

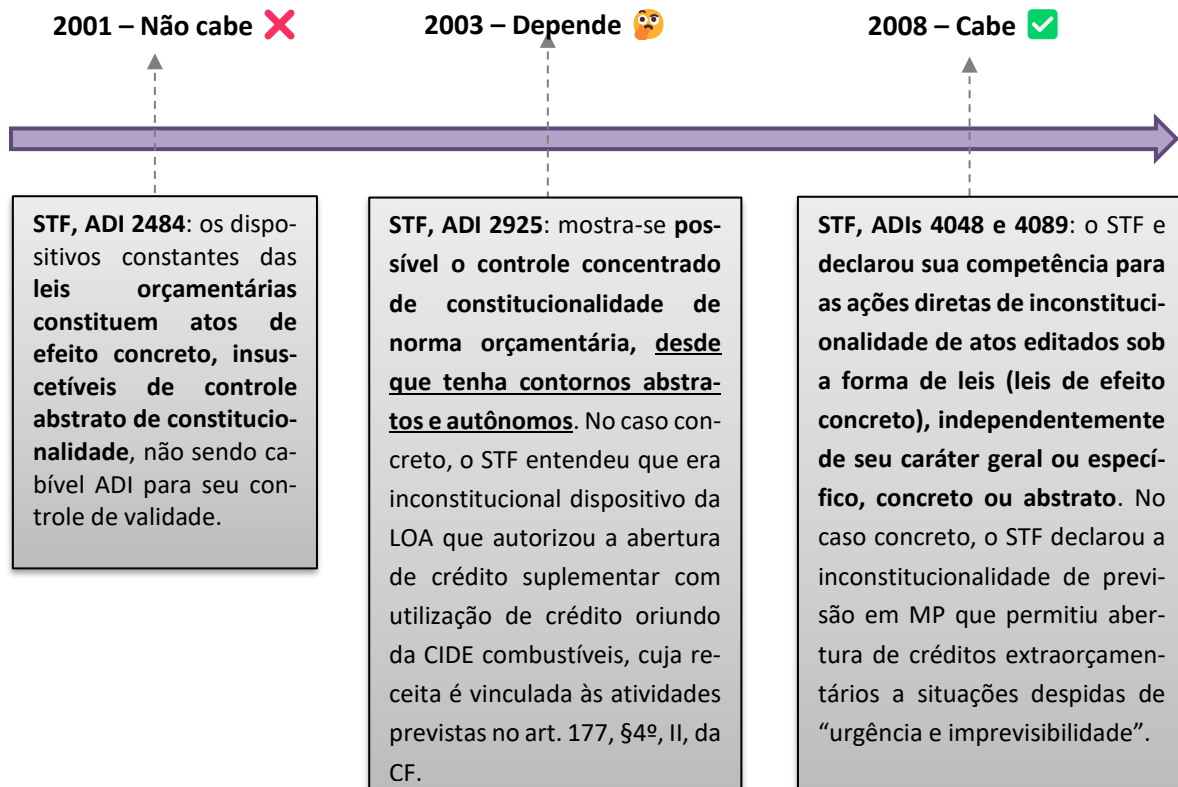
## 2 ORÇAMENTO

### 2.1 INTRODUÇÃO E NATUREZA JURÍDICA

**a) Conceito:** orçamento é um documento programático, que fixa objetivos e gastos do Estado por certo período.

**b) Natureza jurídica:** sua natureza jurídica é de **lei meramente formal (lei em sentido formal ou ato administrativo em sentido material)**, uma vez que tem forma de lei, e não conteúdo, pois veicula **normas de efeito concreto**. Nada obstante, excepcionalmente é suscetível de hospedar normas gerais ou abstratas próprias de lei em sentido material.

**Cabe ação de controle abstrato de constitucionalidade em face de lei orçamentária? A linha do tempo abaixo sintetiza a evolução do entendimento do STF acerca do tema:**



### 2.2 ESPÉCIES DE ORÇAMENTOS

**Espécies de orçamento:**

**a) Orçamento tradicional (ou clássico):** mera peça contábil, desvinculado de metas ou objetivos. Seu foco está nos gastos específicos, sem considerar os resultados ou objetivos dessas despesas;

- b) **Orçamento de desempenho:** o orçamento apenas estima e autoriza as **despesas pelos resultados a obter, sem vinculação a programas ou planejamento central;**
- c) **Orçamento programa: modelo adotado no Brasil** a partir da Lei 4.320/64, preza por instrumento de organização da ação estatal, para concretizar programas e projetos políticos;
- d) **Orçamento base zero:** feito do zero, cada recurso solicitado é analisado criticamente, diferentemente de alguns que são feitos com base no exercício anterior.
- e) **Orçamento incremental (ou inercial):** nesse tipo de orçamento, a definição dos montantes de recursos a serem alocados para os programas, ações, órgãos ou despesas é feito mediante a simples incorporação de acréscimos em cada item da despesa, mantendo-se o mesmo conjunto de despesas do orçamento anterior ou, ainda, com pequenos ajustes (VUNESP – PGM SBC, 2018).

