# XII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI BUENOS AIRES – ARGENTINA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

**ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA**

**RAYMUNDO JULIANO FEITOSA**

**EDGAR GASTÓN JACOBS FLORES FILHO**

Copyright © 2023 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

**Diretoria – CONPEDI**
**Presidente** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
**Diretora Executiva** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
**Vice-presidente Norte** - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa – Pará
**Vice-presidente Centro-Oeste** - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG – Goiás
**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos – Rio Grande do Sul
**Vice-presidente Sudeste** - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio – Rio de Janeiro
**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

**Representante Discente:** Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

**Conselho Fiscal:**
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
**Secretarias**
**Relações Institucionais:**
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
**Comunicação:**
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
**Relações Internacionais para o Continente Americano:**
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
**Relações Internacionais para os demais Continentes:**
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
**Eventos:**
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

**Membro Nato –** Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito Tributário e Financeiro [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Edgar Gastón Jacobs Flores Filho; Raymundo Juliano Feitosa. – Florianópolis: CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-805-9
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Derecho, Democracia, Desarrollo y Integración

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XII Encontro Internacional do CONPEDI Buenos Aires – Argentina (2: 2023 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

# XII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI BUENOS AIRES – ARGENTINA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

---

## Apresentação

Mais uma vez nos encontramos num evento internacional de pós graduação, desta feita na terra de nossos irmãos argentinos; repetindo o sucesso consagrado em Santiago do Chile em 2022. Buenos Airas. Com seus famosos restaurantes de parrilha e e admirável acervo arquitetônico servindo como pano de fundo para muita discussão e aprendizado. Coincidentemente o período da congraçamento acadêmico se desenrolou às vésperas do 1º turno da eleição presidencial argentina onde mais uma vez - após 40 (quarenta) anos de retorno após período de arbítrio -a democracia se mostraria com toda sua pujança sem embargo da disputa polarizada. De nossa parte, o GT de tributário revelou-se surpreendente sobretudo por conta da tramitação da reforma tributária (PEC n.º 45), no âmbito do Senado Federal, após perpassar e ser aprovada, com pequenos ajustes na proposta original na Câmara de Deputados. Não se vê, na seara tributária, tão considerável tentativa de alteração de mudança na tributação sobre o consumo há décadas. Tal fato ocorre justamente pelos múltiplos interesses envolvidos numa verdadeira disputa teórica entre quem ganharia com a reformulação pretendida (setor da indústria e comércio) e quem perderia (setor de serviços). No mais, mesmo o equilíbrio e pacto federativo deveria ser repensado se vingada a modificação de competências com a supressão de impostos e contribuições paralela à inovação do que se denominou imposto sobre valor agregado partilhado entre União, Estados e Municípios. Os trabalhos mais uma vez se mostraram à altura da profícua e sempre crescente pesquisa em direito tributário no Brasil. Boa leitura a todos!

# A EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA EM CONTEXTO RECENTE: CONFIGURAÇÃO ATUAL E ALTERAÇÕES INSTITUCIONAIS EM CURSO NOS MECANISMOS DE FLEXIBILIDADE DA LEI DE ORÇAMENTO

# THE EXECUTION OF THE GOVERNMENT BUDGET IN RECENT CONTEXT: CURRENT CONFIGURATION AND ONGOING INSTITUTIONAL ALTERATIONS ON THE FLEXIBILITY TOOLS OF THE BUDGETARY LAW

**Gabriel Loretto Lochagin**

**Resumo**

Este artigo analisa a execução orçamentária brasileira sob a ótica das recentes alterações constitucionais. Desde 2015, houve importantes modificações no regime de execução da despesa pública, as quais refletem, como explicado na primeira parte do trabalho, profundas inflexões nas relações entre os Poderes Executivo e Legislativo quanto ao uso dos recursos públicos. A partir de uma perspectiva sistêmica e crítica relativa às relações entre Direito, Política e Economia, o artigo adota metodologia exploratória e dedutiva para analisar a configuração institucional (isto é, baseada em definições dos papeis dos atores e nas regras de sua atuação) do regime orçamentário brasileiro, notadamente a partir dos conceitos fundamentais e das respostas contemporâneas às tensões políticas entre governo e parlamento na execução orçamentária. No primeiro item, faz-se apresentação teórica da etapa da execução orçamentária como momento de forte abertura intersistêmica do ordenamento jurídico. Em seguida, os próximos tópicos apresentarão os elementos propriamente normativos da execução orçamentária. Posteriormente, serão vistos seus princípios jurídicos norteadores, os quais a orientam em direção ao cumprimento tanto da lei de orçamento quanto de objetivos mais amplos do ordenamento jurídico. Por fim, a última parte discorrerá sobre os instrumentos de flexibilidade, tais como os créditos adicionais e os contingenciamentos de recursos, e, ao tratar destes últimos, serão expostas as modificações constitucionais relativas ao regime de execução das emendas parlamentares, agora impositivas. Isto, como será demonstrado, produziu as modificações mais importantes dos últimos tempos em matéria de processo orçamentário.

**Palavras-chave:** Direito público, Direito financeiro, Finanças públicas, Orçamento público, Execução orçamentária

**Abstract/Resumen/Résumé**

This paper analyzes the budget execution in Brazil under the perspective of the latest constitutional amendments. Since 2015, there have been important alterations in the system of expenditure execution, which have reflected, as explained in the first part, deep inflections in the relations of the Executive and the Legislative branches regarding the application of public resources. From a systemic and critical perspective of the connections between Law, Politics and Economics, this papers adopts an exploratory and deductive methodology aiming

to analyze the institutional framework of the Brazilian budgetary system, applying fundamental concepts and contemporary responses to political tensions between government and parliament in the budget execution. In the first part, this phase of the budget cycle is presented as the occasion for strong intersistemic openness of the legal system. In the second part, normative elements of the budget execution are presented. In the thirg part, the main legal principles are presented in order to explore how they orient the budget process towards its implementation. In the next part, the tools of budget flexibility are analyzed, such as additional credits and budget impoundments, which have been largely modified by constitutional changes that have recognized the impositive nature of parliamentary amendments to the budget. This, as it wil be shown, has been responsible for the most significant changes in recent years in the budgetary process.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Public law, Public finance law, Public finance, Government budget, Budgetary execution

