

GRUPO I – CLASSE III – Plenário

TC 033.889/2023-6.

Natureza: Consulta.

Unidade Jurisdicionada: Ministério da Fazenda.

Interessado: Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

Representação legal: não há.

SUMÁRIO: CONSULTA. APLICABILIDADE DE NORMAS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS QUE, NO CURSO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO, ALTEREM OS VALORES MÍNIMOS A SEREM EMPREGADOS PELA UNIÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE (ASPS) E NA MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO (MDE). CONHECIMENTO. IRRETROATIVIDADE DAS ALTERAÇÕES NORMATIVAS, SALVO QUANDO HOUVER EXPRESSA CLÁUSULA DE VIGÊNCIA EM SENTIDO DIVERSO, DEVENDO SER APLICADAS SOMENTE A PARTIR DO ORÇAMENTO SEGUINTE, EM OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, DA SEGURANÇA JURÍDICA, DA ANTERIORIDADE, DO PLANEJAMENTO E DO EQUILÍBRIO. ESCLARECIMENTO AO CONSULENTE. ARQUIVAMENTO.

RELATÓRIO

Transcrevo, a seguir, com ajustes de forma, a instrução lavrada no âmbito da Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal – AudFiscal (peça 14), a qual contou com a anuência do diretor da unidade técnica (peça 15):

“I. INTRODUÇÃO

1. *Cuidam os autos de consulta formulada pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, Fernando Haddad, acerca da aplicabilidade, no exercício financeiro de 2023, de normas que alteram os valores mínimos a serem aplicados pela União em determinadas políticas públicas – in casu, em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) – por força da novel Lei Complementar 200, de 30/8/2023, combinada com o disposto nos arts. 6º e 9º da Emenda Constitucional 126, de 21/12/2022.*

2. *O questionamento foi encaminhado por intermédio do Ofício SEI 49428/2023/MF, de 18/9/2023 (peça 2). Acompanha a consulta o Anexo que detalha o questionamento formulado (peça 3) e o Parecer SEI 3588/2023/MF (peça 4), exarado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*

3. *Cabe destacar que existe processo de representação (TC 032.858/2023-0), com causa de pedir semelhante ao objeto da presente consulta, que deu azo à prolação do Acórdão 9.699/2023-TCU-2ª Câmara (rel. min. Augusto Nardes).*

4. *Adicionalmente, anota-se que, em 5/10/2023, o Projeto de Lei Complementar (PLP) 136/2023, teve sua tramitação legislativa ultimada, e foi remetido à sanção presidencial. Esse projeto altera o mecanismo de cálculo do mínimo da saúde, para 2023, com a seguinte redação: ‘no exercício de 2023, para fins do disposto no inciso I do § 2º do art. 198 da Constituição Federal, será considerada a receita corrente líquida estimada na Lei nº 14.535, de 17 de janeiro de 2023’. Ainda que tal projeto venha a ser sancionado e se conserve hígido, entende-se adequado proceder à instrução da presente consulta – a uma, por seus efeitos sobre o mínimo da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino em 2023, uma vez que o aludido projeto de lei trata apenas do mínimo*

com despesas em ASPS; a duas, para que seja fixada tese que valerá como precedente do Tribunal aplicável a casos vindouros.

II. EXAME DE ADMISSIBILIDADE

5. A consulta é uma tipologia processual, prevista na Lei 8.443/1992 (Lei Orgânica do TCU), para que o Tribunal decida sobre questão formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de competência da Corte, nos termos do Regimento Interno. Conforme o art. 1º, § 2º, da mencionada lei, a resposta à consulta tem caráter normativo, constituindo prejulgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto. O Regimento Interno do TCU dispõe sobre a consulta em seus artigos 264 e 265.

6. A consulta em apreço atende aos requisitos regimentais, por haver sido proposta por Ministro de Estado, versar sobre dúvida na aplicação de normas, além de ser instruída com parecer do órgão de assistência jurídica – a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Guarda, ademais, pertinência temática com a área de atribuição da instituição representada por seu autor, e diz respeito a objeto de competência do TCU, ao tratar de assunto financeiro e orçamentário.

7. Assinale-se que não existe vedação a que a consulta faça menção a um caso concreto, desde que não se limite a tal expediente. De fato, a consulta em tela é precipuamente vinculada à dirimção de problema conceitual, relacionado a uma confluência normativa, ainda que seja motivada por uma situação de fato, o que ademais é até mesmo lógico e esperado. Não há óbice ao conhecimento de consulta nessas condições, como evidencia a jurisprudência do Tribunal, podendo-se mencionar: Acórdão 2.704/2022-TCU-Plenário (rel. min. Antonio Anastasia); Acórdão 3.087/2010-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro); Acórdão 1.716/2016-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro); Acórdão 1.634/2016-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro) e Acórdão 2.737/2010-TCU-Plenário (rel. min. Augusto Nardes).

8. Pelo exposto, a presente consulta deve ser conhecida, uma vez que formulada por autoridade legitimada, acerca da aplicação, em tese, de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de competência do Tribunal, de modo que se encontram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, **caput**, inciso VI e § 1º, do Regimento Interno do TCU.

III. EXAME TÉCNICO

III.1 Relatório

9. Em relato do essencial para a compreensão da matéria, consigne-se que o consulente traz questionamento sobre a interpretação a ser dada a dispositivos constitucionais e legais que, no curso do exercício financeiro, majorem os valores mínimos a serem aplicados pela União em determinadas políticas, tendo como motivação as possíveis repercussões da Lei Complementar 200 sobre os mínimos da saúde e da educação em 2023 (peça 3, p. 1).

10. Contextualizando seu questionamento, o consulente ressalta a instituição do Regime Fiscal Sustentável, elaborado com base na Emenda Constitucional 126 (doravante, 'EC 126'), de 21/12/2022, e materializado pela Lei Complementar 200 ('LC 200'), de 30/8/2023. Segundo o consulente, 'a intenção da EC 126 foi claramente a de substituir o 'Teto de Gastos' pelo novo Regime Fiscal Sustentável', cujo foco é o 'equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas', agregando-se-lhe 'um mecanismo de crescimento real da despesa (que pode variar entre 0,6% e 2,5% acima da inflação), limitado a 70% da variação real da receita apurada no exercício anterior' (peça 3, p. 1-2).

11. O consulente informa que, não obstante a autorização, encontrada no art. 6º da EC 126, para envio de projeto de lei complementar, disciplinando a matéria, até o dia 31/8/2023, o Poder Executivo encaminhou o projeto de lei complementar (PLP 93/2023) já em 18/4/2023, com vistas a gerar um choque positivo de expectativas nos agentes econômicos, a fim de criar 'as condições favoráveis a que o País obtivesse uma melhora significativa em seus principais indicadores macroeconômicos', em processo que já teria se iniciado, com eventos como a elevação da nota de classificação de risco soberano da dívida pública brasileira, além da evolução benigna de outras variáveis macroeconômicas (peça 3, p. 2-5).

12. Passando a se debruçar sobre a questão hermenêutica, o consulente destaca que, com a sanção da LC 200, em 30/8/2023, ‘criaram-se complexidades relativas ao processo de execução orçamentária no exercício de 2023.’ Com a sanção da citada lei complementar, ‘não está mais em vigor o regime do ‘Teto de Gastos’ (EC 95, de 2016) nem está incidindo, de forma plena e efetiva, o Regime Fiscal Sustentável (LC 200/2023), o qual terá início prático apenas no exercício seguinte de 2024’ (peça 3, p. 5).

13. O consulente aduz que o Regime Fiscal Sustentável terá uma sistemática anualizada, de cunho apenas orçamentário, ao contrário do Teto de Gastos, que tinha natureza tanto orçamentária quanto financeira. Aquilata que a LC 200 dispõe sobre o montante global das dotações orçamentárias, no bojo do Regime Fiscal Sustentável, apenas a partir de 2024, enquanto o período compreendido entre a data da promulgação da LC 200 e o final do presente exercício financeiro (2023) ‘configura-se como um período de transição entre os dois regimes fiscais, embora regido precipuamente pela regra que balizou a aprovação da Lei Orçamentária Anual para 2023 (Lei nº 14.535, de 17/01/2023)’ (peça 3, p. 5-9).

14. Por fim, o consulente manifesta seu questionamento quanto à regra aplicável em 2023, relativamente aos mínimos da educação e da saúde, considerando que a sistemática de cálculo desses valores mínimos, sob o Teto de Gastos, seguia uma progressão (art. 110 do ADCT) distinta do preconizado pelo Regime Fiscal Sustentável, o qual retomou os mínimos dos arts. 198 e 212 da Constituição. Considera ‘razoável, do ponto de vista tanto lógico quanto jurídico, dada a transição entre os dois regimes fiscais em 2023, que os mínimos constitucionais de saúde e educação [calculados conforme o Regime Fiscal Sustentável] só se aplicariam a partir do exercício de 2024’ (peça 3, p. 10), avaliando que uma interpretação distinta seria algo ‘contraditório ao princípio da eficiência administrativa, que ordinariamente se espera da administração financeira e orçamentária da União, o fato de que a apresentação do [PLP 93/2023, convertido na LC 200] em calendário adiantado pudesse produzir eventual penalidade ao bom gestor público e ao planejamento fiscal,’ de forma incompatível ‘com o princípio da anualidade orçamentária e do planejamento orçamentário e financeiro’ (peça 3, p. 9).

15. Portanto, o consulente se insurge contra uma possível aplicação retroativa, a todo o ano de 2023, da regra associada ao Regime Fiscal Sustentável para os mínimos, considerando que o orçamento de 2023 foi elaborado sob a égide do Teto de Gastos, e que a aplicação retroativa:

traria preocupações concretas quanto ao planejamento orçamentário e financeiro do Poder Executivo Federal e aos altos riscos envolvidos na aplicação desses valores sem o devido planejamento e análise das ações, serviços ou programas a serem custeados com verbas públicas, contribuindo para a realização de despesas de forma ineficiente e sem impactos qualitativos na população, além dos já mencionados impactos econômicos e fiscais (peça 3, p. 9).

16. Dessa forma, a consulta aposta é a seguinte, in verbis:

‘havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos valores mínimos a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, a União deverá observá-los apenas para o exercício financeiro seguinte ou esses limites deverão retroagir e serem aplicados ao exercício financeiro já em curso?’ (peça 3, p. 11).

17. Por seu turno, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) ratifica, no Parecer SEI 3588/2023/MF, o questionamento quanto à regra aplicável, em 2023, ao cálculo da despesa mínima com (ASPS) e na MDE. O parecer rememora que o Regime Fiscal Sustentável será plenamente aplicado somente a partir de 2024, e que, para o exercício de 2023, a elaboração da lei orçamentária se deu sob a égide do Teto de Gastos, consoante art. 12 da LC 200 (peça 4, p. 4-5).

18. A PGFN assevera ainda que, ‘se o limite para despesas primárias [em 2023] continua sendo aquele do art. 107 do ADCT [conforme o Teto de Gastos], pela mesma razão os custos mínimos de ASPs e de MDE devem ser mantidos em correspondência com aqueles vigentes quando da publicação da Lei Orçamentária Anual de 2023’. Acrescenta que ‘eventual modificação intercorrente das regras de custeio das ASPs e da MDE’, com a incidência dos mínimos calculada conforme o

Regime Fiscal Sustentável ‘geraria preocupações e inquietudes relativas tanto ao planejamento orçamentário anualizado quanto a riscos na própria qualidade da aplicação de recursos, uma vez que a execução orçamentária já está no seu último quadrimestre’ (peça 4, p. 5).

19. O órgão consultivo propugna a incidência do princípio **tempus regit actum**: os atos de planejamento e gestão orçamentária e financeira seguem regidos pelo regime vigente no início do ciclo fiscal (peça 4, p. 5, grifo no original). Enfim, o órgão jurídico manifesta entendimento de que:

o caráter anualizado do ciclo do exercício orçamentário e financeiro não autoriza que uma mudança intercorrente do regime fiscal resulte em reprogramação repentina dos custeios mínimos das ASPS e da MDE, de modo que é forçoso concluir que o exercício de 2023 permanece submetido ao regime fiscal vigente quando da promulgação da Lei Orçamentária de 2023. (peça 4, p. 6-7).

III.2 Análise

20. A questão suscitada na presente consulta diz com a melhor hermenêutica aplicável em caso de transição entre regras orçamentárias durante o exercício financeiro. O tema envolve técnicas de interpretação jurídica e de Direito Financeiro, devendo também ser ponderadas as consequências práticas da decisão, que resultará na fixação de tese, pelo Tribunal, que servirá como vetor interpretativo para casos análogos no futuro.

21. O quadro fático envolve a mudança do parâmetro previsto constitucionalmente para o cálculo do valor mínimo a ser aplicado pelo Poder Executivo em saúde e ensino.

22. É inequívoco que, até o exercício de 2022, os mínimos da saúde e do ensino eram calculados segundo o art. 110 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADC) – Regra do Teto de Gastos:

Art. 110. Na vigência do Novo Regime Fiscal, as aplicações mínimas em ações e serviços públicos de saúde e em manutenção e desenvolvimento do ensino equivalerão:

I - no exercício de 2017, às aplicações mínimas calculadas nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do caput do art. 212, da Constituição Federal; e

II - nos exercícios posteriores, aos valores calculados para as aplicações mínimas do exercício imediatamente anterior, corrigidos na forma estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

23. Também é consensual que, em 2024 e nos anos seguintes, com a plena incidência do Regime Fiscal Sustentável, os mínimos voltarão a ser calculados nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do caput do art. 212, da Constituição Federal.

24. A obscuridade reside na definição dos mínimos a serem observados em 2023. A Lei Orçamentária Anual de 2023 (Lei 14.535, de 17/1/2023) foi elaborada sob o pálio do antigo Teto de Gastos. Por outro lado, desde dezembro de 2022, a regra dos mínimos da saúde e ensino sujeitava-se a possível alteração durante o exercício de 2023. Isso porque o art. 9º da EC 126, promulgada em 21/12/2022, prevê que, havendo a sanção da lei complementar delineada no art. 6º da própria emenda constitucional, ocorreria a revogação do art. 110 do ADCT, o que implicaria, entre outros, a mudança no cálculo dos mínimos. A sanção da lei complementar aludida, que viria a ser a LC 200, ocorreria em 30/8/2023.