**Prova: CESPE / CEBRASPE - 2022 - SECONT-ES - Auditor do Estado - Ciências Contábeis**

Relativamente à gestão organizacional das finanças públicas, julgue o item seguinte.

No modelo de orçamento-programa, cada gasto associa-se a uma finalidade.

Alternativas

Certo

Errado

Gabarito certo.

## 2.3 PRINCÍPIOS ORÇAMENTÁRIOS

### 2.3.1 Princípio da legalidade ou reserva legal

O princípio da legalidade é um princípio geral do Direito Financeiro, aplicando-se também ao estudo do orçamento, no qual recebe o nome de princípio da legalidade orçamentária. De um ponto de vista geral, a execução da atividade financeira depende de lei como forma de assegurar a representatividade democrática na alocação de recursos públicos. Em regra, essa lei autorizativa são as leis orçamentárias (LOA, LDO e PPA), que se manifestam através de lei ordinária.

Assim, do princípio da legalidade decorre que as finanças não podem ser manejadas sem autorização legal. Sua previsão normativa advém do texto constitucional. Com efeito, de acordo com o Art. 167 da CF, são vedados:

- I - o início de programas ou projetos não incluídos na lei orçamentária anual;

II - a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;

**a) Programas ou projetos com aumento de despesa não incluídos na lei orçamentária anual:** supondo que determinada lei crie despesa para o ente público, despesa esta não prevista nas leis orçamentárias (LOA, LDO e PPA), qual a consequência jurídica? O STF entende que, nestes casos, a norma não será inconstitucional, por violação ao art. 167 da CF. O entendimento jurisprudencial do STF (em especial, ADI 3599, ADI 6102 e ADI 6118) é no sentido de que a ausência de dotação orçamentária quanto à despesa prevista em lei não provoca a inconstitucionalidade da lei (plano da validade), mas tão somente **impede a realização (execução)** da despesa enquanto não aprovada pelo Congresso Nacional a devida dotação (plano da eficácia).

É o caso, por exemplo, da ADI 3599, em que se questionou a constitucionalidade de lei que concedeu aumento remuneratório aos servidores da Câmara dos Deputados. No caso, o STF entendeu que não há falar em inconstitucionalidade em caso de o aumento não ter sido previsto na lei orçamentária anual, havendo o impedimento tão somente da sua aplicação naquele exercício financeiro.

**b) Impedimento de criação de despesa sem fonte de receita:** a EC 128/2022 incluiu o §7º ao art. 167 da CF, com a previsão de indicação de fonte orçamentária e financeira quando a lei impor ou transferir encargo financeiro decorrente da prestação de serviço público:

Art. 167, § 7º A lei não imporá nem transferirá qualquer encargo financeiro decorrente da prestação de serviço público, inclusive despesas de pessoal e seus encargos, para a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios, sem a previsão de fonte orçamentária e financeira necessária à realização da despesa ou sem a previsão da correspondente transferência de recursos financeiros necessários ao seu custeio, **ressalvadas** as obrigações assumidas espontaneamente pelos entes federados e aquelas decorrentes da fixação do salário mínimo, na forma do inciso IV do caput do art. 7º desta Constituição.

Tal emenda teve dois objetivos: 1º) impedir que um ente da federação crie encargos a serem suportados por outros entes, como na hipótese de lei federal que altere o piso nacional de determinada carreira a ser custeada pelos entes menores; e 2º) evitar a criação de despesas sem a correspondente previsão de fonte orçamentária.

As ressalvas dizem respeito às obrigações assumidas espontaneamente pelos entes federados, pois neste caso não ingerência federal sobre as despesas dos entes menores, e as decorrentes da fixação do salário mínimo, esta por expressa determinação constitucional.

**c) Crime contra as finanças públicas:** Realizar despesa estranha à LOA consiste em crime contra as finanças públicas, tipificado no art. 359-D do Código Penal: “Art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei: Pena – reclusão, de 1 a 4 anos”.

### 2.3.2 Princípio da economicidade

O princípio da economicidade está enunciado no caput do artigo 70 da Constituição e informa os critérios de fiscalização das contas da União e órgãos da administração direta e indireta.

Segundo tal princípio, os gastos e custos públicos devem ser minimizados, sem comprometimento dos padrões de qualidade, com eficiência na gestão financeira e na execução orçamentária (FGV – AGE-MG, 2022).

A economicidade é princípio aplicável ao Direito Público em geral, não apenas no âmbito orçamentário, tendo sido previsto expressamente na nova lei de licitações (Lei 14.133/2021).

### 2.3.3 Princípio da transparência orçamentária

O princípio da transparência orçamentária consiste na obrigação do poder público de divulgar, de maneira clara e acessível, todas as informações relativas à arrecadação de receitas e à execução das despesas públicas.

Nos termos do art. 164-A da CF/88, todos os entes federativos devem disponibilizar suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais de acordo com a **periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União**.