# A execução orçamentária em contexto recente: configuração atual e alterações institucionais em curso nos mecanismos de flexibilidade da lei de orçamento

## 1. Introdução

Normalmente situada como a terceira fase do ciclo orçamentário, a execução segue-se às etapas de elaboração e aprovação como o momento em que os objetivos da lei deverão ser perseguidos pela Administração Pública. Trata-se de um momento em que ganham relevo os aspectos técnicos da decisão, mas não podem ser ignorada sua conotação fortemente política e econômica. Cumprir o orçamento, afinal, depende do concurso de inúmeros atores. Na ponta deste processo, é a atividade da burocracia estatal que se torna indispensável para que se chegue ao pagamento das despesas, a partir da edição de atos administrativos que evidenciam o componente técnico-jurídico da execução. Mas nesta fase se notam, igualmente, inúmeras possibilidades de adaptação da lei orçamentária aprovada. Curiosamente, há um considerável grau de elaboração na execução orçamentária, não menos impregnado dos componentes políticos que marcam as etapas anteriores. Há uma boa razão para isto: a realidade é dinâmica, e as relações de poder mais ainda. Isto pode indicar, afinal, a perspectiva aberta do ordenamento jurídico aos contextos cambiantes que poderão exigir a adaptação da norma. Mudar textos, afinal, costuma ser mais simples do que mudar a realidade.

Sob esta perspectiva, é feita, no primeiro item, apresentação teórica da etapa da execução orçamentária como momento de forte abertura intersistêmica do ordenamento jurídico. Este é um item indispensável para uma análise mais detida do processo orçamentário, o qual se caracteriza, no Brasil e no restante dos Estados, como a resultante de uma interação complexa entre circunstâncias institucionais e materiais. Aquilo que se apresenta como “distorção" pode, no fundo, ser uma característica da própria configuração das instituições vigentes e da, por assim dizer, racionalidade substantiva que as orienta. A racionalização lógico-formal do Direito - e especialmente do ramo aqui analisado, o direito financeiro - é suficientemente aberta para captar manifestações oriundas do espectro político e econômico. Algo que trai a substância mesma destas relações de poder.

Em seguida, os próximos itens apresentarão os elementos propriamente normativos da execução orçamentária. Posteriormente, serão vistos seus princípios jurídicos norteadores, os quais a orientam em direção ao cumprimento tanto da lei de orçamento quanto de objetivos mais amplos do ordenamento jurídico. Em seguida, o capítulo discorrerá sobre os instrumentos de flexibilidade, tais como os créditos adicionais e os contingenciamentos de recursos, e, finalmente, ao tratar destes últimos

serão sintetizadas e comentadas as reformas constitucionais mais recentes que tanto alteraram o panorama jurídico da execução do orçamento público.

## 2. A abertura sistêmica do direito financeiro e seu contato com os fenômenos políticos e econômicos

A execução do orçamento público compreende um conjunto de decisões técnicas, mas também inúmeras e delicadas questões políticas (LOCHAGIN, 2016, p. 69 e seguintes). É possível que a distribuição constitucional do poder financeiro seja a principal delas, pois, uma vez elaborado o orçamento, passa-se a outra etapa do ciclo orçamentário, em que a Administração Pública deverá empregar os meios à sua disposição para concretizar o plano financeiro aprovado para o exercício, e desse fato surgem inúmeras oportunidades para tensões com o Parlamento - órgão que, afinal, aprovou o orçamento. Na execução orçamentária sobrelevam as funções propriamente administrativas do Estado, mas isto não obscurece seu caráter ainda político, em que está em jogo a aplicação concreta do poder financeiro do Estado.

Talvez o que ainda não tenha sido afirmado com tanta clareza a respeito desta etapa do ciclo orçamentário, no entanto, é que, longe de ser uma descaracterização do direito financeiro, esta abertura a cogitações de outra ordem decorre dos próprios contornos da norma. As alterações recentes denotam como as normas de direito financeiro têm se transformado em função da pretensão de positivação dos componentes políticos do orçamento. Afinal, a execução orçamentária requer grande capacidade de adaptação da administração pública a fenômenos ligados ao mundo político e econômico. O direito financeiro impõe seus requisitos, mas de forma a considerar critérios cuja configuração semântica o tornam permeável a outras linguagens. Neste sentido, pode-se dizer que o direito financeiro é sistemicamente aberto, e o momento da execução deixa-o evidente (LUHMANN, 1995, especialmente o capítulo 2).

O sistema jurídico tem seus próprios objetivos próprios na fase da execução - os quais podem ser resumidos em aplicar a lei orçamentária (no nível mais específico) e permitir, naquele exercício, a concretização dos objetivos mais amplos da ordem constitucional (no nível mais abrangente), tais como as políticas públicas essenciais para a satisfação dos objetivos plasmados no orçamento e a satisfação dos direitos fundamentais, que exigem a atuação do Estado. Mas o fato de se lidar com um campo sistemicamente aberto situa a aplicação destes objetivos em contexto no qual a própria norma pode validar outros códigos de reconhecimento - entre os quais se destacam as funções políticas da liberação dos recursos públicos (necessários para instrumentalizar as relações de poder en-

tre os atores políticos) e econômicas de gestão de recursos (nas quais restrições e interesses de ordem material podem requerer alterações da projeção orçamentária que retardem ou condicionem o cumprimento dos fins imediatamente identificáveis como normativos).

O orçamento, afinal, é uma espécie de norma de planejamento (CONTI, 2020. p. 79-116). Executar o plano - seja ele orçamentário ou de qualquer outro tipo - requer a articulação dos objetivos finais com a conjuntura que se apresenta e, em determinadas circunstâncias, também se impõe. A projeção abstrata implementa-se em contexto concreto, e, sem cuidadoso diagnóstico das circunstâncias, o elemento de "dever-ser" do plano dificilmente transita para o do "ser". Nada mais próprio à execução orçamentária, portanto, que ela disponha de instrumentos técnico-jurídicos de flexibilidade para cumprir seus objetivos, face ao cotejo destes com os elementos concretos e empíricos que neles se implicam.[1] Há, no direito financeiro, uma indispensável capacidade normativa de conjuntura, para aplicar o conceito desenvolvido por GRAU (1977, p. 48-50). Paradoxalmente, no entanto, é deste espaço de flexibilidade que surgem as maiores contradições da norma orçamentária.