25. Dessa forma, é possível afirmar que durante o exercício de 2023 foi alterada a regra dos mínimos, tendo como marco divisório o dia da sanção da Lei Complementar 200. Ademais, a multicitada lei não estabeleceu que a regra dos mínimos constitucionais seria válida apenas para o exercício de 2024. Ao revés, a novel lei complementar estabelece a revogação do art. 110 do ADCT. Nesse rumo, do início de 2023 até 29/8/2023, a norma em vigor para cálculo dos mínimos foi a do art. 110 do ADCT (Regra do Teto de Gastos); a partir de 30/8/2023, a LC 200 se encontrava sancionada, e os mínimos da saúde e ensino passaram a ser regidos pelo art. 198, inciso I, § 2º, e art. 212, da Constituição Federal (novos patamares mínimos).

26. Esmiuçada tal sucessão temporal, é necessário esclarecer a natureza de alguns conceitos esgrimidos na presente consulta.

27. Com relação à cindibilidade das etapas que integram o ciclo ou processo orçamentário, tem-se que a expressão 'ciclo orçamentário' é comumente empregada, no sentido apresentado por Marcus Abraham em seu 'Curso de Direito Financeiro Brasileiro', para designar 'o conjunto de etapas que se inicia com a elaboração do projeto de lei, passa pelas análises, debates e votação no Legislativo, envolve sua execução e controle e se encerra com a avaliação de seu cumprimento'. A coerência entre as etapas do ciclo orçamentário é, evidentemente, uma boa prática de gestão, tal como enuncia a Lei de Responsabilidade Fiscal, que supõe 'uma ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas' (art. 1º, § 1º).

28. Note-se, todavia, que prestigiar a existência de um ciclo orçamentário concatenado logicamente em suas etapas não significa afastar a autonomia dos elementos que o compõem. Em verdade, os momentos do planejamento, da aprovação, da execução, do controle e da avaliação do orçamento são distintos, e recebem tratamento jurídico específico. Cada uma das etapas do ciclo ou processo orçamentário tem diferentes responsáveis, formas, requisitos, e conteúdo individualizado. Nessa linha, a premissa de que uma alteração das regras que regem a execução orçamentária só teria efeitos a partir do início do próximo ciclo orçamentário carece de supedâneo. Ao contrário, são frequentes e aceitáveis as alterações de regras concernentes à execução durante a própria execução, como se verá adiante.

29. Passa-se à análise do princípio da anualidade orçamentária e de seu impacto na apreciação da presente consulta. Eduardo Ferreira Jardim leciona, na obra 'Manual de Direito Financeiro e Tributário', que, fundamentalmente, a anualidade orçamentária traduz a exigência de que a autorização legislativa para arrecadação e aplicação de recursos tenha validade limitada a um período específico, tipicamente de um ano. Assim, o Poder Executivo necessita obter amparo legislativo para realizar os atos de execução orçamentária no período de um ano, o qual coincide, no Brasil, com o ano civil.

30. Em função disso, as regras que recaem sobre a gestão orçamentária tendem a, igualmente, ser aferidas a cada ano. O ano civil corresponde ao exercício financeiro em que o gestor público possui latitude para perseguir os objetivos de política, manejando os recursos no limite da autorização legal específica para arrecadar e dispor de recursos, e em consonância com outras exigências legais estabelecidas concorrentemente para a execução.

31. Essa conceituação da anualidade orçamentária permite entender a referência feita, nos arts. 198 e 212 da Constituição Federal, relativa aos mínimos da saúde e do ensino, reclamando a aplicação, 'anualmente', de um patamar de recursos nessas duas áreas. Assim como o exercício financeiro autorizado é anual, também a aferição do cumprimento dos mínimos se reporta a todo o ano, **o que não pressupõe uma regra necessariamente uniforme** durante todo o exercício. Ademais, é importante ponderar que os serviços e saúde e educação são contínuos e requerem prestações sucessivas; não se cuida de um pagamento singelo.

32. As conceituações acima dispostas não incidem num vácuo. Como preceitua a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, na interpretação de normas sobre gestão pública, devem ser considerados 'os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados' (art. 22). Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não cabe 'decidir com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão' (art. 20).

33. Na prática administrativa, o gestor, nas esferas pública e privada, depara-se com o problema da escassez. As demandas por políticas públicas são infinitas, enquanto os recursos disponíveis são limitados. A par dessa condição lata, o administrador público também precisa navegar um conjunto de regras específicas e cambiantes na gestão governamental. Entre essas exigências peculiares, encontram-se os mínimos da saúde e do ensino.

34. Nos primeiros meses de 2023, ao implementar os atos de gestão relativos às funções de saúde e educação, com base num orçamento elaborado sob o antigo Teto de Gastos, e sujeito aos

mínimos da saúde e da educação definidos pelo regime do Teto, não era possível aos administradores prever, exatamente, se e quando ocorreria a mudança para os novos patamares mínimos. Ainda que o projeto de lei complementar tenha sido elaborado pelo próprio Poder Executivo no mês de abril, não havia certeza quanto à sua aprovação e promulgação. Dessa forma, até 30/8/2023, data em que a LC 200 passou a produzir efeitos, cumpre asseverar que o regime a ser observado para os mínimos da saúde e ensino é o do antigo Teto de Gastos.

35. O tema da imprevisibilidade, nos primeiros meses de 2023, ganha contornos mais agudos quando se tem em conta a natureza das prestações de serviços públicos de saúde e educação, caracterizados por prestações sucessivas ao longo do ano, e principalmente canalizados para despesas correntes.

36. Dessa forma, exigir a aplicação retroativa ao início de 2023, de um patamar mínimo mais elevado, que ganhou validade apenas no semestre final do exercício, equivaleria a subverter a lógica da prestação ínsita a esses serviços públicos, e constituiria exigência completamente desarrazoada sobre o gestor, sendo certo que a execução foi orientada, nos primeiros meses do exercício, para atender aos mínimos do antigo Teto de Gastos, que era de fato a regra aplicável naquela altura.

37. Na mesma toada, nada indica que o desígnio do constituinte reformador era o de impor um novo patamar mínimo para a saúde e o ensino, retroativo a todo o exercício de 2023. Revise-se o teor do art. 9º da EC 126, que carrega a cláusula de eficácia dos novos mínimos:

Ficam revogados os arts. 106, 107, 109, 110, 111, 111-A, 112 e 114 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias após a sanção da lei complementar prevista no art. 6º desta Emenda Constitucional. [grifo nosso]

38. Ou seja, a revogação do art. 110 do ADCT, e, conseqüentemente, a incidência dos novos patamares mínimos, tem como termo a quo a sanção da lei complementar prevista. É cediço que a lei complementar predita nesse diploma é a atual LC 200, cuja sanção ocorreu em 30/8/2023. Não havendo outra cláusula de vigência, parece descabido atribuir os efeitos da revogação do art. 110 – isto é, exigir o cumprimento dos novos mínimos da saúde e do ensino desde o início do ano – antes de 30/8/2023.

39. Rememore-se que, como exposto anteriormente, a apuração dos mínimos de despesas com saúde e ensino é anual, o que **não implica que os mínimos devam ser necessariamente uniformes durante todo o ano**. Conforme os arts. 198 e 212 da CF/1988, a verificação dos mínimos ocorrerá anualmente, ao cabo de cada exercício; por outro lado, é perfeitamente plausível a alteração dos parâmetros atinentes aos mínimos durante o exercício financeiro.

40. Afastada a hipótese de aplicação retroativa desde o início de 2023, resta perquirir se os novos mínimos deverão ser observados pela União apenas para o exercício financeiro seguinte, ou esses limites terão eficácia no exercício financeiro já em curso.

41. Na manifestação do consulente, amparada por parecer da PGFN, pugna-se pela aplicação dos novos mínimos apenas para 2024, muito embora o art. 110 do ADCT tenha sido revogado em 30/8/2023. Isso porque a alteração dos mínimos durante o exercício feriria o planejamento e o caráter anualizado do ciclo orçamentário.

42. Essa compreensão supõe um caráter monolítico do ciclo orçamentário, em que uma alteração das regras de execução somente poderia ter efeitos a partir do início do próximo ciclo, para que o novo parâmetro seja considerado, estritamente, desde a etapa de planejamento.

43. Indubitavelmente, é desejável e esperado que as etapas do ciclo orçamentário sejam articuladas e convergentes. Uma harmonia entre o planejamento e a execução tende a conduzir a melhores resultados para a sociedade. Todavia, como exposto anteriormente, as etapas do ciclo orçamentário são cindíveis, não havendo preclusão de que normas alterem a dinâmica da execução, mesmo que já tenha sido superada a etapa inicial de planejamento.

44. Ora, o entendimento doutrinário e a conformação jurídica das etapas do orçamento não parecem conferir suporte a uma visão monolítica. Efetivamente, a gestão orçamentária, durante a

própria etapa de execução, sujeita-se a revisões, a começar pela existência dos créditos adicionais, que possibilitam, mediante lei específica ou até mesmo por intermédio de atos próprios do Poder Executivo, retificar as dotações existentes, e mesmo a incluir novas despesas não fixadas na etapa do planejamento. Durante o exercício, as dotações também são passíveis de supressões e cancelamentos, ao passo que a receita, naturalmente, pode não corresponder exatamente ao planejado. Logo, não existe impedimento absoluto que inviabilize a reconfiguração do orçamento no curso do exercício financeiro.

45. Apenas a título ilustrativo, dentre os diversos casos em que a regra orçamentária é alterada durante o exercício, podem ser citadas: a autorização legislativa para ressaltar o atendimento do art. 167, III, da Constituição; a autorização legislativa para a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos; as alterações nas leis de diretrizes orçamentárias, durante o exercício a que se referem, com efeitos imediatos.

46. Por outro lado, é necessário observar que as regras de mínimos para saúde, educação e irrigação são parâmetros aferidos objetivamente. A imposição ou alteração dos mínimos não resulta, necessariamente, em acréscimo de despesas, caso a execução já ocorra acima do nível mínimo estipulado. Portanto, as normas que alteram os patamares mínimos não se submetem aos ditames dos arts. 15, 16 e 17 da LRF, e não atraem, nesse escopo, a aplicação da tese fixada pelo Tribunal no Acórdão 1.907/2019-TCU-Plenário (rel. min. Raimundo Carreiro).

47. Se a lei pode alterar a execução orçamentária, com mais razão o constituinte tem a faculdade de dispor sobre o tema. Dizer-se que os novos patamares mínimos para saúde e educação só possuam eficácia em 2024 equivaleria a um esvaziamento do art. 9º da EC 126, no que estipula a revogação do art. 110 do ADCT após a sanção da lei complementar, é dizer, a partir de 30/8/2023, período em que cobram eficácia os novos patamares mínimos.

48. Ademais, repise-se que a redação do art. 9º da EC 126 prevê a revogação do art. 110 do ADCT a partir da sanção da lei complementar – não se confunda a sanção da lei complementar com o Regime Fiscal Sustentável. Isso equivale a dizer que o art. 110 do ADCT (e, portanto, os mínimos calculados segundo o antigo Teto de Gastos) perde eficácia com a sanção da lei complementar, mesmo que nesse momento o Regime Fiscal Sustentável não produza ainda plenos efeitos, ou produza-os apenas parcialmente.

49. Como aduzido pela PGFN no Parecer SEI 3588/2023/MF (peça 4), a eficácia dos diplomas jurídicos é guiada pelo brocardo tempus regit actum. Cumpre ressaltar que os atos praticados a contar de 30/8/2023, inclusive os atos de execução orçamentária no exercício de 2023, são regidos pela revogação consubstanciada no art. 9º da EC 126, que afastou os arts. 106, 107, 109, 110, 111, 111-A, 112 e 114 do ADCT, desde essa data (para alguns temas, o legislador veio a estabelecer ulteriormente regras próprias para o exercício de 2023, como é o caso do art. 12 da LC 200).

50. Vale destacar ainda que a aplicação de novas regras sobre a execução apenas a partir do início do próximo ciclo orçamentário resultaria numa cláusula de anterioridade hipertrofiada. Assim, uma alteração das normas que regem o orçamento, no ano X, só produziria efeitos no ano X+1; caso se considere que o planejamento para X+1 já se encerrou, não sendo possível tinar esse ciclo orçamentário, a nova regra aprovada no ano X passaria a valer apenas no exercício de X+2, isto é, após dois anos. Ademais, não se poderia prever neste momento qual seria o alcance de uma eventual decisão do TCU, no sentido de postergar a implementação de uma norma que goza de presunção de constitucionalidade e que já produz seus efeitos.

51. Diante de todo o exposto, com o fito de salvaguardar o teor do art. 9º da EC 126, a melhor interpretação se afigura como a de uma aplicação dos novos patamares mínimos de despesas nas áreas de saúde e ensino a partir de 30/8/2023; isso resulta numa composição proporcional dos mínimos em 2023. Durante dois terços do exercício de 2023 (oito meses), o cálculo mínimo imposto pelo ordenamento jurídico era o do art. 110 do ADCT, e no último terço do ano, incidem os novos patamares mínimos, consoante o inciso I do § 2º do art. 198, e o caput do art. 212, todos da

Constituição Federal.

52. A fixação da tese pela aplicação proporcional dos mínimos revela-se a mais conveniente do ponto de vista jurídico, atende aos preceitos do Direito Financeiro, e tem o condão de mitigar o impacto de futuras alterações de regra orçamentária durante o exercício. Quanto menos previsível seja uma nova regra, a qual venha a ser aprovada nos estertores do exercício financeiro, menor será o seu impacto.

53. O cálculo do mínimo, em hipótese de transição dos parâmetros durante o exercício, de maneira proporcional ao período de eficácia normativa de cada regramento, foi alvitrado na instrução do Acórdão 1.048-2018-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas). Nessa ocasião, relacionada com o cálculo do mínimo da saúde em 2016, não foi necessário proporcionalizar, pois se entendeu que não havia dúvida quanto ao parâmetro aplicável em todo o exercício de 2016. Todavia, tanto a equipe técnica como o relator aventaram a hipótese de cálculo proporcional do mínimo. Colaciona-se trecho do despacho proferido pelo ministro-relator em 24/5/2017, transcrito no voto condutor do citado decisum:

‘7. A meu ver, não restam dúvidas quanto à interpretação que deve ser adotada por esta Corte de Contas no que tange à metodologia de cálculo do mínimo a ser aplicado em ações e serviços de saúde para o exercício de 2016. Aplica-se o art. 2º da Emenda 86/2015, inciso I, correspondente ao percentual de 13,2% da RCL federal. [...]’