Art. 163-A. A **União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios** disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, conforme **periodicidade, formato e sistema** estabelecidos **pelo órgão central de contabilidade da União**, de forma a garantir a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados coletados, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)

No mesmo sentido, o Art. 48, §§ 2º a 6º, da LRF dispõe que:

§ 2º A União, os **Estados, o Distrito Federal e os Municípios** disponibilizarão suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais conforme **periodicidade, formato e sistema** estabelecidos pelo **órgão central de contabilidade da União**, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de amplo acesso público.

§ 3º Os **Estados, o Distrito Federal e os Municípios** **encaminharão ao Ministério da Fazenda**, nos termos e na periodicidade a serem definidos em instrução específica deste órgão, as **informações necessárias para a constituição do registro eletrônico centralizado e atualizado das dívidas públicas** interna e externa, de que trata o § 4º do art. 32.

§ 4º A inobservância do disposto nos §§ 2º e 3º ensejará as penalidades previstas no § 2º do art. 51 (**1 - impossibilidade de receber transferências voluntárias; e 2 - proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária**).

§ 5º Nos casos de envio conforme disposto no § 2º, para todos os efeitos, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios cumprem o dever de ampla divulgação a que se refere o caput.

§ 6º **Todos os Poderes e órgãos** referidos no art. 20, incluídos autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes e fundos, do ente da Federação **devem utilizar sistemas únicos de execução orçamentária e financeira**, mantidos e gerenciados pelo Poder Executivo, resguardada a autonomia.

Além da transparência, a norma busca uniformizar a metodologia contábil dos entes, evitando a “maquiagem” de dados contábeis e permitindo comparabilidade entre eles.

De acordo com o Art. 48 da LRF, são **instrumentos de transparência da gestão fiscal**, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público:

- a) os **planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias**;
- b) as **prestações de contas** e o respectivo parecer prévio;
- c) o **Relatório Resumido da Execução Orçamentária**;
- d) o **Relatório de Gestão Fiscal**; e as versões simplificadas desses documentos;
- e) **incentivo à participação popular e realização de audiências públicas**, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;
- f) **liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento, em tempo real, de informações** sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; e
- g) **adoção de sistema integrado de administração financeira e controle**, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A.
- h) divulgação no Portal de Transparência, em formato aberto e padronizado, **de dados atualizados sobre benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia concedidos**. (Incluído pela Lei Complementar nº 224, de 2025).

A seguir estudaremos os principais.

**a) Relatório Resumido de Execução Orçamentária - RREO:** o Relatório Resumo de Execução Orçamentária – RREO está previsto no art. 165, §3º, da CF:

CF, Art. 165, § 3º O **Poder Executivo** publicará, **até trinta dias após** o encerramento de **cada bimestre**, **relatório resumido da execução orçamentária**.

Nos termos do Art. 52 da LRF, o relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição **abran-gerá todos os Poderes e o Ministério Público**, será publicado até trinta dias após o encerra-mento de cada bimestre e composto de:

**I - balanço orçamentário**, que especificará, por categoria econômica, as:

- a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atuali-zada;
- b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;

**II - demonstrativos da execução das:**

- a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;

- b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;
- c) despesas, por função e subfunção.

**Obs.:** Ao afirmar que o RREO demonstrar as receitas e despesas por categoria econômica, quer-se dizer que elas serão classificadas conforme serem receitas ou despesas de capital ou receitas ou despesas correntes, conforme classificação que será vista mais adiante. Em relação à fonte das receitas, a norma quer dizer que as receitas e despesas devem ser classificadas conforme a origem ou a procedência dos recursos (recursos do tesouro, recursos vinculados, recursos próprios, recursos de operações de crédito, etc).

Nos termos do § 1º, “os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida”.

Conforme art. 53 da LRF, Acompanharão o Relatório Resumido **demonstrativos relativos a:**

- I - apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2º, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;
- II - receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;
- III - resultados nominal e primário<sup>3</sup>;
- IV - despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º;
- V - Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.

**Obs.:**

**Resultado fiscal:** resultado fiscal abrange o resultado primário e o resultado nominal.

**Resultado primário:** receitas primárias – despesas primárias = superávit ou déficit primário.

Receitas e despesas primárias são aquelas que não envolvem endividamento. Não entram no cálculo receitas e despesas financeiras (juros, encargos da dívida).

**Resultado nominal:** receitas primárias + juros e outros encargos financeiros – despesas primárias + juros e outros encargos financeiros = superávit nominal ou déficit nominal.

Por fim, § 1º dispõe que o relatório referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos:

- I - do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição (regra de ouro);

---

<sup>3</sup> O **resultado nominal** representa a diferença entre receitas e despesas totais no exercício. O **resultado primário** surge do confronto de receitas e despesas primárias no exercício, excluída a parcela referente aos juros **nominais** incidentes sobre a dívida líquida.

- II - das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos;
- III - da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes.

**b) Relatório de Gestão fiscal:** o Relatório de Gestão Fiscal – RGF tem previsão na LRF.

Art. 54. Ao final de **cada quadrimestre** será emitido **pelos titulares dos Poderes** e órgãos referidos no art. 20 **Relatório de Gestão Fiscal.**

Conforme Art. 55 da LRF o relatório de gestão fiscal conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
- b) dívidas consolidada e mobiliária;
- c) concessão de garantias;
- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar.

