educação, o desenvolvimento da pessoa e o seu preparo para o exercício da cidadania, entre outros.²⁵

De seu turno, o art. 3.º do Texto Supremo arrola os objetivos fundamentais da República, correspondentes à construção de uma sociedade livre, justa e solidária; à garantia do desenvolvimento nacional; à erradicação da pobreza e da marginalidade e à redução das desigualdades sociais e regionais; e à promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. Gilberto Bercovici,²⁶ tomando expressão cunhada por Pablo Lucas Verdú, aponta que o art. 3.º da CF/1988 é a “cláusula transformadora” da Constituição, que explicita o contraste entre a realidade social injusta e a necessidade de eliminá-la, traduzindo a obrigação do Estado de promover a transformação da estrutura econômico-social. Neste prisma, o art. 3.º objetiva a superação de nosso

24. SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 104-105.

25. Idem, p. 105.

26. Bercovici ainda sustenta que “enquanto instrumento de transformação social, a ideologia constitucional não é neutra, é política e vincula o intérprete. Os princípios constitucionais fundamentais, como o art. 3.º da Constituição de 1988, são a expressão das opções ideológicas essenciais sobre as finalidades sociais e econômicas do Estado, cuja realização é obrigatória para os órgãos e agentes estatais e para a sociedade ou, ao menos, os detentores de poder econômico ou social fora da esfera estatal. Constitui o art. 3.º da Constituição de 1988 um verdadeiro programa de ação e de legislação, devendo todas as atividades do Estado brasileiro, inclusive as políticas públicas, medidas administrativas e decisões judiciais, conformarem-se, formal e materialmente, ao programa inscrito no texto constitucional. Qualquer norma infraconstitucional deve ser interpretada com referência aos princípios constitucionais fundamentais. Toda interpretação está vinculada ao fim expresso na Constituição, pois os princípios constitucionais fundamentais são instrumento essencial para dar coerência material a todo o ordenamento jurídico. Além disto, há a vinculação negativa dos poderes públicos: todos os atos que contrariarem os princípios constitucionais fundamentais, formal e materialmente, são inconstitucionais” (BERCOVICI, Gilberto. *Desigualdades regionais, Estado e Constituição*. São Paulo: Max Limonad, 2003. p. 290-300).

subdesenvolvimento, traduzindo-se em norma de eficácia plena que prescinde de qualquer regulamentação.

Além disso, a CF/1988 albergou uma série de direitos fundamentais de primeira geração, concernentes aos direitos de liberdade do homem, erigiu diversos direitos sociais, culturais e econômicos, bem como direitos coletivos ou de coletividades, concebidos primariamente como reflexão antiliberal no século XX. Os chamados direitos sociais se inserem entre os chamados direitos fundamentais de segunda geração, ao lado dos direitos econômicos, culturais e coletivos, introduzidos no constitucionalismo das distintas formas de Estado Social, cuja importância no século XX foi similar à importância dos direitos fundamentais de primeira geração que dominaram o século XIX (liberdade e sua decorrência: direitos civis e políticos).²⁷ São os direitos que dominaram as Constituições do segundo pós-guerra e que, no direito brasileiro, encontram-se sacramentados no Capítulo II (“Dos Direitos Sociais”) do Título II (“Dos Direitos e Garantias Fundamentais”) da CF/1988, especificamente no art. 6.º:

“Art. 6.º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição”.

Os objetivos e princípios fundamentais da Constituição de 1988, bem como os direitos sociais e os princípios da ordem econômica nela encartados, caracterizam o Estado Brasileiro como um típico Estado Democrático e Social de Direito, tendo em vista os valores que foram consagrados em seu bojo. Nesse prisma, o dirigismo constitucional é uma consequência direta e inarredável dessa forma de Estado, que tem na Constituição uma carta de diretrizes e programas a serem cumpridos. Afasta-se, na Constituição dirigente, seu caráter repressor e de mero documento de organização formal do Estado, para adequá-la às novas funções do direito e o seu caráter distributivo e promocional, além de sua dimensão positiva de impulso, incentivo e direção do processo social.

Em monografia que se tornou um clássico sobre o tema, Canotilho²⁸ aponta que a Constituição dirigente tem a função de garantir aquilo que já existe e constituir um programa ou linha de direção para o futuro. No primeiro ponto revela-se a função de constituir normativamente a organização estatal, ou seja, a determinação vinculativa de competências, formas e processos do exercício do poder, conectados à racionalização e limitação dos poderes públicos. Além disso, a “constituição jurídica” também é uma “constituição política”, porquanto a fixação de formas ou processos somente adquire sentido material quando relacionados a determinados fins, eis que nenhuma organização pode ser neutra quanto aos seus fins. Desse modo,

27. BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 564.

28. *Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas*. Coimbra: Coimbra Ed., 1982. p. 151-152.

assinala Canotilho que a organização constitucional somente alcançará dignidade material quando superar definitivamente as sequelas de descrédito do Estado de Direito Formal, razão pela qual ela deve ser uma ordem fundamental material.

Com a positivação dos fins a serem atingidos pelo Estado e pela sociedade, a Constituição dirigente acena para a atuação positiva do legislador e do executor no sentido de concretizar as imposições e os programas constitucionais, de forma vinculante. Evidentemente que não se trata da mesma vinculação a que o agente administrativo está submetido perante a letra da lei; assim como a liberdade de conformação do legislador não é o correlato, em nível legislativo, do poder discricionário do administrador. Neste contexto, Canotilho²⁹ aponta que:

“(...) o problema da vinculação do legislador não é um problema de autovinculação, mas de heterovinculação; a legislação não conforma a Constituição, é conformada por ela. (...) por um lado, o legislador deve considerar-se materialmente vinculado, positiva e negativamente, pelas normas constitucionais; por outro lado, ao legislador compete ‘actualizar’ e ‘concretizar’ o conteúdo da constituição. Perante este ‘paradoxo’, a proposta a antecipar é a seguinte: *o direito constitucional é um direito não dispositivo, pelo que não há âmbito ou liberdade de conformação do legislador contra as normas constitucionais nem discricionariedade na actuação da lei fundamental*”.

Sendo os preceitos constitucionais modos de ordenação de uma realidade presente, mas com dimensão prospectiva (ou seja, dirigida ao futuro), e inserindo-se numa pluralidade de quadros de referência, nos quais o direito político e a política se relacionam, a eles se exige abertura, flexibilidade, extensão ou indeterminabilidade, de modo a possibilitar uma conformação compatível com a natureza da direção política e uma adaptação concreta do programa constitucional. Essa “abertura” se refere não a um vazio de conteúdo, mas a uma relativa liberdade decisória (liberdade de conformação³⁰), conferida aos órgãos responsáveis pela concretização da constituição, necessária à adequação da norma perante uma realidade multiforme e cambiante.³¹ Com efeito, a “abertura” constitucional na Constituição dirigente exige a intermediação do legislador, o que torna insuficiente a observância tão so-

29. *Idem*, p. 63. Os itálicos são originais.

30. “(...) o legislador dispõe de um amplo domínio político para ponderar, valorar e comparar os fins dos preceitos constitucionais, proceder a escolhas e tomar decisões. Esta actividade de ‘ponderação’, de ‘valoração’ e de ‘escolha’ implica que o legislador, embora jurídico-constitucionalmente vinculado, desenvolve uma actividade política criadora, não subsumível a esquemas de ‘execução’ ou ‘aplicação’ de leis constitucionais” (*idem*, p. 218). Mais adiante em sua obra o Professor português tratou de especificar de forma mais acurada de que forma se dá a atuação do legislador em face do que chama de “discricionariedade legislativa”, que dependerá da natureza do preceito constitucional que será concretizado.

31. *Idem*, p. 192-193.

mente dos programas condicionais das normas constitucionais. Faz-se necessário, além da aplicação do esquema lógico “se-então”, uma análise dos programas finalísticos, eis que a aplicação das normas constitucionais não pode divorciar-se na consideração dos fins e efeitos das decisões concretizadoras.

Por outro lado, Canotilho³² sedimenta a sujeição do legislador às imposições constitucionais dirigentes não como uma limitação ou autorização da Carta à atuação daquele, mas como verdadeiros deveres permanentes do legislador. Essa é uma característica das constituições dirigentes, que contêm uma série de normas fundamentais que são imposições constitucionais de execução permanente e contínua, que devem ser cumpridas positivamente pelo legislador e não meramente “aplicadas” como ordens constitucionais isoladas, nem “observadas” como “limites” da liberdade legislativa. Nesse contexto, cabe falar em *discricionariedade legislativa*, não no sentido clássico com que é estudada no direito administrativo (discricionariedade do ato administrativo), mas como esfera de liberdade do legislador de conformação legislativa no cumprimento de atividades materialmente vinculadas à Constituição.