28. A reforçar essa tese, a qual, repito, acolho integralmente, as unidades instrutoras apresentam, em esforço interpretativo, ad argumentandum tantum, um cálculo de ponderação pro rata dos percentuais em relação ao período de vigência/eficácia das Emendas 86/2015 e 95/2015. Para tanto, considerar-se-ia o período de eficácia normativa da Emenda 86/2015 (de 1/1 a 14/12/2016) e de vigência da Emenda 95/2016 (de 15/12 a 31/12/2016) com vistas a suprir o quadro de anomia jurídica instaurado com a revogação do art. 2º da primeira Emenda.

29. O cálculo decorrente dessa hipótese interpretativa foi demonstrado no item 110 da instrução de peça 9, tendo resultado inócuo, uma vez que pouco acrescentaria ao piso federal a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde em 2016. Segundo esse cálculo hipotético, o montante correspondente ao mínimo de saúde passaria de R\$ 95,366 bilhões para R\$ 95,970 bilhões, montante ainda inferior ao efetivamente aplicado pela União nesse ano, da ordem de R\$ 106 bilhões.

30. Resta afastado, portanto, o indício de irregularidade no sentido de que, em 2016, não teria sido aplicado o mínimo constitucional em saúde previsto na Emenda 95/2016, promulgada em 15/12/2016. A uma, porque, o art. 110, inciso I, do ADTC fixou, expressamente, que sua eficácia normativa se daria, de forma excepcional, no exercício de 2017. A duas, porque, caso adotado o esforço interpretativo no sentido de antecipar para 2016 os efeitos da Emenda 95/2016 de maneira proporcional, resultariam os cálculos em montante ainda inferior ao efetivamente aplicado. Logo, para os últimos quinze dias do exercício de 2016, por óbvio, permanece válida a regra então vigente por força da Emenda 86/2015.’ [grifos nossos]

54. Na ocasião, foi considerado admissível, portanto, que, na hipótese de transição entre duas regras distintas para o cálculo do mínimo num mesmo exercício, a solução aplicável à espécie seria a de efetuar um cálculo de ponderação pro rata dos percentuais em relação ao período de vigência/eficácia de cada normativo no exercício.

55. É mister indicar que, no caso concreto, não se vislumbra nenhum impacto adicional para as finanças públicas associado ao cálculo proporcional dos mínimos da saúde e do ensino no exercício de 2023. Isso se deve ao fato de que o montante já empenhado pela União, seja em Ações e Serviços Públicos de Saúde, seja em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, é superior ao valor apurado proporcionalmente aos períodos de eficácia do art. 110 do ADCT e da LC 200. Os valores projetados constam da tabela a seguir, calculada com base nos dados constantes da peça 11:

Tabela 1 – Projeção dos mínimos da saúde e ensino segundo critério proporcional

		R\$
	Ações e	Manutenção e

	<i>Serviços Públicos de Saúde</i>	<i>Desenvolvimento do Ensino</i>
	147.907.943.	
<i>Mínimo art. 110 ADCT (A)</i>	784	66.411.203.134
	189.193.253.	
<i>Mínimo art. 198/212 CF (B)</i>	380 ¹	94.665.683.957
<i>Proporção art. 110 ADCT (8/12 do ano) – (C)</i>	66%	66%
<i>Proporção art. 198/212 CF (4/12 do ano) – (D)</i>	33%	33%
<i>Cálculo do mínimo proporcional (E) = (A) x (C) + (B) x (D)</i>	160.053.016. 513	75.071.069.774
	168.076.451.	
<i>Dotação atual (E)</i>	045	88.705.795.862

Fonte: elaboração própria, com base nos dados constantes da peça 11, provenientes dos sistemas de gestão orçamentária da União. ¹Calculado com base na Receita Corrente Líquida estimada em R\$ 1,261 tri (peça 13).

56. *Como se depreende dessas informações, a adoção do critério proporcional não exigiria nenhum esforço adicional, por parte do Poder Executivo, para atendimento dos mínimos com Ações e Serviços Públicos de Saúde e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino no exercício de 2023. A dotação atual presentemente fixada no Orçamento da União sobeja em relação aos mínimos projetados.*

57. *Nesse rumo conclui-se que, no caso das regras fiscais que fixem parâmetros para a alocação de recursos entre as políticas públicas, a exemplo dos mínimos para saúde e ensino, cuja apuração seja anual, o cálculo do montante mínimo será dado a partir da composição da regra antiga com a nova regra, proporcionalmente ao prazo de vigência de cada qual no exercício.*

58. *Em face do exposto, propõe-se que o Tribunal responda ao consulente que, havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos mínimos constitucionais a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, o cálculo do montante mínimo será proporcional aos períodos do exercício financeiro em que a regra produza efeitos, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso.*

59. *É imprescindível ressaltar que a proposta de encaminhamento se restringe às regras fiscais que cuidam de escolhas entre políticas públicas, como a alocação mínima de recursos em determinada função ou setor, e não diz respeito a regras macrofiscais que abranjam indistintamente o impacto da execução fiscal em sua totalidade, como as metas de resultado primário do Anexo de Metas Fiscais descrito no art. 4º da LRF. Adicionalmente, a tese de aplicação proporcional é regra geral, sendo suplantada quando existir expressa cláusula de vigência em sentido diverso; um exemplo é o Projeto de Lei Complementar 136, de 2023, que em seu art. 15, preconiza regra explicitamente orientada a todo o exercício de 2023.*

IV. CONCLUSÃO

60. *Trata-se de consulta, emanada do Ministro de Estado da Fazenda, sobre matéria de competência do Tribunal. A consulta deve ser conhecida, conforme art. 264, inciso VI, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU (itens 5-8).*

61. *A consulta tem por objeto averiguar se (item 16):*

havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos valores mínimos a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, a União deverá observá-los apenas para o exercício financeiro seguinte ou esses limites deverão retroagir e serem aplicados ao exercício financeiro já em curso?

62. Dentre os elementos trazidos na consulta, encontra-se a preocupação com a sistemática de mínimos constitucionais da saúde e ensino em 2023, tendo em vista que ocorreu alteração da regra aplicável para o cálculo dos mínimos durante o exercício. Segundo o consulente, o orçamento foi elaborado sob a égide dos mínimos anteriores, menores, e não seria razoável exigir a aplicação dos novos mínimos, em patamar majorado, para todo o exercício de 2023. Tal alteração representaria um vultoso dispêndio adicional de recursos públicos, sem o devido planejamento e análise, contribuindo para a realização de despesas de forma ineficiente e sem impactos qualitativos. Pugna pela aplicação dos novos mínimos apenas em 2024 (itens 9 a 16).

63. A consulta é instruída com parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Em sua exposição, a PGFN ratifica o entendimento de que os novos mínimos, em valores mais altos, sejam plenamente aplicados somente a partir de 2024, vez que, para o exercício de 2023, a elaboração da lei orçamentária se deu sob a égide do Teto de Gastos, consoante art. 12 da LC 200. Agrega que o caráter anualizado do ciclo do exercício orçamentário e financeiro não autoriza uma mudança intercorrente dos custeios mínimos das ASPS e da MDE durante o exercício financeiro, e conclui que o exercício de 2023 permanece submetido ao regime fiscal vigente quando da promulgação da Lei Orçamentária de 2023 (itens 17 a 19).

64. Em análise de mérito, foram perscrutados os seguintes aspectos: o ciclo orçamentário, cujas primeiras etapas formam a díade planejamento-execução, não possui caráter monolítico, estando a execução sujeita a modificações durante o exercício; a aferição dos mínimos é anual, o que não impede que seja cambiado algum parâmetro de cálculo dos valores durante o ano; o art. 9º da EC 126 tem como consectária a mudança da forma de cálculo dos mínimos, a partir de 30/08/2023, data da sanção da LC 200/2023 (itens 20 a 31).

65. Assiste razão ao consulente, quanto à inviabilidade de se aplicar o novo patamar mínimo para saúde e ensino em todo o exercício de 2023. Não há nada no normativo de regência que conduza a essa conclusão, além de que a aplicação retroativa dos mínimos em quantitativo majorado desde o início de 2023 constituiria exigência completamente desarrazoada sobre o gestor, sendo certo que a execução foi orientada, nos primeiros meses do exercício, para atender aos mínimos do antigo Teto de Gastos, que era de fato a regra aplicável naquela altura. (itens 32 a 37).

66. Por outro lado, restringir a aplicação dos novos mínimos somente a partir do exercício de 2024 significaria um esvaziamento do comando contido no art. 9º da EC 126, quanto à revogação do art. 110 do ADCT na data da sanção da LC 200/2023, 30/08/2023. Não se verifica impeditivo a que normas que regem a execução sejam alteradas durante o exercício; ao contrário, há diversos exemplos nesse sentido. A possível aplicação de uma regra de anterioridade anual poderá restringir fortemente a produção de efeitos quando ocorrerem alterações similares de regras fiscais no futuro (itens 38 a 50).

67. À luz do exposto, revela-se como melhor proposta a de aferição proporcional dos mínimos em 2023, em função do período, no exercício financeiro, em que cada regra fiscal produziu seus efeitos. A aferição proporcional já foi cogitada pelo Tribunal, em hipótese semelhante, na instrução do Acórdão 1.048/2018-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas). Consigne-se que, no caso concreto, o cálculo proporcional do mínimo não redundaria em qualquer encargo adicional à União (itens 51 a 57).

68. É importante sopesar que a aplicação proporcional é aventada estritamente para as regras fiscais que fixam parâmetros para a alocação de recursos na escolha entre distintas políticas públicas. Tal solução seria inviável, por exemplo, para regras macrofiscais que abranjam indistintamente o impacto da execução fiscal em sua totalidade, como as metas de resultado primário do Anexo de Metas Fiscais descrito no art. 4º da LRF. Impende ponderar, ainda, que a tese de aplicação proporcional é regra geral, sendo suplantada quando existir expressa cláusula de vigência em sentido diverso; um exemplo é o Projeto de Lei Complementar 136, de 2023, que em seu art. 15, preconiza regra explicitamente orientada a todo o exercício de 2023 (item 59).

69. Assim, propõe-se que o Tribunal responda ao consulente que, havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos mínimos constitucionais a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, o cálculo do montante mínimo será proporcional aos períodos do exercício financeiro em que a regra produza efeitos, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso (item 58).

V. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

70. Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:

a) conhecer da presente consulta, uma vez que se encontram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU;

b) responder ao consulente, nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, que:

b.1) havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos mínimos constitucionais a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, o cálculo do montante mínimo será proporcional aos períodos do exercício financeiro em que a regra produza efeitos, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso.

c) encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, e às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal;

d) arquivar o presente processo.”

2. O titular da AudFiscal discordou da análise empreendida pelo auditor, nos seguintes termos (peça 16):

“5. Com as máximas vênias ao excelente arrazoado desenvolvido pelo auditor, seguirei uma linha que diverge da tese do cálculo ponderado pro rata adotada em sua peça instrutória. Em síntese, concluo pela não exigibilidade imediata de regras sobre mínimos constitucionais no curso do exercício financeiro em que ocorre a mudança, fundamentado pelos argumentos que, em síntese, buscam demonstrar que:

a) o orçamento é resultado da combinação de diversos fatores políticos, econômicos, administrativos, sociais, jurídicos, financeiros e fiscais, que não possuem necessariamente o mesmo peso, mas que precisam ser observados em conjunto;

b) comandos normativos constitucionais que criam nichos no orçamento para áreas específicas são necessariamente endereçados à elaboração do orçamento, a fim de preservar a harmonia com outros preceitos constitucionais e manter o todo constitucional;

Diferenças entre mínimos constitucionais e despesas públicas

6. Mínimos constitucionais, assim denominados aqueles comandos da Constituição que estabelecem aplicações mínimas, segundo determinados critérios, em áreas específicas, como são os da saúde e da educação, não criam despesas propriamente ditas. Criam, isto sim, espaços nos orçamentos dos entes estatais para alocação exclusiva em determinadas áreas, espaços esses antes sujeitos à competição, a cada ciclo orçamentário, por uma ampla gama de atores políticos e grupos de interesse, representantes ou interlocutores dos mais diversos setores que integram o espectro econômico e social do país. Aquilo que antes era de ampla concorrência, agora passa a ser de alocação exclusiva a um determinado setor, serviço, grupo étnico, área geográfica, etc.

7. Por seu turno, tomando por base as funções econômicas do Estado, despesas públicas são os meios pelos quais o Estado busca corrigir ineficiências na alocação dos recursos econômicos, promove uma melhor distribuição da renda e atua de forma relevante na demanda agregada. É por meio da despesa pública que o Estado entrega bens e serviços à sociedade. É o instrumento usado pelo Estado para construção de estradas, hospitais, escolas, para pagamento de salários, aposentadorias e benefícios sociais, para fornecer serviços judiciários, hospitalares, de segurança pública, de iluminação, dentre inúmeros outros bens e serviços.

8. Desse ponto já se observa a diferença existente entre mínimo constitucional e despesas públicas. Tal diferenciação é importante porque as soluções para acomodação de um e outras no

mundo orçamentário são distintas. O surgimento de uma nova despesa, observados todos os requisitos legais e constitucionais aplicáveis, é viabilizado ou por lei orçamentária ou por créditos adicionais. Se autoridades de um município decidem pela construção de um hospital para atender às necessidades de seus munícipes, elas terão que providenciar as dotações necessárias para as obras nas respectivas leis orçamentárias. Eis a regra: as ações governamentais planejadas pelo ente estatal são viabilizadas financeiramente via lei de orçamento.

9. Mas há casos em que a lei de orçamento não destinou recursos suficientes ou sequer os estimou. Nesses casos, o Estado pode viabilizar a sua atuação via créditos adicionais. Na ocorrência de uma catástrofe natural, uma enchente por exemplo, o Estado pode lançar mão de um crédito extraordinário para prover ajuda humanitária à população vitimada. Os créditos extraordinários são caracterizados por sua urgência e imprevisibilidade, mas em todos os tipos de crédito adicional, mesmo as hipóteses de abertura de crédito suplementar ou especial, estão presentes o caráter pontual, marginal, de exceção.