<b>RREO</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Até 30 dias após o encerramento de cada <b>bimestre</b></li><li>• Cabe ao <b>Poder Executivo</b></li></ul>
<b>RGF</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Ao final de cada <b>quadrimestre</b></li><li>• Cabe aos titulares de <b>cada um dos Poderes</b></li></ul>

Os arts. 52, §2 e 55, §3, da LRF prescrevem que o **descumprimento do prazo relativo à apresentação do RREO e do RGF** sujeitará o ente público à **sanção** prevista no art. 51, §2, da LRF, que prevê as seguintes penalidades: a) impossibilidade de receber transferências voluntárias; e b) proibição de contratar operação de crédito, exceto as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária.

**c) Acesso à informação:** o princípio da transparência exige que os órgãos públicos permita o acesso às informações financeiras do Poder Público a todos. O art. 162 da CF dispõe:

CF Art. 162. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios **divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação**, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.

No mesmo sentido, o art. 48, §1º, II, determina a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público.

já o art. 48-A da LRF complementa da seguinte forma:

Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:

I – quanto à despesa: todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização;

II – quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

**d) Disponibilização das contas apresentadas ao Poder Legislativo:** De acordo com o artigo 49 da Lei de Responsabilidade Fiscal, as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo devem ficar disponíveis para consulta e apreciação durante todo o exercício financeiro. Essa disponibilização ocorre tanto no Poder Legislativo quanto no órgão técnico responsável pela elaboração das contas.

**e) Consolidação nacional das contas dos entes federativos:** De acordo com o artigo 51 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o **Poder Executivo da União** tem a responsabilidade de consolidar as contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior **até o dia 30 de junho**. Essa consolidação deve ser feita em nível nacional e por esfera de governo.

O parágrafo 1º do artigo 51 estabelece o prazo para que **Estados e Municípios** encaminhem suas contas ao Poder Executivo da União. Conforme a redação dada pela Lei Complementar nº 178 de 2021, esse prazo é **até 30 de abril**.

O parágrafo 2º, também com redação atualizada pela Lei Complementar nº 178 de 2021, prevê sanções para o **descumprimento dos prazos** estabelecidos no artigo. Determina que, **até a regularização da situação**, o Poder ou órgão em atraso ficará **impedido de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito**, salvo operações de crédito destinadas ao pagamento da dívida mobiliária.

#### **CEBRASPE (CESPE) - 2018 - Procurador do Município de Manaus**

Considerando o disposto na LRF, julgue o item a seguir.

A transparência na gestão fiscal do município é assegurada, entre outras medidas, pela implantação de sistema integrado de administração financeira e de controle pautado em padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo estadual.

C) Certo

E) Errado

Gabarito e. Como vimos, deve ser adotado sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União (art. 48, §1º, I, da LRF).

#### 2.3.4 Princípio da exclusividade

Estudamos até aqui os princípios gerais do Direito Financeiro; a partir de agora, estudaremos os princípios com aplicação específica ao orçamento.

De acordo com o **princípio da exclusividade**, a lei orçamentária não pode conter matéria estranha ao orçamento, conforme previsão expressa do art. 165, §8º, da CF:

CF, 165. (...) § 8º 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.

Busca-se evitar as chamadas **caudas orçamentárias** ou **orçamentos rabilongos**.

São exceções ao princípio da exclusividade, as autorizações para: 1) abertura de créditos **suplementares**; e 2) contratações de operações de créditos, ainda que por antecipação de receita.

#### **Prova: CESPE / CEBRASPE - 2023 - TCE-RJ - Procurador do Ministério Público**

Conforme as disposições da CF e da Lei n.º 4.320/1964, bem como a jurisprudência do STF, julgue o item a seguir, referente às leis orçamentárias.

A previsão de instituição de determinado tributo na lei orçamentária anual não conflita com o princípio da exclusividade.

Alternativas

Certo

Errado

Gabarito errado.

#### 2.3.5 Princípio da programação

A programação remete à ideia de planejamento das ações, que devem ser vinculadas aos objetivos constitucionais e aqueles traçados pelo governante.

Nos termos do art. 48, IV, da CF/88, o Congresso Nacional, com sanção do Presidente da República deve dispor sobre os planos e programas nacionais, regionais e setoriais de desenvolvimento

O art. 165. § 4º, da CF/88, complementa a norma ao dispor que “Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional”.

Portanto, a programação das ações estatais devem ser realizadas de forma nacional, regional e setorial, com obediência às leis orçamentárias, notadamente o PPA.

Ainda nessa seara do planejamento das ações do Estado, o art. 37, §16, da CF, Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021, prescreve que “Os órgãos e entidades da administração pública, individual ou conjuntamente, **devem realizar avaliação das políticas públicas**, inclusive com divulgação do objeto a ser avaliado e dos resultados alcançados, na forma da lei”.

Parametrizando estes objetivos, os artigos 47, 49 e 50 da Lei 4.320/64 tratam do quadro da programação das despesas em cotas trimestrais, como instrumento de programação financeira do governo.

