

Princípio da boa-fé orçamentária: aplicando o princípio ao sistema orçamentário brasileiro



The bona fide needs rule: applying into the Brazil's budget system

Arthur Mesquita Camargo <arthurmesquita@gmail.com>

Mestre em Administração Pública. Professor da Universidade Católica de Brasília.
Brasília, Brasil.

Recebido 12-jul-16 **Aceito** 25-ago-16

Resumo O uso indiscriminado dos recursos públicos nos finais de ano para evitar uma provável perda de dotação orçamentária é um procedimento típico no sistema orçamentário brasileiro. Assim, indaga-se se a construção de um princípio orçamentário poderia influenciar uma nova cultura organizacional nos órgãos públicos de modo a limitar o uso indiscriminado destes recursos? Trata-se de pesquisa teórico-empírica com o objetivo de analisar a aplicabilidade do princípio norte-americano da boa-fé orçamentária ao sistema orçamentário brasileiro. Verificou-se que o fenômeno que o princípio pretende resolver é comum e suficientemente discutido pela literatura nacional, contudo avaliou-se que há dificuldades operacionais para a aplicação do princípio no sistema orçamentário brasileiro, primeiro, em virtude da barganha orçamentária e, em segundo, em razão do viés cognitivo gerado pelo efeito *use it or lose it*.

Palavras-Chave princípios orçamentários; orçamento público; princípio da boa-fé orçamentária; *the bona fide needs rule*; direito orçamentário.

Abstract *The indiscriminate use of public funds under the different management units in the year-ends to avoid a possible loss of budgetary allocation for the year is a typical procedure of the government offices. Thus can a budget principle could influence in a new organizational culture in public institutions in order to limit the indiscriminate use of public funds? It is theoretical and empirical research in order to analyze the applicability of the American principle of budgetary good faith to the Brazilian budgetary system. It was found that the phenomenon that the principle is intended to solve is common and sufficiently discussed by national literature, however it was evaluated that there are operational difficulties for the rule of application in the Brazilian budget-*

ary system first, because of budgetary bargaining and, second, due the cognitive bias generated by the use it or lose effect it in public managers.

Keywords *budget principles; public budget; the bona fide needs rule; budget right.*

Introdução

O uso indiscriminado dos recursos públicos no âmbito das diversas unidades gestoras nos finais de ano para evitar uma provável perda de dotação orçamentária no exercício é um procedimento típico das diversas repartições públicas que acreditam que o índice de execução orçamentária é mais importante do que um índice de desempenho e qualidade no uso do gasto público.

Dessa forma, o empenhamento apressado no final do ano parece ter duas finalidades: (i) não perder as dotações, ou seja, os valores autorizados; e (ii) não correr o risco de ter as dotações diminuídas no próximo exercício.

A Constituição Federal de 1988, no seu artigo 70, expõe o princípio da economicidade como um dos princípios a serem fiscalizados pelo controle externo sobre os gestores. Entretanto, tal princípio tem pouca utilidade quando se expõe a necessidade de se evitar gastos desmotivados no final do exercício orçamentário.

Nesse sentido, indaga-se se a construção de um novo princípio orçamentário poderia influenciar uma nova cultura organizacional nos órgãos públicos de modo a limitar o uso indiscriminado de recursos públicos ao final do ano, promovendo uma melhora na qualidade do gasto público.

Com base neste quadro, o objetivo deste trabalho é analisar a aplicabilidade do princípio norte-americano da boa-fé orçamentária ao sistema orçamentário brasileiro, analisando questões centrais como: em que sentido o princípio da boa-fé pode contribuir para melhorar a qualidade do gasto público? Quais os atuais desafios para a aplicação deste princípio? O princípio da boa-fé orçamentária pode fazer parte de uma visão mais ampla, para além da influência sobre o orçamento público?

Este artigo caracteriza-se como uma pesquisa teórico-empírica, em que o processo de pesquisa se iniciou por meio de um estudo exploratório do tema através de procedimentos bibliográficos e documentais. Nesse sentido, primeiramente discutiram-se alguns conceitos que concernem às origens do princípio da boa-fé orçamentária encontrados na literatura americana para alicerçar as discussões sobre a aplicabilidade do princípio ao sistema orçamentário brasileiro.

Ainda no pólo teórico, para a formação dos constructos, analisaram-se os aspectos relativos ao direito orçamentário, à jurisprudência dos Tribunais de Contas, as discussões acadêmicas e outros aspectos concretos do sistema orçamentário brasileiro.

Este artigo está estruturado em cinco seções, além da introdução: na primeira seção, descreve o sistema orçamentário brasileiro juntamente com o funcionamento da execução orçamentário-financeira; em seguida, passa-se a descrever o princípio norte-americano da boa-fé orçamentária; por fim, faz-se a análise da aplicabilidade do princípio norte-americano ao caso concreto brasileiro, encerrando o trabalho com as considerações finais sobre o tema.

Sistema Orçamentário Brasileiro

O orçamento público reveste-se de fundamental importância para uma nação, vez que é peça indispensável à consecução das políticas públicas traçadas pelo governo. Conforme assinalado por Rosa Jr. (2006, p. 65), “o orçamento exerce grande influência na vida do Estado, pois se for deficiente, ou mal elaborado, produzirá reflexos negativos na tarefa da consecução de suas finalidades”.

No Brasil, o orçamento público é baseado, resumidamente, em três peças orçamentárias: o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e o orçamento anual. Tais instrumentos são constitucionalmente previstos e sustentam todo o aparato institucional do orçamento público brasileiro.