10. Já o surgimento de um novo mínimo constitucional mexe com todo o complexo orçamentário. E de tal forma que, em geral, toda a alocação orçamentária deverá ser repensada e as prioridades reavaliadas pois as fatias do orçamento já não serão as mesmas de antes. Dados esses impactos, a acomodação de um novo mínimo constitucional possui um lócus e um momento específicos para ser viabilizada: a elaboração do orçamento.

11. Não se nega o fato de que a comprovação dos mínimos constitucionais de saúde e de educação se dá pela verificação da execução da despesa, e não somente pela alocação orçamentária, mas tal fato não significa que os espaços de exclusividade alocativa (mínimos) são sinônimos de despesas. O que pode ocorrer é que dadas as respectivas metodologias de cálculo, os mínimos podem (não necessariamente o fazem) abrir margem para criação ou expansão da atuação governamental por meio do aumento de despesa, mas uma coisa não leva necessariamente à outra. Decorre da autonomia dos conceitos o fato de que podem-se criar mínimos sem criação de novas despesas e podem-se criar novas despesas sem vinculação a nenhum mínimo.

Do complexo orçamentário brasileiro

12. O complexo orçamentário é formalmente constituído na Carta Maior por três instrumentos distintos, mas idealmente coerentes e harmônicos entre si: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei de orçamento anual (CF, art. 165). Além desses, são importantes também para o ciclo orçamentário os planos nacional, regionais e setoriais.

13. O modelo idealizado de integração do orçamento e planejamento tem a peça orçamentária como instrumento de curto prazo 'por meio do qual se operacionalizam os planos e programas nacionais, regionais e setoriais. Sobressai a função dada à figura da Lei de Diretrizes Orçamentárias que, além de orientar a elaboração da lei orçamentária anual, também indica, em vista dos vários objetivos do plano plurianual, as prioridades e metas da administração pública federal. Mais recentemente (EC 109/2021), a LDO também ganhou a relevante função de estabelecer as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com a trajetória sustentável da dívida pública.

14. A Lei de Responsabilidade Fiscal elege o planejamento, ao lado da transparência, como pilares da responsabilidade na gestão fiscal. De forma expressa no art. 1º, § 1º, esses pilares tem por objetivo a prevenção de riscos e a correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas:

§ 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.

15. Segundo o documento *Gestão do Orçamento Público (ENAP, 2014)* o processo de elaboração do projeto de lei orçamentária anual (PLOA) se desenvolve no âmbito do sistema de planejamento e de orçamento federal e envolve um conjunto articulado de tarefas complexas e um cronograma gerencial e operacional com especificação de etapas, de produtos e da participação dos agentes. Esse processo compreende a participação dos órgãos central, setoriais e das unidades orçamentárias (UO) do sistema, o que pressupõe a constante necessidade de tomada de decisões nos seus vários níveis.

16. O ciclo orçamentário, segundo Armando S. Moreira da Cunha (*O Processo Orçamentário e a Vitalidade das Organizações Governamentais, Ebape Editora, 2019*), é caracterizado por tensões e simbioses entre os movimentos orçamentários nos níveis do macro-orçamento e do micro-orçamento:

O ciclo orçamentário ocorre sob pressões e esferas de influência provenientes dos dois níveis de decisão e ação [...]: no nível macro-orçamento, por meio de direcionamento das políticas públicas, da definição de prioridades e dos programas de ação que as implementem; e, no nível do micro-orçamento, a partir das demandas mais fragmentadas das organizações que, com suas diferentes dimensões, estruturas, personalidades jurídicas e graus de autonomia administrativa e financeira, viabilizam a implementação das políticas públicas e a provisão dos serviços públicos.

A compreensão da dinâmica orçamentária nas organizações do setor público (o micro-orçamento) requer, assim, considerar os fatores que influenciam as decisões no contexto institucional mais amplo do ciclo orçamentário, no qual preponderam as dimensões política, econômica e legal do orçamento público.

A conjuntura política, o papel do Poder Legislativo na dinâmica do orçamento, as relações federativas, as implicações do Presidencialismo de Coalizão, o grau de envolvimento da sociedade, os efeitos da alta 'rigidez orçamentária', o baixo nível do investimento público, a qualidade das previsões das receitas e das despesas, o grau de congruência na arquitetura legal que condiciona o processo orçamentário, já a partir dos três principais instrumentos de macrogestão (PPA, LDO e LOA), ilustram os fatores que influenciam as decisões no nível do macro-orçamento.

17. Em seu aspecto administrativo-operacional, o processo de elaboração da proposta é coordenado pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) do Ministério do Planejamento e Orçamento e conta a participação dos órgãos setoriais em todas as suas fases, desde o estabelecimento do cronograma de trabalho, passando pela reavaliação das ações, buscando garantir a vinculação ao PPA vigente, quantificação das propostas dos órgãos considerando, dentre outras balizas, as trajetórias dadas pela necessidade de financiamento do governo central (NFGC), culminando com o fechamento e encaminhamento do PLOA ao Congresso Nacional.

18. O Congresso Nacional, por sua vez, analisa e discute a proposta, realiza audiências públicas, faz emendas ao projeto, produz relatórios, aprova e encaminha o autógrafo para sanção do Presidente da República. Todo o processo de elaboração, análise e sanção deve ocorrer dentro do exercício financeiro anterior ao da execução do orçamento, nos termos do art. 35, incisos II e III do ADCT.

19. Faz-se mister reconhecer a significativa complexidade que envolve o ciclo orçamentário como um todo, com referência especial às etapas que culminam com a elaboração do orçamento, representando um intrincado processo constituído por elementos de natureza política, econômica, administrativa, jurídica, social, fiscal e financeira, que precisam ser considerados e ponderados em conjunto.

20. A execução do orçamento, que também possui tensões e acordos próprios, principalmente devido às restrições de cunho fiscal, constitui em etapa talvez a mais operacional de todo o ciclo orçamentário, e que representa tão somente a materialização daquilo que foi negociado em níveis macro e micro nas fases anteriores do ciclo. Nesse sentido, movimentos bruscos com potencial de ruptura na execução devem ter suas consequências cuidadosamente avaliadas no mundo fático, já que os custos dessa ruptura podem superar sobremaneira os benefícios esperados.

21. *E aqui não importa tanto se tais movimentos ocorrem no início ou no final do exercício financeiro, já que o bem que se busca preservar é a harmonia do planejamento orçamentário, mas é claro que mudanças de significativa materialidade e impactos relevantes e que ocorrem a partir da segunda metade do exercício financeiro tendem a ser muito mais difíceis de serem acomodadas que aquelas que acontecem no início do exercício e com baixos impactos e materialidade.*

Normas proto-orçamentárias (ou pré-orçamentárias)

22. *Por normas pré-orçamentárias entendem-se aquelas que uma vez colocadas no mundo normativo, passam a influir na elaboração dos orçamentos, impondo sua observância.*

23. *Diversas normas legais regem a elaboração do orçamento federal, com destaque para:*

- *Constituição Federal*
 - *compatibilidade com a trajetória sustentável da dívida (art. 164-A, parágrafo único)*
 - *compatibilidade com PPA e finalidade (art. 165, § 7º)*
 - *propostas dos demais Poderes (art. 99, §§ 3º e 4º; art. 127, §§ 4º e 5º)*
 - *emendas parlamentares (art. 166, §§ 9º, 9º-A, 10, 20, art. 166-A)*
 - ***mínimos constitucionais (art. 198, § 2º, inc. I; art. 212; art. 42)***
 - *conteúdo e abrangência (art. 165, §§ 5º, 6º, 8º, 12 e 14, art. 198, § 8º)*
 - *limites de despesas (art. 107-A)*
- *Lei de diretrizes orçamentárias*
 - *conteúdo, elaboração e execução*
- *Lei de Responsabilidade Fiscal (arts. 5º a 7º)*
 - *compatibilidade com PPA e LDO*
 - *conteúdo*
 - *limite para atualização monetária da dívida mobiliária refinanciada*
- *Lei 4.320/1964*
 - *conteúdo e formato (arts. 2º a 8º)*

24. *Destaque para o papel essencial exercido pelas trajetórias de receitas e despesas dadas pela NFGC no processo de elaboração do orçamento, com vistas a garantir o cumprimento das metas fiscais estabelecidas pela LDO. Nesse sentido, cabe destacar o comando do § 2º do art. 165 da CF, com redação dada pela EC 109/2021, que exige que a LDO estabeleça diretrizes de política fiscal e respectivas metas em consonância com trajetória sustentável da dívida pública:*

Art. 165 ...

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

25. *Reforçando a necessidade de que as metas fiscais sejam instrumentos de efetiva consecução e manutenção do nível sustentável da dívida pública, o art. 164-A, parágrafo único, assim dispõe:*

*Art. 164-A. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios **devem conduzir suas políticas fiscais de forma a manter a dívida pública em níveis sustentáveis**, na forma da lei complementar referida no inciso VIII do caput do art. 163 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)*

Parágrafo único. A elaboração e a execução de planos e orçamentos devem refletir a compatibilidade dos indicadores fiscais com a sustentabilidade da dívida.

26. *Como se nota, os mínimos constitucionais, que nascem de uma vontade política e, uma vez aprovados pelo Parlamento, se transformam em imposição legal, são partes integrantes desse conjunto de normas proto-orçamentárias. Da mesma forma que não é aceitável que, no decurso do exercício financeiro, se altere uma meta de resultado primário no sentido de diminuir déficit ou*

aumentar superávit e que para se atingir a nova meta o governo tenha que cortar despesas, assim também carece de razoabilidade a exigibilidade de aumento significativo da despesa para acomodar uma mudança legislativa que venha impor descumprimento da meta fiscal ou restrições severas no funcionamento dos órgãos capazes de causar danos por vezes irreparáveis.

Princípios do orçamento

27. Dentre os vários princípios que orientam o orçamento, alguns integrados, outros não, à legislação pátria, cabem destaque os da anualidade e seus corolários do equilíbrio e da anterioridade.

28. O princípio da anualidade (ou periodicidade) delimita o período, normalmente de um ano, de validade das autorizações dadas pelo Parlamento ao Poder Executivo para uso das dotações do orçamento. Possui sua origem, segundo James Giacomoni (Orçamento Público, Atlas, 2017) na anualidade dos impostos que vigorou na Inglaterra antes mesmo do surgimento do orçamento, com o objetivo de limitar o poder de tributação do rei.

29. No Brasil, o princípio da anualidade está incorporado na legislação no artigo 34 da Lei 4.320/1964, que dispõe que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil. Como se demonstrará adiante, o princípio da anualidade, até por sua origem, tem sua aplicação intimamente ligada ao princípio da anterioridade.

30. O segundo princípio a ser analisado é o do equilíbrio, com origem também no controle sobre a tributação, visto que o Parlamento inglês autorizava a tributação anual num montante estritamente suficiente para fazer face às necessidades de gastos do rei. Ainda segundo Giacomoni, o crédito público (endividamento) era visto com severas restrições até o advento da escola keynesiana no início do século XX, que passou a defender o endividamento público com vistas ao pleno emprego e à dinamização da economia.

31. A legislação pátria já exigiu o equilíbrio orçamentário de forma mais incisiva, mas sem deixar de contemplar as lições da escola keynesiana. O artigo 66, § 1º, 'a', da Constituição de 1967, assim dispunha:

Art. 66 O montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período.

§ 1º - O disposto neste artigo não se aplica:

a) nos limites e pelo prazo fixados em resolução do Senado Federal, por proposta do Presidente da República, em execução de política corretiva de recessão econômica;

32. Atualmente, o princípio não está expresso na Constituição como outrora, mas está implícito no art. 167, § 7º, nos seguintes termos:

§ 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.

33. E consta, de forma implícita, no art. 1º, § 1º da LC 101/2000 (lei complementar exigida pelo art. 163 da CF):

§ 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.

34. Podem também ser consideradas normas que orientam o equilíbrio aquelas destinadas a prevenir desequilíbrios estruturais capazes de afetar cumprimento das metas de resultado fiscal e a trajetória sustentável da dívida pública. São elas:

Constituição

Art. 164-A A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios **devem conduzir suas políticas fiscais de forma a manter a dívida pública em níveis sustentáveis**, na forma da lei complementar referida no inciso VIII do caput do art. 163 desta Constituição.

[...]

Art. 165...

§ 2º **A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.**

[...]

Art. 166...

§ 18. **Se for verificado que a reestimativa da receita e da despesa poderá resultar no não cumprimento da meta de resultado fiscal estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, os montantes previstos nos §§ 11 e 12 deste artigo poderão ser reduzidos em até a mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das demais despesas discricionárias.**

ADCT

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da **estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro**.

35. E por último, mas não menos importante para análise da questão, tem-se o princípio da anterioridade do orçamento, expresso na Constituição de 1988 mas também presente no Direito fundamental alemão (Direito do Estado – Fundamentos, Órgãos Constitucionais, Funções Estatais, Ed. Sergio Antonio Fabris, 2018) e no Direito português (A Lei de Enquadramento Orçamental, Ed. Almedina, 2009).

36. Normalmente lembrado apenas como um princípio afeto ao direito tributário, o princípio da anterioridade do orçamento orienta a formulação e aprovação da peça orçamentária antes do ano financeiro em que entra em vigor. O art. 35, § 2º, inc. III, do Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias assim dispõe:

Art. 35 (...)

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

[...]

III - o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

37. O princípio também se faz presente de forma implícita no caso dos débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado constantes de precatórios judiciais, de inclusão obrigatória no orçamento desde que apresentados até 2 de abril, para pagamento no ano seguinte (CF, art. 100, § 5º).

§ 5º **É obrigatória a inclusão no orçamento das entidades de direito público de verba necessária ao pagamento de seus débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado constantes de precatórios judiciais apresentados até 2 de abril, fazendo-se o pagamento até o final do exercício seguinte, quando terão seus valores atualizados monetariamente.**

38. Considerados em conjunto, os princípios da anualidade, do equilíbrio e da anterioridade, são, ou ao menos deveriam ser, capazes de evitar ou minimizar o impacto de eventos súbitos desestabilizadores da gestão orçamentária e financeira.

Efeitos orçamentários da revogação da regra do art. 110 do ADCT

39. *Questiona o consulente se a majoração dos mínimos constitucionais no decorrer do exercício financeiro retroage ao início do ano ou se são exigíveis somente a partir do exercício financeiro subsequente.*

40. *O caso fático trazido pelo consulente para ilustrar a situação descreve que, com a sanção da Lei Complementar 200, em 30/8/2023, o artigo 110 do ADCT foi revogado, nos termos do art. 9º da Emenda Constitucional nº 126/2022. O referido artigo 110 do ADCT, incluído pela EC 95, de 2016, dispunha que:*

Art. 110. Na vigência do Novo Regime Fiscal, as aplicações mínimas em ações e serviços públicos de saúde e em manutenção e desenvolvimento do ensino equivalerão:

I - no exercício de 2017, às aplicações mínimas calculadas nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do caput do art. 212, da Constituição Federal; e

II - nos exercícios posteriores, aos valores calculados para as aplicações mínimas do exercício imediatamente anterior, corrigidos na forma estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

41. *Dessarte, na regra do art. 110 do ADCT, uma vez calculada a aplicação mínima segundo os artigos 198 e 212 da Constituição para o exercício de 2017, as aplicações mínimas dos anos seguintes seriam corrigidas segundo a mesma metodologia aplicável ao Teto de Gastos (art. 107, § 1º, inc. II do ADCT), qual seja, a aplicação da atualização pela variação do IPCA.*

42. *Assim, na elaboração do PLOA 2023 (feita no decorrer do exercício de 2022), os mínimos para saúde e educação exigíveis para o exercício de 2023 foram calculados a partir dos mínimos válidos para 2022 corrigidos pela variação do IPCA. Entretanto, com a revogação da regra do artigo 110 do ADCT em 30/8/2023, restou a dúvida se as regras dos artigos 198 e 212 devem retroagir ao início do exercício, ou seriam exigíveis somente a partir de 2024, permanecendo válidos neste caso, para 2023, os valores mínimos calculados por ocasião da elaboração da LOA 2023.*

43. *Esclarece-se que a EC 126/2022 previu em seu 9º a substituição do 'Teto de Gastos' pelo novo Regime Fiscal Sustentável, mas condicionou a revogação do art. 110 do ADCT à aprovação e sanção de uma Lei Complementar, prevista no art. 6º da mesma Emenda Constitucional.*

44. *A partir da sanção dessa lei complementar, a qual haveria de ter seu projeto encaminhado ao Congresso até 31 de agosto de 2023, ocorreria o levantamento da suspensão da aplicabilidade do art. 198, § 2º, inciso I e do art. 212, caput, ambos da CF, dispositivos que estabelecem custeio mínimo das ações e serviços públicos de saúde (ASPS) e da manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE).*

45. *Necessário asseverar que a alteração mencionada não tem o condão, per si, nem de alterar a Lei orçamentária anual em vigor (Lei 14.535, de 17 de janeiro de 2023) – para o que seriam necessários os mecanismos constitucionalmente previstos para sua alteração – nem de torná-la inconstitucional de forma superveniente. Com efeito, é possível construir interpretação segundo a qual a Lei orçamentária anual de 2023 continua em vigor, e sua constitucionalidade continua presumida, tendo sido aprovada conforme o processo legislativo orçamentário previsto na Constituição Federal à época de sua elaboração e tramitação.*

46. *A EC 126/2022 também não teria o poder de estabelecer a obrigação de se alterar a LOA 2023. Lembre-se que o ciclo orçamentário não se restringe ao exercício de sua execução, mas abrange também o exercício anterior, no qual se dá sua elaboração, e os exercícios posteriores, nos quais se dá o controle orçamentário. O ciclo orçamentário de 2023, a rigor, iniciou-se em 2022 (planejamento e elaboração), estende-se pelo exercício de 2023 (execução), e alcançará 2024 (controle e prestação de contas).*

47. *Nesse sentido, constata-se que a LOA 2023 necessariamente teve que ser construída e elaborada enquanto ainda estava afastada a sistemática de custeio mínimo constitucional de ASPS e MDE prevista nos artigos 198, § 2º, inciso I e 212, caput, ambos da Constituição. Não se afiguraria proporcional ou razoável elaborar e planejar o orçamento de 2023 (o que, reitera-se, ocorreu em*

2022) tendo por baliza a expectativa de aprovação de um regime fiscal que não somente ocorreria durante o próprio exercício em questão, mas também haveria de ser encaminhado ao parlamento até uma data limite que coincidiria com o prazo de encaminhamento da proposta de lei orçamentária seguinte (31 de agosto de 2023).

48. A incidência dos dispositivos ao ciclo orçamentário de 2023 constituiria forma de retroatividade – ainda que mediana – pois haveriam de ser atingidos os efeitos pendentes e futuros de atos ou fatos pretéritos (a elaboração e aprovação da LOA 2023). Nesses termos, não faz sentido exigir-se que a aplicabilidade dos dispositivos referentes a custeio mínimo ASPS e MDE, segundo os artigos 198, § 2º, inciso I e 212, caput, da CF tenha efeito retroativo e venha a alcançar efeitos pendentes (a execução orçamentária) de fatos ocorridos antes de sua entrada em vigor (a elaboração e aprovação do orçamento atual).

49. É possível se inferir que a intenção do legislador constituinte autor da EC 126/2022 não era, em 21 de dezembro de 2022, influenciar o ciclo orçamentário de 2023, cuja execução se iniciaria em poucos dias, mas sim os que a ele fossem subsequentes. Ainda que a Emenda Constitucional 126/2022 tenha entrado em vigor antes da data em que a Lei Orçamentária Anual de 2023 foi aprovada (13 de janeiro de 2023), não é possível se afirmar que o ciclo orçamentário de 2023 – iniciado ainda na discussão da LDO 2023 – deva ser disciplinado pelas alterações trazidas pela referida Emenda.

50. Entende-se, assim, que o levantamento da suspensão da exigibilidade do art. 198, § 2º, inciso I e do art. 212, caput, ambos da CF, realizada pela EC 126/2022 a partir de 30 de agosto de 2023 não é aplicável ao próprio exercício de 2023, mas apenas aos exercícios financeiros subsequentes, cujos respectivos ciclos orçamentários podem ser plenamente informados pela referida alteração.

51. Especificamente quanto ao exercício de 2023, também não seria possível afirmar que a não observância do art. 198, § 2º, inciso I e do art. 212, caput, da CF/1988 constituiria ato de improbidade administrativa (v.g. RE 1.195.462-PR 2010/0089685-7) ou crime contra as finanças públicas, ao contrário do que ocorreria em exercícios nos quais a programação orçamentária e financeira foi realizada com tais dispositivos plenamente aplicáveis.

52. O Tribunal de Contas da União já se debruçou em caso análogo envolvendo a aplicação mínima em ASPS quando da promulgação da Emenda Constitucional 95, em 2016. Na ocasião, o TCU foi instado a se manifestar em sede de representação, com pedido de cautelar, do Ministério Público de Contas junto ao TCU, que alegava, dentre outras irregularidades relacionadas às despesas com ações e serviços públicos de saúde (ASPS), um suposto descumprimento, por parte do então Presidente da República, do percentual mínimo constitucionalmente estabelecido para aplicação em ASPS pela União, no exercício financeiro de 2016.

53. Daquela feita, o orçamento de 2016 havia sido elaborado observando a norma legal vigente à época (art. 2º, inc. I, da EC 86/2015), que estabelecia um percentual mínimo de aplicação em ASPS de 13,2% da RCL. Ocorre que, com a inauguração do Novo Regime Fiscal pela EC 95/2016, o art. 2º da EC 86/2015 foi revogado. Como a EC 95/2016 fora promulgada em 15/12/2016 e previa uma nova metodologia de cálculo para o mínimo em ASPS com vigência somente a partir de 2017, o Procurador de Contas pugnou que, naquele exercício financeiro de 2016, a União deveria cumprir, não o percentual de 13,2% sobre a RCL, visto que se encontrava revogado pela EC 95/2016, mas o percentual de 15% sobre a RCL, conforme estabelecia o art. 198, § 2º, inc. I, da CF (redação dada também pela EC 86, art. 1º).

54. Por meio do Acórdão 1.048/2018 -Plenário, mencionado também na instrução precedente, de relatoria do ministro Bruno Dantas, o TCU julgou improcedente a representação. Propício trazer excerto do despacho proferido pelo ministro relator, que negou o pedido de cautelar, afastando de pronto o indício de irregularidade alegado pelo autor da Representação:

21. Por sua vez, no que tange ao exercício de 2016, consoante bem destacado na instrução, a revogação expressa do art. 2º da Emenda 86/2015 pelo art. 3º da Emenda 95/2016, cria

um quadro de anomia jurídica para o período de 15/12 a 31/12/2016, deixando dúvidas sobre qual regra deveria parametrizar a fixação do valor mínimo constitucional a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde em 2016.

[...]

23. Entretanto, discordo da tese formulada e acolho integralmente a análise apresentada pelas unidades instrutoras, Semag e SecexSaude, no sentido da aplicabilidade da Emenda 86/2015 em todo o exercício de 2016, cujos argumentos orçamentários, administrativos e jurídicos não deixam dúvidas quanto à sua adequação teórica e prática.

24. Vale transcrever o seguinte excerto da instrução de peça 9:

‘100. Ademais, retroagir o percentual de 15% da RCL federal e aplicá-lo durante todo exercício de 2016 significaria, na prática, admitir a retroatividade de emenda constitucional visando alterar a realidade fática, violando princípios basilares do Direito Constitucional, dentre eles a limitação do poder derivado.

101. É cediço que o instituto da revogação de normas não produz efeito ex tunc, sem razão para assim sê-lo no caso da revogação do art. 2º da Emenda 86/2015, sob pena de fazer instaurar um quadro de insegurança jurídica. Nesse sentido, oportuno lembrar a seguinte lição secular: ‘Deve o Direito ser interpretado inteligentemente e não de modo a que a ordem legal envolva um absurdo, prescreva inconveniências, vá ter conclusões inconsistentes ou impossíveis’ (Carlos Maximiliano, Hermenêutica e Aplicação do Direito, pág. 183).’

25. De fato, não é razoável que a novel norma constitucional, editada na última quinzena do ano, venha retroagir ao início do exercício de 2016, especialmente quando se trata de matéria orçamentária cuja execução financeira já vem se concretizando paulatinamente, em conformidade com as premissas de programação financeira e o cronograma mensal de desembolso. Essa logística obedece às regras estatuídas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e pela Lei Complementar 141/2012 e mostra-se incompatível com alterações inesperadas em função de mudanças no ordenamento jurídico às vésperas do encerramento do exercício.

55. A questão dos impactos que uma alteração brusca de cálculo dos mínimos constitucionais no decorrer do exercício financeiro traria para o planejamento orçamentário foi também abordado pelo ministro relator no mesmo despacho:

26. Tratando-se mais detalhadamente do planejamento orçamentário e de sua operacionalização, merece destaque o seguinte excerto da análise das unidades instrutoras (peça 9):

‘119. Os critérios para repasse dos recursos da saúde foram definidos nos artigos 17 a 22 da Lei Complementar 141/2012, os quais devem observar as necessidades de saúde da população, as dimensões epidemiológica, demográfica, socioeconômica, espacial e de capacidade de oferta de ações e de serviços de saúde, dentre outros critérios definidos na Lei 8.080/1990, com vistas à progressiva redução das disparidades regionais, em cumprimento ao art. 198, § 3º, inciso II, da CRFB. Nesse contexto, cerca de 70% do valor mínimo aplicado pela União em 2016 (R\$ 65,8 bilhões) foram repassados a estados e municípios de forma regular e automática na modalidade fundo a fundo.

120. Essa arquitetura constitucional concebida para o SUS constitui, sem dúvida alguma, um dos maiores desafios da gestão. O desafio se faz presente em todas as fases, do planejamento da política pública e respectivo orçamento ao controle público e social, conferindo singularidade à programação financeira e ao cronograma mensal de desembolso.

(...)

123. Nesse ambiente, marcado por objetivos interregionais, com planos e metas anuais definidos a partir de modelo decisório democrático, que assegura a participação de múltiplos atores nos formatos tripartite e bipartite, o planejamento orçamentário da política de saúde e sua execução ganham contornos singulares incompatíveis com mudança de rota às vésperas do encerramento do exercício.

124. Insistir no efeito surpresa em matéria que afeta diretamente o complexo processo legislativo orçamentário que norteia a definição e, sobretudo, os critérios para aplicação dos recursos

mínimos da saúde da União seria mitigar, de forma inaceitável, o princípio constitucional da eficiência que deve permear a efetividade do gasto, em especial o gasto com a política pública mais pulverizada na Federação, que é a política de saúde.'

56. Conclui o relator pela ausência de respaldo no ordenamento ou na hermenêutica jurídica suficiente para embasar a exigibilidade do percentual de 15% sobre a RCL em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 2016:

31. Portanto, alinhando-me integralmente à análise empreendida em conjunto pelas duas unidades especializadas da Secretaria Geral de Controle Externo, Semag e SecexSaude, **entendo que a tese levantada nesta representação**, para embasar o cálculo do mínimo constitucional a ser aplicado em ações e serviços públicos de saúde no percentual de 15% no exercício de 2016, **não encontra respaldo no ordenamento e tampouco na hermenêutica jurídica**, estando a matéria, a meu ver, pronta para ser apreciada no mérito pelo Tribunal.

Conclusão

57. Conforme buscou-se demonstrar no presente pronunciamento, uma vez aprovada a lei orçamentária e esta passando a produzir efeitos, posteriores produções de normas proto-orçamentárias não possuem o condão, per si, nem de alterar a lei orçamentária em vigor, nem de torna-la inconstitucional de forma superveniente, em plena subordinação ao princípio da segurança jurídica e da razoabilidade. Ao contrário, a lei orçamentária anual aprovada mantém sua presunção de constitucionalidade e produzindo todos os efeitos materiais para os quais foi elaborada.

58. Exigir a aplicação ao exercício inteiro, desde seu início, de uma nova regra afeta a mínimos constitucionais que passa a vigor no decorrer da execução do orçamento, constitui forma de retroatividade que carece de razoabilidade, especialmente quando se trata de matéria orçamentária cuja execução se concretiza progressivamente, no dia a dia do exercício financeiro, subordinados aos pressupostos da programação orçamentária e do cronograma mensal de desembolso, em conformidade com as normas de finanças públicas que regem a execução orçamentária e financeira.

59. O ciclo orçamentário não se restringe ao exercício de sua execução, mas abrange também o exercício anterior, no qual se dá sua elaboração, e os exercícios posteriores, nos quais se dá o controle orçamentário e análise que retroalimenta o ciclo. Assim, não se afiguraria como sistemática uma eventual interpretação constitucional tendente a dissociar as etapas de planejamento e de execução do orçamento. A aplicação do art. 198, § 2º, inciso I e do art. 212, caput, ambos da CF, deve ocorrer em harmonia com as demais regras e princípios do texto constitucional, em especial as demais normas proto-orçamentárias e de planejamento (CF, art. 48, IV; 165, § 4º; e 174).

60. Nesse âmbito, a Constituição Federal não entende o orçamento público como uma lista de receitas e despesas, mas sim como um dos instrumentos do planejamento da ação governamental. A previsão da programação contida na Lei Maior implica que os planos ou programas nacionais, regionais ou setoriais devem estar contidos no plano plurianual, pormenorizados na Lei de Diretrizes Orçamentárias, e operacionalizados através da Lei de Orçamento Anual.

61. O orçamento, nesse sentido, é lei que autoriza o Estado a efetuar suas despesas e legitima a atuação estatal quanto à efetivação dos gastos públicos. Existem ainda despesas constantes do orçamento as quais o Executivo tem o dever de realizar. Nesses pontos – dentre os quais podem-se destacar as emendas parlamentares de execução obrigatória e os gastos com saúde e educação, o orçamento é impositivo. A obrigatoriedade dessas despesas decorre de outras normas jurídicas, externas ao orçamento, destinadas a regular o processo de planejamento e elaboração dos instrumentos da atividade financeira do Estado, endereçadas a disciplinar o processo legislativo orçamentário e sua execução.

62. Como exemplo de tais normas – que podem ser chamadas de normas pré-orçamentárias – citam-se as emendas constitucionais que estabelecem a obrigatoriedade da execução financeira das emendas parlamentares (Emendas Constitucionais 86/2015, 100/19, 102/2019 e 105/2019), além dos próprios dispositivos que regulam o custeio mínimo de ASPS e MDE, dentre

outras regras referentes ao processo legislativo orçamentário e financeiro, conforme mencionadas neste pronunciamento. Todas elas se destinam a orientar a elaboração em vista do planejamento da ação governamental, das quais não pode estar dissociada a execução do orçamento.

63. Com efeito, normas que estabelecem o custeio mínimo constitucional de ASPS e MDE não podem ser aplicáveis apenas à etapa da execução orçamentária, como se essa existisse de forma independente e autônoma das etapas de planejamento e elaboração do ciclo orçamentário. Caso uma norma que disciplina o ciclo orçamentário seja alterada, a retroativamente de sua aplicação às etapas já exauridas desse ciclo carece de razoabilidade, tampouco deverá ser aplicável aos efeitos pendentes e futuros de tais etapas exauridas.

64. Cabe acrescentar ainda outro fator principiológico que corrobora com esse entendimento: a necessidade de se manter a segurança jurídica das relações orçamentário-financeiras estabelecidas previamente pelo processo legislativo orçamentário. A segurança jurídica é considerada pela doutrina majoritária base da ordem jurídica, sendo um dos subprincípios básicos do conceito de Estado de Direito. Sua finalidade precípua é a proteção e a preservação das justas expectativas.

65. A aplicação imediata ou retroativa de uma nova regra sobre mínimo constitucional, considerando as peculiaridades desse tipo de despesa, poderá exigir um esforço desproporcional do governo federal, inclusive com impacto nas demais políticas sociais. Ademais, em um cenário de forte restrição fiscal, poderá exigir maior endividamento público, com vistas a financiar essas despesas não planejadas, em claro conflito com o art. 164-A, caput e parágrafo único da CF/88. Portanto, com base também no princípio da segurança jurídica, é admissível concluir que é possível a não aplicação de regra sobre mínimos constitucionais no mesmo exercício financeiro de vigência da norma.

66. Conclui-se, portanto, que novas regras afetas a mínimos constitucionais não são exigíveis no exercício financeiro de sua criação ou majoração, dado que o instituto de revogação das normas não produz efeitos ex tunc e que é preciso preservar a segurança jurídica dos atos praticados no processo orçamentário em execução, em vista do art. 5º, inc. XXXVI, da Constituição Federal, e somente se aplicam a partir do orçamento do exercício financeiro seguinte, em observância ao princípio da unidade da Constituição, que orienta a interpretação do todo constitucional, e não de partes isoladas, de modo a buscar a harmonização de tensões e conflitos entre normas do próprio sistema.

67. Por fim, não custa lembrar que regras de mínimos constitucionais impõem, como a própria nomenclatura diz, valores mínimos a serem aplicados, o que não impede que o Poder Executivo, se as circunstâncias assim o permitirem, possa aplicar valores superiores àqueles exigíveis.

68. Diante de todo exposto, encaminhem-se os autos ao ministro relator, com proposta alternativa de encaminhamento à presente consulta, em substituição ao item b.1 da proposta do auditor, nos seguintes termos:

i) conhecer da presente consulta, uma vez que se encontram satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos no art. 264, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU;

ii) responder ao consulente, nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, que:

ii.a) mudanças nas aplicações mínimas em ações e serviços públicos exigidas pela Constituição Federal decorrentes de alterações do texto constitucional não retroagem, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso, devendo ser aplicadas somente a partir do orçamento seguinte, em observância aos princípios da razoabilidade, da segurança jurídica, da anterioridade, do planejamento e do equilíbrio.

iii) encaminhar cópia da presente consulta ao Ministro de Estado da Economia, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, e às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal;

iv) arquivar o presente processo.”

3. Diante da relevância e da complexidade da matéria em exame, solicitei a oitiva do Ministério Público junto ao TCU, que emitiu o seguinte parecer (peça 21):

“Ressalto, preliminarmente, que, na qualidade de professor da Universidade de Brasília, poderia me considerar impedido. No entanto, tratando-se de processo objetivo, ou seja, sem partes, entendo que não posso assim me declarar, motivo pelo qual, atendendo à solicitação de Vossa Excelência, teço as considerações a seguir.

Destaco, que, antes da presente consulta ser protocolada junto ao Tribunal, eu já havia esboçado minha preocupação acerca da matéria, tendo minha percepção sobre os riscos envolvidos na aplicação do novo marco fiscal ainda neste ano ensejado a interposição de recente representação, tratada nos autos do TC 038.858/2023-0, também da Relatoria de Vossa Excelência.

Na ocasião, trouxe à baila notícias que veiculavam o risco de paralisia da máquina pública (o denominado ‘shutdown’), caso os mínimos constitucionais de saúde e educação fossem aplicados ainda em 2023.

Ponderei que, conforme a Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB), na interpretação de normas sobre gestão pública, serão considerados os obstáculos e as dificuldades reais do gestor e as exigências das políticas públicas a seu cargo, sem prejuízo dos direitos dos administrados (art. 22).

Além disso, a decisão administrativa, controladora ou judicial que estabelecer interpretação ou orientação nova sobre norma de conteúdo indeterminado, impondo novo dever ou novo condicionamento de direito, deverá prever regime de transição quando indispensável para que o novo dever ou condicionamento de direito seja cumprido de modo proporcional, equânime e eficiente e sem prejuízo aos interesses gerais (art. 23).

Ademais, registrei que, a se confirmar o risco de ‘shutdown’, com a aplicação do novo marco fiscal neste ano, não via porque impor à sociedade maiores prejuízos, considerando que quaisquer mudanças deveriam surgir para melhorias. Sendo assim, conclui que a dilação do prazo para essas áreas se mostraria justificável.

A par disso, requeri ao Tribunal que decidisse pela adoção das medidas necessárias a conhecer e avaliar o risco de ‘shutdown’ com a aplicação do novo marco fiscal ainda no ano de 2023 nas pastas ministeriais da Saúde e da Educação e, em se confirmando o risco e diante da impossibilidade fática e jurídica da aplicação dos pisos de saúde e educação em 2023 advindos do novo marco fiscal, fosse autorizada a continuidade da aplicação dos tetos de gastos até o final do corrente ano.

Ora, a proposta da AudFiscal, nos termos do Despacho do Sr. Auditor Chefe à peça 16, a meu ver, se coaduna por completo com a minha percepção, e atende plenamente aos questionamentos por mim levantados em minha anterior representação.

*Não é demais consignar que, conforme ressaltado na consulta à peça 3, ‘uma hipotética modificação das regras de custeio para ensejar uma obrigatória ampliação da destinação de recursos no decorrer da execução orçamentária anual, **sem prévio espaço temporal para planejamento e devida análise da alocação, fomentaria a possibilidade de utilização improvisada de recursos públicos sem que se atinjam, de forma efetiva, os objetivos de política pública subjacentes aos aludidos custeios mínimos e que deles são parte integrante**’. (grifei)*

Com efeito, o emprego de recursos públicos, sabidamente escassos, ao final do exercício, sem o adequado planejamento, poderia resultar em seu desperdício, na vã tentativa de ‘gastar por gastar’, para ‘cumprir tabela’, ao tempo que deixaria à míngua outras pastas e suas carências.

Nada obstante, reforço a imposição de o que custeio mínimo constitucional de ASPS e MDE prevista nos artigos 198, § 2º, inciso I e 212, caput, ambos da Constituição, seja fielmente observado a partir de 2024, de forma a suprir as demandas da sociedade nessas áreas tão sensíveis.

Nesse sentido, destaco a triste notícia trazida pela Folha de São Paulo, em matéria veiculada no último dia 11, constante do clipping, de que, segundo dados do Pnad, a proporção de crianças brasileiras de 7 a 9 anos que não sabem ler ou escrever dobrou entre 2019 e 2022 no País. A

despeito das questões afetas à pandemia, o fato é que, nesse período, as crianças deixaram de aprender ou regrediram no seu aprendizado.

Situações da espécie associadas à redução dos recursos destinados a custear as universidades e incentivar as pesquisas, às inúmeras privações sofridas pelos brasileiros e brasileiras que dependem única e exclusivamente da rede pública de saúde, entre outras carências alimentadas na última gestão, reforçam a necessidade de que os compromissos firmados com aqueles que mais precisam sejam efetivamente cumpridos.

A par de todo o exposto, posiciono-me de acordo com o encaminhamento alvitado à peça 16, no sentido de responder ao consulente que ‘mudanças nas aplicações mínimas em ações e serviços públicos exigidas pela Constituição Federal decorrentes de alterações do texto constitucional não retroagem, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso, devendo ser aplicadas somente a partir do orçamento seguinte, em observância aos princípios da razoabilidade, da segurança jurídica, da anterioridade, do planejamento e do equilíbrio’.”

4. Antes de me pronunciar sobre as análises supratranscritas, determinei a restituição do feito à AudFiscal, mediante o despacho exarado em 25/10/2023 (peça 22), para exame e proposições cabíveis quanto às solicitações de acesso aos autos formuladas pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN (peça 13) e pela Liderança do PSOL na Câmara dos Deputados (peça 19).

5. Em nova intervenção (peça 25), a unidade técnica registrou que a solicitação formulada pela STN já havia sido examinada e deferida no bojo do TC 035.163/2023-2, conforme despacho contido à peça 9 desse processo.

6. Quanto à solicitação da Liderança do PSOL na Câmara dos Deputados, propôs o seu conhecimento e, no mérito, o reconhecimento do solicitante como parte interessada no feito, com concessão de acesso eletrônico aos autos.

7. Por fim, registrou a superveniência de outra solicitação no mesmo sentido, desta feita oriunda da Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda – AECI/MF (peça 24), para a qual propôs, igualmente, o seu deferimento, haja vista o solicitante ser parte no processo.

É o Relatório.

VOTO

Trata-se de consulta encaminhada a esta Corte de Contas pelo Excelentíssimo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, Fernando Haddad, mediante o Ofício SEI 49428/2023/MF (peça 2), de 18/9/2023, com o objetivo de dirimir dúvidas a respeito da aplicabilidade de normas constitucionais e legais que, no curso do exercício financeiro, majorem os valores mínimos a serem empregados pela União em ações e serviços públicos de saúde – ASPS e na manutenção e desenvolvimento do ensino – MDE.

2. No caso, questiona o consulente se, *“havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos valores mínimos a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, a União deverá observá-los apenas para o exercício financeiro seguinte ou esses limites deverão retroagir e serem aplicados ao exercício financeiro já em curso”*.

3. Consoante se depreende do detalhamento desse questionamento (peça 3) e do Parecer SEI 3588/2023/MF (peça 4), de 13/9/2023, exarado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, que o embasou, a situação fática que motivou a presente consulta foi a necessidade de compatibilização do disposto nos arts. 6º e 9º da Emenda Constitucional 126, de 21/12/2022, com os preceitos contidos nos arts. 198, §2º, inciso I, e 212 da Constituição Federal, diante da promulgação da Lei Complementar 200, de 30/8/2023, e da consequente revogação, entre outros, dos arts. 107 e 110 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT.

4. Como se sabe, os arts. 198, §2º, inciso I, e 212 da Constituição Federal estabeleciam, anualmente, os custeios mínimos de ASPS e MDE em função, respectivamente, da receita corrente líquida – RCL e da receita resultante de impostos – RRI, **in verbis**:

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

(...)

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

I - no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento);

(...)

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

5. Objetivando controlar a expansão das despesas públicas e contribuir para a sustentabilidade fiscal do país, foi instituído, mediante a Emenda Constitucional 95, de 15/12/2016, novo regime fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União (regime do “Teto de Gastos”), nos termos dos arts. 106 a 114 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, estabelecendo limite para o crescimento das despesas primárias do governo federal, contado a partir de 2017, corrigido anualmente pela inflação acumulada no ano anterior, medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA.

6. Especificamente para as aplicações mínimas em ASPS e MDE na vigência desse novo regime fiscal, restou estabelecido, consoante o art. 110 do ADCT, que equivaleriam:

“I - no exercício de 2017, às aplicações mínimas calculadas nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do caput do art. 212, da Constituição Federal; e

II - nos exercícios posteriores, aos valores calculados para as aplicações mínimas do exercício imediatamente anterior, corrigidos na forma estabelecida pelo inciso II do § 1º do art. 107 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias”.

7. Com a promulgação da Emenda Constitucional 126, de 21/12/2022, restou definida a substituição do regime do “Teto de Gastos” pelo novo “Regime Fiscal Sustentável”, com o

crescimento das despesas primárias do governo federal não restrito apenas à correção inflacionária, mas também a mecanismo de crescimento real da despesa (variando entre 0,6% e 2,5% acima da inflação), limitado a 70% da variação real da receita apurada no exercício anterior.

8. Para tanto, os arts. 6º e 9º da referida emenda constitucional dispuseram o seguinte:

“Art. 6º O Presidente da República deverá encaminhar ao Congresso Nacional, até 31 de agosto de 2023, projeto de lei complementar com o objetivo de instituir regime fiscal sustentável para garantir a estabilidade macroeconômica do País e criar as condições adequadas ao crescimento socioeconômico, inclusive quanto à regra estabelecida no inciso III do caput do art. 167 da Constituição Federal”.

“Art. 9º Ficam revogados os arts. 106, 107, 109, 110, 111, 111- A, 112 e 114 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias após a sanção da lei complementar prevista no art. 6º desta Emenda Constitucional”.

9. Posteriormente, sobrevindo a Lei Complementar 200, de 30/8/2023, e, por conseguinte, a revogação dos arts. 106, 107 e 110 do ADCT, dentre outros, por força do disposto nos arts. 6º e 9º da supracitada Emenda Constitucional 126, de 21/12/2022, as regras do regime do “Teto de Gastos” foram substituídas pelas do novo “Regime Fiscal Sustentável”.

10. Diante desse cenário, aduz o consulente que, em tese, a partir da vigência da aludida Lei Complementar 200, em 30/8/2023, não estaria mais em vigor o regime do “Teto de Gastos” (Emenda Constitucional 95/2016) e, por outro lado, teria voltado a valer o cálculo das aplicações mínimas em ASPS e MDE com base na regra original da Constituição Federal (no caso da União, 15% da RCL para a saúde e 18% da RRI para a educação).

11. Ocorre que, conforme destaca, a Lei Orçamentária Anual – LOA de 2023 (Lei 14.535, de 17/1/2023), a qual foi editada sob a égide dos arts. 107 e 110 do ADCT então em vigor, teria planejado para o exercício fiscal de 2023 os custeios mínimos de ASPS e de MDE tendo como base a aplicação do exercício de 2022 corrigida pelo IPCA (regra do regime “Teto de Gastos), os quais não coincidiriam com os apurados conforme os arts. 198, §2º, inciso I, e 212 da Constituição Federal, ou seja, com base em percentual da RCL e da RRI, respectivamente (regra do novo “Regime Fiscal Sustentável”).

12. No caso, assevera que o período compreendido entre a data da promulgação da Lei Complementar 200/2023 e o final do presente exercício financeiro configuraria uma transição entre esses dois regimes fiscais, embora regido precipuamente pela regra do anterior, que balizou a aprovação da LOA de 2023, conforme explícito no art. 12 da Lei Complementar 200/2023, além do disposto em seu art. 3º, § 1º, inciso I.

13. Havendo, então, dois regimes fiscais (“Teto de Gastos” e novo “Regime Fiscal Sustentável”) vigentes no corrente exercício de 2023, suscita dúvida se a forma de cálculo dos mínimos constitucionais de ASPS e MDE deveria retroagir ao início do exercício ou se seria exigível somente a partir de 2024, permanecendo válidos, neste caso, para 2023, os valores mínimos calculados por ocasião da elaboração da LOA 2023

14. No seu entendimento, seria razoável, do ponto de vista tanto lógico quanto jurídico, dada a transição entre os dois regimes fiscais em 2023, que os mínimos constitucionais de saúde e educação, calculados com base na regra anterior à Emenda Constitucional 95/2016, só se aplicassem a partir do exercício de 2024, pelos seguintes motivos:

“1) a LOA 2023 foi toda construída, elaborada e executada (em sua maior parte) enquanto esteve afastada a sistemática de custeio mínimo constitucional das ASPS e da MDE;

2) o novo Regime Fiscal Sustentável, dado o seu caráter anualizado (arts. 34 e 35 da Lei nº 4.320/64), só terá aplicação efetiva e prática no exercício subsequente ao de sua promulgação (i.e., 2024, conforme inclusive disposto nos arts. 3º e 12 da LC 200/2023);

3) haveria ofensa ao planejamento orçamentário anualizado além de riscos na própria qualidade da aplicação de recursos caso se entenda pela aplicação dos mínimos constitucionais no ano de 2023, uma vez que a execução orçamentária já está em seu último quadrimestre;

4) houve diligência por parte do gestor público ao enviar o PLP nº 93/2023 muito antes de findo o prazo constitucional, não devendo o referido gestor correr o risco de ser, eventualmente, penalizado por sua diligência; e, por fim,

5) tal diligência possibilitou que os principais indicadores macroeconômicos do País tivessem uma melhora expressiva (vide Tabela 1), antecipando-se, assim, os benefícios econômicos que só adviriam meses depois, caso o PLP fosse enviado ao final do prazo constitucional (vide Tabela 2)”.
15. Em reforço a tal entendimento, a consulta se fez acompanhar da manifestação jurídica contida no Parecer PGFN 3588/2023/MF, cuja conclusão foi no sentido de que “o caráter anualizado do ciclo do exercício orçamentário e financeiro não autoriza que uma mudança intercorrente do regime fiscal resulte em reprogramação repentina dos custos mínimos das ASPS e da MDE, de modo que é forçoso concluir que o exercício de 2023 permanece submetido ao regime fiscal vigente quando da promulgação da Lei Orçamentária de 2023”.

16. Estando os autos em meu gabinete, sobrevieram, em complementação às peças iniciais, os Pareceres 1620-1.7/2011/FNF/CONJUR-MP/CGU/AGU (peça 8), de 29/12/2011, 1336-3.8/2013/PFF/CONJUR-MP/CGU/AGU (peça 9), de 9/10/2013, e 465/2015/PFF/CGJOE/CONJUR-MP/CGU/AGU (peça 10), de 20/5/2015, os quais também defenderam, em situações passadas, a tese de que alterações normativas que oneram o orçamento do ente estatal tenham exigibilidade somente a partir do exercício seguinte, tendo por mesmo argumento central o caráter anualizado do ciclo do exercício orçamentário e financeiro.

17. Na instrução inicial (peça 14), o auditor da Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal – AudFiscal propôs, com a anuência do diretor, o conhecimento da consulta e o envio de esclarecimento ao consulente no sentido de que, “havendo eventual majoração, no curso do exercício financeiro, dos mínimos constitucionais a serem aplicados pela União em determinadas ações ou serviços públicos, o cálculo do montante mínimo será proporcional aos períodos do exercício financeiro em que a regra produza efeitos, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso”.

18. Ou seja, entendeu o auditor que, no caso das regras fiscais que fixem parâmetros para a alocação de recursos entre as políticas públicas, a exemplo dos mínimos para a saúde e a educação, cuja apuração seja anual, o cálculo dos montantes mínimos a serem aplicados dar-se-ia a partir da composição da regra antiga com a nova regra, proporcionalmente ao prazo de vigência de cada qual no exercício.

19. Explicitando essa composição **pro rata** dos mínimos constitucionais a serem aplicados pela União nas ações de saúde e educação em 2023, o auditor consigna que seriam 8 meses calculados sob a regra do art. 110 do ADCT (Emenda Constitucional 95/2016), que teria vigorado até a edição da Lei Complementar 200, em 30/8/2023, e 4 meses aplicando-se as regras dos arts. 198, §2º, inciso I, e 212 da Constituição Federal, válidas daquela data em diante.

20. Discordando desse entendimento, o titular da AudFiscal manifestou-se (peça 16) no sentido da não exigibilidade imediata de regras sobre mínimos constitucionais no curso do exercício financeiro em que ocorre a mudança, fundamentando-se, em síntese, nos seguintes argumentos:

a) o orçamento é resultado da combinação de diversos fatores políticos, econômicos, administrativos, sociais, jurídicos, financeiros e fiscais, que não possuem necessariamente o mesmo peso, mas que precisam ser observados em conjunto;

b) comandos normativos constitucionais que criam nichos no orçamento para áreas específicas são necessariamente endereçados à elaboração do orçamento, a fim de preservar a harmonia com outros preceitos constitucionais e manter o todo constitucional;

21. Propôs, então, responder ao consulente que as mudanças nas aplicações mínimas em ações e serviços públicos exigidas pela Constituição Federal decorrentes de alterações do texto constitucional não devem retroagir, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso, devendo

ser aplicadas somente a partir do orçamento seguinte, em observância aos princípios da razoabilidade, da segurança jurídica, da anterioridade, do planejamento e do equilíbrio.

22. O **Parquet** especializado anuiu à proposta do titular da unidade técnica (peça 21).

23. Feita essa breve contextualização, passo ao exame do feito.

24. De início, assinalo que a presente consulta preenche os requisitos de admissibilidade estabelecidos nos arts. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992 e 264, inciso VI, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU, razão pela qual pode ser conhecida por este Tribunal.

25. Reforço que, como explicitado pela unidade técnica, ainda que motivada por uma situação de fato, a consulta é *“precipualemente vinculada à dirimição de problema conceitual, relacionado a uma confluência normativa”*, não havendo, destarte, óbice para o seu conhecimento.

26. Com efeito, a consulta formulada pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda busca orientação do TCU acerca do cálculo do valor mínimo a ser aplicado pelo poder executivo em saúde e educação em caso de mudança, durante o exercício financeiro, dos parâmetros previstos constitucionalmente para tal. O foco da presente análise deve, pois, circunscrever-se ao exame da transição entre regras orçamentárias.

27. No mérito, aquiesço, na íntegra, à proposta apresentada pelo titular da AudFiscal, a qual contou com a anuência do douto **Parquet**, cujas análises e conclusões incorporo às minhas razões de decidir.

28. Ora, é consenso, nos pareceres exarados nos autos, quanto à indevida aplicação retroativa ao início do exercício de 2023 das regras associadas ao novo “Regime Fiscal Sustentável” para o cálculo dos valores mínimos a serem empregados pela União na saúde e educação.

29. De fato, além da revogação do art. 110 do ADCT e, por conseguinte, da instituição dessas novas regras de cálculo terem se concretizado com a edição da Lei Complementar 200, de 30/8/2023, não há, nesse normativo de regência do novo regime fiscal, qualquer disposição no sentido do cumprimento dos novos mínimos da saúde e da educação anteriormente à sua vigência.

30. Como bem colocado pelo auditor, *“exigir a aplicação retroativa ao início de 2023, de um patamar mínimo mais elevado, que ganhou validade apenas no semestre final do exercício, equivaleria a subverter a lógica da prestação insita a esses serviços públicos, e constituiria exigência completamente desarrazoada sobre o gestor, sendo certo que a execução foi orientada, nos primeiros meses do exercício, para atender aos mínimos do antigo Teto de Gastos, que era de fato a regra aplicável naquela altura”*.

31. Importante registrar que este Tribunal já entendeu dessa forma ao analisar situação similar, envolvendo a aplicação mínima em ASPS pela União no exercício financeiro de 2016, em face da superveniência da Emenda Constitucional 95, de 15/12/2016, que estabeleceu uma nova metodologia de cálculo para o mínimo em ASPS, de 15% sobre a RCL, nos termos do art. 198, §2º, inciso I, da Constituição Federal, em substituição à então prevista no art. 2º da Emenda Constitucional 86, de 18/3/2015, de 13,2% da RCL, a qual havia regido a elaboração do orçamento daquele exercício.

32. No caso, tal qual observado nestes autos, a revogação expressa do art. 2º da Emenda Constitucional 86/2015 pelo art. 3º da Emenda Constitucional 95/2016 havia criado um quadro de anomia jurídica para o período de 15/12 a 31/12/2016, deixando dúvidas sobre qual regra deveria parametrizar a fixação do valor mínimo constitucional a ser aplicado em ASPS em 2016.

33. Conforme Acórdão 1.048/2018-Plenário, da relatoria do Ministro Bruno Dantas, restou assente que a retroatividade da Emenda Constitucional 95/2016 em todo o exercício de 2016 não encontrava respaldo no ordenamento e tampouco na hermenêutica jurídica, pois *“significaria, na prática, admitir a retroatividade de emenda constitucional visando alterar a realidade fática, violando princípios basilares do Direito Constitucional, dentre eles a limitação do poder derivado”*, sendo, ademais, que *“o instituto da revogação de normas não produz efeito ex tunc, sem razão para assim sê-lo no caso da revogação do art. 2º da Emenda 86/2015, sob pena de fazer instaurar um quadro de insegurança jurídica”*, não sendo razoável, outrossim, que *“a novel norma constitucional, editada na última quinzena do ano, venha retroagir ao início do exercício de 2016, especialmente quando se trata*

de matéria orçamentária cuja execução financeira já vem se concretizando paulatinamente, em conformidade com as premissas de programação financeira e o cronograma mensal de desembolso”, logística essa que “obedece às regras estatuídas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e pela Lei Complementar 141/2012 e mostra-se incompatível com alterações inesperadas em função de mudanças no ordenamento jurídico às vésperas do encerramento do exercício”.

34. Assim, restou decidido que a regra a ser aplicada no exercício de 2016 para cálculo do mínimo em ASPS era a do disposto no art. 2º da Emenda Constitucional 86/2015, correspondente ao percentual de 13,2% da RCL.

35. Uma vez afastada a hipótese de retroatividade da alteração do cálculo dos mínimos constitucionais para o início do exercício financeiro em que se deu (salvo disposição expressa em sentido contrário), resta perquirir se essa alteração terá eficácia no decorrer desse exercício financeiro ou deverá ser observada apenas para os subsequentes.

36. Sobre isso, como bem concluiu o titular da AudFiscal, a melhor interpretação que se afigura é a da não exigibilidade imediata de regras sobre mínimos constitucionais no curso do exercício financeiro em que ocorre a mudança dessas regras, mas apenas nos exercícios financeiros subsequentes, cujos respectivos ciclos orçamentários podem ser plenamente informados pela referida alteração.

37. Peço vênias para transcrever a seguir os fundamentos que embasaram essa conclusão, por esclarecedores e pertinentes:

“57. Conforme buscou-se demonstrar no presente pronunciamento, uma vez aprovada a lei orçamentária e esta passando a produzir efeitos, posteriores produções de normas proto-orçamentárias não possuem o condão, per si, nem de alterar a lei orçamentária em vigor, nem de torna-la inconstitucional de forma superveniente, em plena subordinação ao princípio da segurança jurídica e da razoabilidade. Ao contrário, a lei orçamentária anual aprovada mantém sua presunção de constitucionalidade e produzindo todos os efeitos materiais para os quais foi elaborada.

58. Exigir a aplicação ao exercício inteiro, desde seu início, de uma nova regra afeta a mínimos constitucionais que passa a vigor no decorrer da execução do orçamento, constitui forma de retroatividade que carece de razoabilidade, especialmente quando se trata de matéria orçamentária cuja execução se concretiza progressivamente, no dia a dia do exercício financeiro, subordinados aos pressupostos da programação orçamentária e do cronograma mensal de desembolso, em conformidade com as normas de finanças públicas que regem a execução orçamentária e financeira.

59. O ciclo orçamentário não se restringe ao exercício de sua execução, mas abrange também o exercício anterior, no qual se dá sua elaboração, e os exercícios posteriores, nos quais se dá o controle orçamentário e análise que retroalimenta o ciclo. Assim, não se afiguraria como sistemática uma eventual interpretação constitucional tendente a dissociar as etapas de planejamento e de execução do orçamento. A aplicação do art. 198, § 2º, inciso I e do art. 212, caput, ambos da CF, deve ocorrer em harmonia com as demais regras e princípios do texto constitucional, em especial as demais normas proto-orçamentárias e de planejamento (CF, art. 48, IV; 165, § 4º; e 174).

60. Nesse âmbito, a Constituição Federal não entende o orçamento público como uma lista de receitas e despesas, mas sim como um dos instrumentos do planejamento da ação governamental. A previsão da programação contida na Lei Maior implica que os planos ou programas nacionais, regionais ou setoriais devem estar contidos no plano plurianual, pormenorizados na Lei de Diretrizes Orçamentárias, e operacionalizados através da Lei de Orçamento Anual.

61. O orçamento, nesse sentido, é lei que autoriza o Estado a efetuar suas despesas e legitima a atuação estatal quanto à efetivação dos gastos públicos. Existem ainda despesas constantes do orçamento as quais o Executivo tem o dever de realizar. Nesses pontos – dentre os

quais podem-se destacar as emendas parlamentares de execução obrigatória e os gastos com saúde e educação, o orçamento é impositivo. A obrigatoriedade dessas despesas decorre de outras normas jurídicas, externas ao orçamento, destinadas a regular o processo de planejamento e elaboração dos instrumentos da atividade financeira do Estado, endereçadas a disciplinar o processo legislativo orçamentário e sua execução.

62. Como exemplo de tais normas – que podem ser chamadas de normas pré-orçamentárias – citam-se as emendas constitucionais que estabelecem a obrigatoriedade da execução financeira das emendas parlamentares (Emendas Constitucionais 86/2015, 100/19, 102/2019 e 105/2019), além dos próprios dispositivos que regulam o custeio mínimo de ASPS e MDE, dentre outras regras referentes ao processo legislativo orçamentário e financeiro, conforme mencionadas neste pronunciamento. Todas elas se destinam a orientar a elaboração em vista do planejamento da ação governamental, das quais não pode estar dissociada a execução do orçamento.

63. Com efeito, normas que estabelecem o custeio mínimo constitucional de ASPS e MDE não podem ser aplicáveis apenas à etapa da execução orçamentária, como se essa existisse de forma independente e autônoma das etapas de planejamento e elaboração do ciclo orçamentário. Caso uma norma que disciplina o ciclo orçamentário seja alterada, a retroativamente de sua aplicação às etapas já exauridas desse ciclo carece de razoabilidade, tampouco deverá ser aplicável aos efeitos pendentes e futuros de tais etapas exauridas.

64. Cabe acrescentar ainda outro fator principiológico que corrobora com esse entendimento: a necessidade de se manter a segurança jurídica das relações orçamentário-financeiras estabelecidas previamente pelo processo legislativo orçamentário. A segurança jurídica é considerada pela doutrina majoritária base da ordem jurídica, sendo um dos subprincípios básicos do conceito de Estado de Direito. Sua finalidade precípua é a proteção e a preservação das justas expectativas.

65. A aplicação imediata ou retroativa de uma nova regra sobre mínimo constitucional, considerando as peculiaridades desse tipo de despesa, poderá exigir um esforço desproporcional do governo federal, inclusive com impacto nas demais políticas sociais. Ademais, em um cenário de forte restrição fiscal, poderá exigir maior endividamento público, com vistas a financiar essas despesas não planejadas, em claro conflito com o art. 164-A, caput e parágrafo único da CF/88. Portanto, com base também no princípio da segurança jurídica, é admissível concluir que é possível a não aplicação de regra sobre mínimos constitucionais no mesmo exercício financeiro de vigência da norma”.

66. Conclui-se, portanto, que novas regras afetas a mínimos constitucionais não são exigíveis no exercício financeiro de sua criação ou majoração, dado que o instituto de revogação das normas não produz efeitos ex tunc e que é preciso preservar a segurança jurídica dos atos praticados no processo orçamentário em execução, em vista do art. 5º, inc. XXXVI, da Constituição Federal, e somente se aplicam a partir do orçamento do exercício financeiro seguinte, em observância ao princípio da unidade da Constituição, que orienta a interpretação do todo constitucional, e não de partes isoladas, de modo a buscar a harmonização de tensões e conflitos entre normas do próprio sistema.

67. Por fim, não custa lembrar que regras de mínimos constitucionais impõem, como a própria nomenclatura diz, valores mínimos a serem aplicados, o que não impede que o Poder Executivo, se as circunstâncias assim o permitirem, possa aplicar valores superiores àqueles exigíveis”.

38. Desse modo, em atenção ao questionamento formulado pela autoridade consulente, cabe esclarecer, em caráter normativo e como prejulgamento da tese, não do fato ou caso concreto, que mudanças nas aplicações mínimas em ações e serviços públicos exigidas pela Constituição Federal decorrentes de alterações do texto constitucional não retroagem, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso, devendo ser aplicadas somente a partir do orçamento

seguinte, em observância aos princípios da razoabilidade, da segurança jurídica, da anterioridade, do planejamento e do equilíbrio.

39. A propósito da situação fática que motivou a presente consulta, ainda que se defenda a possibilidade de aplicação do rateio **pro rata** sugerida pelo auditor, o que se admite apenas por hipótese, é importante frisar que não se vislumbraria impacto adicional para as finanças públicas.

40. Isso se deve ao fato de que o montante já empenhado pela União tanto em ASPS como em MDE é superior ao somatório dos valores apurados proporcionalmente aos períodos de eficácia do art. 110 do ADCT e da Lei Complementar 200/2023.

41. Conforme Tabela 1 da instrução de peça 14, o cálculo para ASPS teria resultado em um mínimo proporcional de R\$ 160.053.016.513,00 frente a uma dotação atual de R\$ 168.076.451.045,00, enquanto para MDE teria resultado em um mínimo de R\$ 75.071.069.774,00 frente a uma dotação atual de R\$ 88.705.795.862,00.

42. Importante frisar, igualmente, que foi sancionada, recentemente, a Lei Complementar 201, de 24/10/2023, resultante do Projeto de Lei Complementar 136/2023, a qual, dentre outros pontos, estabeleceu que, no exercício de 2023, para fins do disposto no art. 198, §2º, inciso I, da Constituição Federal, será considerada a receita corrente líquida estimada na Lei Orçamentária de 2023.

43. Como se vê, a novel alteração normativa dispôs que, para a saúde, o cálculo do mínimo constitucional segundo as novas regras do novo “Regime Fiscal Sustentável” só se dará a partir do exercício de 2024, o que encerra as dúvidas a esse respeito.

44. Dada a sensibilidade desse tema, vale salientar, também, que essa mesma lei previu um acréscimo de cerca de R\$ 5 bilhões no orçamento previsto para o Ministério da Saúde em 2023.

45. É incontestável a relevância dessa alocação adicional de recursos públicos para a saúde, direito inalienável de todos os cidadãos, conforme garantido pela Constituição Federal, e elemento crucial para o progresso da nação. Junto à educação, constitui pilar fundamental na edificação de uma sociedade justa, equitativa e próspera.

46. Por fim, quanto à solicitação de ingresso nos autos formulada pela Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda (peça 24), cabe deferi-la, por se tratar de parte no processo, devendo ser concedido aos servidores indicados no pedido acesso eletrônico integral ao presente processo.

47. No caso da solicitação formulada pela Secretaria do Tesouro Nacional (peça 13), considerando que pedido semelhante já foi deferido por este Tribunal no bojo do TC 035.163/2023-2, tendo a solicitante, inclusive, já exercido a faculdade processual requerida, deixo de adotar qualquer medida nesse sentido, cabendo, apenas, dar ciência da presente decisão à solicitante.

48. Já para a solicitação formulada pela Liderança do PSOL na Câmara dos Deputados (peça 19), pedindo vênias por discordar da unidade técnica, entendo que não cabe o seu deferimento, ante o disposto nos arts. 144, §2º, e 146, §§1º e 2º, do Regimento Interno do TCU, haja vista que o solicitante não é parte no processo, não sendo, em função disso, legitimado a obter acesso a esses autos, nem é autoridade com prerrogativa constitucional ou legal para compulsar o aludido processo, não tendo, igualmente, logrado demonstrar razão legítima para intervir no feito, como interessado.

49. Não obstante, tem-se que, nos termos do art. 94 da Resolução TCU 259/2014, a solicitação de acesso aos autos formulada por pessoa não qualificada como parte ou como representante legal de parte deve ser recebida e tratada como solicitação de acesso a informações para esclarecimento de interesse particular, coletivo ou geral, de que trata o art. 59, inciso V, desse normativo.

50. Por outro lado, nos termos do art. 4º, §§ 1º e 2º, da Resolução TCU 249/2012 (com as alterações introduzidas pela recente Resolução TCU 358/2023), será assegurado a todo e qualquer cidadão o direito de acesso às informações ou aos documentos produzidos ou custodiados pelo TCU classificados como públicos, ressalvando-se as manifestações da unidade técnica e do Ministério Público que envolvam medida cautelar, análise de mérito e relatórios de fiscalização, as quais serão disponibilizadas após a análise de relator ou de colegiado e terão acesso assegurado com a edição do

respectivo ato decisório, que, no caso de processo de controle externo, será acórdão do Tribunal ou despacho de relator.

51. Sendo assim, dada a presente manifestação de mérito desta Corte de Contas, cabe facultar ao solicitante, caso queira, o acesso a estes autos.

Diante do exposto, VOTO no sentido de que o Tribunal aprove o Acórdão que ora submeto à deliberação deste Plenário.

TCU, Sala das Sessões, em 22 de novembro de 2023.

Ministro JOÃO AUGUSTO RIBEIRO NARDES
Relator

ACÓRDÃO Nº 2338/2023 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 033.889/2023-6.
2. Grupo: I; Classe de Assunto: III – Consulta.
3. Interessados/Responsáveis:
 - 3.1. Interessado: Secretaria do Tesouro Nacional – STN.
4. Unidade Jurisdicionada: Ministério da Fazenda.
5. Relator: Ministro Augusto Nardes.
6. Representante do Ministério Público: Subprocurador-Geral Lucas Rocha Furtado.
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal – AudFiscal.
8. Representação legal: não há.
9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de consulta formulada pelo Excelentíssimo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, Fernando Haddad, acerca da aplicabilidade de normas constitucionais e legais que, no curso do exercício financeiro, majorem os valores mínimos a serem empregados pela União em ações e serviços públicos de saúde (ASPS) e na manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE),

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

 - 9.1. conhecer da presente consulta, com base no art. 264, inciso VI, §§ 1º e 2º, do Regimento Interno do TCU;
 - 9.2. esclarecer ao consulente, nos termos do art. 1º, inciso XVII, da Lei 8.443/1992, que mudanças nas aplicações mínimas em ações e serviços públicos exigidas pela Constituição Federal decorrentes de alterações do texto constitucional não retroagem, salvo quando houver expressa cláusula de vigência em sentido diverso, devendo ser aplicadas somente a partir do orçamento seguinte, em observância aos princípios da razoabilidade, da segurança jurídica, da anterioridade, do planejamento e do equilíbrio;
 - 9.3. deferir, com fundamento no art. 91 da Resolução TCU 259/2014 c/c com o art. 163 do Regimento Interno do TCU, a solicitação de ingresso nos autos formulada pela Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda, concedendo aos servidores listados na peça 24 acesso eletrônico integral ao presente processo;
 - 9.4. indeferir, com fundamento nos arts. 144, §2º, e 146, §§1º e 2º, do Regimento Interno do TCU, a solicitação de ingresso nos autos formulada pela Liderança do PSOL na Câmara dos Deputados (peça 19), por ausência de legitimidade para intervir no feito, facultando-lhe, caso queira, ante o disposto no art. 4º, §§ 1º e 2º, da Resolução TCU 249/2012 (com as alterações introduzidas pela recente Resolução TCU 358/2023), o acesso ao presente processo após esta decisão;
 - 9.5. dar ciência desta decisão à Assessoria Especial de Controle Interno do Ministério da Fazenda, à Secretaria do Tesouro Nacional, à Casa Civil da Presidência da República, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, às Consultorias de Orçamento da Câmara dos Deputados e do Senado Federal e à Liderança do PSOL na Câmara dos Deputados; e
 - 9.6. arquivar o presente processo.
10. Ata nº 48/2023 – Plenário.
11. Data da Sessão: 22/11/2023 – Ordinária.
12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2338-48/23-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (Presidente), Walton Alencar Rodrigues, Benjamin Zymler, Augusto Nardes (Relator), Aroldo Cedraz, Vital do Rêgo, Jorge Oliveira e Jhonatan de Jesus.

13.2. Ministro-Substituto convocado: Marcos Bemquerer Costa.

13.3. Ministro-Substituto presente: Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)

BRUNO DANTAS

Presidente

(Assinado Eletronicamente)

AUGUSTO NARDES

Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA

Procuradora-Geral