De acordo com o artigo 47, após a promulgação da Lei Orçamentária, o Poder Executivo deve aprovar um **quadro de cotas trimestrais da despesa**.

O artigo 49 determina que a programação da despesa orçamentária deve considerar não apenas as despesas previstas inicialmente no orçamento, mas também os créditos adicionais e as operações extraorçamentárias.

Por fim, o artigo 50 introduz flexibilidade ao sistema, permitindo que as cotas trimestrais sejam alteradas durante o exercício, observados o limite da dotação e o comportamento da execução orçamentária.

### 2.3.6 Princípio do equilíbrio orçamentário

Embora não expresso na CF, é um princípio que norteia toda a Administração. Busca assegurar que as despesas autorizadas na lei orçamentária não sejam superiores à previsão das receitas.

Nesse contexto, a Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar 101/2000 – foi instituída para estabelecer um código de conduta aos gestores públicos, pautada em padrões internacionais de boa governança. Seu artigo 1º, § 1º trata dos princípios fundamentais da responsabilidade na gestão fiscal.

Art. 1º, § 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o **cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas** e a **obediência a limites** e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas

consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A LRF não impede a existência de déficits públicos. Exige, em contraponto, que haja metas fiscais e equilíbrio entre receitas e despesas.

Nos termos do Art. 4º, I, a, da LRF: “A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e: I - disporá também sobre: a) equilíbrio entre receitas e despesas”.

A LRF traz mecanismos de flexibilização, como ampliação de prazos para enquadramentos nos limites, nos casos de recessão econômica (art. 66 da LRF), ou mesmo alteração desses limites, por proposta do Presidente da república (art. 52, VI, da CF).

Em função de recentes desequilíbrios fiscais, o Congresso aprovou a EC n. 96/15 (Teto de Gastos), que teve por finalidade limitar o aumento dos gastos públicos federais, relacionados a despesas primárias, à variação da inflação pelos próximos 20 anos.

### 2.3.7 Princípio da anualidade

O orçamento é anual (art. 165, §5, da CF). O princípio da anualidade orçamentária dispõe que o período de vigência do orçamento, denominado exercício financeiro, **coincide com o ano civil**, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro, conforme art. 34 da Lei n.º 4.320/1964.

**⚠ Obs.:** O plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias não ferem o princípio da anualidade financeira, visto que essas leis convergem e dialogam com a lei orçamentária anual, podendo a LOA prever despesas para exercícios seguintes, com a especificação dos investimentos plurianuais, conforme CF, art. 165, § 14.

Esse princípio é materializado pela lei orçamentária anual, que executa ano a ano os planos e as diretrizes fixados pelo plano plurianual e pela lei de diretrizes orçamentárias. **Não se confunde com a anualidade tributária**, que não mais existe e era a exigência de prévia autorização orçamentária para se cobrarem tributos.

Anualidade Orçamentária	Anualidade Tributária
O orçamento é anual, com o exercício financeiro coincidindo com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro), conforme art. 34 da Lei n.º 4.320/1964.	Consistia na exigência de prévia autorização orçamentária para a cobrança de tributos. Trata-se de princípio não mais vigente.

### 2.3.8 Princípio da unidade (ou totalidade)

O princípio da unidade indica a existência de apenas um orçamento. Dessa forma, todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada esfera federativa: a Lei Orçamentária Anual (LOA).

A finalidade é que haja transparência das fontes e destinações de recursos públicos, evitando-se a existência de peças orçamentárias paralelas que prejudiquem uma visão abrangente e detalhada das finanças do Estado.

Nos termos do art. 165. § 5º, da CF/88, a lei orçamentária anual compreenderá:

- I - o **orçamento fiscal** referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta...;
- II - o **orçamento de investimento** das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
- III - o **orçamento da seguridade social**.

O princípio também é mencionado no art. 2º da Lei nº 4.320/64: “Art. 2º A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade”.

### 2.3.9 Princípio da universalidade

De acordo com este princípio, todas as despesas e receitas devem fazer parte do orçamento. Encontra-se previsto nos arts. 3º e 4º da Lei 4.320/64:

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.

Art. 4º A Lei do Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da Administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar.

Também se encontra implicitamente no art. 165, §5º, da CF:

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

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

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Não deve ser confundido, porém, com o princípio da unidade.

**⚠ Obs.:** a expressão-chave do **princípio da universalidade** é "**todos(as) as receitas e despesas**". Para além disso, saiba que o art. 165, §5º, da CF, pode tanto se referir ao princípio da unidade - orçamento compreendido apenas em uma lei, uma vez que ali trata da LOA -, quanto ao da universalidade, uma vez que os orçamentos de todos os poderes devem estar centralizados numa lei.

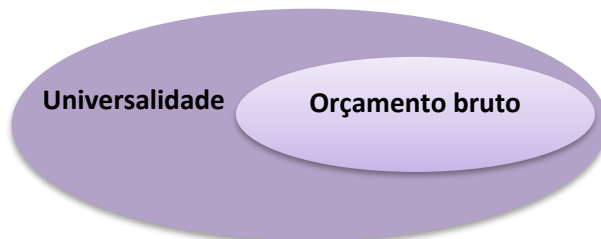
### 2.3.10 Princípio do orçamento-bruto

De acordo com o princípio do orçamento bruto, previsto no art. 6º, caput e §1º, da Lei nº 4.320/1964, **as receitas e despesas devem constar na lei orçamentária pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.**

Art. 6º Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.