Nessa esteira, Canotilho³³ faz uma importante distinção entre o princípio da legalidade e o da constitucionalidade em sua obra, para distinguir a discricionariedade administrativa da legal. O princípio da legalidade demanda que a lei sempre defina os pressupostos para a sua aplicação, tocando ao aplicador completá-los. Já o princípio da constitucionalidade, embora exija a conformidade da lei com a Constituição, pois as condições e resultados gerais da lei devem ser compatíveis com as condições e resultados gerais presentes na Constituição (as “determinantes heterônomas”), não implica que todos os pressupostos para a sua aplicação estejam nesta, pois a Constituição permite ao legislador complementar alguns pressupostos constitucionais (com as chamadas “determinantes autônomas”),³⁴ ainda que es-

32. Idem, p. 223-224.

33. Idem, p. 235-237.

34. Ao tratar da discricionariedade legislativa, afirma Canotilho que “enquanto a teoria pura considerava a direcção intrínseca da discricionariedade de um modo puramente formal, a doutrina mais recente pretende inculcar-lhe um conteúdo material, de forma a distinguir, no exercício do poder discricionário, entre elementos, factores ou determinantes que se impõem externa e materialmente às autoridades (*determinantes heterônomas*), e elementos, factores ou determinantes autonomamente introduzidos pelos agentes administrativos na valoração e ponderação das situações de facto (*determinantes autônomas*). Qualquer que seja a aplicabilidade destes conceitos em sede de liberdade de conformação legislativa, registre-se já uma ideia essencial da teoria das determinantes: os actos de concretização (constituição lei acto administrativo) são, em virtude das determinantes heterônomas objectivas, sempre actos juridicamente vinculados, havendo que procurar o problema da diferença de ‘discricionariedade’ na forma como eles se movimentam na aplicação das determinantes autônomas” (Idem, p. 246).

tas “determinantes autônomas” também sejam condicionadas pelos limites, ideias, fins, formas e processos heteronomamente determinantes.³⁵ Disto resulta que as normas constitucionais não são, em termos gerais, programas condicionais reduzidos ao esquema subsuntivo “se-então”, pois se apresentam antes como programas-fins cuja realização é conferida ao legislador com certa liberdade, a discricionariedade legislativa.

No campo das finanças públicas, o dirigismo constitucional aparece na elaboração das leis orçamentárias (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual – LOA), meios com os quais o Estado planeja a sua atuação, e atinge seu grau máximo de concretude no momento da execução da LOA, com a aplicação concreta dos recursos do Estado na efetivação de direitos. A LOA “densifica”³⁶ os programas constitucionais, conformando-os ora com a intermediação de outras leis, ora diretamente. No orçamento serão eleitas as prioridades do Governo na aplicação dos escassos recursos públicos, o que deverá ser feito sempre com vistas às finalidades constitucionais do Estado, pois a previsão de gastos densificará estas mesmas finalidades, tornando-as exequíveis.

Como visto, o dirigismo constitucional acentua-se no contexto de um Estado intervencionista, em que este assume a posição de agente condutor principal das ordens social e econômica. Embora a vinculação do orçamento já fosse apregoada por Oreste Ranelletti³⁷ no fim do século XX, tendo em vista sua relação com a legislação permanente, é com o surgimento do Estado interventor que ela ganha mais robustez, com o dever imposto aos Estados de atingir certos objetivos consti-

35. Idem, p. 247.

36. Idem, p. 407. “Concretizar a Constituição traduz-se, fundamentalmente, no processo de densificação de regras e princípios constitucionais. A concretização das normas constitucionais implica um processo que vai do texto da norma (do seu enunciado) para uma norma concreta – norma jurídica – que, por sua vez, será apenas um resultado intermédio, pois só com a descoberta da norma de decisão para a solução dos casos jurídico-constitucionais teremos o resultado final da concretização. Esta ‘concretização normativa’ é, pois, um trabalho técnico-jurídico; é, no fundo, o lado ‘técnico’ do procedimento estruturante da normatividade. A concretização, como se vê, não é igual à interpretação do texto da norma; é, sim, a construção de uma norma jurídica” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. 6.ª reimp. Coimbra: Almedina, 2003. p. 1201). Grifos originais. Dimitri Dimoulis define a densidade normativa como “critério quantitativo que permite classificar as disposições jurídicas de acordo com seu grau de concretude (porosidade, abertura). Quanto maior for o número de interpretações divergentes que podem ser sustentadas em relação a determinado texto normativo, menor será sua densidade normativa (e vice-versa)” (DIMOULIS, Dimitri. *Positivismo jurídico: introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político*. São Paulo: Método, 2006. p. 275).

37. Ranelletti entendia que “a lei orçamentária é uma lei vinculada; de fato, as dotações para as entradas e para as despesas dependem das leis vigentes” (RANELLETTI, Oreste. Op. cit., p. 54. Tradução livre).

tucionais, que são concretizados na LOA (que, na vinculação dirigente, liberta-se da função de mera “autorização” gastos).

José Afonso da Silva,³⁸ estremando as visões liberal e intervencionista do Estado, aponta que no Estado liberal a função do orçamento restringia-se à previsão do indispensável à satisfação das necessidades primárias do Estado, tais como segurança interna e externa, justiça etc., com o intuito de assegurar o controle político das atividades governamentais, sendo vedada qualquer ingerência na ordem econômica e social. Já no seio de um Estado interventor, o orçamento se transformou em instrumento de interferência nas relações de ordem econômica e social, ao exercer finalidades de política fiscal de relevo nos momentos de depressão ou de prosperidade econômica.

Aqui há de ser feita uma explicação quanto à “vinculação” do legislador aos princípios e fins constitucionais na elaboração da lei orçamentária, exigido em um Estado interventor, e a insustentabilidade da afetação de receitas em um contexto de orçamento-programa, como sustenta José Afonso da Silva³⁹ em outro ponto de sua obra. Uma coisa é a vinculação da lei a princípios e fins constitucionais, que serão quantificados na lei orçamentária dentro de um programa de Governo. Outra é a prévia vinculação ou afetação, pela Constituição, de receitas do Estado, diminuindo a capacidade de planejamento governamental, ante a diminuição de margem de liberdade na aplicação de recursos. Por ter sido escrita na vigência da Constituição de 1967, a opinião do insigne professor deve ser vista no contexto da CF/1988, analisando-se a natureza das vinculações antes de criticá-las, pois a própria Carta, diferentemente de textos pretéritos, é rica em ordens ao legislador ordinário, contendo, ela mesma, uma programação bastante esmiuçada da ação estatal. Por essa razão, hodiernamente, a noção de orçamento-programa deve ser relativizada e contextualizada com a nova ordem, que é rica em pautas a serem cumpridas pelo Estado brasileiro. Logo, as vinculações e gastos constitucionais obrigatórios convergem com o plano estatal de garantia do mínimo existencial e de direitos sociais, garantindo os recursos para o atingimento dessas finalidades.⁴⁰

38. SILVA (1973), p. 2-3.

39. “(...) a técnica do orçamento-programa é a mais refratária a qualquer vinculação a priori de receita. Ela requer que os recursos sejam livres e à disposição para a realização de obras e serviços, em conformidade com as necessidades existentes e em obediência a escala de prioridade estabelecida a partir de análise rigorosa da situação existente, como já dissemos de outra feita” (SILVA (1973), p. 158).

40. Em semelhante sentido, Ricardo Pires Calciolari sustenta que “o planejamento é, por fim, a racionalização do exercício da intervenção econômica e social do Estado, sendo que parte dessa atividade se faz com a utilização de normas de direito financeiro. Não por outra razão nossa Constituição de 1988 relacionou o planejamento com a previsão de receitas e fixação de despesas públicas. (...) Assim, o direito já traça, embora em bases amplas, os objetivos do planejamento estatal no que tange a sua intervenção social. Também se deve

É claro que a presença do dirigismo constitucional será diverso na formulação da lei orçamentária e na execução do orçamento, porquanto a primeira reveste-se da natureza de lei – ainda que subsista certa polêmica quanto à sua condição de mera “lei formal” ou de “efeitos concretos” –, ao passo que a execução orçamentária se concretiza por intermédio de atos administrativos. Nesse prisma, o grau de vinculatividade ou discricionariedade na construção de tais atos será distinto, como se verá nas linhas a seguir.