Da abertura do plano à conjuntura (como analisado em VIDIGAL, 1973) afloram estas contradições inter-sistêmicas, notadamente pela permeabilidade do elemento jurídico ao político e ao econômico, intrínsecos ao contexto das decisões administrativas de implantação do orçamento público. Por mais que a normatividade da execução orçamentária aglutine elementos de reconhecimento do lícito e do ilícito (isto é, qual alteração da lei orçamentária é admissível perante o sistema jurídico, e qual não é), estas decisões são tomadas sob a influência de múltiplos critérios sistêmicos de reconhecimento, os quais criam inevitáveis ambiguidades.

De um lado, a execução do orçamento público é um meio de repartição de recursos, influência e poder, os quais, nesta ordem crescente de importância, são elementos próprios do sistema político para manter ou expandir suas esferas de ação. Sob a ótica política, a liberação dos recursos orçamentários deixa de ser, a toda evidência, apenas a função administrativa de concretização da lei aprovada, e permite identificar, por meio dos "incluídos" e dos "excluídos" do mecanismo de repartição de recursos, quem dispõe do poder ou não (ABRANCHES, 2018, cap. 2; FIGUEIREDO; LIMONGI, 2008). Do ponto de vista amplo, estas tensões políticas podem ser vislumbradas como o confronto constante entre os Poderes Executivo e Legislativo. Mas há, também, sua manifestação, na microesfera de poder, a levar em conta a capacidade de influência do chefe do Poder Executivo e

[1] Evita-se, aqui, falar de condicionamento do abstrato pelo concreto, pois a relação parece mais dialética do que, propriamente, de limitação direta do primeiro pelo segundo. O plano que, afinal, fosse apenas reflexo de elementos materiais presentes perderia qualquer função de transformação, pois a eficácia normativa do plano sempre estará em sua capacidade de interferir, adequadamente, nesta realidade. Há, no entanto, uma mútua implicação, pois tampouco a afirmação puramente deontológica de uma realidade projetada e futura que desconsiderasse os meios disponíveis (ou sequer se ativesse à sua análise) conferiria algum adensamento material ao plano.

da burocracia administrativa, bem como dos partidos políticos, das bancadas e dos parlamentares individuais, cada qual com maior ou menor dimensão no sistema político. Dimensão conferida, entre outros fatores, pela capacidade de interferência na liberação das verbas orçamentárias.

De outro lado, o sistema econômico dispõe da execução orçamentária como um poderoso utensílio de ajuste da distribuição dos recursos escassos da sociedade, capaz de atuar tanto para sua expansão como para sua contração. A concretização do plano está impregnada de elementos propriamente econômicos, que conhecem a realidade dos recursos a partir de sua disponibilidade ou indisponibilidade (indiferente, a princípio, à predominância da questão normativa). Também aqui o momento jurídico de execução se abre para considerações de índole propriamente material, ajustando-se à existência de recursos para custear os fins do orçamento, ou para atingir outros objetivos de política econômica, promovendo deliberadamente contrações na meta proposta. Daí podem surgir colisões com outros objetivos do ordenamento jurídico, decorrentes da permeabilidade do norma ao componente material, de natureza econômico-financeira, nela inserido.

O objetivo deste texto é apresentar a execução orçamentaria como o produto de tensões incorporadas (e não poucas vezes validades) pelo ordenamento jurídico. A execução da norma se dá em contexto de tessitura abertura, nas quais os instrumentos de flexibilidade e seu controle são largamente empregados para adaptá-la a objetivos jurídicos, políticos e econômicos - o que não se dá sem esperadas contradições. Serão apresentados, assim, os elementos técnicos da execução orçamentária (especialmente a execução da despesa pública) e, em seguida, os instrumentos de flexibilidade que tanto a particularizam.

## 3. Princípios jurídicos conformadores da execução orçamentária: o cumprimento da lei de orçamento

Em trabalho clássico sobre o tema, SILVA apresenta a execução orçamentária como o "conjunto de atividades destinadas ao cumprimento dos programas estabelecidos para alcançar os objetivos propostos" (1973, p. 306-307). Esta definição ressalta a vinculação estreita que, a princípio, deve ocorrer entre os atos de execução e a lei aprovada, sempre em direção ao cumprimento de seus objetivos, ainda que se adotem procedimentos de ajuste ao longo do exercício financeiro.

Pode-se identificar, no conjunto de regras que disciplinam a matéria da execução, tanto princípios como regras que a orientam no sentido do cumprimento mais fiel possível da norma emanada do parlamento. Este trabalho chamará de princípios a estas normas de maior abrangência que, segundo

a terminologia tradicional da doutrina do direito financeiro, conferem a estrutura normativa fundamental e os valores a serem perseguidos pelo direito orçamentário.

Em resumo, a execução orçamentária deve atentar-se à transparência (princípio da transparência) e à preservação dos créditos orçamentários aprovados (princípio da especialidade). Ambos conferem limites jurídicos aos atos de execução, pois atuam para associá-los à autorização parlamentar e evitar, tanto quanto possível, que a administração. São, por assim dizer, instrumentais ao controle parlamentar, uma extensão dos poderes legislativos sobre a fase propriamente administrativa da execução.

### 1.3.1. Transparência da ação governamental

A rigor, a transparência da atividade financeira se presta a permitir o acompanhamento da execução orçamentária e, sem ela, seria inócua a aprovação parlamentar. Isto porque, qualquer que fosse a lei de orçamento, seria impossível acompanhar sua aplicação. Com a intensificação da ação administrativa e financeira do Estado, que as torna tão abrangente, haveria uma natural concentração de poderes na esfera governamental, pela inviabilidade mesma de fiscalizar sua adesão ao ordenamento jurídico caso não houvesse restrições. Um prejuízo, portanto, à ideia de Estado de Direito.