§ 1º As cotas de receitas que uma entidade pública deva transferir a outra incluir-se-ão, como despesa, no orçamento da entidade obrigada a transferência e, como receita, no orçamento da que as deva receber.

O princípio do orçamento bruto é decorrente do princípio da universalidade.



### 2.3.11 Princípio da não afetação ou não vinculação de receita de impostos

Está previsto no Art. 167, IV, da CF, que **veda a vinculação de receita de impostos:**

Art. 167. São vedados: (...)

IV - a **vinculação de receita de impostos** a órgão, fundo ou despesa, **ressalvadas** a **repartição** do produto da arrecadação dos **impostos a que se referem os arts. 158 e 159**, a destinação de recursos para as **ações e serviços públicos de saúde**, para **manutenção e desenvolvimento do ensino** e para realização de **atividades da administração tributária**, (...), e

a prestação de **garantias às operações de crédito por antecipação de receita**, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no **§ 4º deste artigo** ([vinculação para prestar garantia ou contragarantia para pagamentos de débitos com a União](#));

Portanto, a regra é vedação à vinculação de receitas de impostos, com as seguintes **exceções**:

- Repartição constitucional de impostos;
- Recursos para saúde, educação e para atividades da administração tributária;
- Garantias às operações de crédito por antecipação de receita;
- Garantia dada às operações de créditos e a contragarantia dada à União, bem como o pagamento de débitos para com esta (art. 167, §4º, da CF).

Note que a regra se dirige aos impostos, pois eles são tributos de arrecadação não vinculada. As taxas e contribuições de melhoria são tributos cuja arrecadação pode ou não ser vinculada a determinada despesa, de acordo com a opção do legislador, salvo as custas e emolumentos (taxas judiciais ou extrajudiciais, conforme art. 98, §2º, da CF/88). Já as contribuições sociais são espécies de tributos que se caracterizam pela arrecadação de receita vinculada a determinada finalidade, notadamente o custeio da seguridade social.

Em relação à ressalva para realização de atividades da administração tributária, o STF decidiu que são inconstitucionais dispositivos de lei estadual que vinculam receita de impostos ao pagamento de Prêmio por Desempenho Fiscal (PDF) ou gratificações a inativos e pensionistas, por violarem o art. 167, IV, da Constituição Federal (STF, ADI 3.516/CE, j. 13/12/2024).

No caso, a Lei nº 13.439/2004 do Estado do Ceará, com alterações da Lei nº 14.969/2011, instituiu o Prêmio por Desempenho Fiscal para servidores do Grupo Ocupacional Tributação, Arrecadação e Fiscalização, estendendo o benefício a inativos e pensionistas.

De acordo com a Corte, a ressalva constitucional do art. 167, IV, da CF/1988 autoriza a vinculação da receita tributária ao pagamento do PDF apenas aos servidores ativos na administração tributária, tendo respaldo no princípio da eficiência (art. 37, caput).

**Obs.:** A CF/88 ainda prevê outras duas possibilidades de vinculação de receita tributária (e não de impostos), para atender a finalidades específicas. São elas:

Faculdade de vinculação de até 0,5% da receita tributária líquida (tributos arrecadados, excluídos valores repassados a entes menores) dos Estados e do DF para programa de apoio à inclusão e promoção social (art. 204, parágrafo único, da CF);

Faculdade de vinculação de até 0,5% da receita tributária líquida dos Estados e do DF a fundos destinados ao financiamento de programas culturais (art. 216, §6º, da CF);

Perceba-se que tal vinculação é permitida apenas a Estados e DF, não incluindo os Municípios. Além disso, nestes dois casos, é vedada a aplicação das receitas vinculadas ao pagamento de a) despesas com pessoal e encargos sociais; b) serviço da dívida; e c) qualquer outra despesa corrente não vinculada diretamente aos investimentos ou ações apoiados.

Há ainda a seguinte possibilidade de vinculação da receita orçamentária:

É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica (CF art. 218, § 5º).

**a) Criação de fundos destinados ao equilíbrio fiscal em âmbito estadual:** na ADI 5.635/DF, o STF decidiu que é **constitucional** lei estadual que institui **fundo atípico** com a finalidade de promover o equilíbrio fiscal da respectiva unidade federada, **desde que suas receitas possuam destinação genérica**, podendo atender a quaisquer demandas. O caso tratou de regramento que faz a redução de benefícios fiscais de ICMS em prol da formação de fundo local voltado ao equilíbrio fiscal do ente instituidor.