4. FUNÇÕES DO ORÇAMENTO NA CF/1988 E A PLURALIDADE NORMATIVA DA LOA – A DISCRICIONARIEDADE DA LEI ORÇAMENTÁRIA

A discussão quanto à natureza formal ou material da lei orçamentária, na realidade constitucional brasileira de 1988, deve ser relativizada, em função das várias faces presentes na lei orçamentária anual (LOA). Tal se dá pela pluralidade de normas constantes na LOA e pelos distintos regimes jurídicos que se lhes deve atribuir o aplicador do direito, o que causa influência direta no grau de vinculação do legislador ordinário e nos efeitos mais abstratos ou concretos dessa mesma lei.

Primeiramente, sendo a LOA o instrumento que prevê receitas e despesas do Governo em um determinado exercício, resulta evidente que, com relação às receitas, não poderá haver qualquer vinculação, porquanto a efetivação da arrecadação prevista depende de uma série de variáveis econômicas e sociais, tais como a previsão de crescimento do país, a taxa de adimplemento das obrigações tributárias, a eficiência administrativa na cobrança dos tributos (tanto administrativa quanto judicial) etc. Existe, evidentemente, a obrigação de instituição e cobrança dos tributos, por força da regra de obrigatoriedade do exercício da competência tributária⁴¹ e do princípio da indisponibilidade do interesse público, mas não o dever, absolutamente inalcançável, de “adivinhar” o montante a ser arrecadado. Neste caso, pode-se concordar com o argumento de que a lei orçamentária é mera lei formal, embora a previsão de receitas seja importante para a definição das despesas.

considerar que a afetação de receitas para essa finalidade interventiva apresenta-se como verdadeiro instrumento para tal intervenção. Assim, os instrumentos de planejamento estatal já têm traçados, por bases constitucionais, tanto seus objetivos como suas formas de custeio específicas” (CALCIOLARI, Ricardo Pires. *O orçamento da seguridade social e a efetividade dos direitos sociais*. Curitiba: Juruá, 2009. p. 132).

41. Nesse sentido: TORRES, Heleno Taveira. A compensação financeira devida na exploração de petróleo e recursos minerais e na geração de energia elétrica. *Revista de Direito Tributário*. n. 74. p. 68. out.-dez. 1996; CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime jurídico dos incentivos fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 103-104. O art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal endossa essa posição, ao determinar que “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

Em segundo lugar, com relação às *despesas*, deve-se ter em mente que o orçamento contém tanto despesas eventuais quanto *despesas permanentes*, tais como a remuneração de servidores, despesas de instalações de prédios públicos etc. Com relação às despesas permanentes ou de “caráter continuado” do Estado, a que alude o art. 17 da Lei de Responsabilidade Fiscal,⁴² tais gastos sempre serão obrigatórios, razão pela qual, com relação a esta parcela da LOA, haverá plena vinculação do legislador.⁴³

Além desses, existem alguns *gastos constitucionais obrigatórios*, tais como os gastos com saúde e educação. No caso da saúde, a EC 29/2000 passou a determinar que lei complementar estabelecesse o quanto deveria ser aplicado,⁴⁴ adotando os percentuais “provisórios” de 12% para Estados e Distrito Federal e de 15% para os Municípios, a serem aplicados até a edição da mencionada lei complementar – o que, até o momento, não ocorreu –, conforme art. 77 do ADCT.⁴⁵ Já com relação

42. “Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios.”

43. NASCIMENTO, Carlos Valder. Comentários ao art. 17. In: MARTINS, Ives Gandra; NASCIMENTO, Carlos Valder. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 120-122.

44. “Art. 198. As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as seguintes diretrizes: (...)

§ 2.º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da aplicação de percentuais calculados sobre:

I – no caso da União, na forma definida nos termos da lei complementar prevista no § 3.º;

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios;

III – no caso dos Municípios e do Distrito Federal, o produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3.º.

§ 3.º Lei complementar, que será reavaliada pelo menos a cada 5 (cinco) anos, estabelecerá:

I – os percentuais de que trata o § 2.º.”

45. “Art. 77. Até o exercício financeiro de 2004, os recursos mínimos aplicados nas ações e serviços públicos de saúde serão equivalentes:

I – no caso da União:

a) no ano 2000, o montante empenhado em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 1999 acrescido de, no mínimo, 5% (cinco por cento);

b) do ano 2001 ao ano 2004, o valor apurado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto – PIB;

à educação, o art. 212 da CF/1988⁴⁶ estabelece os percentuais mínimos sobre as receitas de impostos a serem aplicados pela União (18%), Estados, Distrito Federal e Municípios (25%).

Além desses aspectos, a CF/1988 e suas reformas trataram de enumerar toda uma gama de recursos públicos destinados a certas finalidades/despesas, o que se convencionou chamar de “vinculação de receitas”,⁴⁷ sobretudo no caso da União Federal. Nesse prisma, são vinculadas as receitas correspondentes à parte da arrecadação da União Federal e dos Estados, adequados às *transferências obrigatórias* elencadas nos arts. 157 a 159 da CF/1988,⁴⁸ bem como a arrecadação das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, que, respectivamente, serão

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, 12% (doze por cento) do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea a, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; e

III – no caso dos Municípios e do Distrito Federal, 15% (quinze por cento) do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea b e § 3.º.

(...)

§ 2.º Dos recursos da União apurados nos termos deste artigo, 15% (quinze por cento), no mínimo, serão aplicados nos Municípios, segundo o critério populacional, em ações e serviços básicos de saúde, na forma da lei.

(...)

§ 4.º Na ausência da lei complementar a que se refere o art. 198, § 3.º, a partir do exercício financeiro de 2005, aplicar-se-á à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o disposto neste artigo.”

46. “Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios 25% (vinte e cinco por cento), no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.”

47. Com a ressalva de que, como destaca André Castro Carvalho, nem todas as chamadas “vinculações” são, efetivamente, receitas vinculadas a determinadas finalidades, como é o caso das repartições federativas de receitas de impostos entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, que nada mais são do que mecanismos de operacionalização de transferências, pois lhes falta destinação específica do gasto (o ente que recebe essas transferências poderá, em tese, gastá-las naquilo em que lhe convier). CARVALHO, André Castro. *Vinculação de receitas públicas*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 117.

48. “Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II – vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

destinadas ao orçamento da seguridade social (art. 165, § 5.º, III, CF/1988) e ao domínio objeto da intervenção, mediante a criação de fundo específico para tanto.

I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II – cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4.º, III;

III – cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV – vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I – três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II – até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Art. 159. A União entregará:

I – do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semiárido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

II – do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, 10% (dez por cento) aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

III – do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4.º, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se refere o inciso II, c, do referido parágrafo.

§ 1.º Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I.

§ 2.º A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a 20% (vinte por cento) do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuí-

Isso sem falar nas receitas arrecadadas na instituição de empréstimos compulsórios⁴⁹ e impostos extraordinários,⁵⁰ que deverão ser vinculadas às causas que autorizam sua instituição, ou ainda as receitas arrecadadas com a contribuição para o custeio da iluminação pública (Cosip),⁵¹ cuja vinculação aparece no próprio nome do tributo. A emergência de normas constitucionais vinculando receitas públicas fez com que a teoria formal da lei orçamentária tivesse se enfraquecido nos últimos anos, como expressamente reconhece Ricardo Lobo Torres.⁵²

Por tudo isso, pode-se afirmar que, hodiernamente, o orçamento da União Federal é muito mais vinculado do que livre, tendo em vista que boa parte das receitas federais deverá, necessariamente, ser alocada em finalidades específicas, tendo em vista as vinculações de receitas, os gastos constitucionais obrigatórios, as transferências obrigatórias e as despesas permanentes/fixas.

Com efeito, tais vinculações (*lato sensu*) determinadas reduzem drasticamente o campo de liberdade do legislador na elaboração da lei orçamentária, traduzindo-se em verdadeiras *imposições* (constitucionais e, em alguns casos, infraconstitucionais) das quais não se podem furtar os Poderes Executivo e Legislativo ao propor e aprovar a LOA, respectivamente. Trata-se de fenômeno intrinsecamente ligado ao de constituição dirigente e de cunho eminentemente social, estremando-se, neste ponto, dos ideais liberais surgidos após a Revolução Francesa, que

do entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.

§ 3.º Os Estados entregarão aos respectivos Municípios 25% (vinte e cinco por cento) dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.

§ 4.º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, 25% (vinte e cinco por cento) serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso.”

49. “Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.”

50. “Art. 154. A União poderá instituir: (...) II – na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.”

51. “Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.”

52. TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit, p. 97.

propugnavam a plena liberdade na aplicação das receitas públicas. Além disso, a vinculação de receitas revela-se instrumento útil de garantia da aplicação de recursos públicos em setores carentes da sociedade, sobretudo em países em desenvolvimento ou com sérios problemas de tredestinação de verbas públicas, nos quais a ampla liberdade dos Poderes Executivo e Legislativo pode acarretar a pouca atenção a setores básicos de subsistência do povo.⁵³ Há, ainda, a garantia de preservação do pacto federativo, na garantia da divisão da arrecadação entre as pessoas políticas.⁵⁴

No entanto, não é incomum verificar nas leis orçamentárias a previsão de despesas, no orçamento da seguridade social, que não guardam relação direta com as atividades de assistência social, previdência social e saúde, que formam o sistema brasileiro de seguridade.⁵⁵ Nesses casos, há evidente desvio de finalidade na lei orçamentária, que deveria ser evitado e, em última instância, condenado pelo Poder Judiciário.

Há de ser feita uma ressalva, no entanto, de que a vinculação constitucional de receitas foi mitigada com a promulgação da EC 27/2000, que acrescentou o art. 76 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT),⁵⁶ criando a famigera-

53. A criação, pela CF/1988, de um orçamento exclusivo para a seguridade social teve o condão de eliminar um problema que havia no passado, em que o Governo não necessitava de aprovação do Congresso Nacional para promover alterações neste orçamento, bastando, para tanto, um mero ato do Executivo. Esta abertura motivou uma série de desvios orçamentários, tornando a seguridade social amplamente deficitária, conforme informa Misabel Derzi em: BALEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Atualização de Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001. p. 602. Para uma ampla exposição dos prós e contras da vinculação orçamentária, vide: CARVALHO, André Castro. Op. cit., p. 79-91.

54. Em um quadro de total desordem normativa que se vê atualmente no Brasil, o mecanismo de repartição de receitas tem-se demonstrado um instrumento mais apto para garantir o pacto federativo do que o exercício de competências tributárias pelos entes descentralizados, tendo em vista a chamada “Guerra Fiscal” deflagrada nos últimos anos, que tem causado diversos prejuízos ao desenvolvimento do país.

55. Ricardo Pires Calciolari aponta que o PPA de 2008-2001 determinou que os recursos do orçamento da seguridade social custeariam, além de despesas vinculadas à área, programas considerados totalmente alheios, como os de qualidade dos serviços de abastecimento de petróleo, seus derivados, gás natural e biocombustíveis (0271) e o de segurança pública nas rodovias federais (1.184). Embora o autor não faça juízo de valor quanto ao desvio de finalidade neste ponto, salta aos olhos que a previsão do PPA diverge da finalidade constitucional dos recursos da seguridade social (CALCIOLARI, Ricardo Pires. Op. cit., p. 136).

56. “Art. 76. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, no período de 2000 a 2003, 20% (vinte por cento) da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais

da Desvinculação das Receitas da União (DRU).⁵⁷ A DRU desvincula 20% do total da arrecadação da União Federal com impostos e contribuições (sociais e de intervenção no domínio econômico), diminuindo sensivelmente a vinculação da LOA às imposições constitucionais vinculantes e o volume de recursos disponibilizados pela CF/1988 na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212, CF/1988), para o financiamento de programas de desenvolvimento econômico (art. 239), para o financiamento de programas vinculados ao Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), tais como seguro-desemprego, abono salarial etc. (art. 239), e para o financiamento da seguridade social (art. 195), entre outros.⁵⁸

A DRU, com a escusa de aumentar a governabilidade do Governo Federal e viabilizar o planejamento do Estado, promoveu latente violação a direitos fundamentais e sociais, transfigurou o sistema tributário nacional e promoveu um grande retrocesso nas conquistas do constituinte de 1988, embora sua constitucionalidade tenha sido chancelada pelo STF.⁵⁹

Por outro lado, mesmo a parcela não vinculada expressamente das receitas públicas, tendo em vista o dirigismo estatal da CF/1988, não poderá ser “livremente” direcionada pelo legislador, porquanto deverá ser destinada ao atingimento das finalidades encartadas no Texto Constitucional,⁶⁰ bem como garantir os direitos fundamentais dos cidadãos.⁶¹

§ 1.º O disposto no *caput* deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos arts. 153, § 5.º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, *a* e *b*, e II, da Constituição, bem como a base de cálculo das aplicações em programas de financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste a que se refere o art. 159, I, *c*, da Constituição.

§ 2.º Excetua-se da desvinculação de que trata o *caput* deste artigo a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o art. 212, § 5.º, da Constituição.”

57. A bem da verdade, o processo de desvinculação de receitas foi iniciado ainda em 1994, com a criação do Fundo Social de Emergência (FSE), pela ECR 1/1994. A partir dele, outros instrumentos foram criados, culminando na DRU presente atualmente.

58. SCAFF, Fernando Facury. Direitos humanos e a desvinculação das Receitas da União – DRU. In: FISCHER, Octávio Campos (coord.). *Tributos e direitos fundamentais*. São Paulo: Dialética, 2004. p. 70-71.

59. “I. Tributo. Contribuição social. Art. 76 do ADCT. EC 27/2000. Desvinculação de 20% do produto da arrecadação. Admissibilidade. Inexistência de ofensa a cláusula pétrea. Negado seguimento ao recurso. Não é inconstitucional a desvinculação de parte da arrecadação de contribuição social, levada a efeito por emenda constitucional.” (STF, RE 537610/RS, 2.ª T., rel. Min. Cezar Peluso, DJe 18.12.2009)

60. SCAFF, Fernando Facury. *Direitos humanos... cit.*, p. 64-66; CALCIOLARI, Ricardo Pires. Op. cit., p. 146-147.

61. Porquanto a garantia de todos os direitos fundamentais, mesmo aqueles de “primeira geração”, necessita de recursos do Estado, como restou excepcionalmente bem demonstrado

Canotilho⁶² trabalha a questão do desvio de finalidade das leis de acordo com a sua distinção entre as *determinantes autônomas* e *determinantes heterônomas* das normas infraconstitucionais (vide *supra*), aduzindo que as primeiras, embora sejam eleitas pelo legislador, deverão seguir as últimas, que são impostas pela Constituição. Nesse caso, os fins constitucionais comporão as determinantes heterônomas, não podendo, portanto, o legislador fixar as determinantes autônomas em descompasso com aqueles fins, pois, em o fazendo, ocorrerá inconstitucionalidade da norma.

Nesse prisma, a construção da lei orçamentária deverá levar em consideração as *determinantes heterônomas* de matriz constitucional, que determinam que o gasto público seja eficientemente direcionado ao bem comum. Caso a LOA preveja a aplicação de recursos em finalidade não condizente com os fins da CF/1988, haverá inconstitucionalidade por desvio de finalidade.

O STF chegou a julgar inconstitucional lei orçamentária que determinava a aplicação de recursos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei 10.336/2001 (a chamada “CIDE-Combustíveis”) a finalidades outras que não aquelas para as quais fora instituída, em julgamento pioneiro que declarou a inconstitucionalidade de lei orçamentária.⁶³ Embora o STF tenha julgado inconstitucional a lei orçamentária por violação às regras de competência da CIDE (arts. 149 e 177 da CF/1988), bem como que, no caso, tratava-se de finalidade expressamente vinculada à destinação da receita do tributo, não se pode negar que foi um importante passo rumo à possibilidade de declarar a inconstitucionalidade de leis orçamentárias por desvio de finalidade, e que poderá ser um importante precedente também para a análise de desvios de finalidade não tão evidentes.

na obra de: HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. *The cost of rights – Why liberty depends on taxes*. New York: Norton & Company, 1999.

62. “A existir um caso típico de discricionariedade esse só pode ser quando, no âmbito das imposições constitucionais, o legislador, na eleição das determinantes autônomas (factores a ponderar pelo legislador segundo critérios de valoração própria), não obedece ao conteúdo directivo material das determinantes heterônomas. Quer dizer: só no caso em que existem determinantes heterônomas e autônomas e aquelas ‘comandam’ ou ‘dirijam’ positivamente materialmente estas últimas se poderá falar de discricionariedade legislativa. Nestas hipóteses será então possível falar-se de um controlo dos actos legislativos que diz respeito não apenas à correspondência objectiva entre lei e normas constitucionais, mas também à *adequação teleológica*, isto é, conformidade das leis com os fins expressos na constituição” (CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição dirigente...* cit., p. 264-265). Para um estudo do desvio de poder na função legislativa, vide: SERRANO, Pedro Estevam A. P. *O desvio de poder na função legislativa*. São Paulo: FTD, 1997.

63. Vide ADIn 2.925-8-DF, rel. Min. Ellen Gracie, DJU 04.03.2005, p. 10. Para uma ampla e profunda análise da decisão, vide: GRECO, Marco Aurélio. ADIn 2925 – Um acórdão histórico numa história inacabada. In: SANTI, Eurico Marcos de; ZILVETI, Fernando Aurélio (coord.). *Direito tributário: tributação empresarial*. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 229-256.

Além disso, haverá desvio de finalidade na lei orçamentária sempre que houver intencionalmente uma previsão irreal de receita, de modo a justificar indevidamente o excesso ou pouco volume de despesas previstas. Tal prática ocorre, por exemplo, quando o Poder Executivo subestima as receitas para criar artificialmente excesso de arrecadação, com o intuito de usar tais valores em gastos de seu interesse pessoal ou de seu partido, o que deverá ser sempre coibido pelo Tribunal de Contas e/ou Poder Judiciário.

Por fim, poderá haver desvio de finalidade na fixação na LOA da chamada “Margem de remanejamento”, que corresponde a valores já destinados previamente para a abertura de créditos *suplementares* (vide *infra*), conforme arts. 7.º, I da Lei 4.320/1964⁶⁴ e 165, § 8.º, da CF/1988.⁶⁵ O desvio se dará quando houver um exagero na previsão do montante que lhe for destinado, o que poderá ampliar consideravelmente a margem de alteração da execução do orçamento pelo Poder Executivo, distorcendo as previsões originais da LOA de acordo com interesses pessoais ou partidários do mandatário.⁶⁶ Embora a distorção se concretize na execução orçamentária, fato é que haverá desvio de finalidade também no plano da lei, quando a LOA reservar valores absolutamente irreais à margem de remanejamento.

5. A EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO E A DISCRICIONARIEDADE NA LEI ORÇAMENTÁRIA

A aprovação da LOA, que conta com processo legislativo específico, é baseada em *estimativas* de ingresso de receitas e de necessidade de alocação de despesas (gastos). Dessa forma, por basear-se em *prognoses* do legislador, o sistema permite que haja certa flexibilização em sua execução, de acordo com os limites estabelecidos e com as necessidades conjunturais das ordens social, política e econômica.

Além disso, a LOA apresenta algumas previsões de gastos de conteúdo bastante genérico, o que confere ao administrador certa liberdade na definição do destino das receitas públicas. Essa liberdade, no entanto, é bastante limitada, porquanto o

64. “Art. 7.º A Lei de Orçamento poderá conter autorização ao Executivo para:
I – abrir créditos suplementares até determinada importância obedecidas as disposições do art. 43.”

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

66. No mesmo sentido, Rogério Sandoli de Oliveira entende que “a autorização dada na lei orçamentária, em limites muito elevados, constitui-se em verdadeira ‘carta branca’ ao Executivo, que poderá alterar o orçamento, no decorrer de sua execução, da forma como lhe convier, sem a necessária autorização legislativa específica, visto já havê-la na lei respectiva” (Comentários ao art. 43 da Lei 4.320/1964. In: CONTI, José Mauricio (coord.). *Orçamentos públicos, A Lei 4.320/1964 comentada*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2010a. p. 153).

plano traçado pelas leis orçamentárias, considerando LOA, LDO e PPA, configura um planejamento estatal a que está vinculado o administrador público, conforme se depreende do art. 174 da CF/1988.⁶⁷

Vale lembrar que o desvio das receitas vinculadas, e o contingenciamento de gastos e transferências obrigatórios, tratadas em tópico precedente, ensejam de imediato a ilegalidade do ato, porquanto a vinculação já se dava na própria LOA à CF/1988, ocorrendo, portanto, em escala muito maior, no ato administrativo. Não é desses casos, portanto, que tratará o presente tópico, eis que a vinculatividade de tais grandezas já restou sedimentada em momento oportuno.

Dessa forma, tendo sempre em conta a vinculação do planejamento de gastos para o setor público, deve ser perquirida a extensão da liberdade de o executor do orçamento, com base no chamado “princípio da flexibilidade orçamentária” ou na “discricionariedade administrativa”, em alterar a previsão original de gasto do Estado ou direcionar certos gastos da LOA, respectivamente. Trata-se, agora, não mais da relação entre orçamento e legislação permanente (inclusive CF/1988), mas entre a LOA e o gestor público, ainda que essa relação seja influenciada pela legislação. Para tanto, faz-se necessária uma breve análise dos meios de flexibilização do orçamento, para, posteriormente, analisar o grau de vinculação a que está sujeito seu executor.

5.1 Breves considerações sobre as medidas de flexibilização orçamentária⁶⁸

A primeira forma de alteração da execução orçamentária é a instituição de créditos adicionais, cuja finalidade é subsidiar tanto despesas não contempladas na LOA quanto aquelas já especificadas, mas insuficientes. Esses créditos subdividem-se em créditos suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários, nos termos do art. 41 da Lei 4.320/1964.⁶⁹

Os créditos suplementares têm por finalidade o reforço de dotação orçamentária já existente, em função da insuficiência de recursos previstos na LOA para uma

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

68. Para uma ampla explanação sobre os créditos adicionais e suas implicações, vide: CONTI, Mauricio (coord.). *Orçamentos públicos. A Lei 4.320/1964 comentada*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2010a. p. 143-163.

69. “Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:
I – suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;
II – especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;
III – extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comção intestina ou calamidade pública.”

determinada ação administrativa, por: (a) variação nos custos dos bens; ou (b) incorreções em sua mensuração.

Os créditos especiais, por sua vez, têm por finalidade cobrir despesas não previstas originalmente na LOA, para a criação de: (a) ações administrativas (atividade, projeto ou operação especial); ou (b) programa de governo, como forma de aprimorar o planejamento estatal realizado inicialmente. Tanto os créditos suplementares quanto os créditos especiais têm alguns requisitos para aprovação, pois: (a) dependem de autorização legislativa específica, com iniciativa do Poder Executivo; (b) este deverá justificar expressamente as razões para pleiteá-los; e (c) sua aprovação depende da efetiva disponibilidade de recursos para suportá-los.⁷⁰

Já os créditos extraordinários têm por finalidade atender a despesas imprevisíveis e urgentes, quais sejam, guerra, comção interna e calamidades públicas (art. 167, § 3.º, CF/1988), ou seja, situações vinculadas ao estado de exceção.⁷¹ Eles não se prestam a financiar despesas de simples custeio e investimentos triviais, como já deixou assentado o STF.⁷² Também no plano formal diferenciam-se dos demais

70. Cf. art. 43, caput, da Lei 4.320/1964.

71. Para um alentado estudo do Estado de Exceção, vide: BERCOVICI, Gilberto. *Constituição e estado de exceção permanente – Atualidade de Weimar*. Rio de Janeiro: Azougue, 2004.

72. Medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade. MedProv 405, de 18.12.2007. Abertura de crédito extraordinário. Limites constitucionais à atividade legislativa excepcional do Poder Executivo na edição de medidas provisórias.

(...)

III. Limites constitucionais à atividade legislativa excepcional do Poder Executivo na edição de medidas provisórias para abertura de crédito extraordinário. Interpretação do art. 167, § 3.º c/c o art. 62, § 1.º, I, d, da Constituição. Além dos requisitos de relevância e urgência (art. 62), a Constituição exige que a abertura do crédito extraordinário seja feita apenas para atender a despesas imprevisíveis e urgentes. Ao contrário do que ocorre em relação aos requisitos de relevância e urgência (art. 62), que se submetem a uma ampla margem de discricionariedade por parte do Presidente da República, os requisitos de imprevisibilidade e urgência (art. 167, § 3.º) recebem densificação normativa da Constituição. Os conteúdos semânticos das expressões ‘guerra’, ‘comção interna’ e ‘calamidade pública’ constituem vetores para a interpretação/aplicação do art. 167, § 3.º c/c o art. 62, § 1.º, I, d, da Constituição. ‘Guerra’, ‘comção interna’ e ‘calamidade pública’ são conceitos que representam realidades ou situações fáticas de extrema gravidade e de consequências imprevisíveis para a ordem pública e a paz social, e que dessa forma requerem, com a devida urgência, a adoção de medidas singulares e extraordinárias. A leitura atenta e a análise interpretativa do texto e da exposição de motivos da MedProv. 405/2007 demonstram que os créditos abertos são destinados a prover despesas correntes, que não estão qualificadas pela imprevisibilidade ou pela urgência. A edição da MedProv. 405/2007 configurou um patente desvirtuamento dos parâmetros constitucionais que permitem a edição de medidas provisórias para a abertura de créditos extraordinários (...)” (ADIn-MC 4048, j. 14.05.2008, rel. Min. Gilmar Mendes, DJ de 22.08.2008).

créditos adicionais, eis que têm sua instituição prevista por intermédio de medida provisória (União Federal) ou decreto (demais pessoas políticas), e, contrariamente aos demais, sua instituição independe da necessidade prévia de disponibilidade de recursos, pois são lastreados pelo excesso de arrecadação (embora não de forma condicionada).

A dependência da existência de recursos é condição para a criação de créditos especiais e suplementares, o que pode dar-se por seis modalidades, quais sejam: (a) *superávit* financeiro; (b) excesso de arrecadação; (c) anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou créditos adicionais; (d) produto de operações de crédito; (e) reserva de contingência; e (f) recursos sem despesas correspondentes, provenientes de veto, emenda ou rejeição do Projeto da LOA.⁷³

Com efeito, a anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou créditos adicionais corresponde à realocação dos recursos públicos, reduzindo seu volume em determinadas ações administrativas para acrescentar em outras. Tal circunstância, obviamente, acarreta a priorização de determinadas atividades em detrimento de outras, razão pela qual tem por requisito a necessidade de aprovação pelo Poder Legislativo, conforme o art. 43, § 1.º, III, da Lei 4.320/1964.⁷⁴

Por sua vez, a reserva de contingência, prevista nos art. 5.º, III, da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷⁵ e no art. 91 do Dec.-lei 200/1967,⁷⁶ corresponde à dotação global (percentual) sem qualquer destinação específica fixada na LOA, utilizada para a abertura de créditos adicionais, visando ao atendimento de passivos contin-

73. Cf. OLIVEIRA, Rogério Sandoli de. Op. cit., p. 156.

74. Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1.º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

(...)

III – os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei.”

75. “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:

(...)

III – contera 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.”

76. “Art. 91. Sob a denominação de Reserva de Contingência, o orçamento anual poderá conter dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais.”

gentes e outros riscos fiscais imprevistos. A reserva evita que dotações sejam contingenciadas por falta de caixa, e tem seus percentuais fixados no Anexo de Riscos Fiscais da LDO.⁷⁷

Além desses, há mecanismos retificadores do orçamento não previstos na Lei 4.320/1964, eis que surgidos na CF/1988,⁷⁸ consistentes na realocação de recursos entre órgãos e entre categorias de programação que não resultam em aumento do gasto público, quais sejam, a transposição, o remanejamento e a transferência.⁷⁹ Tais mecanismos necessitam de lei específica, e deverão atentar-se para as componentes de classificação orçamentária do Manual Técnico Orçamentário quanto à estrutura programática (programas de governo, ações e localização de gasto), órgão e unidade orçamentária

Por fim, existem as formas mais nefastas de flexibilização orçamentária em vigência no país, que são as limitações de empenho e contingenciamento. Essas medidas têm a finalidade de contornar a redução da capacidade financeira do Estado em virtude de frustrações na arrecadação de receitas públicas, promovendo-se restrições nos dispêndios. São as mais nefastas porque independem de autorização legislativa específica, bem como porque poderão ser adotadas pelos próprios entes responsáveis pela execução do orçamento, observados alguns critérios previstos na LDO. Os pontos polêmicos das limitações de empenho e contingenciamento consistem na possibilidade de concessão de privilégios aos empenhos vinculados às chamadas “bases aliadas” do Governo (Poder Executivo “escolhe” quais as obrigações serão pagas), bem como a possibilidade de utilização da execução do orçamento como instrumento de negociação com o Congresso Nacional.

77. O art. 13 da LDO de 2010 (Lei 12.017) prevê o seguinte: “A Reserva de Contingência, observado o inciso III do art. 5.º da Lei Complementar 101, de 2000, será constituída, exclusivamente, de recursos do Orçamento Fiscal, equivalendo, no Projeto de Lei Orçamentária de 2010 a, no mínimo, 2% (dois por cento) da receita corrente líquida e na Lei a 1% (um por cento), sendo pelo menos metade da Reserva, no Projeto de Lei, considerada como despesa primária para efeito de apuração do resultado fiscal.”

78. “Art. 167. São vedados: (...) VI – a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa”.

79. Transposição é a realocação de recursos no âmbito dos programas de trabalho, dentro do mesmo órgão, tal como a decisão de deixar de se ampliar as instalações da Secretaria de Educação, realocando os recursos para a construção de uma creche. O remanejamento é a realocação de recursos feitos de um órgão para outro, como no caso de reforma administrativa com extinção de determinada Secretaria, em que há o remanejamento de recursos desta para a nova Secretaria que assumiu suas funções. Já a transferência de recursos é a realocação de recursos entre as categorias econômicas de despesas, dentro de um mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho. Um exemplo típico é deixar de alocar recursos para manutenção das instalações de uma escola, para a compra de computadores para o setor administrativo dessa mesma escola.

Como visto, os mecanismos de flexibilização orçamentária, em sua maioria, dependem de autorização legislativa, o que faz com que tais atos tenham o mesmo grau de vinculação a que está sujeito o legislador, conforme já apontado no tópico anterior. Sendo assim, por se tratar de alterações da própria LOA, o grau de discricionariedade/vinculação, nesses casos, será aquele estudado no tópico anterior (vinculação na LOA).

Entretanto, alguns dos atos de flexibilização orçamentária, tais como as limitações de empenho e contingenciamento de despesas, bem como a abertura de créditos suplementares com a utilização das margens de remanejamento, independem da intervenção do Poder Legislativo para que sejam realizados, o que denota certa *liberdade* do administrador/executor do orçamento em sua determinação. Em tais figuras, somadas à concretização de dotações genéricas, repousa a questão da extensão da “discricionariedade” do agente público, que será analisada no tópico seguinte.

5.2 Vinculação e discricionariedade na execução orçamentária

A discricionariedade do executor do orçamento, dentro do campo do orçamento que admite certa “liberdade” do administrador e naquilo em que prescinde de autorização legislativa (determinação de gastos ou contingenciamento), deve ser estudada de acordo com a doutrina própria do ato administrativo, porquanto é por meio de atos administrativos que o executor deixa de autorizar determinada despesa, contingenciando-a, ou a aplica, dentro de uma margem de escolha decorrente da própria LOA.

É na doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello que se pode encontrar alguns nortes para as respostas quanto à efetiva discricionariedade do administrador na execução orçamentária, em monografia que se tornou paradigma nas discussões quanto aos limites da discricionariedade na esfera administrativa.⁸⁰ O insigne professor argumenta que a discricionariedade não configura uma liberdade total na atividade administrativa, pois o administrador público está permanentemente vinculado ao atingimento de certas finalidades determinadas pelo sistema jurídico, o que faz com que o “poder” seja, a bem da verdade, um “dever” de agir. Dessa forma, aduz que “o chamado ‘poder discricionário’ tem que ser simplesmente o cumprimento do *dever de alcançar a finalidade legal*”, pois “só assim poderá ser corretamente *entendido e dimensionado*, compreendendo-se, então, que o que há é um *dever discricionário*, antes que um ‘poder’ discricionário”.⁸¹

Nesse prisma, o contingenciamento de despesas, seja como mera forma de garantir a existência de recursos para a aplicação em outras finalidades, seja como

80. *Discricionariedade e controle jurisdicional*. 2. ed. 4. tir. São Paulo: Malheiros, 2000.

81. *Idem*, p. 15.

opção do legislador em não aplicar determinado recurso na dotação a que se destina, é medida que se encontra dentro do “âmbito de discricionariedade” do agente administrativo, discricionariedade esta que, como visto no parágrafo anterior, deve sempre estar pautada pela *finalidade* a ser perseguida pelo Executivo e pelo caso concreto (que, em última instância, delimitará esta discricionariedade e indicará a decisão correta a ser tomada).

Nesse contexto, Bandeira de Mello⁸² aponta que o “praticar ou não praticar” o ato, diante de determinada situação, está dentro do campo de discricionariedade atribuído pela lei à decisão do executor, pois a finalidade administrativa, diante de um caso concreto, pode levar à conclusão de que o não fazer será a decisão mais acertada. É o caso concreto que definirá, de forma estreita, a conduta a ser tomada, e não a legislação, que prevê uma gama variada de possibilidades no caso de discricionariedade, pois “a ‘admissão’ de discricionariedade no plano da norma é *condição necessária, mas não suficiente* para que ocorra *in concreto*. Sua previsão na ‘estática’ do Direito, não lhe assegura presença na ‘dinâmica’ do Direito”.⁸³

Dessa forma, o ato de contingenciar uma determinada despesa prevista na LOA – ou seja, “não praticar” o ato previsto na lei – não se encontra, *a priori*, dentro da esfera de liberdade do administrador, eis que a possibilidade ou não de efetuar o gasto será pautada pelo caso concreto e pela finalidade. Portanto, o contingenciamento deverá pautar-se em situações absolutamente excepcionais, de acordo com a situação concreta, tais como a impossibilidade material de cumprimento do gasto, em função de situações impeditivas (ex.: impossibilidade de executar uma obra em função de indisponibilidade do terreno correspondente); ocorrência de força maior, tais como a inexistência de recursos disponíveis; ou ainda a necessidade de redirecionamento dos recursos disponíveis a necessidades mais urgentes, mediante aprovação do Poder Legislativo ou cumprimento de decisão judicial. Caso não esteja amparada em uma justificativa plausível, não haverá legalidade no ato, pois haverá violação não apenas da LOA, mas também da legislação permanente que sustentava aquela dotação específica, em que subjazia uma finalidade a ser alcançada pelo Estado.

82. *Idem*, p. 17. “(...) não sendo a lei um ato meramente aleatório, só pode pretender, tanto nos casos de vinculação, quanto nos casos de discricção, que a conduta do administrador atenda excelentemente, à perfeição, a finalidade que a animou. Em outras palavras, a lei só quer aquele específico ato que venha a calhar à fivela para o atendimento do interesse público. Tanto faz que se trate de vinculação, quanto de discricção. O comando da norma sempre propõe isto. Se o comando da norma sempre propõe isto e se uma norma é uma imposição, o administrador está, então, *nos casos de discricionariedade*, perante o *dever jurídico* de praticar, *não qualquer ato dentre os comportados pela regra, mas, única e exclusivamente aquele que atenda com absoluta perfeição à finalidade da lei*” (*Idem*, p. 32-33). Itálicos originais.

83. *Idem*, p. 37.

E não é só no contingenciamento que o administrador poderá violar a legislação ao executar o orçamento, mas também na própria autorização dos gastos, por desvio de finalidade na execução de dotação orçamentária prevista na LOA, de acordo com o programa (*lato sensu*) ao qual ela se vincula.

O desvio de finalidade ocorrerá quando uma determinada dotação, prevista para uma finalidade específica, seja aplicada em finalidade diversa. É o que Bandeira de Mello⁸⁴ chama de “desvio de poder”, consistente na “utilização de uma competência em desacordo com a finalidade que lhe preside a instituição”, que ocorre quando o agente “atua para alcançar um fim pessoal, que tanto pode ser de perseguição a alguém como de favoritismo ou mesmo para atender um interesse individual do próprio agente”.

É bem verdade que é possível vislumbrar, dentro de um mesmo orçamento, alguns comandos de maior ou menor grau de densificação, o que acarreta maior ou menor discricionariedade ao executor. Nesse prisma, haverá maior vinculação administrativa à lei orçamentária quanto maior for o detalhamento da previsão de gasto. *Contrario sensu*, quanto menor o detalhamento, em tese, maior será a discricionariedade do administrador.

É o caso, por exemplo, da LOA 2005, que previa a construção da Faculdade de Ciências Econômicas da UFMG, com dotação orçamentária de R\$ 8.452.203,00, como parte do Programa de Governo “Universidade do Século XXI”. A LOA previa a construção de edifício com 13.000 m², com execução de 50% da obra total no exercício financeiro de 2005.⁸⁵ Trata-se, portanto, de dotação bastante detalhada, cuja inexecução pelo administrador requer uma justificativa extremamente adequada,⁸⁶ e cuja adequação aos programas constitucionais e legais deverá ser aferida na análise da higidez da própria LOA.

Por outro lado, nos casos de dotações de conteúdo mais genérico, em que se considera algum grau de discricionariedade do agente, deverá ser observada a finalidade insita à sua previsão, para que a aplicação dos recursos públicos não se destine a

84. *Idem*, p. 56 e 59.

85. Exemplo dado por: PINHEIRO, Luís Felipe Valerim. *Orçamento impositivo: fundamentos e limites jurídicos*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: USP, 2007, p. 106-107, nota de rodapé 278.

86. Luís Felipe Valerim Pinheiro traz alguns exemplos de exceções à vinculação do orçamento, quais sejam: (a) incompatibilidade entre uma determinada demanda administrativa prevista na LOA e o restante do ordenamento jurídico, apenas identificado na fase de execução – ex.: obra pública posteriormente considerada inviável do ponto de vista ambiental; (b) necessidade de cumprimento de condições para o desembolso (eficácia condicionada) – ex.: entidade assistencial que deve comprovar condições satisfatórias de funcionamento; e (c) impossibilidade fática ou motivo excepcional que impeçam a ação administrativa – ex.: ausência de recursos financeiros em função de baixa arrecadação (exaustão da capacidade orçamentária), devidamente motivada (*Idem*, p. 109-112).

outra finalidade ou sirva de favorecimento pessoal do agente. Nesses casos, a adequação entre o ato e a finalidade desejada deverá ser perquirida, de acordo com o regramento da legislação permanente sobre a matéria, sob pena de sua invalidação.

Além disso, a liberdade de utilização das margens de remanejamento deverá ser sempre pautada no interesse público e na efetiva necessidade dos gastos, de acordo com a finalidade do gasto e das regras de probidade administrativa, pois também nesse ponto poderá ocorrer a malversação de recursos públicos.

Por conta disso, a finalidade a ser buscada na ponderação do administrador em efetuar ou não o gasto previsto na LOA, ou ainda de que forma executá-lo, deve ser buscada não no orçamento em si, mas na legislação permanente (inclusive CF/1988) relacionada à dotação em análise, pois, em última instância, a LOA nada mais representa do que a densificação de um dado direito já presente no ordenamento,⁸⁷ embora seja condição para a realização da despesa e vincule a atividade do administrador. Entender que a fundamentação da execução deve ser somente a própria LOA, como entendem os que defendem sua natureza de “lei formal” autorizativa, demonstra raciocínio totalmente tautológico, em que premissa (“gasto é facultativo”) se confunde com conclusão (“gasto ou não gasto porque é facultativo”).

Por fim, deve ser lembrado que o orçamento, por ter como objetivos a concretização de princípios fundamentais e direitos individuais e sociais, bem como por ser instrumento de execução de políticas públicas, demanda efetividade por via da concretização/densificação de direitos constitucionais. Nesse prisma, a correta interpretação e aplicação da LOA pelos executores, sempre respeitando os programas para cuja concretização ela serve de meio, vinculando-se aos princípios e objetivos encartados na CF/1988, traria como consequências diretas: (a) segurança jurídica na concretização de políticas públicas; (b) a possibilidade de ampliação da fiscalização dos cidadãos na execução orçamentária; (c) a redução das “barganhas” políticas; e (d) a possibilidade de execução forçada dos comandos da LOA.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDRADE, José Maria Arruda de. *Interpretação da norma tributária*. São Paulo: MP Ed., 2006.
- BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 14. ed. rev. e atual. por Flávio Bauer Novelli. Rio de Janeiro: Forense, 1990.

87. A título de exemplo, pode-se referir ao seguinte esquema lógico de densificação de direitos, desde a Constituição Federal até seu grau mais “concreto” na LOA: CF/1988 – Acesso à saúde como direito fundamental ⇒ Lei Federal 9.313 – concessão de medicamentos para todos os portadores do vírus HIV ⇒ PPA 2004/2007 – Meta de atendimento de 741.000 pacientes ⇒ LOA 2005 – Atendimento de 170.000 pacientes e crédito orçamentário correspondente (*Idem*, p. 56, nota de rodapé 144).

- _____. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Atualização de Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2001.
- BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Discricionariedade e controle jurisdicional*. 2. ed. 4. tir. São Paulo: Malheiros, 2000.
- BERCOVICI, Gilberto. *Constituição e Estado de exceção permanente – Atualidade de Weimar*. Rio de Janeiro: Azougue, 2004.
- _____. *Desigualdades regionais, Estado e Constituição*. São Paulo: Max Limonad, 2003.
- BEREJO, Álvaro Rodríguez. Introducción. In: LABAND, Paul. *Derecho presupuestario*. Trad. para o espanhol de José Zamit. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1979.
- _____. *Introducción al derecho financiero – Un ensayo sobre los fundamentos teóricos de derecho financiero*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1976.
- BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- CALCIOLARI, Ricardo Pires. *O orçamento da seguridade social e a efetividade dos direitos sociais*. Curitiba: Juruá, 2009.
- CAMPOS, Francisco. Orçamento – Natureza jurídica – Anualidade – Discriminação de rendas – Imposto de indústrias e profissões – Movimento econômico – Imposto sobre vendas e consignações. *Revista de Direito Administrativo*. vol. 71. p. 324-344, jan.-mar. 1963.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Constituição dirigente e vinculação do legislador: contributo para a compreensão das normas constitucionais programáticas*. Coimbra: Coimbra Ed., 1982.
- _____. *Direito constitucional e teoria da Constituição*. 7. ed. 6.^a reimpr. Coimbra: Almedina, 2003.
- CARVALHO, André Castro. *Vinculação de receitas públicas*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
- CATÃO, Marcos André Vinhas. *Regime jurídico dos incentivos fiscais*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
- CONTI, José Mauricio (coord.). *Orçamentos públicos. A Lei 4320/1964 comentada*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2010a.
- _____; SCAFF, Fernando Facury (coord.). *Lei de Responsabilidade Fiscal. 10 anos de vigência – Questões atuais*. São José: Conceito/IBDF, 2010b.
- COUTINHO, Jacintho Nelson de Miranda (org.). *Canotilho e a Constituição dirigente*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.
- DIMOULIS, Dimitri. *Positivismo jurídico: introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político*. São Paulo: Método, 2006.
- GIACOMONI, James. *Orçamento público*. São Paulo: Atlas, 2002.
- GRAZIANI, Augusto. *Istituzioni di scienze delle finanze*. 3. ed. Torino: Utet, 1929.
- GRECO, Marco Aurélio. ADIn 2925 – Um acórdão histórico numa história inacabada. In: SANTI, Eurico Marcos de; ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). *Direito tributário: tributação empresarial*. São Paulo: Saraiva, 2009.

- HELLER, Hermann. *Teoria do Estado*. Trad. Lycurgo Gomes da Motta. São Paulo: Mestre Jou, 1968.
- HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. *The cost of rights – Why liberty depends on taxes*. New York: Norton & Company, 1999.
- HORKHEIMER, Max. Teoria tradicional e teoria crítica. In: HORKHEIMER, Max. *Textos Escolhidos*. São Paulo: Abril Cultural, 1983. Coleção Os Pensadores.
- MARTINS, Ives Gandra; NASCIMENTO, Carlos Valder. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Finanças municipais*. São Paulo: Ed. RT, 1979.
- OLIVEIRA, Rogério Sandoli. Comentários ao art. 43 da Lei 4.320/1964. In: CONTI, José Mauricio (coord.). *Orçamentos públicos. A Lei 4.320/1964 comentada*. 2. ed. São Paulo: Ed. RT, 2010.
- PINHEIRO, Luís Felipe Valerim. *Orçamento impositivo: fundamentos e limites jurídicos*. Dissertação de Mestrado. São Paulo: USP, 2007.
- RANELLETTI, Oreste. *Lezioni di diritto finanziario*. Padova: Cedam, 2009.
- RICCA SALERNO, Giuseppe. *Scienza delle finanze*. 2. ed. Firenze: G. Barbèra, 1890.
- SÁINZ DE BUJANDA, Fernando. *Hacienda y derecho*, 1. ed. 2.^a reimp. Madrid: Instituto de Estudios Políticos, 1975. t. 1.
- SCAFF, Fernando Facury. Direitos humanos e a desvinculação das Receitas da União – DRU. In: FISCHER, Octávio Campos (coord.). *Tributos e direitos fundamentais*. São Paulo: Dialética, 2004.
- _____. A título de apresentação: notas sobre república, dignidade e tributação. In: SCAFF, Fernando Facury. *Direito tributário e financeiro aplicado*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
- SERRANO, Pedro Estevam A. P. *O desvio de poder na função legislativa*. São Paulo: FTD, 1997.
- SILVA, José Afonso. *Curso de direito constitucional positivo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.
- _____. *Orçamento-programa no Brasil*. São Paulo: Ed. RT, 1973.
- TOLDO, Nino Oliveira. *Orçamento como instrumento de efetivação das políticas públicas no Brasil*. Tese de Doutorado. São Paulo: USP, 2006.
- TÓRRES, Heleno Taveira. A compensação financeira devida na exploração de petróleo e recursos minerais e na geração de energia elétrica. *Revista de Direito Tributário*. n. 74. out.-dez. 1996.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário. O orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. vol. 5.
- TROTABAS, Louis. *Précis de science et législation financières*. 11. ed. Paris: Dalloz, 1951.

JOSÉ MAURICIO CONTI
FERNANDO FACURY SCAFF

Coordenação

ORÇAMENTOS PÚBLICOS E DIREITO FINANCEIRO

Adilson Abreu Dallari • Alexandra Katia Dallaverde • Alessandro Octaviani • Ana Carla Bliacheriene • André Castro Carvalho • Andressa Guimarães Torquato Fernandes Rêgo • Bruno Mitsuo Nagata • Carlos Otávio Ferreira de Almeida • Celso de Barros Correia Neto • Cesar Augusto Seijas de Andrade • César de Moraes Sabbag • Cleucio Santos Nunes • Cristiane Coelho • Eliana Franco Neme • Emerson Cesar da Silva Gomes • Eurípedes Gomes Faim Filho • Fabrício Motta • Fernando Facury Scaff • Flávio Rubinstein • Flávio Tudisco • Francisco Cañal • Francisco Sérgio Silva Rocha • Franselmo Araújo Costa • Gabriel Loretto Lochagin • Guilherme Bueno de Camargo • Guilherme Jardim Jurksaitis • Helio Martins Tollini • Horacio Guillermo Corti • Izaias José de Santana • James Giacomoni • João Ricardo Catarino • José Augusto Moreira de Carvalho • José Mauricio Conti • José Roberto R. Afonso • Kiyoshi Harada • Kleber Luiz Zanchim • Luciano Ferraz • Luís Felipe Valerim Pinheiro • Luiz Alberto David Araujo • Marcelo Guerra Martins • Márcio Ferro Catapani • Marco Antonio Hatem Beneton • Marcos Nóbrega • Maria de Fátima Ribeiro • Maria Elisa Cesar Novais • Maurício Barros • Moacir Marques da Silva • Nazaré da Costa Cabral • Raquel Cavalcanti Ramos Machado • Renato Jorge Brown Ribeiro • Rodrigo Oliveira de Faria • Sandoval Alves da Silva • Sérgio Assoni Filho • Ursula Dias Peres • Valmor Slomski • Vasco Valdez • Wallace Paiva Martins Junior

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Orçamentos públicos e direito financeiro / coordenadores José Maurício Conti e Fernando Facury Scaff. – São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2011.

Vários autores.
ISBN 978-85-203-2980-1

1. Orçamentos públicos 2. Orçamentos públicos – Leis e legislação – Brasil I. Conti, José Mauricio; Scaff, Fernando Facury.

11-08125

CDU-34:336.126.5(81)

Índices para catálogo sistemático: 1. Brasil : Orçamentos públicos ; Finanças públicas : Direito financeiro 34:336.126.5(81)

EDITORA 
REVISTA DOS TRIBUNAIS