As peças orçamentárias são elaboradas através do processo orçamentário. Este se inicia pelo Poder Executivo que elabora o núcleo das propostas, sendo, então, submetidas à apreciação do Legislativo. No Legislativo, as propostas podem sofrer emendas antes de serem aprovadas e, ao retornarem ao Executivo, podem sofrer vetos antes de sua sanção e publicação.

O processo orçamentário brasileiro se desenvolve com base em um conjunto de regras determinantes que especificam quanto, em quê e quando governo irá arrecadar ou gastar (Lima e Miranda, 2006). Por isso, tal processo possui diversos agentes com objetivos muitas vezes conflitantes e que buscam sempre aumentar suas parcelas de recursos orçamentários. No entendimento de Giacomani (2009, p. 240):

Tendo em vista os inúmeros interesses em jogo, os montantes financeiros envolvidos, o grande número e variedade de entidades participantes, a quantidade de pessoas mobilizadas, os fluxos de informações produzidos, etc., é fácil compreender a complexidade do processo de elaboração orçamentária.

Sistema Brasileiro de Execução Orçamentária

O escopo deste trabalho está concentrado na execução do orçamento e, conseqüentemente, na execução financeira. A execução orçamentário-financeira está relacionada com as atividades das instituições públicas no desempenhar de suas políticas públicas. A Secretaria do Tesouro Nacional

(2011) entende que executar a peça orçamentária é realizar somente as despesas orçamentárias previstas e autorizadas oficialmente pelo Congresso Nacional.

Neste mesmo sentido, Torres (2000, p. 109) afirma que “o orçamento vai buscar fora de si o seu objetivo, eis que visa a permitir a implementação de políticas públicas e a atualização dos programas e do planejamento governamental”.

Assim, execução orçamentária consiste em tornar as rubricas orçamentárias em serviços públicos concretos, ou seja, a execução orçamentária é a efetiva execução das despesas orçamentárias previstas e aprovadas na lei orçamentária do respectivo exercício financeiro.

Por outro lado, execução financeira nada mais é do que a compatibilização da execução orçamentária aos diversos ingressos financeiros ocorridos durante os exercícios financeiros, isto é, compatibilizar as execuções orçamentárias com o fluxo de caixa federal.

A execução financeira dos órgãos da administração pública federal é organizada através de uma programação-financeira. A programação-financeira é regulamentada por meio de decreto do poder executivo, quando se tratar de órgãos do Poder Executivo, e pela Constituição Federal, quando se trata dos órgãos do Poder Legislativo, Judiciário, Ministério Público e Defensoria Pública.

Dessa forma, observa-se uma subdivisão da programação financeira no âmbito dos órgãos da administração pública federal: a programação financeira por decreto federal e a programação financeira constitucional.

A divisão de tais programações financeiras se dá em virtude da autonomia administrativa e financeira dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública.

No caso do decreto federal, estabelece o artigo 8º da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que caberá ao Poder Executivo, no prazo de até 30 dias após a publicação da lei orçamentária, estabelecer a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso via decreto para os órgãos do poder executivo federal.

No caso constitucional, o artigo 168 estabelece que uma cota mensal de desembolsos (1/12 da dotação) para os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública.

O Princípio da Boa-Fé Orçamentária

As teorias, conceitos, fundamentos e técnicas orçamentárias derivam de um conjunto maior denominado direito orçamentário. O direito orçamentário, por regra, deve estar previsto e baseado em princípios jurídicos que garantam a proteção do dinheiro público e, conseqüentemente, os direitos de seus cidadãos tributados – segurança orçamentária.

Torres (2000, p. 109) fundamenta que o direito orçamentário não é insensível aos valores nem cego para com os princípios jurídicos e que embora não seja fundante em valores, o orçamento se move em um ambiente axiológico em que é influenciado e influencia os valores éticos e jurídicos que impregnam nas políticas públicas, isto é, os valores e princípios aplicados ao orçamento tem potencial para influenciar as políticas públicas.

Nesta linha, o Escritório de Contabilidade Governamental dos Estados Unidos (GAO) publicou um livro institucional organizando os princípios orçamentários aplicáveis ao orçamento federal americano, o chamado *Red Book*.

O *Red Book* teve sua primeira publicação em janeiro de 1991 e teve como objetivo orientar os administradores públicos na correta utilização do orçamento discricionário. Para tal feito, o livro lista um rol de princípios gerais relacionados às despesas discricionárias que deverão servir de orientação no momento de sua execução.

Dentre os princípios listados no *Red Book* destaca-se, para este trabalho, o princípio relacionado com o tempo de apropriação das despesas: *The Bona Fide Needs Rule*. Para este trabalho, optou-se por traduzir o termo para: o princípio da boa-fé orçamentária.

O princípio teve origem no Código de Leis do Estados Unidos da América (U.S. Code), em específico, no título 31, subtítulo 2, capítulo 15, parágrafo 1502(a):

Uma dotação ou fundo só pode gerar uma obrigação para um período definido e somente está disponível para o pagamento de despesas devidamente incorridas durante o período de sua disponibilidade orçamentária ou para concluir contratos devidamente realizados dentro desse período de disponibilidade e obrigação [...] (United States, 1982)¹

O *U.S. Code* informa apenas os fundamentos legais do princípio da boa-fé orçamentária, enquanto que o *Red Book* faz uma análise sistemática do princípio no ambiente orçamentário americano. Assim, segundo o *Red Book* (United States, 2006), o princípio da boa-fé orçamentária é fundamental

1 The balance of an appropriation or fund limited for obligation to a definite period is available only for payment of expenses properly incurred during the period of availability or to complete contracts properly made within that period of availability and obligated (...).

para orientar os procedimentos administrativos de empenhamento do orçamento e pode ser conceituado como:

O empenho no exercício financeiro poderá ser obrigatório apenas para atender a uma despesa legítima ou criada de boa-fé no ano corrente ou, em alguns casos, originadas antes do ano corrente, mas que são obrigatórias no ano fiscal no qual a apropriação foi feita. (United States, p.559, tradução nossa)².

Ou, conforme normativo nº 8 do Departamento do Tesouro dos Estados Unidos³ (apud United States, 2006, p. 571):

Uma dotação não deve ser usada para a compra de um artigo não necessário para o uso no exercício corrente apenas com o intuito de utilizar-se tal apropriação. (tradução nossa)⁴

Ou seja, o princípio da boa-fé orçamentária tem seu papel concretizado quando o administrador, utilizando de sua capacidade discricionária de utilizar as dotações, empenha certa despesa não com a finalidade de se adquirir um item e, sim, com a finalidade de segurar o crédito orçamentário e o respectivo recurso financeiro do ano corrente.

O *Red Book* (United States, 2006, p.568) relata um exemplo de descumprimento do princípio:

Uma aplicação comum do princípio, neste contexto, ocorre quando a apropriação não está disponível para as necessidades futuras. Por exemplo, suponha que, com o fim do ano fiscal, uma agência compre um estoque de lápis quando está claro que, com base no uso atual, já possui lápis em estoque suficiente para durar vários anos no futuro. Parece evidente que a agência está apenas tentando usar sua dotação para não perdê-la. Dessa forma, a compra violaria o princípio da boa-fé orçamentária (tradução nossa)⁵.

- 2 A fiscal year appropriation may be obligated only to meet a legitimate, or bona fide, need arising in, or in some cases arising prior to but continuing to exist in, the fiscal year for which the appropriation was made.
- 3 Comptroller Decision nº8 of The Comptroller of the Treasury.
- 4 An appropriation should not be used for the purchase of an article not necessary for the use of a fiscal year in which ordered merely in order to use up such an appropriation.
- 5 A common application of the rule in this context is that an appropriation is not available for the needs of a future year. For example, suppose that, as the end of a fiscal year approaches, an agency purchases a truckload of pencils when it is clear that, based on current usage, it already has in stock enough pencils to last several years into the future. It would seem apparent that the agency was merely trying to use up its appropriation before it expired, and the purchase would violate the bona fide needs rule.

Assim, seria afronta ao princípio da boa-fé orçamentária quando um ente público, mesmo sabendo da existência prévia de elevados níveis de estoques, realiza uma despesa para adquirir mais estoques do mesmo tipo com a justificativa implícita de manter o nível de execução orçamentária elevada.

Não quer dizer que o princípio da boa-fé orçamentária impeça a execução de despesas no final do ano. O que o princípio tenta evitar é a criação de despesas discricionárias desproporcionais e sem finalidade pública:

Não se pretende sugerir que uma agência possa comprar apenas os suprimentos que serão utilizados no ano fiscal. Agências normalmente mantêm estoques de itens de uso comum. O princípio da boa fé orçamentária não impede a manutenção de um inventário em níveis razoáveis e históricos, contudo, o princípio analisa a “necessidade” de se manter um nível de estoque de modo que se possa evitar a interrupção das operações. A falha ao princípio surge quando o inventário cruza a linha do razoável excessiva. (United States, 2006, p.568, tradução nossa)⁶

É necessário, dessa forma, que se faça uma análise tanto da razoabilidade como da proporcionalidade da qualidade do gasto público para que se possa afirmar se a situação está de acordo com a boa-fé orçamentária ou não:

Embora a regra em si seja universalmente aplicável, a determinação do que constitui uma necessidade de boa fé de um determinado ano fiscal depende, em grande parte, dos fatos e circunstâncias do caso particular. (United States, 2006, p.568, tradução nossa)⁷

Liebman e Mahoney (2013), pesquisando sobre a qualidade das despesas americanas no final do orçamento, relatam que os produtos e serviços relacionados com a construção, móveis e equipamentos de escritório, serviços e equipamentos relacionados à tecnologia da informação possuem taxas mais elevadas do que a média. Contudo, em razão destes itens possuírem uma razoável flexibilidade sobre o calendário de manutenção ou modernização das instalações, há uma chance significativa de que eles cumpram o princípio da boa fé orçamentária.

Por outro lado, Liebman e Mahoney (2013) afirmam que no caso de serviços de consultoria, suporte, pesquisa e desenvolvimento, limpeza e manutenção predial e os produtos de fornecimento contínuo caso haja um aumento significativo ao final do período orçamentário, há grande chances de que

6 We do not mean to suggest that an agency may purchase only those supplies that it will actually use during the fiscal year. Agencies normally maintain inventories of common use items. The bona fide needs rule does not prevent maintaining a legitimate inventory at reasonable and historical levels, the ‘need’ being to maintain the inventory level so as to avoid disruption of operations. The problem arises when the inventory crosses the line from reasonable to excessive.

7 While the rule itself is universally applicable, determination of what constitutes a bona fide need of a particular fiscal year depends largely on the facts and circumstances of the particular case.

eles não cumpram o princípio, isso porque tais itens devem ter fornecimento já no início do próximo ano e/ou seguem contratos multianuais.

Cabe conceituar, também, que o princípio tem bastante relevância no trato de despesas que avançam mais de um exercício financeiro, sendo necessária a equalização das despesas do orçamento vigente para que não influencie no equilíbrio fiscal do próximo exercício:

O princípio da boa-fé orçamentária também está relacionado com as necessidades que envolvem transações que cobrem mais de um ano fiscal. Na situação típica, é feito um contrato (ou tentou ser feito), em um ano fiscal, com a execução e pagamento se estendendo parcialmente para o ano fiscal seguinte. A questão que se coloca é em qual ano fiscal deve ser cobrada com a obrigação. (United States, 2006, p.566, tradução nossa)⁸.

De toda a forma, os empenhamentos do orçamento vigente só devem ser realizados para atender as despesas criadas legitimamente e de boa-fé pelo administrador público, conforme texto do *Red Book*:

O empenho no exercício financeiro poderá ser obrigado apenas para atender a uma despesa legítima ou de boa-fé, ou, em alguns casos, para as despesas originárias antes do ano corrente, que possuem aspecto de despesa continuada. (United States, 2006, p.566, tradução nossa)⁹

Aplicação do Princípio da Boa-Fé Orçamentária ao Modelo Brasileiro

O uso de princípios gerais serve para orientar e direcionar uma teoria ou um método. Karl Larenz (1969 apud TORRES, 2000, p.121) afirma que “os princípios do direito são o pensamento diretivo de um ordenamento jurídico” possível e apontam para a norma a ser descoberta ou formulada pelo seu aplicador à luz das exigências do caso. Ademais, Larenz (2001:34) considera que existem princípios mesmo que sejam desconhecidos ou estejam ocultos sob uma fundamentação obscura, desde que estejam implícitos em uma determinada regra ou que sejam aplicados pela jurisprudência.

Assim, no sentido de Larenz, analisar a plausibilidade da aplicação do princípio da boa-fé orçamentária ao modelo brasileiro impõe certas restrições. É necessário, portanto, analisar o caso concreto (sistema orçamentário), as discussões acadêmicas, a legislação orçamentária e as determinações da jurisprudência.

8 Bona fide needs questions also frequently involve transactions that cover more than one fiscal year. In the typical situation, a contract is made (or attempted to be made) in one fiscal year, with performance and payment to extend at least in part into the following fiscal year. The question is which fiscal year should be charged with the obligation.

9 A fiscal year appropriation may be obligated only to meet a legitimate, or bona fide, need arising in, or in some cases arising prior to but continuing to exist in, the fiscal year for which the appropriation was made.

Analisando o caso concreto, observa-se, primeiramente, que o fenômeno problemático que o princípio da boa-fé orçamentária propõe a remediar é frequente e suficientemente discutido na literatura. Cite-se, por exemplo, os artigos de Camargo (2015), Alves (2011), Gerardo (2009), Lima e Miranda (2006), Carvalho (2013) e Santana (2011). Aliás, frise-se que as principais causas de criação de despesas de má-fé, ou seja, com o intuito de simplesmente realizar a dotação orçamentária, pode ser organizado da seguinte forma:

Tabela 1 – Causas prováveis de despesas de má-fé

<i>Causas Prováveis</i>	<i>Autores</i>
Demora na aprovação das alterações orçamentárias – a aprovação tardia dos créditos adicionais.	Alves e Pederiva (2015)
Anualidade Orçamentária;	Carvalho (2013)
Contingenciamento Financeiro; Necessidade de <i>float</i> , melhorar o resultado do superávit primário; Retroalimentação;	Gerardo (2009)
Controle Político;	Santana (2011)
Cumprimento das metas fiscais de superávit; Controle do voto dos parlamentares; Instrumento de barganha; orçamento discricionário.	Lima e Miranda(2006)
Cumprimento das metas fiscais; Controle do voto dos parlamentares;	Mendes (2008)
Anualidade Orçamentária; Discricionariedade na execução orçamentária – Orçamento discricionário;	Alves (2011)
Disfunções conceituais da Lei 4.320/64; Concentração de liberações financeiras no final do exercício;	Giacomoni (2010)
Contingenciamentos e Metas de superávit primário;	Alves (2015)
Necessidade de elevar o <i>float</i> para adquirir ganhos contábeis e econômicos, melhorar o resultado do superávit primário; Contingenciamento Financeiro;	Silva, Cândido Junior e Gerardo (2008)
Necessidade de elevar o <i>float</i> , melhorar o resultado do superávit primário;	Silva e Cândido Junior (2010)
Tipo de orçamento público a que está associado o gasto (Orçamento Fiscal, Seguridade ou Investimentos); Disponibilização intempestiva dos recursos; Grau reduzido de gerenciamento sobre os recursos do orçamento autorizado da sua unidade;	Santos (2010)

Fonte: Elaborado pelo autor.

Nesse ambiente, destaque-se a análise comparativa entre os conceitos de elisão fiscal e elisão orçamentária feita por Alves e Pederiva (2015). Segundo os autores, a prática de realizar despesas em um exercício financeiro com o propósito de postergar os efeitos financeiros para o exercício seguinte pode ser caracterizada como uma espécie de elisão orçamentária, “uma vez que o gestor, à semelhança do planejador tributário, se utiliza de roupagem lícita para encobrir operações de planejamento orçamentário que nem sempre se podem considerar legítimas” (ALVES; PEDERIVA, 2015, p. 268).

Observa-se que a analogia cunhada pelos autores é relevante. Entretanto, a situação demonstra a necessidade de fundar um princípio orçamentário, tal qual o proposto, sobre bases conceituais mais

sólidas, além de comparações análogas às de outras áreas técnicas ou de roupagens meramente operacionais.

Analisando a jurisprudência dos Tribunais de Contas, apurou-se que o Tribunal de Contas da União (TCU), repetidamente em seus Acórdãos¹⁰, identificou diversas situações que poderiam configurar como rupturas aos conceitos do princípio da boa-fé orçamentária. Citem-se, por exemplo, os seguintes:

[...] alertar sobre o agravamento da concentração de execução do Fundo Nacional de Segurança Pública – FNSP e do Fundo Penitenciário Nacional – Funpen nos últimos dias do mês de dezembro, comunicando que **os efeitos nocivos do procedimento afetam diretamente o planejamento e a qualidade da execução dos programas, projetos e atividades** que a Secretaria Nacional de Segurança Pública – Senasp e o Departamento Penitenciário Nacional – Depen, respectivamente, pretendem desenvolver em função de suas atribuições legais. (Brasil, 2009, p. 23, grifo nosso)

Também chama atenção o fato de que **a grande concentração da execução orçamentária federal do FNSP tem ocorrido nos últimos meses do ano**, aspecto acentuado nos exercícios mais recentes, a exemplo de 2005 e 2006, **em que 80% do orçamento foi executado no mês de dezembro**. Com vistas a alertar sobre o agravamento dessa situação, a unidade técnica propõe, à guisa pertinente, o encaminhamento ao Congresso Nacional deste Relatório de Auditoria, **como subsídio a propostas legislativas que buscam vedar tal procedimento**. (Brasil, 2009, p. 53, grifo nosso)

Reforça-se que além dos malefícios criados pelo contingenciamento casuístico gerado pelo governo federal, há também os efeitos em cascata que ocorrem quando as unidades orçamentárias, por não receberem os recursos tempestivamente do órgão central, fazem uma recomposição das cotas financeiras entre as unidades administrativas, prejudicando, assim, a execução orçamentária das demais unidades subordinadas:

[...], considero importante repisar a recomendação desta Corte de Contas endereçada ao Ministério da Educação e ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão [Unidades Orçamentárias] **no sentido de observarem prazo razoável antes do fim do exercício para o repasse de recursos às Instituições Federais de Ensino [Unidades Administrativas]**, de forma a evitar que tais recursos deixem de ser utilizados em virtude da falta de tempo hábil para o devido processo licitatório e o respectivo empenho orçamentário. (Brasil, 2008, p.5, grifo nosso)

10 Acórdãos TCU 1.340/2003 – Plenário, 1.431/2003 – Plenário, 1.552/2003 – Plenário, 166/2004 – Plenário, 224/2004 – Plenário, 304/2004 – Plenário, 481/2004 – Plenário, 913/2004 – Plenário, 943/2004 – Plenário, 1.368/2004 – Plenário, 1.494/2004 – Plenário, 1.714/2004 – Plenário, 1.946/2004 – Plenário, 2.099/2004 – Plenário, 1.810/2003 – Plenário, 1235/2004 – Plenário, 1.142/2009 – Plenário, 2731/2008 – Plenário, 3.039/2008 – Plenário, 1.143/2011 – Plenário. Acórdãos TC' 2.090/2010 (TCE-MT), 968/2015 (TCE-MS)

[...] recomendar à Secretaria-Executiva do Ministério da Saúde que, quando da realização **de transferências de recursos orçamentários para órgãos ou entidades federais, promova a respectiva movimentação de crédito em tempo hábil** para a adoção, pelo agente executor, de todas as medidas necessárias ao regular processamento das despesas, inclusive – quando for o caso – a realização dos competentes certames licitatórios. (Brasil, 2003, p.3, grifo nosso)

De todo modo, apesar de existirem diversos exemplos de descumprimento do princípio da boa-fé orçamentária, identifica-se situações retratadas na jurisprudência que legitimam os atos do gestor público e podem ser consideradas como exemplos positivos de aplicação do princípio da boa-fé orçamentária, como é o caso relatado pelo Ministro Guilherme Palmeira no Acórdão 1.810/2003:

Nesse contexto [de execução de despesas ao final do exercício], como exigir do reitor a pura e simples devolução de um crédito orçamentário?

Evidentemente, a solução do problema não se situa, apenas, na esfera de competência dos gestores das instituições federais de ensino. Na realidade, simplesmente não soa razoável que um crédito orçamentário de R\$ 4,4 milhões, destinado a um novo projeto, seja concedido a menos de 20 dias do encerramento do exercício.

Os motivos que levam o Governo Federal a promover severos contingenciamentos de recursos orçamentários e financeiros nos primeiros meses de cada ano certamente são relevantes, e não cabe aqui discuti-los. Contudo, **é fato que a concentração das liberações ao final de cada exercício é a raiz de inúmeras práticas irregulares amiúde identificadas por esta Corte – quando menos, enseja despesas mal planejadas, distorce o princípio orçamentário da programação e incentiva o desrespeito velado às normas legais e regulamentares.**

Assim, se não é possível evitar essa concentração, que ao menos seja ela disciplinada, por meio dos instrumentos próprios, de tal maneira que os agentes públicos possam dispor dos recursos de final de ano sem atropelos e sem se virem **compelidos a violentar princípios comezinhos de boa administração.**

No caso concreto em exame, afora o subterfúgio adotado pela Universidade para assegurar a utilidade do crédito que lhe foi destinado, nenhuma outra irregularidade encontrou a equipe de inspeção nas obras de ampliação do Hospital. (Brasil, 2003, p.5, grifo nosso)

Ou seja, percebe-se que a ruptura do princípio não se concretiza tão somente no campo de atuação do Órgão Central de Planejamento tampouco no âmbito do Órgão Central de Administração Financei-

ra e, sim, possui foco, similarmente, nos órgãos setoriais e órgãos específicos¹¹ que podem através de instrumentos próprios atuarem para tentar absorver ou antever aos choques econômicos ou aos contingenciamentos que possuem potencial para destruir os objetivos e valores programados pela entidade.

O uso de mecanismos contábeis e administrativos para prevenir choques internos e externos no planejamento da entidade não se trata de inovação conceitual. A governança corporativa (SANTOS, 2007; SILVA, MARTINS, CKAGNAZAROFF, 2014), e as tecnologias relacionadas à gestão de riscos (HILL E DINS DALE, 2003; BARRETO, 2013; FREITAS, 2002), por exemplo, podem ser inseridas nas práticas da gestão orçamentária e financeira dos órgãos setoriais de modo a servirem de fundamento informacional para os setores de planejamento e execução orçamentária dos órgãos setoriais.

Assim, observa-se que o princípio da boa-fé orçamentária está diretamente relacionado tanto com a necessidade de se planejar efetivamente o gasto público como também na organização de um sistema que minimize ou aproveite as incertezas sobre a execução da receita (cotas e repasses financeiros) e da despesa, levando-se em consideração os relatórios mensais de resultado do Tesouro Nacional, os relatórios resumidos da execução orçamentária, os decretos de programação orçamentária, as informações da Receita Federal e as demandas internas de cada órgão.

Dessa forma, instrumentalizar os órgãos setoriais com metodologias relacionadas a práticas de planejamento, de governança e de gestão de riscos tem o potencial de antever choques, como os causados pelo contingenciamento, o que pode suavizar os efeitos negativos de emissão de empenhos desordenados ao longo do exercício financeiro, como geralmente é feito:

Como consequência, ao final do exercício financeiro, observa-se uma corrida dos órgãos governamentais em geral para executar as dotações ainda não comprometidas. Estes gastos são de qualidade questionável, vez que, dado o curto espaço de tempo em que são executados, muitas das vezes não são seguidos todos os trâmites licitatórios formais recomendados, e boa parte destes gastos acaba sendo realizada via dispensa de licitação ou via o instituto da carona. (ALVES, 2011, p. 13)

De todo modo, não é fácil instituir, por exemplo, a figura de um efetivo planejamento de empenhos na gestão dos órgãos setoriais, em razão do elevado critério político para a escolha dos ordenadores de despesas destes órgãos (LIMA, MIRANDA, 2006, p. 325-326).

Lima e Miranda (2006) explicam que não é tão simples realizar um planejamento gerencial nas unidades orçamentárias setoriais, tendo em vista que mesmo no processo inicial de planejamento, os Ministros se importam mais com os benefícios da ampliação dos gastos de seus ministérios do

11 Segundo o Art. 4º Lei 10.180 de 6 de fevereiro de 2001, que disciplina o Sistema de Planejamento do Governo Federal, órgãos setoriais são as unidades de planejamento e orçamento dos Ministérios, da Advocacia-Geral da União, da Vice-Presidência e da Casa Civil da Presidência da República. E, os órgãos específicos são aqueles vinculados ou subordinados ao órgão central do Sistema, cuja missão está voltada para as atividades de planejamento e orçamento (Brasil, 2001).

que com a melhoria no equilíbrio das contas públicas. Ou seja, nessa linha, o planejamento setorial possui mais critérios políticos do que técnicos.

O que se observa, de antemão, é que enquanto o governo central realiza um planejamento geral com viés no Orçamento-Programa com a definição de objetivos e metas, as unidades setoriais se utilizam de um planejamento com viés muito mais incremental –barganha orçamentária de Kingdon (1995). Corroboram este entendimento as pesquisas realizadas por Neiva (2011) e Ollaik et al. (2011).

Adiciona-se ao desafio de aplicação do princípio ao modelo brasileiro, os efeitos comportamentais do *use it or lose it* na cultura organizacional dos gestores públicos. Conforme entrevistas realizadas por Ribeiro (2010), verifica-se que, para não perder dotação, os empenhos “são feitos no final do exercício de forma pouco criteriosa, causando graves prejuízos à Administração Pública”. Da mesma forma, Carvalho (2013, p.286):

Diante das incertezas das novas dotações que receberão, as entidades são forçadas a executar o máximo de recurso possível, pois a não execução, além de levar à perda da dotação atual, ocasiona redução das dotações futuras, uma vez que no Brasil ainda é elaborado um orçamento incremental.

Do mesmo modo, Piscitelli (1988, p. 97):

Do ponto de vista do ordenador de despesas, pedindo-se o máximo para conseguir o ‘razoável’, gasta-se até o desnecessário, para evitar ficar-se com o mínimo, pois há sempre o risco de redução dos tetos orçamentários nos anos subsequentes. Nesse caso o raciocínio é o de que as sobras orçamentárias evidenciam dotações que superaram as necessidades.

Percebe-se, deste modo, que a presença cultural dos efeitos do *use it or lose it* no sistema orçamentário brasileiro pode implicar em um viés cognitivo nos gestores públicos, podendo gerar efeitos de empobrecimento, focalização e de enrijecimento na tomada de decisão estratégica (LAROUCHE, NIOUCHE, 1994). Ou seja, ao invés da tomada de decisão ser concebida como resultado deliberado da racionalidade dos dirigentes, ela é derivada de uma elaboração cognitiva enviesada – se não realizar o gasto, pode-se perder tanto as dotações (presentes e futuras) como também o financeiro já reservado para o ano.

Assim, é possível que os impactos deste viés cognitivo tenham influências sistêmicas em todo modelo orçamentário, afetando as metas fiscais, a execução orçamentária e a qualidade tanto das despesas públicas como dos produtos e serviços adquiridos.

Assim, em que pese as dificuldades políticas e culturais que figuram no sistema orçamentário brasileiro, percebe-se que o princípio da boa-fé orçamentária tem campo de aplicação equivalente ao do

padrão norte-americano e pode ter sua aplicação estendida além do campo conceitual do orçamento brasileiro, perfazendo os campos lógicos do planejamento, da gestão de riscos e da governança.

Considerações Finais

Os princípios gerais de direito são enunciações normativas de valor genérico, que condicionam e orientam a compreensão do ordenamento jurídico, quer para a aplicação e interpretação, quer para a elaboração de novas normas. Dessa forma, os princípios devem ser usados como *starting point* e não como um substituto de regramentos jurídicos. Assim, o presente artigo teve como objetivo analisar a aplicabilidade do princípio norte-americano da boa-fé orçamentária ao modelo brasileiro, analisando questões centrais como: em que sentido o princípio da boa-fé pode contribuir para melhorar a qualidade do gasto público? Quais os atuais desafios para a aplicação deste princípio? O princípio da boa-fé orçamentária pode fazer parte de uma visão mais ampla, para além da influência sobre o orçamento público?

Para atingir o objetivo geral, primeiramente se discutiram os conceitos relacionados às origens do princípio da boa-fé orçamentária encontrados na literatura americana e, em seguida, passou-se a aplicá-lo levando em consideração os estudos do direito orçamentário, a jurisprudência dos Tribunais de Contas e as discussões acadêmicas.

Como resultado, verifica-se que o fenômeno problemático que o princípio pretende regular é bastante comum e suficientemente discutido pela literatura nacional. Observa-se que uma das principais causas de criação de despesas ilegítimas é decorrente dos excessos de contingenciamentos promovidos pelo governo central. Contudo, não se pode afirmar que seja a única causa para a má gerencia dos recursos públicos.

Além disso, observaram-se vários julgados de Tribunais de Contas sobre o tema, sendo que, em alguns deles, pode-se observar a aplicação do princípio implicitamente no momento de valorar as decisões de gestores públicos sobre possíveis atos ilegítimos de empenhamento ao final do ano, não sendo considerado, portanto, como descumprimento de tal princípio. Ademais, nota-se que em alguns artigos científicos constam termos alusivos ao princípio da boa-fé orçamentária, porém sem relacionar o evento ao princípio orçamentário, como é o caso da elisão orçamentária de Alves e Perderiva (2015).

Constata-se também que o princípio pode ter aplicação além do orçamento, na medida em que o elevado número de empenhos ao final do ano pode ser superado se houvesse uso de mecanismos contábeis e administrativos como aqueles relacionados às práticas de boa governança e de gestão de riscos, prevenindo, assim, os choques externos, como o são os contingenciamentos promovidos pelo Poder Executivo.

Apesar disso, verifica-se que há dificuldades de aplicação do princípio no sistema orçamentário brasileiro, primeiro, porque há um acirrado jogo político no ambiente orçamentário (barganha orçamentária), o que minimiza as decisões técnicas e prioriza as escolhas políticas. E, segundo, porque a cultura do *use it or lose it* já está embutida nas repartições públicas, o que pode, mesmo em um ambiente de planejamento, prejudicar a qualidade dos gastos públicos ao final do exercício financeiro, tendo em vista a presença deste viés cognitivo nas instituições públicas.

Por fim, embora existam dificuldades políticas e culturais no sistema orçamentário brasileiro, pode-se concluir que a análise pretendida pode influenciar no ambiente axiológico orçamentário, além de ter potencial para aumentar o nível de discussão sobre a exequibilidade do princípio e suas possíveis alterações no sistema brasileiro.

Referências

ALVES, Diego Prandino; Rompendo com a anualidade orçamentária: desafios, possibilidades e perspectivas para a utilização do carry-over no sistema orçamentário brasileiro. ESAF, XVI *Prêmio do Tesouro Nacional*, Brasília. 2011.

ALVES, Marco Antonio; PEDERIVA, João Henrique. O Processo Orçamentário Federal E A Execução Das Despesas Em Dezembro: estratégia de planejamento orçamentário? *Revista de Políticas Públicas*, v. 19, n. 1, p. 267-279, 2015.

ALVES, Gustavo Henrique T. O Orçamento Federal entre a realidade e a ficção: um desafio à transparência da despesa pública no Brasil. *Revista da CGU* - Brasília 7(11): 128-154, jul/dez. 2015

BARRETO, Luisa C. Análise da evolução da metodologia de gerenciamento de riscos aplicada aos projetos estratégicos do Governo de Minas Gerais. In: *Congresso Consad De Gestão Pública*, 6, Brasília. Anais..., Brasília: Consad, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 01/02/2016.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão e dá outras providências. Disponível em: < www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 03/02/2016.

_____. Lei 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10180.htm>. Acesso em: 03/02/2016

_____. TCU. Tribunal de Contas da União. Acórdão 1.142/2009 do Plenário. Brasília. 2009

Disponível: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20090616/019-269-2007-7-AUD-MBC.rtf>. Acesso em: 03/02/2015

_____. TCU. Tribunal de Contas da União. Acórdão 3.039/2008 da Primeira Câmara. Brasília. 2008. Disponível: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20080925/015-579-2006-3-VC.DOC>>. Acesso em: 03/02/2015

_____. TCU. Tribunal de Contas da União. Acórdão 1.810/2003 do Plenário. Brasília. 2003. Disponível: <<http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20031212/TC%20010.170.doc>>. Acesso em: 03/02/2015

CAMARGO, Arthur M. Casuísmos dos Restos a Pagar: uma Análise Legalista e Doutrinária. *Revista de Ciências Gerenciais*, v. 18, n. 27, p. 53-60, 2014.

CARVALHO. Munique B.. Restos a pagar e a anualidade orçamentária. ESAF, *VI Prêmio SOF de Monografias*, Brasília. 2013.

FREITAS, Carlos Alberto S.. Gestão de risco: Possibilidades de utilização pelo setor público e por entidades de fiscalização superior. *Revista do TCU*, n. 93, p. 42-54, 2002.

UNITED STATES. GAO. Government Accountability Office. *Principles of Federal Appropriations Law – Red Book*. Washington: Government Printing Office, 2004. Disponível em: <<http://www.gao.gov/assets/210/202437.pdf>>. Acesso em: 23/11/2015.

_____. The Code of Laws of the United States of America – U.S. Code. Title 31 – Money and Finance. 1982. Washington: Government Printing Office. Disponível em: <www.uscode.house.gov>. Acesso: 03/02/2016

GERARDO, J C. Receitas atípicas e restos a pagar: implicações sobre o resultado primário do governo central. *XV Premio do Tesouro Nacional*. Brasília: Ministério da Fazenda/STN. 2009.

GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. São Paulo: Atlas, 2010.

HILL, Stephen; DINSDALE, Geoff. Uma base para o desenvolvimento de estratégias de aprendizagem para a gestão de riscos no serviço público. *Cadernos ENAP*, 23. Brasília: Enap. 2003.

LARENZ, Karl. *Derecho justo: fundamentos de ética jurídica*. Madrid:Civitas, 2001.

LAROCHE, Hervé; NIOCHE, Jean-Pierre. L'approche cognitive de la stratégie d'entreprise. *Revue Française de Gestion*, p. 64-78, 1994.

LIEBMAN, Jeffrey B.; MAHONEY, Neale. Do expiring budgets lead to wasteful year-end spending? Evidence from federal procurement. *National Bureau of Economic Research*, 2013.

LIMA, Edilberto Carlos P.; MIRANDA, Rogério B.. *Gasto Público Eficiente: 91 Propostas para o Desenvolvimento do Brasil*. Organização Marcos Mendes. São Paulo: Editora Top Books e Instituto Fernand Braudel de Economia, 2006.

MENDES, M.J. Sistema orçamentário brasileiro: planejamento, equilíbrio fiscal e qualidade do gasto público. *Caderno de Finanças Públicas*, n.9, p.57-102, 2009

NEIVA, V. M. Características do orçamento brasileiro e sua relação com o planejamento: o caso dos Ministérios da Educação e dos Transportes. Dissertação apresentada para a obtenção do título de mestre em Administração pela Universidade de Brasília. Brasília, 2011.

OLLAIK, Leila G.; WENCESLAUET, Juliana; SERPA, Selma Maria H. C.; MEDEIROS, Janann J.. Novas direções para pesquisas orçamentárias no Brasil. *Revista Políticas Públicas*, São Luís, v. 15, n. 2, p. 347-357, jul./dez. 2011.

KINGDON, J. *Agendas, alternatives and public policies*. New York: Harper Collins, 1995.

PISCITELLI, Roberto B. O processo de elaboração e execução orçamentárias no Brasil: algumas de suas peculiaridades. *Revista de economia política*, v. 8, 1988.

RIBEIRO, Leonardo César. 2010. Impactos da anualidade orçamentária na alocação dos recursos públicos. Monografia – Especialização em Orçamento Público Instituto Serzedello Corrêa – ISC-TCU. Brasília: Instituto Serzedello Corrêa. 2010. Disponível em: < <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2053736.PDF>>.

ROSA JR, Luiz Emygdio F. D. *Manual de Direito Financeiro & Direito Tributário*. 16º. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

SANTANA, V.L. Atraindo o pork: que fatores explicam a execução das emendas orçamentárias no Brasil?. Dissertação (mestrado) - Ciência Política. Brasília: UnB, 2011.

SANTOS, E.M. Restos a pagar não processados: um estudo da viabilidade de uso como indicador de desempenho dos gestores públicos. XV Prêmio STN de Monografia. Brasília: Ministério da Fazenda/STN, 2010.

SANTOS, Larisse L.. O processo de administração estratégica na superintendência de governança eletrônica na Secretaria de Estado de Planejamento de Minas Gerais no Projeto Choque de Gestão. Dissertação (Mestrado) Programa de Pós Graduação em Administração. Viçosa. 2007.

SILVA, Alexandre M.A.; CANDIDO JÚNIOR, José O.. É o mercado míope em relação à política fiscal brasileira? *Revista Brasileira de Economia*, v.64, n.4, p.439-462, 2010.

SILVA, Alexandre M.A.; CÂNDIDO JÚNIOR, José O.; GERARDO, J.C. Restos a pagar: implicações sobre a sustentabilidade fiscal e a qualidade do gasto público. Prêmio Sof de Monografia – 2007. Brasília: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão/Secretaria de Orçamento Federal, 2008

SILVA, Flávia A.; MARTINS, Túlio César P. M.; CKAGNAZAROFF, Ivan B.. Redes organizacionais no contexto da governança pública: a experiência dos Tribunais de Contas do Brasil com o grupo de planejamento organizacional. *Revista do Serviço Público*, v. 64, n. 2, p. 249-271, 2014.

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. *Conheça o Siafi: Execução Orçamentária*, disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/execucao-orcamentaria>. Acesso em 03 de fevereiro de 2016.

TORRES, Ricardo L.. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário, volume V: o orçamento na Constituição*. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.