Assim, a natureza jurídica dos depósitos destinados ao fundo é de ICMS, ao qual se aplica o princípio da não afetação. Nesse contexto, para que inexista ofensa ao princípio, as receitas que compõem o fundo não poderiam ser vinculadas a programas governamentais específicos. E, de fato, as leis analisadas não vinculavam tais receitas a programas específicos, de modo que não haveria violação ao princípio da não afetação. Assim, a tese fixada foi:

“São constitucionais as Leis 7.428/2016 e 8.645/2019, ambas do Estado do Rio de Janeiro, que instituíram o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF e, posteriormente, o Fundo Orçamentário Temporário – FOT, fundos atípicos cujas receitas não estão vinculadas a um programa governamental específico e detalhado.” (ADI 5.635/DF, j. 17.10.2023).

Em suma, não é possível que lei vincule receita de impostos a um fundo público típico, aquele em que a dotação tem uma finalidade específica. Contudo, fundos atípicos, não vinculados a programas governamentais específicos, podem receber essas receitas, pois na prática não há vinculação a uma finalidade específica.

**b) Repartição de receitas, ICMS ambiental e impossibilidade de imposição de aplicação de receita de impostos em determinados gastos:** a CF/88 dispõe que pertencem aos Municípios 25% do produto da arrecadação do ICMS devido aos Estados, sendo que destes 25%, 65% são divididos conforme proporção do valor adicionado nas prestações ocorridas nos Municípios e até 35%, de acordo com o que dispuser lei estadual, observada, obrigatoriamente, a distribuição de, no mínimo, 10 (dez) pontos percentuais com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade.

Com base nisso, muitos Estados instituíram o chamado ICMS ambiental, conjunto de critérios ambientais utilizados para o cálculo anual de uma porção do repasse da quota municipal do ICMS a Municípios com determinadas ações e práticas ambientais. Por exemplo, se o Município tiver determinada quantidade de seu território composta por áreas de preservação ambiental, receberão maior porcentagem do ICMS.

O ICMS ambiental, nestes termos, é constitucional e válido.

Todavia, os Estados não podem condicionar o repasse a que os Municípios utilizem este percentual do ICMS em ações ambientais. Uma vez que o repasse é feito, a verba passa a ser dos Municípios, que têm autonomia para utilizá-la. Ademais, aplica-se o princípio da não afetação da receita dos impostos. É o que o STF decidiu na ADI 2355/PR, na qual firmou a tese de que:

É **inconstitucional**, por violação à cláusula constitucional da não afetação da receita oriunda de impostos e à autonomia municipal, norma estadual que determina a forma de aplicação dos recursos destinados ao município em razão da repartição constitucional de receitas. (STF. Plenário. ADI 2355, j. 19/09/2022)

### 2.3.12 Princípio da especificação (especialização ou discriminação)

O orçamento não pode ser genérico, estabelecendo gastos sem precisão. São vedadas as dotações globais.

A Lei nº 4.320/64 incorpora o princípio no seu art. 5º: "A Lei de Orçamento não consignará dotações globais para atender indiferentemente as despesas... "

São **exceções ao princípio da especificação**, os a) programas especiais de trabalho e b) a reserva de contingência.

- 1. Programas especiais de trabalho:** referem-se a programas que, pela singularidade, não podem ser detalhados. Os programas especiais de trabalho que, por sua natureza, não possam cumprir-se subordinadamente às normas gerais de execução da despesa poderão ser custeadas por dotações globais, classificadas entre as Despesas de Capital (Art. 20, Parágrafo único, da Lei 4.320/64);
- 2. Reserva de contingência:** definido com base na receita corrente líquida, é a destinação de parte das receitas orçamentárias para o atendimento de passivos contingentes e outros riscos, bem como eventos fiscais imprevistos, inclusive para a abertura de créditos adicionais. Em suma, tem por finalidade atender aos passivos contingentes e outros riscos fiscais imprevistos, nos termos do art. 5º, III, b, da LRF:

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

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

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

### 2.3.13 Princípio da proibição do estorno

Art. 167 São vedados (...) VI - a **transposição**, o **remanejamento** ou a **transferência** de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, **sem prévia autorização legislativa**; (...)

§ 5º 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.

Os termos transposição, remanejamento e transferência estão associados a duas situações: realocação de recursos de uma categoria de programação para outra e destinação de recursos de um órgão para outro.

Nesse sentido, a doutrina faz a seguinte distinção:

- **Transposições** são realocações no âmbito dos programas de trabalho, dentro do mesmo órgão;
- **Remanejamento** são realocações na organização de um ente público, com destinação de recursos de um órgão para outro;
- **Transferências** são realocações de recursos entre as categorias econômicas de despesa, dentro do mesmo órgão e do mesmo programa de trabalho.

As três são vedadas sem que haja autorização legislativa específica, contudo, serão admitidas por ato do Poder Executivo no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação.

Com base nisso, o Supremo Tribunal Federal decidiu que é **inconstitucional** o bloqueio judicial de recursos do Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE) para pagamento de dívidas trabalhistas.

No caso, decisões da Justiça do Trabalho de Santa Catarina determinaram o bloqueio de verbas do PDDE, repassadas pelo FNDE às Associações de Pais e Professores, para quitar débitos trabalhistas. De acordo com a Corte, essas decisões violam:

1. O princípio da legalidade orçamentária (art. 167, VI, CF – proibição de estorno), pois desviavam recursos com destinação específica sem autorização legal.
2. A separação dos poderes (art. 2º, CF), ao interferir indevidamente na execução orçamentária.
3. A continuidade dos serviços públicos (art. 175, CF), comprometendo a implementação de políticas educacionais (STF. Plenário. ADPF 988, j. 18/10/2022).