O direito financeiro brasileiro tem sido pródigo em destacar a transparência como um dos deveres da administração pública, particularmente quando atua na esfera da gestão dos recursos públicos. Sua relevância no processo orçamentário é diacrônica, isto é, perpassa todas as fases e atos do ciclo orçamentário. Na etapa da execução, exibe-se tanto como um fim em si mesma quanto como um instrumento para a consecução de outros fins do ordenamento.

A transparência é um fim em si mesma porque derivada do Estado Democrático de Direito, do princípio republicano (SCAFF, 2018, p. 200-205) e dos princípios constitucionais estruturantes da administração pública, que fazem do Estado uma das formas de manifestação do poder político vinculado à sociedade e que, por sua subordinação à constituição, não concebe, como regra, o sigilo (TORRES, 2000, p. 209).

De outra parte, o dever de transparência é instrumento do controle da administração, quer pelas vias institucionais (políticas, administrativas e judiciais) ou sociais, pelas diversas ferramentas de supervisão da sociedade. A soma destes aspectos resulta em uma "função de transparência orçamentária" que serve de apoio indispensável à gestão republicana dos recursos públicos (TORRES, 2018, p. 356-359).

Em síntese, do ponto de vista técnico, a publicização dos atos de execução orçamentária capitaneia a ação governamental transparente, sem a qual a atividade administrativa se situaria no campo do

arbítrio, e não da ação juridicamente legitimada, pois em conformidade com a Constituição. É por isso que se identifica, na ideia de transparência, um caminho normativo de viabilização da proximidade entre o orçamento aprovado e as decisões de execução.

### 1.3.2. Especialidade dos créditos orçamentários

Entre os chamados princípios clássicos do orçamento, os autores normalmente situam o da especialidade ao lado de outras normas basilares de organização, tais como a periodicidade, a unidade, a universalidade, a não-afetação e a exclusividade. Há, no entanto, alguma divergência terminológica. Encontram-se referências a ele como especialização orçamentária, ou mesmo vedação a dotações globais, mas sua ideia nuclear é a mesma: evitar que os créditos orçamentários sirvam a finalidades distintas daquelas para as quais foram aprovados. Por extensão, a especialidade orçamentária nada mais é do que uma manifestação do princípio da legalidade, mas, dadas as terríveis divergências doutrinárias sobre a natureza jurídica do orçamento (se configura ou não lei, e se sim, de que tipo), talvez a doutrina tenha optado por uma terminologia que soe mais técnica para evitar tertúlias teóricas que desviem do principal, isto é, que a administração deve adotar os atos de execução da despesa nos estritos limites da autorização recebida.

A especialidade orçamentária encontra-se expressamente positivada no artigo 5º da Lei 4.320/64, segundo o qual "[a] Lei de Orçamento não consignará dotações globais destinadas a atender indiferentemente a despesas de pessoal, material, serviços de terceiros, transferências ou quaisquer outras." Além disso, consta do artigo 5º, §4º, da LRF, que "[é] vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada." Interpreta-se estes dispositivos de forma a atender à destinação específica dos recursos orçamentários, vedando previsões genéricas que permitiriam que os programas atendessem a qualquer fim. Isto, afinal, significaria uma espécie de delegação de competências orçamentárias ao Poder Executivo, além de inviabilizar o controle, pois qualquer aplicação dos recursos seria justificada perante uma previsão ampla e genérica no orçamento.

A aplicação do princípio da especialidade dá-se sob dois aspectos. A especialidade qualitativa quer dizer que os créditos orçamentários apresenta finalidade discriminada. Trata-se de tarefa de avaliação das autoridades orçamentárias (posteriormente sujeita ao crivo dos mecanismos de controle) estabelecer, no limite, qual é o nível adequado de especialização. Do ponto de vista teórico, todo crédito orçamentário apresenta algum grau de generalidade, pois pode comportar múltiplas ações de execução. Não é este no fato, no entanto, que torna o crédito inespecífico. Isto ocorrerá nas situações em que qualquer função da despesa pública puder ser atendida por um determinado crédito,

que serve de verdadeiro abrigo para ações indistintas de execução. Créditos que permitam a subsunção de funções ou programas orçamentários indistintos fazem com que a generalidade torne-se antijurídica. Imagine-se, a título de exemplo, um crédito aberto para "financiar obras públicas": seriam tantas as funções e programas por ele cobertos que, evidentemente, isto o colocaria em desacordo com a previsão normativa da especialização.

Segundo aspecto é o da especialidade quantitativa, que requer a definição dos montantes abertos para cada crédito. Não é admissível a previsão financeira em aberto, para a qual seriam destinados os recursos públicos conforme a exigência momentânea dos desembolsos. Uma previsão desta sorte implicaria a supressão do poder de controle sobre a autoridade executiva, que teria poderes orçamentários ilimitados na fase de execução.

### 1.4. Fases de execução da despesa pública: empenho, liquidação e pagamento

Uma vez aprovado, o orçamento destina-se a ser cumprido mediante o pagamento das despesas nele previstas. Até que se chegue a este momento, no entanto, sucedem-se diferentes atos jurídicos legitimadores dos desembolsos governamentais. A execução da despesa divide-se, assim, em três etapas: o empenho, a liquidação e o pagamento propriamente dito.

O empenho constitui o primeiro ato administrativo de realização da despesa aprovada no orçamento, tendo por principal efeito a reserva do montante de recursos necessários para sua execução, descontando-o do crédito correspondente. É verdade que o artigo 58 da Lei 4.320/64 se refere à criação de obrigação de pagamento ao Estado como um de seus efeitos, mas este dispositivo requer adequada interpretação.[2] Isto porque ao empenho seguem-se outros atos que, legitimamente, podem suspender sua execução. É o que ocorre, por exemplo, perante a insuficiência do fluxo de arrecadação, que justifica medidas de contingenciamento analisadas a seguir, ou da falta de cumprimento, pelo beneficiário, de requisitos necessários ao recebimento. Além disso, o dever de pagamento imposto ao Estado pode muitas vezes originar-se de outros atos jurídicos anteriores à lei orçamentária, os quais venham a configurar obrigações legais ou contratuais do ente.

O que, isto sim, ocorre, é que o ato de empenho gera o registro da despesa, em função do regime de competência para ela vigente. É a partir dele que se pode contabilizar o gasto como realizado no exercício, ainda que o efetivo pagamento se dê posteriormente. O empenho gera, a rigor, uma obrigação de contabilização da despesa ao Estado, incluindo-a nos gastos do exercício e impedindo que os ajustes circunstanciais de desembolso interfiram em seu cômputo, o que poderia comprometer o

[2] A dicção literal da lei, neste dispositivo, é a de que "[o] empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição."

adequado controle. A partir da edição do empenho, o montante previsto para a despesa é registrado independentemente do cronograma previsto para o pagamento efetivo.

Como regra, o empenho deve ser prévio à despesa.[3] Há, entretanto, exceções. O chamado regime de adiantamento da despesa estipula que a lei poderá criar hipóteses expressas nas quais se admite o empenho *a posteriori*, com anterior entrega de numerário a servidor, quando não houver possibilidade do processo normal de aplicação.[4]

Após o empenho, procede-se à liquidação, a qual, nos termos do artigo 63 da Lei 4.320/64, "consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito." Longe de configurar mera formalidade, a liquidação afere a legitimidade do interesse do beneficiário pelo pagamento, além de apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata e quem deve recebê-la, de forma a extinguir a obrigação (artigo 63, idem). Em síntese, a liquidação é a verificação objetiva do cumprimento da obrigação por quem faça jus ao recebimento dos recursos públicos. Os requisitos podem ser variáveis, mas, em todo caso, o "documento de liquidação (…) deve refletir uma realidade objetiva", tal como a conclusão da obra dentro das especificações, a entrega de materiais em conformidade com o edital de licitação, a correspondência do produto entregue com o pedido feito etc (MACHADO JR.; REIS, 2002, p. 149-150).

A verificação do direito adquirido pelo credor autoriza que se ordene o pagamento, a partir dos documentos regularmente processados pelos serviços de contabilidade (artigo 64, *caput* e parágrafo único, idem). A previsão do artigo 65 da lei 4.320/64 estabelece que "[o] pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria regularmente instituídos por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento", mas é preciso ler este dispositivo em conjunto com o artigo 74, *caput* e §2º, do Decreto-Lei 200/67, o qual estabelece que o pagamento se faça mediante ordem bancária ou cheque nominativo contabilizado pelo órgão competente, assinado pelo ordenador de despesa e pelo encarregado pelo setor financeiro.

Antes de concluir este tópico, porém, é conveniente responder à pergunta: quem, afinal, é o responsável pela prática dos atos de execução da despesa acima elencados? Conquanto sejam muitos os atores que participam desta fase do ciclo do orçamento, a responsabilidade compete à figura do ordenador da despesa, que é "toda e qualquer autoridade e qualquer autoridade de cujos atos resulta-

---

[3] "É vedada a realização de despesa sem prévio empenho" (artigo 60 da Lei 4.320/64).

[4] Artigo 68 da Lei 4.320.

rem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda".[5] O direito orçamentário brasileiro agrega, na figura do ordenador, ampla gama de funções administrativas, as quais podem se estender por todas as etapas da execução da despesa, inclusive a efetuação dos pagamentos, a depender da previsão de suas atribuições em ato próprio.

O sistema jurídico francês possui uma clássica distinção de responsabilidades entre o ordenador (*ordonnateur*) e o contabilista (*comptable*). Ao primeiro competem funções de constatação, liquidação e ordenação da despesa tal como ocorre no Brasil, mas os pagamentos competem ao segundo, de forma a segregar funções e permitir a divisão da responsabilidade financeira. É preciso dizer, no entanto, que esta separação de funções e responsabilidades encontra-se reformada desde 2022, tendo em vista a preocupação com a excessiva responsabilização financeira do *comptable,* que respondia pessoal e pecuniariamente por irregularidades de gestão. As mudanças não foram banais, pois o regime de responsabilidade financeira do gestor financeiro foi unificado, fazendo com que o modelo francês de execução orçamentária, sempre muito mencionado, encontre-se profundamente modificado.[6]

### 1.5. Instrumentos de flexibilidade da lei orçamentária

O ambiente em que se executa o orçamento interfere intensamente em seu percurso, seja por razões de índole técnica ou pela permeabilidade a circunstâncias políticas que acabam por exigir a alteração do orçamento aprovado. Em qualquer dos casos, é o interesse deste texto analisar os instrumentos colocados pelo ordenamento à disposição do gestor orçamentário para flexibilizar as previsões iniciais.

Estas alterações são, em grande medida, inevitáveis, tendo em vista que o projeto de orçamento é elaborado com razoável antecedência antes de começar a ser implementado. A volatilidade do contexto econômico exigirá modificações requeridas em razão de diferenças de preços, custos, receitas arrecadadas, correção por índices de inflação e tantos outros fatores. Ainda, a atividade legiferante não se paralisa no momento em que o parlamento aprova a lei orçamentária. Por vezes, é necessário incluir novos programas ou alterar, em razão de repriorizações, créditos orçamentários já vigentes.

---

[5] Artigo 80, §1°, do Decreto-Lei 200/67. Embora a referência do dispositivo seja feita à União, a definição encontra correspondência em todo o âmbito federativo.

[6] Ordonnance n.º 2022-408, de 23 de março de 2022.

Finalmente, mas não menos importante, o jogo orçamentário reproduz conflitos e tensões na relação entre Executivo e Legislativo que podem levar a realocações da previsão inicial, seja pela disputa por mais verbas, seja pela redução da despesa projetada.

O resumo desta situação multifatorial é que os instrumentos jurídicos de flexibilização da execução orçamentária têm fundamentos variados e podem exercer as funções de aumentar as dotações iniciais ou reduzi-las. É de interesse analisar quais são estas ferramentas e quais os requisitos formais e materiais que a ordem jurídica lhes impõem.

### 1.5.1. Elevações das dotações orçamentárias: créditos adicionais e outros mecanismos

A insuficiência dos créditos orçamentários pode decorrer de duas razões: o montante inicialmente previsto ficou aquém do necessário para a adequada execução da despesa, ou então a despesa decorre de programa incluído após a aprovação da lei de orçamento. Há soluções jurídicas para ambas as hipóteses.

Em regra, os créditos adicionais são o mecanismo mais frequentemente empregado para reforçar as dotações ou atender a novas necessidades de despesas. Há três espécies constitucionalmente previstas.

#### 1.5.1.1. Créditos suplementares

Os créditos adicionais suplementares têm a função de reforçar dotações em programas já aprovados, elevando a disponibilidade de recursos para eles existentes.[7] Do ponto de vista formal, exigem, como regra, a aprovação prévia em lei para sua abertura, mantendo-se paralelismo com o processo legislativo especial de aprovação da LOA. Não se admite, portanto, sua criação por medida provisória, como explicita o artigo 62, §1º, inciso I, alínea "d", da Constituição.

Há, porém, uma exceção também no texto constitucional. Seu artigo 165, §8º, que consagra o princípio da exclusividade orçamentária, contem a seguinte previsão, em sua parte final:

> "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." (grifei)

Com fundamento neste dispositivo, a LOA contém autorizações prévias para a abertura de créditos suplementares, o que normalmente se denomina de "margem de remanejamento" do orçamento.

[7] Conforme o artigo 41 da Lei 4.320/64.

Note-se que a exceção não é à legalidade estrita dos créditos suplementares, pois, uma vez previstos na lei orçamentária, cumpre-se este requisito da autorização legal. O que o artigo 165, §8º, excepciona é a ideia de aprovação específica. Em vez de apreciarem-se um a um os projetos legislativos de suplementação, pode-se abri-los nos limites da autorização prévia contida na LOA, que tem conteúdo amplo e genérico, embora não dispense o cumprimento de critérios legais. Uma vez que a necessidade de reforço não esteja compreendida nas hipóteses da LOA, deve-se seguir o rito legislativo normal, isto é, o encaminhamento de novo projeto de lei de abertura de crédito adicional.

#### 1.5.1.2. Créditos especiais

Os créditos especiais atendem a despesas que não tenham dotação orçamentária específica, isto é, atendem a despesas novas.[8] Da mesma maneira que os créditos suplementares, os especiais requerem aprovação em lei prévia e específica, sem qualquer exceção a esta regra (note-se que o artigo 165, §8º, da Constituição autoriza a autorização genérica na LOA apenas para a abertura dos créditos suplementares).

Há, ainda, outras exigências constitucionais, como a de que, se o crédito especial contiver dotação para investimentos, haveria verdadeira burla ao sistema de planejamento caso a nova despesa orçamentária não constasse também do plano plurianual. Assim, requer-se a prévia inclusão do programa atendido pelo crédito especial no PPA , sob pena de crime de responsabilidade.[9]

Esta modalidade de crédito tem vigência no exercício financeiro em que foi aberta, mas admite-se a prorrogação caso o ato de autorização tenha sido editado nos seus últimos quatro meses. Nestas situações, é possível sua reabertura no exercício seguinte, ao qual será incorporada.[10]

#### 1.5.1.3. Créditos extraordinários

De acordo com a descrição acima, bastariam duas modalidades de créditos adicionais para suprir às necessidades de elevação da despesa, ao menos de um ponto de vista lógico. Seria necessário, afinal, ou aumentar as dotações das despesas já existentes ou criar despesa nova. Por que, então, uma terceira categoria?

A resposta prende-se mais à forma do que ao conteúdo. Os créditos adicionais extraordinários podem, de fato, cumprir tanto a função de reforço dos créditos orçamentários quanto de geração de um

---

[8] De acordo com o artigo 41, II, da Lei 4.320/64, são créditos especiais os "destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica".

[9] Artigo 167, §1º, da Constituição.

[10] Artigo 167, §2º, da Constituição.

novo, mas o fará de forma mais célebre, com regras excepcionais pertinentes ao processo de abertura. Se os suplementares e especiais dependem de autorização de lei em sentido estrito (de forma específica ou ou genérica, como no caso das margens de remanejamento), os extraordinários dispensam esta exigência por atenderem a despesas de caráter imprevisível e urgente. É, ao menos, o que prevê o artigo 167, §3º, da Constituição, que explique estes requisitos com as despesas decorrentes de guerra ou de calamidade pública.

Em termos formais, a espécie normativa apta a promover a abertura do crédito extraordinário é a medida provisória (veja-se, a propósito, a remissão final do artigo 167, §3º, da Constituição, ao seu artigo 62), o que permite afirmar, na verdade, que a apreciação legislativa é postergada. Não se trata, portanto, de um afastamento completo de soberania do parlamento, mas de uma avaliação *a posteriori*. Na prática, há baixa eficácia neste controle legislativo dos créditos extraordinários, pois, uma vez editado o ato de abertura, a execução da despesa pode criar fatos consumados de impossível reversão. O controle da adição extraordinária deve dar-se, portanto, em outras instâncias, sejam elas pertencentes ao controle externo (na etapa, portanto, de fiscalização financeira e orçamentária) ou judicial (STF, 2008), sem menosprezar a possibilidade do controle social de eventual abertura excessiva desta modalidade de crédito.

#### 1.5.1.4. Transferências, remanejamentos e transposições

O artigo 167, §4º, da Constituição, veda "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". Em seguida, a emenda constitucional n.º 85/2015 incluiu o §5º a este artigo, o qual estipula uma exceção à regra de proibição no interesse de políticas tecnológicas, com a seguinte previsão:

> "[a] transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra poderão ser admitidos, no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, com o objetivo de viabilizar os resultados de projetos restritos a essas funções, mediante ato do Poder Executivo, sem necessidade da prévia autorização legislativa prevista no inciso VI deste artigo.

Em outra ocasião, pareceu-me artificial a distinção entre os créditos adicionais e as transferências, remanejamentos e transposições, apesar da previsão do §4º (LOCHAGIN, 2016, p. 113 e seguintes). Dada a reiteração constitucional desta modalidade de modificação do orçamento, é forçoso reconhecer-lhe conteúdo próprio, não passível de atendimento pelos créditos adicionais. É o que ocorre com necessidades de alteração orçamentária não no âmbito financeiro da dotação, mas na própria

programação. Há modificações de índole institucional, programática ou de repriorização de gastos que se refletem no âmbito orçamentário (FURTADO, 2005).

Em mais detalhes, tem-se que a reprogramação institucional (em consequência de reforma administrativa, por exemplo) pode liberar saldos orçamentários antes previstos para órgãos não mais existentes ou modificados. Nesta situação, fala-se em **remanejamento** quando a modificação de recursos é consequência de modificações no âmbito da organização.

Por sua vez, a **transposição** permite a movimentação, dentro do mesmo órgão, dos montantes orçamentários devido a alterações programáticas, isto é, na categoria da programação (programas, atividades, projetos ou operações especiais).

Por fim, a **transferência** se dá entre categorias econômicas da despesa (ou seja, correntes e de capital), em função de alterações nas prioridades da gestão.

### 1.6. O contingenciamento dos recursos orçamentários: fundamentos e evolução institucional recente

As dotações orçamentárias podem se apresentar comprometidas em razão da falta de recursos para seu cumprimento, quando houver frustração das receitas, ou quando se apresentarem outras razões admitidas pela ordem jurídica como motivadoras da redução dos desembolsos previstos. Assim, o planejamento da execução se expressa, em um primeiro momento, em um cronograma de desembolso e na programação financeira, as quais, entretanto, admitem flexibilização quando seu cumprimento mostrar-se impedido.

O artigo 9º da LRF contem as normas mais importantes relativas à suspensão da execução de despesas orçamentárias. Rigorosamente, este dispositivo prevê situações nas quais o empenho tem seus efeitos mitigados, retardando-se as etapas posteriores da despesa, como a liquidação e o pagamento. Por esta razão, o que normalmente se chama de “contingenciamento" de recursos encontra na LRF sua denominação técnica, que é a limitação de empenho e movimentação financeira. A previsão legal é a de que,

> [s]e verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

A execução orçamentária atrela-se, indissociavelmente, às metas da LDO. Havendo comprometimento das possibilidades de seu cumprimento, a limitação de empenho se impõe com caráter cogente, o que implica o adiamento do pagamento dos empenhos do exercício. Este atraso não significa o cancelamento da programação orçamentária, mas a sua suspensão. Se for restabelecida a receita prevista, "a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas" (artigo 9º, §1º, LRF).

O acompanhamento das metas fiscais (quer primárias, quer nominais) é um processo contínuo, resultando, bimestralmente, no Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), que inclui os poderes e o Ministério Público, e, quadrimestralmente, em um Relatório de Avaliação do Cumprimento das Metas Fiscais de maneira a atender o disposto no artigo 9º, §4º, da LRF. É importante destacar que o descumprimento do prazo previsto para o RREO acarreta a proibição de recebimento de transferências voluntárias e a contratação de operações de crédito, a não quer que ela se destine ao refinanciamento da dívida mobiliária. A importância deste relatório é que ele exibe a situação da receita corrente líquida, do fluxo de despesas previdenciárias, do serviço da dívida e dos restos a pagar.

Outro documento importante é o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), publicado pelos Poderes, pelo Tribunal de Contas e pelo Ministério Público, cuja elaboração é necessária para a continuidade do recebimento das transferências voluntárias e a contratação das operações de crédito. O RGF afere o cumprimento de limites com despesas de pessoal e com a dívida pública. O desatendimento destes limites força o ente a adotar medidas de recondução aos parâmetros legais pertinentes (artigo 54 e seguintes da LRF).

Em resumo, o RREO, o RGF e o Relatório de Avaliação de Cumprimento das Metas Fiscais permitem o "acionamento de mecanismos preventivos, corretivos e sancionatórios da LRF", como expõe BALDO (2022, p. 213).

O decreto de contingenciamento compete ao Poder Executivo, mas, no âmbito dos poderes e do ministério público, trata-se de uma atribuição própria, a não ser nos casos de omissão. Neste caso, o Poder Executivo fica autorizado a promover a limitação de empenho relativa aos Poderes Legislativo, Judiciário e Ministério Público, conforme os critérios dispostos na LDO vigente (artigo 9º, §3º, LRF).

Algumas exceções à possibilidade de contingenciamento encontram-se previstas na própria LRF, como as obrigações constitucionais e legais do ente (artigo 9º, §2º), ressaltando-se expressamente nesta proibição de limitação de empenho o serviço da dívida, as despesas de fundos relativos à inovação e ao desenvolvimento científico e tecnológico (matéria incluída no ano de 2021) e as demais despesas ressalvadas pela LDO.

Como o contingenciamento é ato de competência do chefe do Poder Executivo, ele se apresenta como um considerável poder de controle dos recursos públicos. Afinal, suspender e liberar recursos podem ser uma vigorosa ferramenta para atingir fins políticos, entre os quais fidelizar a base parlamentar. Temos assistido, no entanto, a um verdadeiro "redesenho das instituições orçamentárias" sobretudo a partir do ano de 2015, com sucessivas emendas constitucionais relativas à matéria da execução orçamentária (FARIA, 2023, p. 1-24). Pode-se dizer que estas modificações encaminharam o orçamento a maior impositividade, o que significa dizer, a possibilidades mais restritivas de flexibilização pelo Poder Executivo.

Como bem exposto por FARIA (2023, p.8), estas alterações deram-se em três direções Em primeiro lugar, o sistema constitucional brasileiro caminhou em direção à expansão das despesas de execução obrigatória, algo em curso desde 2013 por meio da LDO vigente para o exercício de 2014, que previa a obrigatoriedade de execução das emendas parlamentares individuais. Esta previsão foi constitucionalizada pela EC n.º 86, de 17 de março de 2015. Posteriormente, a a EC nº 100, de 26 de junho de 2019, ampliou a regra da impositividade para as emendas de bancada. Além disso, esta última emenda previu o dever de execução dos programas orçamentários no artigo 166, §10, segundo o qual "a administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade". Ainda, o artigo 166, §11, inciso III, aclara o sentido do dever acima exposto, restringindo-o às despesas primárias discricionárias. Ressalvam-se, ainda, os impedimentos de ordem técnica, que excluem a obrigatoriedade da execução (artigo 166, §13), e o risco de não cumprimento da meta de resultado fiscal da LDO, o que poderá, também, autorizar a redução "[d]os montantes previstos nos §§ 11 e 12 (…) em até a mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das demais despesas discricionárias." (artigo 166, §18).

Em segundo lugar, consolidou-se a sistemática de marcação de programas orçamentários em identificadores de resultado primário (RP). Estes marcadores permitem evidenciar a programação orçamentária resultante das emendas parlamentares de execução obrigatória individual, de bancada ou

ainda de comissão. Ainda, destacam-se os identificadores que, hoje, permite, identificaras programações incluídas ou acrescidas por emendas de relator-geral do projeto da LOA (RP-9) (SENADO FEDERAL, 2022).

Por fim, promoveu-se a vedação de alterações das emendas previstas na LOA sem o consentimento dos parlamentares autores. A previsão consta das margens de remanejamento do orçamento, como se pode observar, a título exemplificativo, no PLOA 2023. As despesas identificadas com emendas parlamentares (RP-6, RP-7, RP-8 e RP-9) apenas podem ser objeto de alteração ou cancelamento por solicitação ou concordância de seu autor (artigo 4º, §7º, inciso I, alínea "b", e inciso II, alínea alínea "a", da Lei 14.535/2023).

### 1.7. Conclusões

A execução orçamentária, como se viu, tem por principal função assegurar o cumprimento de dois objetivos fundamentais ao processo orçamentário: cumprir a lei de orçamento (o que pode exigir ajustes de diferentes tipos) e assegurar a aplicabilidade de mecanismos de flexibilidade nos casos em que sua adoção seja relevante.

Viu-se que, para atingir estas finalidades, a ordem jurídica deve lidar com a materialidade econômica, pois a conjuntura financeira à qual Administração Pública se expõe cria restrições materiais que podem comprometer o sistema de planejamento caso não observadas. Do ponto de vista jurídico, sobressai a importância das metas fiscais como parâmetro de aferição da medida do ajuste. Mas, além disso, nota-se a presença de diversos componentes políticos na configuração institucional da execução orçamentária.

De forma a diminuir a excessiva discricionariedade do Poder Executivo, observa-se, recentemente, a aplicação de atribuições de controle parlamentar em diferentes momentos. Além dos requisitos de sua manifestação para a elevação das despesas orçamentárias (com a sistemática de aprovação e controle dos créditos adicionais e das transferências, remanejamentos e transposições) observou-se detalhamento significativo dos poderes dos membros do poder legislativo sobre a limitação de empenho e movimentação financeira, especificamente no campo das emendas de autoria parlamentar.

Pode-se concluir que estas transformações ainda estão em curso, e as tensões políticas entre Executivo e Legislativo contém forte potencial jurídico, pois as posições de prevalência tendem a se fixar no direito posto. É isto o que temos observado com as emendas constitucionais aprovadas desde

2015 e que têm tornado a Constituição Financeira brasileira extremamente complexa (talvez uma das mais complexas do mundo) em matéria de execução orçamentária.

**Referências**

ABRANCHES, S. **Presidencialismo de coalizão**: raízes e evolução do modelo político brasileiro. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.

BALDO, R. A. **A história do orçamento público nos paradigmas da legalidade, da economicidade e da legitimidade**. Curitiba: Juruá, 2022.

_____. **Técnicas do orçamento público**: funções, procedimentos, formas e conteúdos. Curitiba: Juruá, 2022.

BOUVIER, M.; ESCLASSAN, M.; LASSALE, J. **Finances publiques**. 7ª ed. Paris: LGDJ, 2004.

CONTI, J. M. O planejamento orçamentário da administração pública no Brasil. São Paulo: Blucher, 2020.

_____. (Coord.). **Orçamentos públicos**: a lei 4.320/64 comentada. São Paulo: RT, 2009.

FIGUEIREDO, A.; LIMONGI, F. **Política Orçamentária no Presidencialismo de Coalizão**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 13ª ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GRAU, E. Capacidade normativa de conjuntura. **Enciclopedia Saraiva do Direito**. Vol. 13. São Paulo: Saraiva, 1977.

FARIA, R. O redesenho das instituições orçamentárias e a explosão das emendas de relator-geral RP-9 e o julgamento do orçamento secreto pelo STF. **Revista Brasileira de Planejamento e Orçamento**, vol. 13, 2023, p. 1-24

FURTADO, J. R. C. Créditos adicionais *versus* transposição, remanejamento ou transferência de recursos. **Revista do TCU**, vol. 35, n. 106, out./dez. 2005.

KANAYAMA, R. A ineficiência do orçamento público impositivo. **Revista do Direito Público da Economia**, vol. 7, n. 28, out./ dez. 2009, p. 127-144.

LOCHAGIN, G. **A execução do orçamento público**: flexibilidade e orçamento impositivo. São Paulo: Blucher, 2016.

LUHMANN, N. **Das Recht der Gesellschaft**. Frankfurt: Suhrkamp, 1995.

MACHADO Jr, J.T.; REIS, H. C. **A lei 4.320 comentada e a lei de responsabilidade fiscal.** 31ª ed. Rio de Janeiro: Ibam, 2002.

OLIVEIRA, R. **Curso de direito financeiro**. São Paulo: RT, 2006.

SCAFF, F. Orçamento republicano e liberdade igual: ensaio sobre direito financeiro, república e direitos fundamentais no Brasil. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

SENADO FEDERAL. Consultoria de Orçamento, Fiscalização e Controle. **Nota técnica 151/2022**, nov. 2022.

SILVA, J. A. **Orçamento-programa no Brasil**. São Paulo: RT, 1973.

TORRES, H. **Direito Constitucional Financeiro**: teoria da Constituição Financeira. São Paulo: RT, 2014.

TORRES, R. **Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário**: orçamento na Constituição. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, v. 5.

VIDIGAL, G. **Fundamentos do direito financeiro**. São Paulo: RT, 1973.