### 2.3.14 Princípio da unidade de caixa ou de tesouraria

Art. 164, § 3º As disponibilidades de caixa da União serão depositadas no banco central; as dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e dos órgãos ou entidades do Poder Público e das empresas por ele controladas, em **instituições financeiras oficiais**, ressalvados os casos previstos em lei (lei a ser editada pela União; os Estados não têm competência para, mediante ato legislativo próprio, estabelecer ressalvas – STF, ADI 3578).

No mesmo sentido, o art. 56 da Lei 4.320/64 prevê que “O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao **princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais**”.

Atenção especial foi dada pelo legislador às contas da previdência social. No ponto, o art. 43, § 1º da LRF traz importante exceção aludido ao princípio, quando veda a unificação dos recursos

da Previdência Social com os demais Ministérios, a fim de organizar o equilíbrio dos regimes de previdência:

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º As **disponibilidades de caixa dos regimes de previdência** social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, **ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades** de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

Outra importante exceção à unidade de tesouraria são os fundos especiais, que serão estudados mais a seguir, mas em resumo são recursos financeiros, reservados por lei, à realização de determinados objetivos ou serviços.

Por fim, ressalte-se o entendimento do STF de que “**O depósito de salário ou de remuneração** de servidor público em **instituição financeira privada** não afronta o artigo 164, § 3º, da Constituição Federal, pois **não se enquadra no conceito de disponibilidade de caixa**” (AI 837677 AgR).

Por isso, é lícito a servidor requerer administrativamente à administração pública que seus proventos sejam depositados em instituição financeira privada.

#### **CEBRASPE (CESPE) - 2024 - Procurador do Município (Pref Cuiabá)**

São absolutos, ou seja, não admitem exceções, os princípios orçamentários

- a) da anualidade e da universalidade.
- b) da exclusividade e da anualidade.
- c) do orçamento bruto e da exclusividade.
- d) do orçamento bruto e da unidade orçamentária.
- e) da unidade de caixa e do equilíbrio.

Gabarito letra d. A inexistência de exceções a estes princípios já foi cobrado mais de uma vez pelo CESPE. O princípio do orçamento bruto informa que receitas e despesas devem constar na lei orçamentária pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções. Já o princípio da unidade orçamentária veda a criação de orçamentos distintos no mesmo ente.

#### **Revisão ativa – treino de discursiva**

##### **Q01 - Questão discursiva - CESPE | CEBRASPE – PGM-João Pessoa**

O prefeito de determinado município encaminhou ao Poder Legislativo local o projeto de lei orçamentária anual (LOA) relativo ao exercício financeiro de 2019. Nesse projeto, foram apresentados, entre outros, dois artigos: um tratava dos limites do perímetro urbano do município, outro autorizava a contratação

de operações de crédito. Esses dois dispositivos geraram a discussão sobre a constitucionalidade do projeto

de LOA no âmbito da câmara municipal, tendo alguns parlamentares alegado a existência de violação a um princípio orçamentário.

Com base nessa situação hipotética, redija um texto respondendo, de forma justificada, aos questionamentos a seguir.

1 Qual o princípio orçamentário constitucional violado pelo projeto de LOA? Há alguma exceção para a aplicação desse princípio? [valor: 2,25 pontos]

Dos dois artigos mencionados, qual(is) violou(aram) o princípio orçamentário constitucional? [valor: 2,50 pontos]

Resposta no Caderno de Questões – disponível na plataforma.

## 2.4 LEIS ORÇAMENTÁRIAS

As leis de caráter orçamentário dizem respeito ao plano plurianual (PPA), às diretrizes orçamentárias (LDO) e ao orçamento anual (LOA).

Tanto a LDO quanto a LOA devem ser elaborados de forma compatível com o PPA. Nesse sentido, o artigo 165, §7º, da CF/88 prevê que “ Os orçamentos previstos no § 5º, I e II, deste artigo (orçamento fiscal e de investimentos, que compõem a LOA), **compatibilizados com o plano plurianual**, terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional.

### 2.4.1 Plano Plurianual - PPA

**a) Conceito:** disciplinado no art. 165, I, e 165, §1º da CF, o PPA também é chamado de “orçamento programa”, porque estabelece as **diretrizes, objetivos e metas** da administração pelo prazo de 4 anos, aos quais os projetos e programas governamentais devem estar alinhados. Nesse contexto, o art. 167, §1º, da CF, afirma que “nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade”.

**b) Conteúdo e finalidade:** nos termos do art. 165, §1º, CF, “a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as **diretrizes, objetivos e metas** da administração pública federal **para as despesas de capital** (e não despesas correntes) e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Não é relevante conhecer a diferença entre os conceitos de diretriz, objetivo e meta, mas um exemplo extraído do PPA da União de 2020 a 2023 ajuda a entendê-los: