

GRUPO I – CLASSE VII – Plenário

TC 007.144/2022-9

Natureza: Relatório de Acompanhamento.

Órgão/Entidade: Ministério da Economia.

Representação legal: não há.

SUMÁRIO: RELATÓRIO DE ACOMPANHAMENTO ACERCA DOS ASPECTOS FISCAIS E DE CONFORMIDADE SOBRE O PROJETO DE LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS DA UNIÃO PARA O EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 2023 (PLN 5/2022). IDENTIFICAÇÃO DE RISCOS FISCAIS E IMPROPRIEDADES. EXPEDIÇÃO DE ALERTAS AO PODER EXECUTIVO FEDERAL E ENVIO DE INFORMAÇÕES À COMISSÃO MISTA DE PLANOS, ORÇAMENTOS PÚBLICOS E FISCALIZAÇÃO DO CONGRESSO NACIONAL.

RELATÓRIO

Adoto, como parte integrante do Relatório, o excerto, a seguir, da bem lançada instrução da equipe responsável pelo exame do processo no âmbito da Secretaria de Macroavaliação Governamental (peça 28):

“1. INTRODUÇÃO

1.1 Deliberação e Objetivo

1. O presente acompanhamento, realizado no Ministério da Economia, tem por objetivo examinar aspectos fiscais e de conformidade constantes do texto e dos anexos do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para o exercício financeiro de 2023 (PLDO 2023), PLN 5/2022, consoante o disposto no art. 3º, inciso III, da Resolução-TCU 142/2001 e no art. 4º da Lei Complementar 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A fiscalização é decorrente da Decisão 324/2001-TCU-Plenário (TC 016.632/2000-8, de relatoria do ministro Benjamin Zymler).

1.2 Visão Geral do Objeto

2. O planejamento orçamentário no setor público brasileiro é materializado em três instrumentos devidamente encadeados: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), conforme descrito no art. 165 da Constituição Federal (CF/1988).

3. Para este acompanhamento, importa o PLDO 2023, essencialmente seus aspectos fiscais quantitativos e as disposições do texto do projeto relacionadas a aspectos de conformidade das finanças públicas federais. Com efeito, uma das principais funções da LDO é estabelecer os parâmetros necessários à alocação dos recursos no orçamento anual, de forma a garantir, dentro do possível, a realização das metas e objetivos contemplados no PPA. Também é papel da LDO ajustar as ações de governo, previstas no PPA, às reais possibilidades de caixa e selecionar as atuações governamentais que terão prioridade na execução do orçamento subsequente.

4. O processo de elaboração do PLDO, de iniciativa do Poder Executivo, se desenvolve no âmbito do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal. Nesse processo, atuam o Ministério da Economia, os órgãos setoriais e os órgãos específicos, conforme o art. 4º da Lei 10.180/2001. A Secretaria de Orçamento Federal (SOF) constitui órgão específico de orçamento dentro do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal e parte de suas competências estão descritas no art. 57 do Anexo I do Decreto 9.745/2019, além do comando contido no art. 8º da Lei 10.180/2001, os quais estabelecem:

Anexo I do Decreto 9.745/2019:

Art. 57. À Secretaria de Orçamento Federal compete:

I - coordenar, consolidar e supervisionar a elaboração da lei de diretrizes orçamentárias e da proposta orçamentária da União, compreendidos os orçamentos fiscal e da seguridade social;

Lei 10.180/2001:

Art. 8º Compete às unidades responsáveis pelas atividades de orçamento:

I - coordenar, consolidar e supervisionar a elaboração dos projetos da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária da União, compreendendo os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das empresas estatais; (grifou-se)

5. Quanto ao conteúdo da LDO, a CF/1988 prevê nos §§ 2º e 12 do art. 165, com redações dadas, respectivamente, pelas Emendas Constitucionais 109/2021 e 102/2019, que:

§ 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.

(...)

§ 12. Integrará a lei de diretrizes orçamentárias, para o exercício a que se refere e, pelo menos, para os 2 (dois) exercícios subsequentes, anexo com previsão de agregados fiscais e a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na lei orçamentária anual para a continuidade daqueles em andamento.

6. Outras disposições foram atribuídas à LDO pela LRF, tais como: equilíbrio entre receitas e despesas (art. 4º, inciso I, alínea “a”); critérios e formas de limitação de empenho (art. 9º e art. 31, § 1º, inciso II); normas relativas ao controle de custos e à avaliação de resultados dos programas financiados com recursos do orçamento (art. 4º, inciso I, alínea “e”); demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas (art. 4º, inciso I, alínea “f”); Anexo de Metas Fiscais – AMF (art. 4º, § 1º e § 2º); e Anexo de Riscos Fiscais – ARF (art. 4º, § 3º).

7. A LRF estabeleceu, ainda, que a mensagem presidencial que encaminhar o PLDO da União ao Congresso Nacional deve ser acompanhada de um anexo contemplando “os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente” (art. 4º, § 4º).

8. Quanto ao prazo de envio do PLDO ao Congresso Nacional, ele será encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro (dia 15 de abril) e devolvido para sanção presidencial até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa (dia 17 de julho), conforme disposto no art. 35, § 2º, inciso II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

9. Com efeito, o PLDO 2023 foi encaminhado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional em 14/4/2022, mediante a Mensagem 191 (peça 4), que deu origem ao Projeto de Lei PLN 5/2022. O cronograma de tramitação (alterado), divulgado (peça 26) pela Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional (CMO), previu a votação do Relatório Preliminar e suas emendas em 14/6/2022 e a votação do Relatório Final de 24/6 a 7/7/2022. Já o Parecer da CMO está previsto para ser votado no Plenário do Congresso Nacional de 8/7 a 11/7/2022.

1.3 Questões de Auditoria

10. Com vistas ao alcance do objetivo do acompanhamento, foram formuladas as seguintes questões de auditoria, que se encontram devidamente detalhadas na Matriz de Planejamento (peça 17):

- Q1. Os parâmetros macroeconômicos utilizados para elaboração das projeções de receitas e despesas contidas no Anexo de Metas Fiscais do PLDO 2023 são compatíveis com as estimativas de mercado?
- Q2. O valor da receita primária e o teto para a despesa primária para o exercício de 2023 constantes do Anexo de Metas Fiscais do PLDO 2023 são factíveis?
- Q3. Quais os valores totais projetados para as renúncias de receitas tributárias nos exercícios de 2022, 2023, 2024 e 2025, as desonerações instituídas em 2022 e respectivas medidas de compensação indicadas, os principais gastos tributários, bem como sua distribuição por função de governo, região geográfica e tipo de tributo, para o exercício de 2023?
- Q4. Quais os principais passivos contingentes elencados no Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2023 e os valores associados a esses passivos?
- Q5. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a meta de resultado primário e sobre a limitação orçamentária e financeira (contingenciamento)?
- Q6. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre as metas e prioridades da administração pública federal?
- Q7. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a Regra de Ouro?
- Q8. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais?
- Q9. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre alterações orçamentárias (Lei e Créditos Adicionais)?
- Q10. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a execução provisória do Projeto de Lei Orçamentária?
- Q11. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre o regime de execução obrigatória das programações orçamentárias (Orçamento Impositivo)?
- Q12. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a adequação orçamentária das alterações na legislação (renúncia de receita, vinculação de receita e geração de despesa)?

11. Pelo teor das questões, percebe-se que as quatro primeiras cuidam dos aspectos fiscais propriamente ditos, envolvendo análises quantitativas, e as oito subsequentes tratam dos aspectos de conformidade voltados à gestão orçamentária a cargo do Poder Executivo, bem como ao controle externo a cargo do Congresso Nacional com o auxílio deste Tribunal de Contas.

1.4 Metodologia e Limitações

12. O presente trabalho foi realizado em conformidade com o Manual de Acompanhamento aprovado pela Portaria-Segecex 27/2016. Os procedimentos de fiscalização aplicados envolveram análise documental, análise quantitativa e pesquisas na legislação pertinente, na jurisprudência temática e na literatura especializada.

13. A principal limitação aos exames efetuados decorre das incertezas que pairam sobre a previsão oficial do Poder Executivo de que “haja a convergência da inflação para o centro da meta estabelecida pelo Comitê Monetário Nacional (CMN) nos próximos dois anos” (peça 16, p. 2). A dificuldade em se projetar parâmetros consistentes com as perspectivas de mercado afeta

sobremaneira a avaliação quanto à factibilidade dos valores de receitas e despesas primárias constantes do Anexo de Metas Fiscais para o exercício de 2023, foco das análises.

1.5 Volume de Recursos Fiscalizados e Benefícios da Ação de Controle

14.O volume de recursos fiscalizados envolve os montantes das receitas primárias líquidas e das despesas primárias do Governo Central para 2023 constantes do AMF, quais sejam, R\$ 1.800,9 milhões e R\$ 1.866,8 milhões, respectivamente (peça 13, p. 4).

15.Estima-se que o presente trabalho tem o potencial de contribuir para o aprimoramento do processo orçamentário federal e para a transparência da gestão fiscal, além de fornecer subsídios para a atuação do Congresso Nacional.

1.6 Processos Conexos

16.Foram identificados ao menos sete processos que guardam conexão com os temas do PLDO 2023 selecionados para fins deste acompanhamento. O primeiro deles é o TC 007.142/2018-8, representação sob a relatoria do ministro Vital do Rêgo, que versa sobre Participação nos Lucros e Resultados de Empresas Estatais. Ainda sobre essa temática, tem-se o TC 039.464/2019-9, consulta de relatoria do ministro Bruno Dantas sobre dependência orçamentária de empresas estatais.

17.Os passivos contingentes, representados sobretudo pelas demandas judiciais com impacto sobre os cofres da União, foram objeto de análise específica no processo TC 032.462/2019-0 (levantamento relatado pelo ministro Benjamin Zymler). Já a temática das renúncias de receitas e das despesas obrigatórias de caráter continuado instituídas no exercício de 2021 foi abordada no TC 043.192/2021-1 (acompanhamento sob a relatoria do ministro Aroldo Cedraz).

18.Por fim, merece destaque a consulta objeto do TC 006.748/2021-0, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, acerca do caráter de imprevisibilidade das despesas que não podem ser realizadas por estarem condicionadas à aprovação do projeto de lei orçamentária anual, bem como os acompanhamentos sobre aspectos fiscais e de conformidade do PLDO 2022 (TC 012.992/2021-6, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz) e do Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA 2021 (TC 030.532/2020-5, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz).

2. ACHADOS DO ACOMPANHAMENTO

2.1 Parâmetros Macroeconômicos

Q1. Os parâmetros macroeconômicos utilizados para elaboração das projeções de receitas e despesas contidas no Anexo de Metas Fiscais do PLDO 2023 são compatíveis com as estimativas de mercado?

19. A tabela a seguir apresenta os parâmetros utilizados no PLDO 2023. Foram destacados os que afetam as estimativas das receitas e despesas primárias. As receitas primárias são afetadas basicamente pelo Produto Interno Bruto (PIB) e pela carga tributária. As despesas primárias são afetadas basicamente pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).

Tabela 1: Parâmetros macroeconômicos do PLDO 2023

Parâmetros	IBGE SPE mar/2022		PLDO		
	2021	2022	2023	2024	2025
IPCA (%)		6,50%	3,30%	3,00%	3,00%
PIB - crescimento real (%)		1,50%	2,50%	2,50%	2,50%
PIB (R\$ bilhões correntes)	8.679,5	9.647,3	10.470,3	11.231,8	12.020,5

Fonte: PLDO 2023 – Apresentação (peça 18, p. 3).

20.A tabela a seguir apresenta os parâmetros publicados no Boletim Focus. O Boletim Focus é uma publicação semanal do Banco Central do Brasil (Bacen) que apresenta as estimativas do mercado para os principais indicadores econômicos. Em decorrência da greve do Bacen, que ainda persiste quando da elaboração deste relatório, a última edição completa disponível do Boletim Focus é a de

26/4/2022. Adicionalmente, o Bacen emitiu uma versão parcial do Boletim em 15/6/2022, com projeções para 2022 e 2023. Os dados seguintes apresentados para 2022 e 2023 são os da versão parcial mais recente e os dados para 2024 e 2025 são os da versão completa.

Tabela 2: Parâmetros do Boletim Focus

Parâmetros	2022	2023	2024	2025
IPCA (%)	8,89%	4,39%	3,20%	3,00%
PIB - crescimento real (%)	1,20%	0,76%	2,00%	2,00%

Fonte: Boletim Focus de 26/4/2022 e de 6/6/2022 (peças 19 e 20).

21.O Boletim Focus não divulga a previsão do mercado para o crescimento nominal do PIB, que incorpora o crescimento real do PIB e a variação dos preços medida pelo deflator implícito do PIB. O crescimento nominal do PIB é essencial para se estimar o PIB em termos correntes, necessário para estimar a receita primária.

22.A tabela a seguir apresenta parâmetros calculados a partir dos dados do PLDO 2023 e do Boletim Focus. O deflator é calculado a partir dos valores correntes do PIB, descontando o crescimento real. O deflator ajustado é o deflator anteriormente calculado multiplicado pela proporção entre as estimativas para o IPCA. O PIB estimado parte da base comum de 2021 e os demais valores são calculados usando a estimativa de crescimento real do PIB segundo o Boletim Focus e o deflator anteriormente calculado. A comparação é feita entre as duas estimativas para o PIB.

Tabela 3: Parâmetros calculados a partir dos dados do PLDO e do Boletim Focus

Dados do PLDO 2023					
Parâmetros	2021	2022	2023	2024	2025
PIB real (%)		1,50%	2,50%	2,50%	2,50%
PIB Nominal (R\$ bilhões)	8.679,5	9.647,3	10.470,3	11.231,8	12.020,5
Variação nominal do PIB		11,15%	8,53%	7,27%	7,02%
IPCA acum (%)		6,50%	3,30%	3,00%	3,00%
Dados do Boletim Focus					
IPCA (%)		8,89%	4,39%	3,20%	3,00%
PIB - crescimento real (%)		1,20%	0,76%	2,00%	2,00%
Dados calculados a partir do PLDO 2023 e do Boletim Focus					
Deflator segundo PLDO (%)		9,51%	5,88%	4,66%	4,41%
Deflator ajustado pelo IPCA do Boletim Focus		13,00%	7,83%	4,97%	4,41%
PIB estimado (R\$ bilhões)	8.679,5	9.925,9	10.784,1	11.546,2	12.296,7
Variação nominal do PIB		14,36%	8,65%	7,07%	6,50%
PIB - comparação		2,9%	3,0%	2,8%	2,3%

Fontes: PLDO 2023, IBGE e Boletim Focus de 29/4/2022 e 6/6/2022 (peças 18, 19 e 20).

23.Como pode-se observar, a estimativa do PIB para 2022 baseada em projeções do mercado supera em 2,9% a do PLDO 2023 em função principalmente das diferenças nas estimativas da inflação. A partir de 2023, as diferenças se mantêm neste patamar, visto que as variações do PIB nominal, tanto do PLDO como as obtidas a partir do Boletim Focus, ficam mais próximas. Esta evolução indica que, apesar de ainda persistirem riscos para a economia em 2022, as expectativas são mais convergentes nos anos seguintes.

24.Com relação à despesa primária, o principal parâmetro é o IPCA. A tabela a seguir apresenta, na primeira linha, a projeção da despesa primária total apresentada no PLDO 2023. A segunda linha apresenta o valor observado da despesa em 2021, conforme Resultado do Tesouro Nacional (RTN) de abril de 2022 e, para os anos seguintes, os valores reajustados pelo IPCA segundo o Boletim Focus. A terceira e quarta linhas apresentam as diferenças absolutas e relativas entre a projeção do PLDO e as do mercado.

25. As projeções do PLDO ficam acima das projeções com base no mercado, com diferenças relativas de 1,71% em 2023, 2,67% em 2024 e 2,88% em 2025. Estas diferenças são devidas principalmente à revisão para maior dos valores do teto de despesas em decorrência da Emenda Constitucional (EC) 113/2021, que alterou a data de referência do IPCA de junho para dezembro.

Tabela 4: Estimativa da Despesa Primária Total

Valores em R\$ bilhões

Item	2021	2022	2023	2024	2025
Despesa Primária Total - PLDO		1.753,0	1.866,8	1.945,4	2.008,2
DPT - projeção segundo mercado	1.614,2	1.757,7	1.834,8	1.893,5	1.950,4
Diferença absoluta (em R\$ bilhões)			-32,0	-51,9	-57,8
Diferença relativa			-1,71%	-2,67%	-2,88%
IPCA - projeções do mercado		8,89%	4,39%	3,20%	3,00%

Fonte: PLDO 2023 (peça 21);
 RTN de abril de 2022, quadro 2.2 (peça 22);
 PIB conforme IBGE;
 Boletim Focus de 29/4/2022 e 6/6/2022 (peças 19 e 20).

26. Como visto nesta seção, os parâmetros macroeconômicos utilizados para elaboração das projeções de receitas e despesas primárias no PLDO 2023 estão coerentes com as projeções de mercado feitas em 29/4/2022 e 6/6/2022. O PIB, principal parâmetro para estimar as receitas primárias, foi estimado no PLDO 2023 ligeiramente abaixo da estimativa baseada em parâmetros do mercado, o que pode ser considerada uma projeção conservadora. As despesas primárias projetadas no PLDO ficam acima das estimadas com as projeções do IPCA feitas pelo mercado como decorrência da revisão dos tetos em decorrência da EC 113/2021. Estas duas condições indicam que o resultado primário de 2023 pode ficar melhor do que o estimado no PLDO 2023.

2.2 Estimativa da Receita Primária, Teto da Despesa Primária e do Resultado Primário

Q2. O valor da receita primária e o teto para a despesa primária para o exercício de 2023 constantes do Anexo de Metas Fiscais do PLDO 2023 são factíveis?

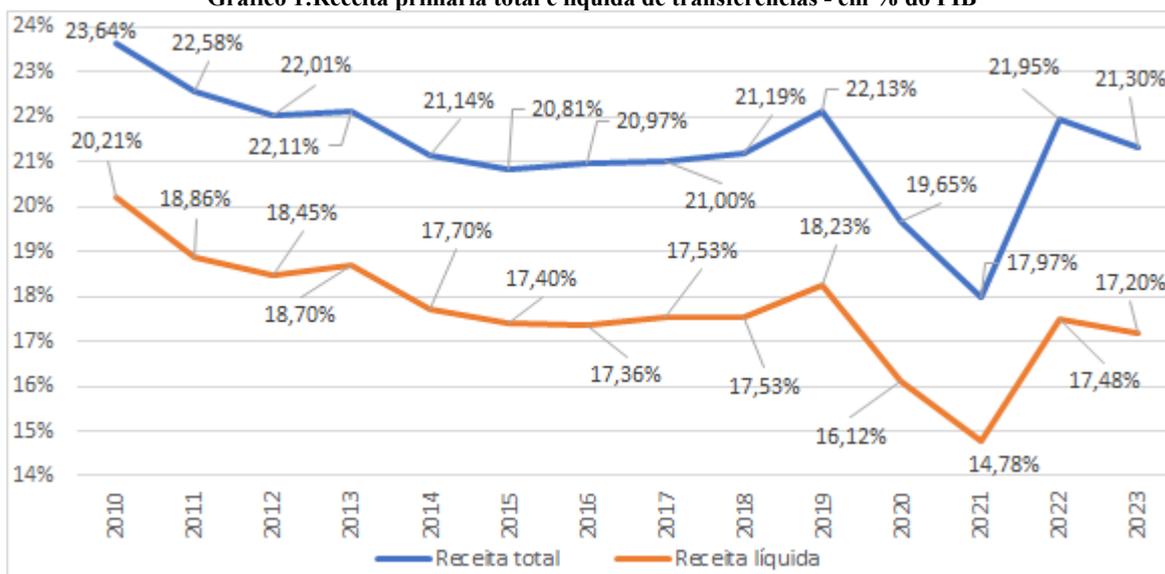
27. Nesta seção analisam-se as projeções feitas no PLDO 2023 para as receitas e despesas primárias, tanto no que se refere ao Teto de Gastos (ECs 95/2016 e 113/2021), como a consequência para a meta de resultado primário.

Estimativa da receita primária líquida

28. A estimativa para a receita parte de dois principais parâmetros: PIB e percentual das receitas em relação ao PIB.

29. O gráfico a seguir apresenta a evolução dos percentuais em relação ao PIB da receita primária total e líquida de transferências constitucionais e legais. Os dados até 2021 das receitas foram obtidos do RTN de abril de 2022 (peça 23) e os dados do PIB foram obtidos no site do IBGE (peça 24). Os dados de 2022 e 2023 foram obtidos do PLDO 2023 (peça 21, p. 4). Para efeito do resultado primário da União, o mais importante é a receita primária líquida de transferências. A recuperação da arrecadação observada em 2019 foi abortada pela pandemia, fazendo com que a receita caísse como proporção do PIB em 2020 e 2021. Para 2022, é esperada recuperação retornando ao patamar pré-pandemia. Para 2023, a projeção é mais conservadora, com a receita primária líquida ficando em 17,20% do PIB. Dadas a recente evolução da arrecadação e as eventuais desonerações para 2023, as projeções parecem factíveis e conservadoras.

30. A queda de 0,28 p.p. do PIB entre as projeções para 2022 e 2023 pode ser decorrente de isenções para alguns produtos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que arrecadou em 2021 0,8% do PIB, e do Imposto sobre Importação (II), que arrecadou em 2021 0,7% do PIB.

Gráfico 1: Receita primária total e líquida de transferências - em % do PIB


Fonte: RTN de abril de 2022 (peça 23); IBGE (peça 24); PLDO 2023 (peça 21).

31. Na análise que segue, utiliza-se a seguinte nomenclatura:

RPT Receita Primária Total

RPL Receita Primária Líquida

DPT Despesa Primária Total

RP Resultado Primário (RP = RPL – DPT)

rpt, *rpl*, *dpt* e *rp* representam as respectivas proporções em relação ao PIB

32. A tabela a seguir apresenta estimativas para a RPL tendo como base a *rpl* e as estimativas para o PIB apresentadas na Q1. Na primeira linha são apresentados os valores projetados no PLDO 2023. Nas linhas seguintes, são apresentadas projeções para a RPL usando o PIB projetado pelo mercado e dois valores para a *rpl*. A projeção 1 usa a *rpl* do PLDO 2023 e a projeção 2 usa a *rpl* projetada para 2022.

Tabela 5: Projeções para a Receita Primária Líquida

Valores em R\$ bilhões

	PIB	<i>rpl</i>	RPL	Diferença absoluta	Diferença %
PLDO 2023	10.470,3	17,20%	1.800,9		
Projeção 1	10.784,1	17,20%	1.854,9	54,0	3,00%
Projeção 2	10.784,1	17,48%	1.885,1	84,2	4,67%

Fonte: elaboração própria.

33. Como pode-se notar, as projeções da RPL (Receita Primária Líquida), feitas com dados estimados pelo mercado, ficam ligeiramente acima da projeção feita no PLDO 2023. Na Projeção 1, a diferença decorre da maior estimativa do PIB e, na Projeção 2, soma-se a isso uma estimativa maior para a carga tributária aqui representada pela proporção da Receita Primária Líquida em relação ao PIB (*rpl*).

Estimativa da despesa primária total

34. Com relação à estimativa da despesa primária, os principais parâmetros são o IPCA e o Teto de Gastos estabelecido pela EC 95/2016 e alterado pela EC 113/2021.

35. O Teto originalmente calculado para 2021 foi de R\$ 1.485,9 bilhões e a revisão estabelecida na EC 113/2021 elevou o Teto para R\$ 1.524,4 bilhões. Com a correção para 2022, usando o IPCA de dezembro de 2021, de 10,06%, obtém-se o Teto previsto no PLDO 2023 de R\$ 1.681,0 bilhões.

36. Os valores projetados no PLDO 2023 para as despesas primárias sujeitas ao Teto para o período de 2023 a 2025 são os valores corrigidos do Teto segundo as projeções do IPCA. As projeções para as despesas primárias totais são ligeiramente superiores aos valores dos tetos em decorrência das despesas que não são sujeitas ao Teto.

Estimativa do resultado primário

37. A tabela a seguir apresenta os dados projetados no PLDO 2023 para o período de 2022 a 2025 (peça 21, p. 4). Para 2022, são apresentadas as projeções feitas no Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias (RARDP) da União do 1º bimestre de 2022. Os demais valores foram obtidos usando as projeções dos parâmetros macroeconômicos para os próximos anos.

Tabela 6: projeções do PLDO 2023 para as metas fiscais

Valores em R\$ bilhões

Discriminação	1º bim 2022		PLDO 2023		2024		2025	
	Valor	% PIB	Valor	% PIB	Valor	% PIB	Valor	% PIB
Receita Primária Total	2.118,0	22,0%	2.230,3	21,3%	2.369,8	21,1%	2.524,4	21,0%
Transferências	431,9	4,5%	429,4	4,1%	452,3	4,0%	482,5	4,0%
Receita Primária Líquida	1.686,1	17,5%	1.800,9	17,2%	1.917,5	17,1%	2.041,9	17,0%
Despesas Primárias	1.753,0	18,2%	1.866,8	17,8%	1.945,4	17,3%	2.008,2	16,7%
Obrigatórias	1.621,7	16,8%	1.758,6	16,8%	1.851,6	16,5%	1.931,5	16,1%
Discricionárias do Poder Executivo	131,3	1,4%	108,2	1,0%	93,8	0,8%	76,7	0,6%
Resultado Primário	-66,9	-0,7%	-65,9	-0,6%	-27,9	-0,2%	33,7	0,3%
Meta Fiscal	-170,5	-1,8%	-65,9	-0,6%	-27,9	-0,2%	33,7	0,3%
Esforço ou ampliação	103,6	1,1%	-	0,0%	-	0,0%	-	0,0%
Total EC 95	1.681,0	17,4%	1.789,1	17,1%	1.847,3	16,4%	1.902,7	15,8%
Total das despesas sujeitas ao Teto	1.679,7	17,4%	1.789,1	17,1%	1.847,3	16,4%	1.902,7	15,8%
Diferença	1,3	0,0%	-	0,0%	-	0,0%	-	0,0%
PIB	9.647,3		10.470,3		11.231,8		12.020,5	

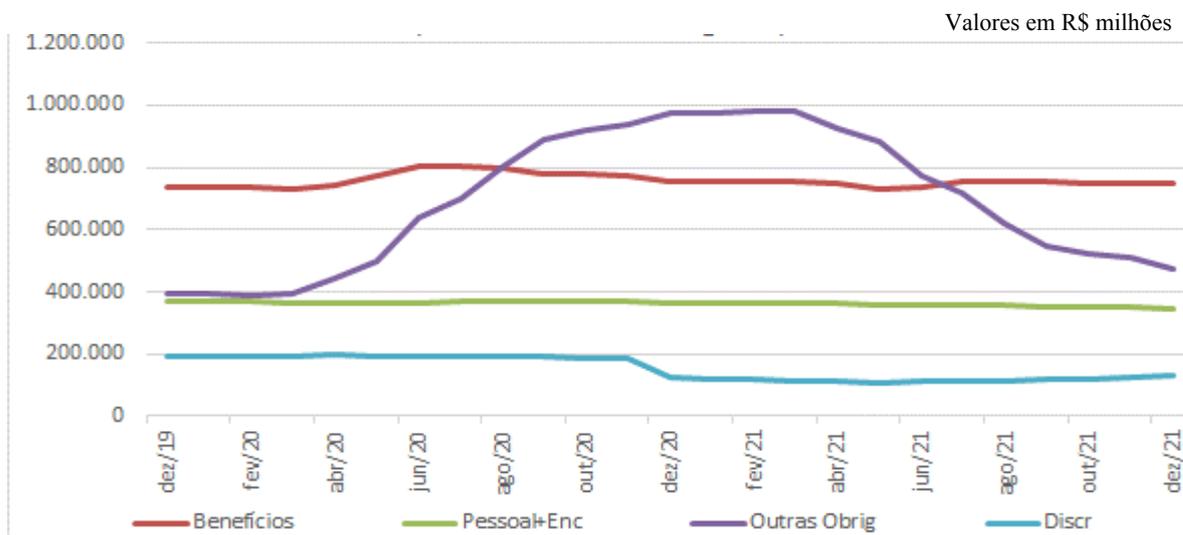
Fonte: PLDO 2023 – Apresentação (peça 21, p. 4).

38. Os valores das receitas e despesas primárias são coerentes com as estimativas do mercado, como visto anteriormente nesta seção.

39. O principal ponto a ser analisado é a evolução das despesas discricionárias que são calculadas abatendo-se as despesas obrigatórias (previdência, pessoal e outras) das despesas totais. Como já observado em anos anteriores, as margens para as despesas discricionárias estão diminuindo desde a promulgação da EC 95/2016 em decorrência do aumento acima da inflação das despesas com benefícios previdenciários e com pessoal.

40. Devido à redução nas contratações e ao congelamento dos salários dos servidores da administração pública federal, as despesas com pessoal mais encargos reduziram 5,9% entre dezembro de 2019 e dezembro de 2021 em termos deflacionados. A reforma da previdência também começou a apresentar resultados, fazendo com que as despesas com benefícios previdenciários diminuíssem 1,3% entre julho e dezembro de 2021 em termos deflacionados.

41. O gráfico a seguir apresenta esta evolução mediante somas móveis a cada doze meses dos valores dos principais grupos de despesas primárias, corrigidas pelo IPCA para o mês de dezembro de 2021.

Gráfico 2: Somas móveis de 12 meses de valores corrigidos pelo IPCA de dezembro de 2021


Fonte: Relatório do Tesouro Nacional (RTN) de dezembro de 2021.

42. Como pode-se observar, as somas móveis das despesas discricionárias efetivamente realizadas aumentaram 17,6% entre maio e dezembro de 2021, passando de R\$ 109,0 bilhões para R\$ 128,2 bilhões em valores deflacionados.

43. Apesar desta recuperação em 2021, o valor projetado para 2023 para as despesas discricionárias, de R\$ 108,2 bilhões, é 22,6% inferior ao valor de R\$ 139,8 bilhões, que é o projetado para 2022 (R\$ 131,3 bilhões) corrigido pelo IPCA previsto (6,5%).

44. De acordo com o exposto na Q2, as estimativas para a receita primária líquida e para a despesa primária total apresentadas no PLDO 2023 são factíveis e conservadoras.

45. O principal risco a ser avaliado ao longo de 2023 é a restrição às despesas discricionárias em decorrência do Teto de Gastos e do crescimento das despesas obrigatórias acima da inflação. Consequentemente, a projeção para as despesas discricionárias irá requerer especial atenção dos diversos órgãos envolvidos durante a execução do orçamento em 2023 para garantir a prestação dos serviços públicos essenciais.

46. Outra conclusão da Q2 é que, dependendo de como evoluírem as condições macroeconômicas, existe a possibilidade de o déficit primário ser menor do que o previsto no PLDO 2023, de R\$ 65,9 bilhões, ficando em R\$ 18,3 bilhões, caso três hipóteses se confirmem: (1) o PIB atinja em 2023 o valor de R\$ 10.784,1 bilhões, conforme calculado na Q1 em função dos parâmetros macroeconômicos estimados atualmente pelo mercado; (2) a Receita Primária Líquida atinja R\$ 1.885,1 bilhões, caso atinja a mesma proporção do PIB estimada para 2022, de 17,48%; (3) a Despesa Primária Total seja a estimada no PLDO 2023, de R\$ 1.866,8 bilhões.

2.3 Renúncias de Receitas Tributárias

Q3. Quais os valores totais projetados para as renúncias de receitas tributárias nos exercícios de 2022, 2023, 2024 e 2025, as desonerações instituídas em 2022 e respectivas medidas de compensação indicadas, os principais gastos tributários, bem como sua distribuição por função de governo, região geográfica e tipo de tributo, para o exercício de 2023?

47. Os benefícios abordados neste tópico referem-se às renúncias de receitas tributárias (também denominados gastos tributários) contidas no Anexo IV do PLDO 2023 (Renúncia de Receita Administrada pela RFB e Previdência Ano: 2022, peça 9, p. 432-655), conforme preceitua o art. 4º, § 2º, inciso V, da LRF, transcrito a seguir:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:

(...)

§ 2º O Anexo conterà, ainda:

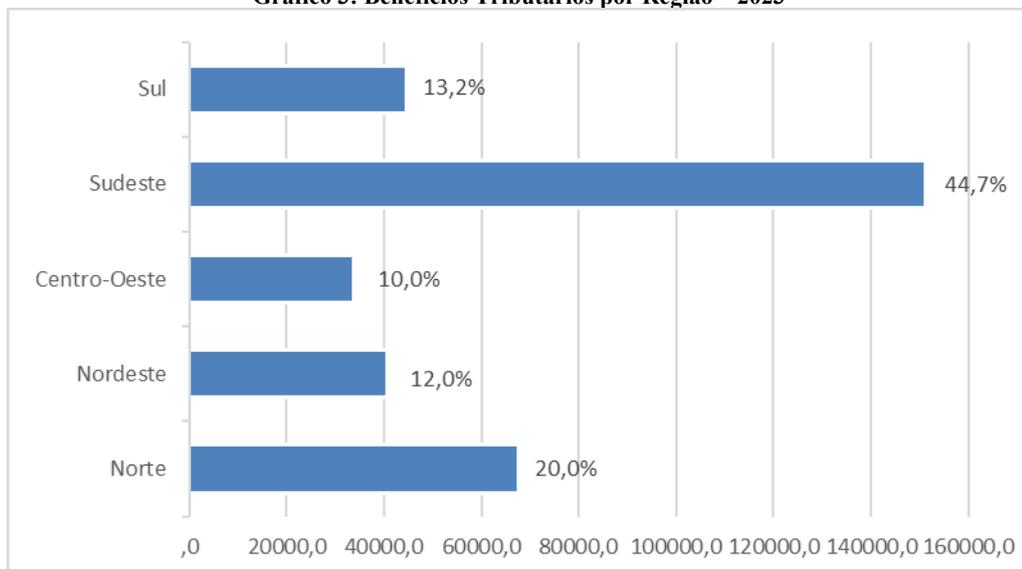
(...)

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

48. Em relação aos valores das renúncias de receitas, com base no referido documento, tem-se que o montante dos gastos tributários projetados para 2023 soma R\$ 337,9 bilhões (considerando-se também os benefícios previdenciários), equivalente a 3,23% do PIB e, para 2024 e 2025, R\$ 340,8 bilhões (3,03% do PIB) e R\$ 358,6 bilhões (2,98% do PIB), respectivamente, demonstrando uma tendência de queda em relação ao PIB.

49. O gráfico a seguir apresenta a distribuição das renúncias tributárias por região geográfica em 2023, segundo os dados contidos no projeto. Verifica-se que grande parcela (44,7%) dos benefícios deverá ser destinada ao Sudeste, região mais desenvolvida economicamente, em detrimento do Nordeste (12%) e do Centro-Oeste (10%), demonstrando o baixo impacto da distribuição das renúncias de receitas na redução das disparidades regionais e sociais.

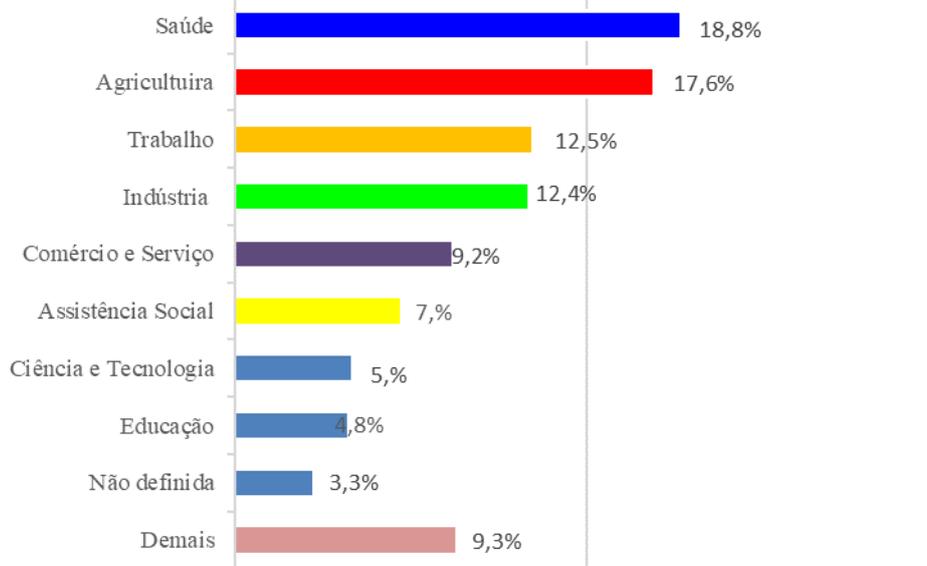
Gráfico 3: Benefícios Tributários por Região – 2023



Fonte: PLDO 2023, Anexo IV. 10 (peça 9).

50. A distribuição das renúncias de receitas tributárias e previdenciárias por função orçamentária é apresentada no próximo gráfico, evidenciando que os setores de Saúde e Agricultura deverão receber as maiores parcelas dos benefícios (respectivamente, 18,8% e 17,6%).

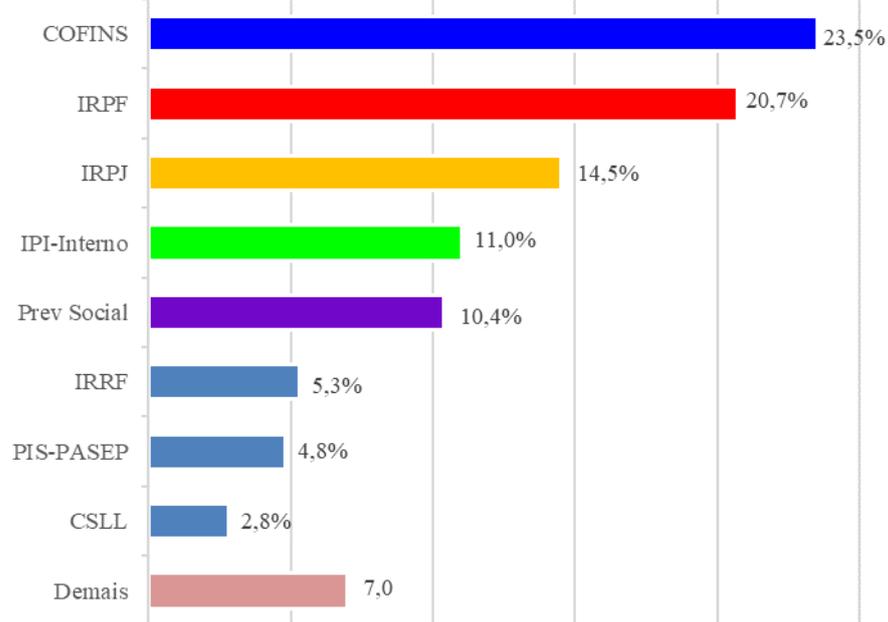
Gráfico 4: Gastos Tributários por função orçamentária – 2023



Fonte: PLDO 2023, Anexo IV. 10 (peça 9).

51.O gráfico a seguir demonstra a participação dos gastos tributários e previdenciários por tributo. Segundo as projeções, os principais beneficiários para 2023 dizem respeito à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) e ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPJ), que somam, juntos, 58,7% do montante de todos os gastos tributários.

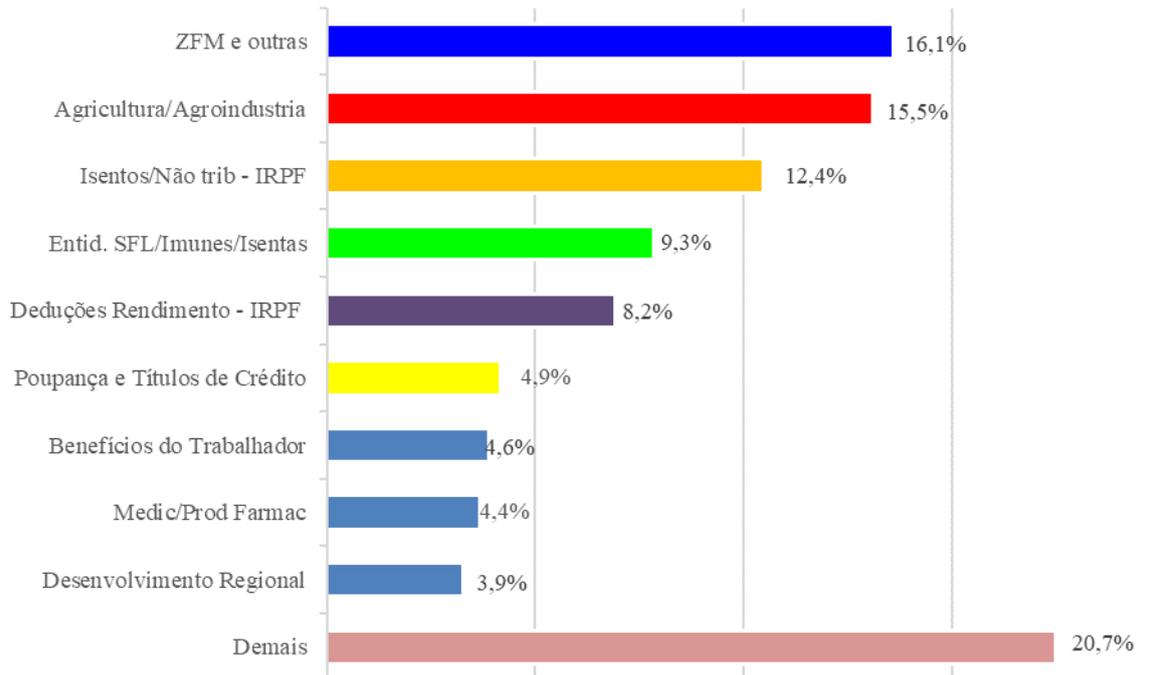
Gráfico 5: Gastos Tributários por tributo – 2023



Fonte: PLDO 2023, Anexo IV. 10 (peça 9).

52.Com base no gráfico seguinte, especificam-se as dez renúncias tributárias mais significativas por ordem de materialidade e os respectivos percentuais projetados para 2023. Os gastos tributários mais significativos dizem respeito aos benefícios concedidos à Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio (16,1%), à agricultura/agroindústria (15,5%), e aos rendimentos isentos e não tributáveis referentes ao IRPF (12,4%), os quais correspondem, no conjunto, a cerca de 44,0% do total.

Gráfico 6: Principais Gastos Tributários – 2023



Fonte: PLDO 2023, Anexo IV. 10 (peça 9).

53. Cabe consignar que, conforme prevê o art. 4º, § 2º, da Emenda Constitucional 109/2021, foram preservados pelo supracitado plano de redução gradual de incentivos e benefícios federais de natureza tributária, elaborado pelo Executivo, conforme o PL 3.203/2021, os seguintes incentivos e benefícios relativos: às micro e pequenas empresas, aos programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, às áreas de livre comércio e à Zona Franca de Manaus, aos produtos que compõem a cesta básica, às bolsas de estudantes, e às imunidades a entidades sem fins lucrativos e beneficentes de assistência social.

54.No que se refere especificamente à compensação da renúncia de receita, constou do Anexo IV. 11 do PLDO 2023 o Demonstrativo da Compensação da Renúncia de Receita (peça 9, p. 654-655), em conformidade com o previsto no inciso V, § 2º, art. 4, da LRF, transcrito anteriormente.

55.Ressalta-se que a LRF, por meio do seu art. 14, inciso II, estipula como uma das condições alternativas para instituição dos gastos tributários a apresentação de medidas de compensação, conforme transcrito a seguir:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. (grifou-se)

56.No âmbito do texto do PLDO 2023, essas medidas também são tratadas como um dos requisitos alternativos que podem ser apresentados nas proposições legislativas e nas suas emendas com vistas à instituição de renúncias de receitas, conforme disposto no seu art. 131, inciso I, alínea “b” e § 4º, incisos I e II, e § 7º. Registre-se que esses dispositivos são abordados especificamente no subtópico 2.12.1 deste relatório (Alterações Relativas à Renúncia de Receita).

57.O supramencionado demonstrativo apresenta nove desonerações tributárias instituídas (por meio de oito atos normativos), durante o presente exercício de 2022, até a última data de atualização, em

20/3/2022, com as respectivas estimativas de valores para o período de 2022-2025, bem como a indicação das medidas de compensação em comento.

58. Os valores estimados para 2022 e para os três anos seguintes, em relação a essas desonerações instituídas até aquela data, alcançam cerca de R\$ 82,8 bilhões, distribuídos ao longo dos exercícios, a saber: R\$ 36,4 bilhões em 2022, R\$ 21,4 bilhões em 2023, R\$ 23,5 bilhões em 2024 e R\$ 1,4 bilhão em 2025.

59. Ressalta-se que, mesmo considerando que esses valores se referem apenas às renúncias concedidas até o dia vinte do mês de março, pode-se constatar o aumento na concessão de incentivos fiscais nesse exercício de 2022, em comparação aos anos de 2021 e 2020, cujos montantes estimados para o total daqueles anos e dos três exercícios subsequentes somaram, respectivamente, R\$ 59,3 bilhões (peça 42 do TC 043.192/2021-1 e peça 44 do TC 000.560/2022-7) e R\$ 61,9 bilhões (peça 27 do TC 000.796/2021-2).

60. Importante consignar que esse incremento nos gastos tributários vai de encontro à atual situação de restrição fiscal experimentado pelo país. Ademais, o legislador tem demonstrado preocupação com o assunto, uma vez que meio do art. 4º da EC 109/2021 estabeleceu-se o encaminhamento de plano de redução gradual dos benefícios tributários, prevendo que o montante total renunciado não ultrapasse o patamar de 2% do PIB, em oito anos. Em cumprimento ao dispositivo, o Poder Executivo enviou o plano em apreço ao Congresso Nacional, em 15/9/2021, por meio do PL 3.203/2021, ainda não apreciado pelo Congresso Nacional. Registre-se que a análise sobre as medidas previstas no referido Projeto foi realizada no âmbito do Parecer Prévio sobre as Contas do Presidente da República do exercício de 2021, conforme o tópico 4.1.2.9.1 (Plano de Revisão de Benefícios Tributários).

61. Por fim, esclarece-se que o exame a respeito do cumprimento das exigências constitucionais e legais para instituição das renúncias de receitas tributárias, inclusive das medidas de compensação requeridas, será realizada por esta Semag, no âmbito do trabalho de acompanhamento com vistas a avaliar a conformidade das despesas obrigatórias de caráter continuado e das renúncias de receitas instituídas durante o exercício de 2022.

2.4 Passivos Contingentes

Q4. Quais os principais passivos contingentes elencados no Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2023 e os valores associados a esses passivos?

62. Com base no § 3º do art. 4 da LRF, a LDO deve apresentar, em anexo específico (conhecido como Anexo de Riscos Fiscais - ARF), avaliação acerca dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem. Já o respectivo art. 5º, inciso III, alínea “b”, da LRF estabelece que a Lei Orçamentária Anual (LOA) deve conter reserva de contingência para atender a passivos contingentes, bem como outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

63. Cabe esclarecer que os riscos fiscais representam possibilidades de ocorrências de eventos, que não possam ser controlados ou evitados pelo governo, capazes de afetar as contas públicas, comprometendo o alcance dos resultados fiscais estabelecidos como metas e objetivos. Já no ARF integrante do PLDO 2023 (Anexo V, peça 10), consta que os riscos fiscais são agrupados em duas categorias: riscos gerais (macroeconômicos) e riscos específicos. Os primeiros se relacionam com a vulnerabilidade fiscal decorrente de desvios de previsão das variáveis econômicas.

64. Por sua vez, os riscos específicos dizem respeito aos ativos e aos passivos contingentes do governo, ou seja, relacionam-se com eventos que ocorrem de maneira irregular, os quais incluem, entre outros: aqueles gerados por demandas judiciais, garantias dadas a governos subnacionais, suporte financeiro a bancos e empresas estatais, riscos assumidos pela União enquanto Poder Concedente nos contratos de concessões, permissões e Parcerias Público-Privadas (PPPs), e fatores demográficos. Segundo consta do ARF em comento, a análise dos riscos específicos envolve avaliação qualitativa das particularidades de cada tema, buscando identificar a materialização do risco no curto prazo, bem como mensurar seu custo (peça 10, p. 6).

65. Os passivos contingentes, objeto deste item do relatório, são considerados no ARF como possíveis novas obrigações cuja confirmação depende da ocorrência de um ou mais eventos futuros ou cuja probabilidade de ocorrência e magnitude dependam de condições exógenas imprevisíveis. O anexo também inclui como passivos contingentes “as obrigações que surgem de eventos passados, mas que ainda não são reconhecidas no corpo das demonstrações contábeis por ser improvável a necessidade de liquidação ou porque o valor ainda não pode ser mensurado com suficiente segurança” (peça 10, p. 38-39).

66. As espécies de passivos contingentes tratados naquele anexo são: (1) Demandas Judiciais; (2) Passivos Contingentes em Fase de Reconhecimento; (3) Garantias Prestadas pelo Tesouro Nacional; (4) Contragarantias da União; (5) Fundos Constitucionais de Financiamento do Nordeste, do Norte e do Centro-Oeste; (6) Seguro de Crédito à Exportação - Fundo de Garantia à Exportação; e (7) Fundos Garantidores. Informam-se, a seguir, os valores dos estoques dessas espécies contidas no anexo, conforme seus impactos primários ou financeiros, em 2020 e 2021. Registre-se que, ao contrário dos ARFs referentes aos PLDOs de exercícios anteriores, o ARF em apreço trouxe, em sua Tabela 1 (peça 10, p. 12), os dados também das demandas judiciais de riscos prováveis.

Tabela 7: Estoque de Passivos Contingentes – 2020/2021

Item	Tipo de impacto ¹	R\$ bilhões	
		Estoque	
		2020	2021
Passivos relacionados a demandas Judiciais (Riscos Possíveis)	P	1.316,10	1.260,40
Passivos relacionados a demandas Judiciais (Riscos Prováveis)	P	707,2	871,9
Passivos Continentes em fase de reconhecimento	F	113,6	112,3
Garantias prestadas pelo Tesouro Nacional	F	301,6	307,1
Contragarantias de operações de crédito	F	33,5	41,0
Passivos relacionados a Fundos Constitucionais	P	15,5	16,5
Seguro de crédito à exportação ²	P	37,7	38,4
Fundos Garantidores	P	69,2	70,2
Total		2.594,40	2.717,80

Fonte: Tabela 1 - Base de atuação dos Riscos Fiscais Específicos Consolidados, ARF – Anexo V do PLDO 2022 (peça 10, p. 12).

1 P (Impacto primário) e F (Impacto financeiro).

2 Está referenciado em dólar e foi convertido para reais pela cotação Ptax do último dia do mês para venda.

67. Segundo consta no ARF, os passivos contingentes relacionados aos riscos fiscais das demandas judiciais são aqueles em que a Advocacia-Geral da União (AGU) desempenha representação judicial e dividem-se conforme a atuação dos seguintes órgãos:

- Advogado-Geral da União: representa a União junto ao Supremo Tribunal Federal (art. 4º, III, da Lei Complementar 73/1993);
- Procuradoria-Geral da União (PGU): representa a União junto ao Poder Judiciário nas suas diferentes instâncias, com exceção do STF (art. 9º da Lei Complementar 73/1993);
- Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN): apura a liquidez e certeza da dívida ativa da União e realiza a sua inscrição para fins de cobrança, amigável ou judicial e representa judicialmente a União nas causas de natureza fiscal (art. 12 da Lei Complementar 73/1993);
- Procuradoria-Geral Federal (PGF): representa as autarquias e fundações públicas junto ao Poder Judiciário (art. 10 da Lei 10.480/2002); e
- Procuradoria-Geral do Banco Central do Brasil: a representação judicial e extrajudicial do Banco Central do Brasil (art. 4º da Lei 9.650/1998).

68. Os passivos contingentes em fase de reconhecimento podem ser divididos em três grupos: Dívidas decorrentes da extinção/dissolução de entidades; Dívidas diretas da União; e Dívidas decorrentes do Fundo de Compensação de Variações Salariais (FCVS).

69. Já as garantias prestadas pelo Tesouro Nacional incluem as relacionadas com as operações de crédito, ou seja, os avais concedidos pela União aos entes federados e aos entes da administração indireta das três esferas de governo, para a concessão de crédito (internas ou externas), conforme o art. 29, inciso IV, e o art. 40 da LRF. Incluem também garantias prestadas a fundos e programas, sendo que 75% do valor, em 31/12/2021, diziam respeito ao risco de operações junto ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

70. No que diz respeito às contragarantias de operações de crédito, originam-se da concessão de garantias pela União em operações de crédito que têm como contrapartida a vinculação, pelo tomador de crédito, de contragarantias para cobertura dos compromissos financeiros assumidos, conforme previsto em lei. Assim, sempre que a União honra compromissos de outrem em decorrência de garantias por ela oferecidas, são acionadas as contragarantias correspondentes visando à recuperação dos valores despendidos na operação. Os riscos fiscais relativos à execução dessas contragarantias, sob gestão da STN, são de três naturezas: riscos relativos às ações judiciais; riscos de frustração de receitas em decorrência da aplicação de dispositivos legais; e riscos decorrentes de incertezas legislativas.

71. Os passivos relacionados a Fundos Constitucionais de Financiamento (do Norte – FNO, do Nordeste – FNE e do Centro-Oeste – FCO) dizem respeito à despesa com provisões para devedores duvidosos que afeta a rubrica de resultado desses fundos e, por conseguinte, impacta o resultado primário do governo.

72. O Seguro de Crédito à Exportação (SCE) é a cobertura da União as exportações nacionais contra riscos comerciais, políticos e extraordinários, com lastro no Fundo de Garantia à Exportação (FGE). O Seguro pode cobrir financiamento concedido por qualquer banco, público ou privado, brasileiro ou estrangeiro, a exportações brasileiras, sem restrições de bens ou serviços ou quanto ao país do importador.

73. Os Fundos Garantidores possuem natureza privada e patrimônio próprio separado do patrimônio dos cotistas, estando sujeitos a direitos e obrigações próprios. O patrimônio dos fundos é formado pelos aportes de bens e direitos realizados pelos cotistas, por meio da integralização de cotas, e pelos rendimentos obtidos com sua administração. A União pode ser cotista única ou participar dos fundos juntamente com outros cotistas. Os riscos fiscais relacionados a esses fundos estão associados a eventos que possam diminuir os respectivos patrimônios líquidos, reduzindo os valores das respectivas cotas e, por consequência, gerando perdas de recursos da União.

74. Devido à alta materialidade em relação às demais espécies de passivos contingentes, será realizada análise mais aprofundada dos passivos contingentes relacionados às demandas judiciais. A avaliação das ações judiciais ajuizadas contra a União, suas autarquias ou fundações públicas toma por base os parâmetros definidos na Portaria-AGU 40/2015, alterada pela Portaria-AGU 514/2019, que estabelece critérios e procedimentos a serem adotados pela AGU na prestação de informações sobre essas ações que possam representar riscos fiscais. A portaria define, em seu art. 3º, critérios para classificação dos processos quanto à probabilidade de perda (risco provável, possível ou remoto), levando em consideração, especialmente, a fase processual das ações, quais sejam:

Art. 3º A classificação das ações quanto à probabilidade de perda observará os seguintes critérios:

I - do Risco Provável, que abrange:

a) ação judicial de conhecimento, ação de controle concentrado de constitucionalidade ou recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida sobre conjunto de ações judiciais fundadas em idêntica questão de direito com decisão de órgão colegiado do STF desfavorável à Fazenda Pública; e

b) ação judicial de conhecimento ou recurso representativo de controvérsia com decisão de órgão colegiado do Superior Tribunal de Justiça - STJ ou do Tribunal Superior do Trabalho - TST desfavorável à Fazenda Pública, que não tenha matéria passível de apreciação pelo STF.
(NR)

II - do Risco Possível, que abrange:

a) ação judicial de conhecimento, recurso extraordinário sobre processo individual ou recurso extraordinário desde o reconhecimento da repercussão geral sobre conjunto de ações judiciais fundadas em idêntica questão de direito até a decisão de órgão colegiado do STF desfavorável à Fazenda Pública; e

b) ação judicial de conhecimento ou recurso representativo de controvérsia com decisão de órgão colegiado do Superior Tribunal de Justiça - STJ ou do Tribunal Superior do Trabalho - TST desfavorável à Fazenda Pública, que tenha matéria passível de apreciação pelo STF. (NR)

III - do Risco Remoto, que abrange as ações judiciais que não se enquadrem nas classificações previstas nos incisos I e II. (NR)

§ 1º Nas hipóteses do inciso I, quando no processo estiver pendente o julgamento dos embargos de declaração ou o pedido de modulação dos efeitos, excepcionalmente o risco poderá ser classificado como possível, devendo constar da manifestação do órgão competente as circunstâncias que justificam essa classificação.

75. Além dessas demandas judiciais de competência da AGU, são consideradas, na análise dos riscos fiscais relacionados a passivos contingentes, as ações judiciais das empresas estatais dependentes da União e contra o Banco Central do Brasil (Bacen). Enquanto as primeiras são analisadas pela Secretaria de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (Sest), que provê informações das demandas judiciais de natureza trabalhista, tributária, previdenciária e cível das empresas federais dependentes, as referentes ao Bacen são administradas pela própria área jurídica do banco, que avalia as demandas judiciais levando em consideração o valor em discussão, a fase processual e o risco de perda, calculado com base em decisões ocorridas no processo, na jurisprudência aplicável e em precedentes para casos similares. Importante consignar, também, que as ações judiciais para as quais já exista inscrição em precatório, ou já tenha havido o pagamento judicial ou administrativo, não estão consideradas no ARF em apreço.

76. O ARF do PLDO 2023 trouxe, conforme também em anos anteriores, avaliações dos processos com probabilidade de perda classificada como possível (risco possível). Entretanto, as demandas judiciais de risco classificadas como provável, apesar de provisionadas no Balanço Geral da União (BGU), foram apresentadas com maior detalhamento no Anexo em apreço, ao contrário do que ocorria nos ARFs anteriores, objetivando a maior transparência das informações e tendo em vista, também, a sua relevância crescente, considerando a elevada possibilidade de que parte desse risco se transforme em precatórios no curto prazo, e assim, impactando as despesas fixadas no orçamento da União, segundo informações contidas às páginas 42 e 54 do ARF (peça 10).

77. Consta da Tabela 29 - Demandas Judiciais de Risco Possível e Risco Provável, do ARF (peça 10, p. 55), que o somatório das demandas judiciais de risco possível e provável alcançou o montante de R\$ 2.132,3 bilhões em 2021, representando um aumento de R\$ 109,0 bilhões (ou 5,4%) em relação ao observado em 2020 (R\$ 2.023,3 bilhões). As ações classificadas como de risco possível apresentaram o valor de R\$ 1.260,4 bilhões em 2021 (59,1% do total), uma diminuição de R\$ 55,7 bilhões em relação ao observado em 2020 (R\$ 1.316,1 bilhões), ou seja, redução de 4,2%. Já as de risco provável totalizaram o montante de R\$ 871,9 bilhões (40,9% do total), um crescimento substancial de R\$ 164,7 bilhões, ou 23,3% em relação a 2020 (R\$ 707,2 bilhões).

78. Deve-se ressaltar a significativa elevação do valor das demandas de risco provável ocorrida a partir de 2019, representando uma variação de 641,4% de 2018 (R\$ 117,6 bilhões) a 2021 (R\$ 871,9 bilhões). Conforme constou do Relatório de Riscos Fiscais da União da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), 3ª edição, de dezembro de 2021 (peça 25, p. 51), esse crescimento guarda relação com as modificações ocorridas na Portaria AGU 40/2015, quanto aos critérios de classificação dos riscos. Além disso, foram consideradas as seguintes razões:

“(1) o aumento do julgamento de méritos no STF nos últimos anos, em função principalmente da realização de julgamentos no plenário virtual (aumento dos riscos

prováveis), (2) a tendência de represamento de temas representativos de controvérsia no STJ em 2018 e 2019, levando a uma possível estabilização ou decréscimo nos riscos possíveis, e (3) o aperfeiçoamento contínuo no processo de estimação, classificação e verificação dos riscos fiscais dentro da AGU”.

79. Convém esclarecer que, conforme dados da supracitada Tabela 29 (peça 10, p. 55), as demandas de natureza tributária são as mais representativas, tanto em relação às ações classificadas como de risco possível (66,9%), quanto para as de risco provável (70,4%), o que revela a necessidade de uma atenção especial sobre essas demandas, por representarem um risco fiscal para a União. Quanto às demandas de risco provável, cabe destaque para as ações contra a administração direta, principalmente às referentes ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (Fundef), que estão estimadas em R\$ 132,5 bilhões.

80. Informou-se também, no âmbito da Tabela 30 - Despesas Judiciais em relação à Despesa Primária (peça 10, p. 55), que as despesas decorrentes de demandas judiciais contra a União apresentam comportamento crescente desde 2014, em valores nominais. Essas despesas, em 2021, alcançaram o valor de R\$ 54,9 bilhões, o que corresponde a 3,4% da despesa primária total do ano.

81. Deve-se ressaltar que, considerando que as sentenças judiciais podem afetar o resultado primário, seja pelo aumento de despesa, seja pela perda de receita, a sua trajetória crescente pode comprometer a busca pelo equilíbrio fiscal, impactando diretamente as principais regras fiscais, como o Teto de Gastos e a própria meta de resultado primário, conforme consignado no referido Relatório de Riscos Fiscais da União de 2021 (peça 25, p. 52).

82. Nota-se, também, que, segundo informado no ARF do PLDO 2023 (peça 10, p. 55), o caráter probabilístico e as características próprias dos trâmites jurídicos (pendências de julgamento final, possibilidade de recursos em instâncias superiores, dificuldade de previsão de tempo e valor das causas, entre outras) são fatores críticos que impõem uma avaliação e interpretação cautelosas dos elevados valores apontados como passivos contingentes de ações judiciais.

83. Cabe consignar que esta Semag realizou Levantamento de Auditoria Operacional (TC 032.462/2019-0), de relatoria do ministro Benjamin Zymler, objetivando conhecer a organização e o funcionamento dos órgãos da AGU e do Ministério da Economia, assim como seus mecanismos de gestão de riscos à sustentabilidade fiscal, no médio e longo prazos, decorrentes de demandas em ações ajuizadas pelos subnacionais contra a União. No âmbito do Acórdão 2.591/2021-TCU-Plenário, decorrente do Levantamento, foi determinado ao Ministério da Economia que elabore, com a participação dos órgãos centrais de contabilidade e de orçamento da União e da Advocacia-Geral da União, que apresente a este Tribunal, no prazo de cento e oitenta dias:

9.1.1. estudo técnico fundamentado para verificar a oportunidade de melhoria na sistemática de elaboração e monitoramento do anexo de riscos fiscais previsto no art. 4º, § 3º, da Lei Complementar 101/2000, de forma a classificar e evidenciar os riscos fiscais em decorrência de ações de conflito federativo ajuizadas pelos entes subnacionais contra a União, o qual deve considerar os seguintes aspectos:

9.1.1.1. previsão de classificação específica para as ações ajuizadas pelos entes subnacionais contra a União no anexo de riscos fiscais que integrar a lei de diretrizes orçamentárias a partir de 2023;

Ressalta-se que a partir dos últimos Acompanhamentos realizados com vistas a examinar os aspectos fiscais e de conformidade dos PLDOs para os exercícios de 2021 (TC 017.727/2020-0, de relatoria do Ministro Bruno Dantas) e 2022 (TC 012.992/2021-6, relatoria do Ministro Aroldo Cedraz), têm-se verificado que os respectivos ARFs trouxeram melhorias que já haviam sido incluídas, inicialmente, no ARF referente ao PLDO 2020, e que proporcionaram maior facilidade de compreensão e transparência dos riscos mapeados. Como exemplo, citou-se a inclusão de sumário executivo (destaca as principais informações de cada uma das seções do documento), a tabela resumo (tabula os principais impactos dos riscos fiscais específicos mapeados) e, ainda, a tabela resumo de demandas judiciais

(demonstra a evolução das demandas judiciais ao longo dos anos, apontando, adicionalmente, a evolução dos pagamentos efetivos associados à execução das demandas judiciais contra a União, desde 2012).

84. Em relação ao ARF que acompanhou PLDO 2023 em análise, também se observou a transparência dessas informações por meio das referidas tabelas. Ademais, as demandas judiciais de risco classificado como provável foram apresentadas com maior detalhamento nesse Anexo, tendo em vista sua relevância crescente, conforme já comentado.

85. No entanto, apesar desses avanços observados, constatou-se, também, que não constaram informadas, no âmbito do ARF em apreço, assim como ocorreu nos respectivos Anexos do PLDOs de anos anteriores, as providências a serem tomadas caso se concretizem os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, em desconformidade com o previsto no § 3º do art. 4º da LRF.

86. Importante anotar que, consoante o subitem 9.3 do Acórdão 2.688/2021-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, foi dada ciência ao Ministério da Economia acerca da necessidade de indicar, nos Anexos de Riscos Fiscais que integram os futuros PLDOs a serem encaminhados ao Congresso Nacional, as providências a serem tomadas na hipótese de concretização dos passivos contingentes e outros riscos informados, em estrita consonância com o disposto no § 3º do art. 4º da LRF.

87. Considerando que também não se indicaram essas providências no âmbito do ARF do PLDO 2023, entende-se que se deva dar nova ciência ao Ministério a fim de que seja apresentada essa indicação no âmbito dos ARFs dos próximos PLDO a serem encaminhados ao Congresso, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020.

88. Conclui-se, então, que o montante total dos passivos contingentes, objeto de análise deste tópico do relatório, alcançou R\$ 1.717,8 bilhões em 2021, contra R\$ 2.594,4 bilhões em 2020, com destaque para as demandas judiciais de risco provável, que apresentaram crescimento de R\$ 164,7 bilhões, ou seja, 23,3% em relação a 2020. Essas demandas foram apresentadas com maior detalhamento no ARF em apreço, que acompanhou o PLDO 2023, tendo em vista sua relevância crescente, considerando a elevada possibilidade de que parte desse risco se transforme em precatórios no curto prazo, impactando, assim, as despesas fixadas no orçamento da União. Destacou-se, também, que em 2021, assim como em anos anteriores, as demandas de natureza tributária são as mais representativas, tanto em relação às ações classificadas como de risco possível (66,9%), quanto às de risco provável (70,4%).

2.5 Disposições sobre a Meta de Resultado Primário e sobre o Contingenciamento

Q5. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a meta de resultado primário e sobre a limitação orçamentária e financeira (contingenciamento)?

89. O inciso I do art. 163 da CF/1988 dispõe que cabe a lei complementar o estabelecimento de normas sobre finanças públicas. O art. 165 da CF/1988, por sua vez, determina a elaboração anual de Lei de Diretrizes Orçamentárias e define o seu conteúdo. A Lei Complementar 101/2000, de acordo com o art. 163 da CF/1988, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

90. Com objetivo de responsabilidade na gestão fiscal, o art. 4º da LRF impôs novos conteúdos às Leis de Diretrizes Orçamentárias, além daqueles previstos no § 2º do art. 165 da CF/1988. Dentre eles, a elaboração do Anexo de Metas Fiscais (§ 1º), contendo metas de resultados nominal e primário e montante da dívida pública e à definição dos critérios de contingenciamento (alínea “b” do inciso I do caput do art. 4º) na hipótese de, no decorrer do exercício, verificar-se a possibilidade de não cumprimento das metas estabelecidas no Anexo.

91. Desde então, o regime de metas tem se constituído em fator relevante na condução da política fiscal do país. Em dezembro de 2016, justificada pelo acelerado crescimento da despesa pública

primária, foi promulgada EC 95/2016, que alterou o ADCT, instituindo um Novo Regime Fiscal. Essencialmente, esse novo regime, também denominado Teto de Gastos, congelava, em termos reais, as despesas primárias da União.

92. Desde 2017, no âmbito fiscal, passaram a conviver esses dois regramentos: as metas fiscais e o Teto, prevalecendo a mais restritiva. Nesse contexto, mesmo havendo espaço fiscal para o descontingenciamento de despesas discricionárias, na maioria das vezes, ele não se efetiva em novos empenhos devido ao limite do Teto.

93. No exercício de 2019, as Emendas Constitucionais 100 e 102 acrescentaram parágrafos ao art. 165 da CF/1988, incorporando à Carta Magna as metas fiscais e os respectivos contingenciamentos, previstos na LRF. A EC 100/2019 estabelece que a administração tem o “dever” de executar as programações orçamentárias. A EC 102/2019, por sua vez, determina que este “dever”, conforme estabelecido na EC 100/2019, aplica-se exclusivamente às despesas primárias discricionárias e subordina-se às metas fiscais e aos limites de despesas e não impede o cancelamento necessário à abertura de créditos adicionais.

94. Em 2021, a Emenda Constitucional 109/2021 alterou o conteúdo previsto para as Leis de Diretrizes Orçamentárias. Além de não mais exigir a inclusão das despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, estabeleceu a consonância entre as diretrizes de política fiscal e a trajetória sustentável da dívida pública.

95. Ainda em 2021, no mês de dezembro, outras duas emendas constitucionais, a EC 113/2021 e a EC 114/2021, alteraram a estrutura dos regramentos fiscais vigentes. Em primeiro lugar, numa conjuntura de inflação crescente, alterou-se o período estabelecido para a atualização monetária do Teto. Antes a atualização abrangia o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior a que se refere a lei orçamentária. Com a EC 113/2021, passou-se a contemplar os doze meses do exercício anterior à lei orçamentária. Em segundo lugar, pela EC 114/2021, estabeleceu-se, até 2026, um teto específico para o pagamento de precatórios e foram excluídos do Teto de Gastos a quitação de alguns tipos de precatórios. Essas duas medidas repercutiram diretamente no limite de despesas primárias estabelecido pelo Teto de Gastos, gerando já em 2022 um aumento significativo no limite de despesas primárias.

96. Além dessas mudanças transitórias incluídas no ADCT (arts. 107 e 107-A), houve mudanças permanentes na CF/1988 em relação aos precatórios. Merecem destaque, em relação às modificações do art. 100, a alteração do § 11 e a inclusão do § 21. A alteração do § 11 tornou autoaplicável para a União a possibilidade de o credor realizar um encontro de contas, sendo estabelecidas cinco possibilidades para a utilização desses créditos. O § 21, por sua vez, permite aos entes federativos utilizar os valores objeto de sentenças transitadas em julgado para amortizar dívidas.

97. Por fim, a EC 114/2021 estabelece como direito social de todo brasileiro em situação de vulnerabilidade social uma renda básica familiar disponibilizada por programa permanente de transferência de renda. No ADCT, a Emenda dispensa exclusivamente para o exercício de 2022 “a observância das limitações legais quanto à criação, à expansão ou ao aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento de despesa no referido exercício”.

98. Como essas alterações implementadas pelas Emendas 113 e 114 já vigoraram no exercício de 2022, foram necessárias modificações na LDO do exercício – em especial, em relação aos precatórios. Essas mudanças foram introduzidas pela Lei 14.352/2022. Além disso, muitas alterações previstas ainda não estão em fase de implementação.

99. O PLDO 2023 foi, conforme prazo constitucional, encaminhado ao Congresso Nacional em 14/4/2022, pela Mensagem Presidencial 191/2022, e incorpora as modificações previstas pelas Emendas Constitucionais citadas.

100. Quanto à meta fiscal de resultado primário, o PLDO 2023 mantém, essencialmente, o mesmo formato da LDO 2022, nos termos da Lei 14.194/2021. A meta é estabelecida nos arts. 2º e 3º, nos seguintes termos:

Art. 2º A elaboração e a aprovação do Projeto de Lei Orçamentária de 2023 e a execução da respectiva Lei deverão ser compatíveis com a obtenção da meta de déficit primário de R\$ 65.905.760.000,00 (sessenta e cinco bilhões, novecentos e cinco milhões, setecentos e sessenta mil reais) para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, conforme demonstrado no Anexo de Metas fiscais constante do Anexo IV a esta Lei.

§ 1º Para fins dos limites para contratação de operações de crédito por entes subnacionais e concessão de garantias da União a essas operações, a projeção de resultado primário dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios será aquela indicada no Anexo de Metas fiscais constante do Anexo IV.

§ 2º Não será contabilizado na meta de resultado primário de que trata este artigo o impacto decorrente do disposto nos § 11 e § 21 do art. 100 da Constituição.

Art. 3º A elaboração e a aprovação do Projeto de Lei Orçamentária de 2023 e a execução da respectiva Lei, para o Programa de Dispêndios Globais de que trata o inciso XXII do Anexo II, deverão ser compatíveis com a obtenção da meta de déficit primário de R\$ 3.002.938.355,00 (três bilhões, dois milhões, novecentos e trinta e oito mil, trezentos e cinquenta e cinco reais).

§ 1º As empresas dos Grupos Petrobras e Eletrobras não serão consideradas na meta de déficit primário, de que trata o caput, relativa ao Programa de Dispêndios Globais.

§ 2º Poderá haver, durante a execução da Lei Orçamentária de 2023, com demonstração nos relatórios de que tratam o § 4º do art. 68 e o caput do art. 158, compensação entre as metas estabelecidas para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social e para o Programa de Dispêndios Globais referido no caput.

101. Apesar da semelhança do formato das metas fiscais, cabe destacar dois pontos na comparação entre as metas da LDO 2022 e as do PLDO 2023. Em primeiro lugar, tem-se a significativa redução da projeção de déficit primário: enquanto a LDO 2022 prevê um déficit de R\$ 170,5 bilhões, no PLDO 2023 a previsão é de R\$ 65,9 bilhões. No entanto, a LOA 2022 e os Relatórios de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 1º e do 2º bimestres de 2022 já apresentam projeções de resultado primário muito inferiores àquela prevista na meta: R\$ 76,2 bilhões, R\$ 66,9 bilhões, R\$ 65,5 bilhões, respectivamente.

102. Dois fatores seguramente contribuíram, com sinalizações contrárias, para explicar a discrepância entre as previsões: a inflação aumentando as receitas nominais, apesar da redução das projeções de crescimento do PIB, e as alterações no Teto de Gastos, principalmente a mudança do período para atualização do limite, que permitiram um crescimento não previsto na LDO das despesas primárias.

103. Um segundo ponto que merece destaque são as exclusões elencadas no cálculo do cumprimento da meta de resultado primário. Enquanto na LDO 2022 é prevista a possibilidade de exclusão de créditos extraordinários ainda relacionados à pandemia de Covid-19, o PLDO 2023 exclui do cálculo da meta o impacto decorrente dos §§ 11 e 21 do art. 100 da CF/1988.

104. O § 11, alterado pela EC 113/2021, é referente à possibilidade “autoaplicável” de o credor realizar um encontro de contas com a União, utilizando os créditos que tenha a receber para: quitação de débitos, compra de imóveis, pagamento de outorga de delegação de serviços públicos, aquisição de participação societária e compra de direitos.

105. O § 21, incluído pela EC 113/2021, diz respeito à possibilidade de os entes federativos utilizarem os valores oriundos de sentenças transitadas em julgado para amortizar dívidas. No caso, recursos que a União teria que repassar a estados e municípios devido a sentenças judiciais podem ser utilizados para quitar dívidas com a União desses entes federativos. Embora os §§ 11 e 21 do art. 100 da CF/1988 já estejam em vigor em 2022, a possibilidade da exclusão de seus efeitos da meta de resultado primário não foi prevista para esse exercício.

106. A Lei 14.352/2022 alterou a LDO deste exercício criando formas de operacionalização do novo regime de precatórios, no entanto, não alterou a meta fiscal mesmo diante de uma expectativa de déficit primário bem inferior àquele programado, já inclusive apropriada na própria LOA.

107. Enfim, a meta de resultado primário constante do PLDO de 2023 é de déficit de R\$ 66 bilhões, sustentada numa perspectiva otimista de crescimento do PIB de 2,5% e de uma inflação anual (IPCA) de 3,3%. As projeções para o exercício de 2022 constantes do Relatório de Avaliação de Receitas e Despesas Primárias do 2º Bimestre (2º RARDP 2022) são de um déficit de R\$ 65,5 bilhões, com crescimento do PIB de 1,5% e inflação de 7,9%. Embora as projeções de déficit fiscal, à primeira vista, sejam bastante semelhantes em termos nominais para os dois exercícios, o quadro fiscal de 2023 distingue-se do de 2022 devido à projeção de um crescimento de 8% das despesas obrigatórias em relação a 2022, o que ocasionou, por sua vez, que as projeções de despesas discricionárias do Poder Executivo passassem de R\$ 155 bilhões em 2022 (2º RARDP 2022) para R\$ 108 bilhões em 2023, conforme o PLDO 2023.

108. O valor das despesas discricionárias pode se elevar em alguns bilhões, pois no PLDO 2023 os valores referentes às Emendas Individuais e de Bancada estão alocados em uma reserva de contingência e incluídos no agregado de Outras Despesas Obrigatórias. De acordo com dados do site Tesouro Transparente (<https://www.tesourotransparente.gov.br/>) pelo Demonstrativo relativo às Emendas Parlamentares de Bancada para DF, Estados e Municípios e pelo Demonstrativo relativo às Emendas Parlamentares Individuais para DF, Estados e Municípios, apura-se que em 2021 foram distribuídos R\$ 8,4 bilhões de Emendas Individuais e R\$ 4,1 bilhões de Emendas de Bancada a estados e municípios. Enfim, seriam mais R\$ 12,5 bilhões que, devidamente atualizados, somar-se-iam às despesas discricionárias. Tem-se, então, que a magnitude desses valores não é suficiente para reverter a gravidade da situação.

109. O instrumento previsto no art. 9º da LRF para lidar com oscilações no decorrer do exercício e perseguir o atingimento da meta fiscal é o contingenciamento. Nos termos da LRF:

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2º Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, as relativas à inovação e ao desenvolvimento científico e tecnológico custeadas por fundo criado para tal finalidade e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias. (Redação dada pela Lei Complementar nº 177, de 2021)

110. A forma de contingenciamento estabelecida nas LDOs não variou muito desde 2001, embora tenham ocorrido ajustes de redação nos textos dos respectivos dispositivos. Desde 2003, as atividades têm sido excluídas do montante contingenciável dos demais Poderes. A forma como o PLDO propõe a realização do contingenciamento em 2023 está estabelecida no art. 68 nos seguintes termos:

Art. 68. Se for necessário efetuar a limitação de empenho e movimentação financeira de que trata o art. 9º da Lei Complementar nº 101, de 2000 - LRF, o Poder Executivo federal apurará o montante necessário e informará a cada órgão orçamentário dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União, até o vigésimo quarto dia após o encerramento do bimestre, observado o disposto no § 4º.

§ 1º O montante da limitação a ser promovida pelo Poder Executivo federal e pelos órgãos referidos no caput será estabelecido de forma proporcional à participação de cada um no conjunto das dotações orçamentárias iniciais classificadas como despesas primárias discricionárias, identificadas na Lei Orçamentária de 2023 na forma prevista no disposto nas

alíneas “b” e “c” do inciso II do § 4º do art. 7º, excluídas as atividades dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União constantes da Lei Orçamentária de 2023 e as despesas ressalvadas de limitação de empenho e movimentação financeira, na forma prevista no § 2º do art. 9º da Lei Complementar nº 101, de 2000 - LRF.

111. As despesas ressalvadas de limitação de empenho e movimentação financeira, na forma prevista no § 2º do art. 9º da LRF, constituem um anexo específico da LDO. Nesse anexo do PLDO 2022 e da respectiva LOA, foram incluídas despesas discricionárias no rol de despesas a serem ressalvadas de contingenciamento (Seção III – Demais Despesas Ressalvadas).

112. Por intermédio do processo TC 012.992/2021-6, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz, analisou-se o PLDO 2022. A inclusão dessas despesas levou à emissão de alerta no Acórdão 2.688/2021-TCU-Plenário nos seguintes termos:

9.2. alertar ao Poder Executivo, com base no art. 59, § 1º, inciso I, da Lei Complementar 101/2000, e informar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos Fiscalização do Congresso Nacional, com base no art. 140, § 3º, da Lei 14.116/2020 (LDO 2021):

9.2.1. que a exclusão de despesas discricionárias da base contingenciável, prevista no art. 62, § 1º, parte final, c/c o Anexo III, Seção III, da Lei 14.194/2021:

9.2.1.1. amplia a rigidez orçamentária, dificultando o gerenciamento das finanças públicas, especialmente quanto ao cumprimento das regras fiscais (meta de resultado primário, Teto de Gastos e Regra de Ouro), o que pode provocar insegurança jurídica e impactos econômicos adversos para o País, como a elevação de taxas de juros, a inibição de investimentos externos e o aumento do endividamento;

9.2.1.2. restringe a eficiência alocativa do Poder Executivo na implementação das políticas públicas, inibindo o estabelecimento de prioridades setoriais na busca da qualidade do gasto público e da otimização dos recursos disponíveis; e

9.2.1.3. aumenta proporcionalmente a participação dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União na limitação de empenho e movimentação financeira, o que pode prejudicar o desempenho de suas funções institucionais.

113. No Anexo III do PLDO 2023, que relaciona as despesas que não serão objeto de limitação de empenho, não constam despesas discricionárias.

114. Por fim, cabe acrescentar, em relação à sistemática de contingenciamento, que o projeto de lei nos §§ 13 e 14 do art. 67 prevê a possibilidade de o Poder Executivo constituir reserva financeira, nos seguintes termos:

§ 13. O Poder Executivo federal poderá constituir reserva financeira nos cronogramas de pagamento, até o valor correspondente aos créditos orçamentários em tramitação e ao montante correspondente a eventual espaço fiscal demonstrado no relatório de avaliação de receitas e despesas primárias, hipóteses em que os recursos deverão ser totalmente liberados até o encerramento do exercício.

§ 14. A obrigatoriedade de liberação dos recursos de que trata o § 13 poderá ser dispensada caso não exista demanda de alteração de cronograma de pagamento pendente de atendimento.

115. Concluindo, em relação à meta de resultado primário estabelecida no PLDO 2023 destacam-se o próprio valor da meta, em termos nominais praticamente o mesmo valor da projeção mais recente de resultado primário para 2022 (2º RARDP 2022), e a apresentação, nos agregados utilizados na sua determinação, de uma significativa redução das despesas discricionárias do Poder Executivo. Estas últimas, nas projeções de execução em 2022, estão em R\$ 155 bilhões e, no PLDO 2023, a previsão é de R\$ 108 bilhões.

116. Essa questão foi apontada no Anexo IV - Metas Fiscais – PLDO 2023 nos seguintes termos (peça 9, p. 12 e 14):

(...) A situação fiscal atual e o cenário de contração dos gastos discricionários demandam uma revisão no funcionamento da administração pública. A dinâmica das relações de trabalho no âmbito da administração pública federal e a forma como as carreiras estão organizadas atualmente contribuem, sobremaneira, para distorções e ineficiências na atuação do setor público.

(...)

No entanto, em que pese a eficiência do Teto de Gastos no controle da maior parte das despesas primárias, sua composição interna ainda demonstra crescimento na participação dos gastos obrigatórios em detrimento dos gastos discricionários, o que tende a precarizar gradualmente a oferta de bens e serviços públicos e a pressionar, ou, até mesmo, eliminar investimentos importantes, reforçando ainda mais a necessidade de avanço na agenda de reformas estruturais.

117. Diante da magnitude da redução prevista nas despesas discricionárias, propõe-se alertar o Poder Executivo dos riscos sobre a possibilidade de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos, tendo em conta a compressão do montante projetado para as despesas discricionárias no exercício de 2023. Alerta de mesmo teor foi realizado no Acórdão 2.535/2021-TCU-Plenário, de relatoria do ministro Jorge Oliveira, quando da avaliação do PLOA 2022. A reincidência do alerta é preocupante, mesmo que até agora não tenha ocorrido um *shutdown* da máquina pública, pois pode indicar a deterioração da qualidade dos serviços prestados à população.

118. Em relação à execução das despesas discricionárias em exercícios anteriores, no Anexo de Metas Fiscais do PLDO 2023 (peça 9, p. 27), a Tabela 5 – Detalhamento dos Variáveis Fiscais aponta que, a preços constantes de 2022, foram gastos R\$ 153,9 bilhões em 2020 e R\$ 138,2 bilhões em 2021, sendo a projeção para 2023, nessa base de preço, da ordem de R\$ 102,7 bilhões.

2.6 Disposições sobre as Metas e Prioridades

Q6. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre as metas e prioridades da administração pública federal?

119. O estabelecimento de metas e prioridades pela administração pública na lei de diretrizes orçamentárias é mandamento constitucional, conforme o § 2º do art. 165 da Carta Magna. No PLDO 2023, o cumprimento de tal mandamento é feito por meio do art. 4º, que estabelece as seguintes prioridades e metas:

i) Agenda Transversal e Multissetorial da Primeira Infância;

ii) ações destinadas à segurança hídrica;

iii) programas destinados à geração de emprego e renda; e

iv) investimentos plurianuais em andamento, previstos no Anexo III do Plano Plurianual (PPA) 2020-2023 (Lei 13.971/2019).

120. Entretanto, no mesmo art. 4º do PLDO, há ressalva que as prioridades e metas só serão contempladas após o atendimento das despesas obrigatórias e das despesas de funcionamento dos órgãos e das entidades que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS), além da previsão de reajustes e reestruturações de cargos e carreiras.

121. Desse modo, depreende-se que o estabelecido como prioridades é, em verdade, uma quarta linha de despesas, a serem realizadas com os recursos remanescentes, após as alocações nas programações destinadas às despesas obrigatórias, às despesas discricionárias de funcionamento da administração pública e ainda após as programações de gastos com reajustes e reestruturações de carreiras.

122. Observa-se também que, no rol de prioridades elencadas, os investimentos plurianuais em andamento previstos no PPA aparecem como último item, denotando, pois, a perda de relevância do PPA como instrumento balizador do gasto público e de planejamento da ação do Estado.

123. Ademais, não há metas definidas no exercício para as prioridades estabelecidas nos três primeiros itens, relativos à primeira infância, à segurança hídrica e à geração de emprego e renda. O Manual Técnico de Orçamento (MTO) 2022 define como meta física “a quantidade de produto a ser ofertado por ação, de forma regionalizada, e instituída para o exercício”. Aponta ainda que as metas físicas são indicadas em nível de subtítulo orçamentário.

124. No escopo do PPA, são definidas metas para o planejamento de médio prazo. Nos termos do Manual Técnico do PPA 2023, as metas físicas do orçamento anual são descritas como “metas de produto”, enquanto as metas do PPA, de prazo mais dilatado, são “metas de resultado”. As metas do PPA são apuradas por meio da mensuração do indicador de cada programa, sendo recomendada a adoção de indicador de resultado. Conclui-se, portanto, que a meta do PPA é um patamar esperado do indicador de resultado, a fim de refletir a transformação da realidade almejada.

125. Nesse contexto, é patente que a LDO tem por função orientar a elaboração do orçamento anual, e que as metas do orçamento anual são metas físicas, definidas como metas de produto, que não se confundem com as metas de resultado constantes do PPA, de natureza plurianual.

126. Como não há previsão de metas de produto no PLDO 2023, que tem o papel de balizar a elaboração do orçamento pela indução de bens e serviços a serem efetivamente entregues por meio das alocações, a LDO pode deixar de cumprir plenamente a função que lhe é conferida pela CF/1988, razão por que se recomenda o estabelecimento de metas operacionais para as prioridades definidas no art. 4º do PLDO 2023, em consonância com a deliberação havida no Parecer Prévio às Contas do Presidente da República referentes ao exercício de 2021 (Acórdão 1481/2022-TCU-Plenário, relator Ministro Aroldo Cedraz), que foi no sentido de recomendar “ao Poder Executivo federal, que aperfeiçoe o processo de definição das metas operacionais da administração pública federal na lei de diretrizes orçamentárias, em conformidade com o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal.”

127. Acerca dos investimentos em andamento, quarto item do rol de prioridades, importa destacar outro mandamento constitucional para as diretrizes orçamentárias: o que estabelece a obrigação de a lei conter anexo com a proporção dos recursos que serão alocados no orçamento para a continuidade destes investimentos, conforme disciplina o § 12 do art. 165 da CF/1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional 102/2019.

128. De se notar que a LRF estabelece, em seu art. 45, que a lei orçamentária e as de créditos adicionais só incluirão novos projetos após adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público.

129. Assim, verifica-se que o quadro normativo mais amplo impõe que sejam priorizados os investimentos que já se encontrem em andamento. Neste sentido, em cumprimento à Constituição, o PLDO 2023 estabelece, em seu Anexo IV.1 (Anexo de Metas Anuais, seção E), a aplicação mínima de 8,8% das despesas discricionárias do Poder Executivo sujeitas à programação orçamentária e financeira para os investimentos em andamento, sendo este mínimo aplicável a cada ano do período 2023 a 2025. Na LDO 2021, havia a previsão da aplicação de 9,6% das despesas discricionárias em investimentos no período de 2022 a 2024.

130. O art. 20 do PLDO 2023, por sua vez, define como projeto ou subtítulo de projeto em andamento aquele cuja execução financeira, até 30/6/2022, tenha ultrapassado vinte por cento do seu custo total estimado ou seja igual ou superior a dez milhões de reais, desde que tenha sido iniciada a execução física, sendo tal limite aplicável a investimentos dos OFSS.

131. O mesmo art. 20 impõe que o projeto e a lei orçamentária de 2023 somente incluirão novas ações e subtítulos se tiverem sido adequadamente contemplados os projetos e os seus subtítulos em andamento; se os recursos alocados, no caso dos projetos, viabilizarem a conclusão de, no mínimo,

uma etapa ou a obtenção de, no mínimo, uma unidade completa; e se a ação estiver compatível com o PPA 2020-2023.

132. Em seu § 2º, o art. 20 do PLDO 2023 estabelece que os órgãos setoriais do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal serão responsáveis pelas informações que comprovem o cumprimento do disposto no artigo.

133. De fato, a verificação da efetiva priorização dos investimentos em andamento é um desafio à gestão orçamentária, seja pelo extenso rol de despesas que também são elencadas como prioritárias, seja pela crescente perda de poder decisório que o Poder Executivo tem apresentado sobre a alocação dos investimentos públicos, como se descreve a seguir.

134. Apesar de a possibilidade de os parlamentares fixarem dispêndios por meio de emendas já datar de longo prazo, apenas a partir de 2014 as emendas individuais passaram a contar com identificador de resultado primário específico nas LDOs: RP 6 e apenas em 2017 o mesmo ocorreu para as emendas de bancada estadual, que possuem o identificador RP 7.

135. Em 2015, por meio da Emenda Constitucional 86/2015, as emendas individuais passaram a ter caráter impositivo, isto é, são de execução obrigatória em montante correspondente a 1,2% da receita corrente líquida realizada no exercício anterior (art. 166, §§ 9º e 11, da CF/1988). Em 2019, mediante a Emenda Constitucional 100/2019, o mesmo passou a ocorrer com as emendas de bancada estadual, que são impositivas até o limite de 1% da receita corrente líquida realizada no exercício anterior (art. 166, § 12, da CF/1988). Nos casos de impedimento de ordem técnica, as mencionadas emendas não são de execução obrigatória.

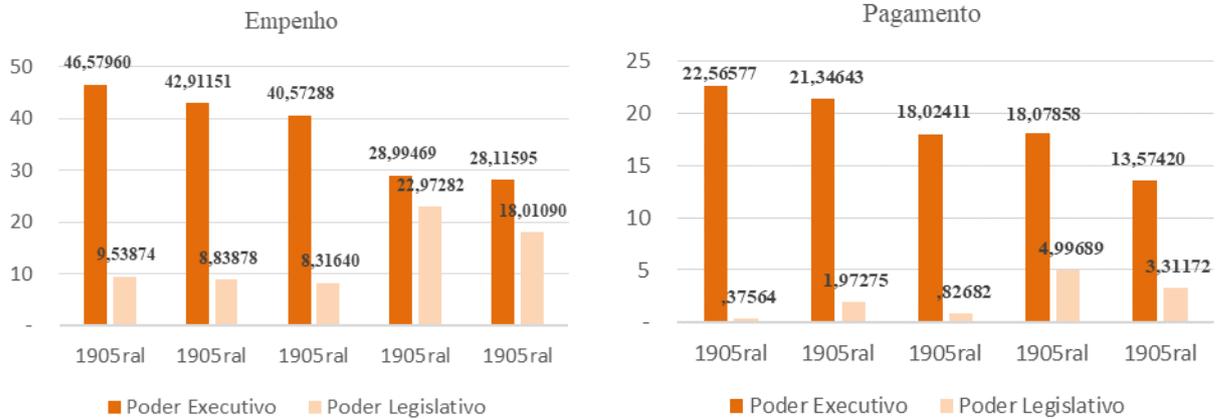
136. As emendas de relator-geral do PLOA (RP 9) não possuem assento constitucional, não obstante, em 2020 e em 2021 o montante de recursos empenhados em tais emendas superou a soma dos valores empenhados nas emendas individuais e de bancada.

137. Constata-se, pois, movimento crescente de empoderamento do Poder Legislativo sobre a destinação de recursos do Orçamento Geral da União. Este fato se torna ainda mais claro quando se observam os recursos destinados a investimentos (GND 4).

138. Os gráficos a seguir compilam os valores empenhados e pagos relativos aos investimentos da União no período de 2017 a 2021. Os valores sob controle do Poder Executivo correspondem ao somatório das despesas com indicadores de resultado primário RP 1, RP 2 e RP 3, sendo o RP 1 as despesas obrigatórias, RP 2 as despesas discricionárias e RP 3 o identificador específico criado para as despesas com o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC).

139. As programações sob controle do Poder Legislativo compreendem o somatório dos investimentos realizados por meio de emendas individuais (RP 6), emendas de bancada estadual (RP 7), emendas de comissões do Congresso Nacional (RP 8) e emendas do relator-geral do orçamento (RP 9). Os valores foram corrigidos pela variação do IPCA ocorrida até dezembro de 2021.

Gráfico 7: Decisão na Alocação de Investimentos (GND 4) no período 2017-2021

 Valores em R\$ bilhões ¹


Fonte: Siop.

¹ Valores atualizados pelo IPCA até dez/2021.

Poder Executivo: RP 1, RP 2 e RP 3. Poder Legislativo: RP 6, RP 7, RP 8 e RP 9.

140. Com relação aos valores empenhados para investimentos públicos, constata-se a redução gradual, mas constante, do montante no período, passando de R\$ 56,12 bilhões em 2017 para R\$ 46,13 bilhões em 2021, em termos reais. De modo simultâneo e notadamente a partir da criação das emendas RP 9, em 2020, percebe-se a redução da capacidade do Poder Executivo de determinar a alocação dos investimentos. Entre 2017 e 2019 o Poder Executivo controlava programações que corresponderam, em média, a 83% dos valores empenhados, cabendo ao Poder Legislativo, portanto, 17%. Em 2020 e em 2021 tal proporção foi em média de 58% para o Poder Executivo e 42% para o Poder Legislativo.

141. No que se refere aos valores pagos, observa-se maior efetividade nos recursos sob controle do Poder Executivo. No período entre 2017 e 2021, a razão entre os valores pagos e os valores empenhados foi em média de 50%, para as programações alocadas pelo Poder Executivo, sendo de apenas 15% para as programações controladas pelo Poder Legislativo.

142. Neste quadro, impende mencionar que a diminuição da capacidade do Poder Executivo em determinar a alocação dos investimentos pode trazer consequências deletérias à consecução de políticas públicas estruturantes, que via de regra transcendem questões locais, posto que devem ser pensadas para a solução de problemas que afetem o desenvolvimento econômico e social do país como um todo.

143. Cabe destacar, ainda, que o PLDO 2023 não contempla a possibilidade de emendas de relator-geral do PLOA que não se destinem à correção de erros e omissões da proposta orçamentária, posto que não há, no art. 7º do PLDO, a previsão de indicador específico para tais emendas. Entretanto, em 2020 e em 2021 este indicador (RP 9) foi acrescido às diretrizes orçamentárias quando da tramitação da proposta no Congresso Nacional.

144. A possibilidade de a Lei Orçamentária abrigar programações de despesas definidas por meio de emendas do relator-geral da proposta é objeto de questionamento no Supremo Tribunal Federal (STF), conforme ações de Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 850, 851 e 854.

145. Diante do cenário posto, conclui-se que constitui desafio para a gestão orçamentária da União a priorização dos investimentos em andamento, assim como a verificação do cumprimento desta priorização pelo controle externo.

146. Neste sentido, medida que poderia contribuir para o aperfeiçoamento da gestão orçamentária e dos programas e ações de governo seria a adoção, para as emendas individuais, de dispositivo semelhante ao existente para as emendas de bancada estadual no PLDO 2023.

147. As emendas de bancada estadual, além de contarem com assento constitucional e previsão de identificador próprio no PLDO (RP 7), contam com dispositivo no PLDO (art. 81) que prevê que as programações orçamentárias inseridas por meio de tais emendas: (i) quando dispuserem sobre o início de investimentos com duração superior a um exercício financeiro, deverão corresponder, preferencialmente, a projetos constantes do PPA 2020-2023; (ii) serão destinadas, prioritariamente, a projetos em andamento; e (iii) quando dispuserem sobre o início de investimento com duração superior a um exercício financeiro ou cuja execução já tenha sido iniciada, deverão ser objeto de emenda pela mesma bancada estadual, a cada exercício, até a conclusão do investimento.

148. A adoção de dispositivo semelhante para as emendas individuais, que também possuem caráter impositivo, poderia contribuir para que seja impulsionada a priorização dos investimentos em andamento, além de facilitar a gestão desta priorização.

2.7 Disposições sobre a Regra de Ouro

Q7. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a Regra de Ouro?

149. O inciso III do art. 167 da CF/1988 veda a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas aquelas autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta. Esta vedação é conhecida como Regra de Ouro.

150. Até o ano de 2018, a Regra de Ouro não era tema de LDO. No entanto, os sucessivos déficits primários ocorridos, a partir de 2014, culminaram na impossibilidade do cumprimento da regra sem a utilização da ressalva prevista.

151. Assim, a partir de 2019, as LDOs passaram a estabelecer regras para a operacionalização da ressalva constitucional. A Lei 13.707/2018 (LDO 2019) previu que, na LOA do exercício, poderiam estar previstas, em órgão orçamentário específico, receitas de operações de crédito e programações de despesas correntes primárias, condicionadas à aprovação de projeto de lei de créditos suplementares ou especiais por maioria absoluta do Congresso Nacional, de acordo com o inciso III do art. 167 da CF/1988. O montante dessas receitas e despesas seria equivalente à diferença positiva, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, entre o total das receitas de operações de crédito e o total das despesas de capital. Em 2019, foram previstas na LOA programações de despesas correntes primárias condicionadas e, posteriormente, foram aprovados os créditos adicionais nas condições por maioria absoluta do Congresso Nacional. Nesse exercício a Regra de Ouro ficou descoberta em R\$ 185,3 bilhões.

152. A LDO 2020 também previu, em seu art. 21, o financiamento de despesas correntes com fontes de operações de crédito, de acordo com a exceção prevista no inciso III do art. 167 da CF/1988. A diferença em relação à previsão legal de 2019 refere-se à inclusão de um parágrafo que contemplou a possibilidade de substituição das fontes de operações de crédito por outras fontes de recursos.

153. Também, em 2020, a LOA do exercício previu programações orçamentárias condicionadas à autorização do Congresso Nacional por maioria absoluta. No entanto, com a pandemia, houve o Decreto Legislativo 6/2020, que reconheceu a ocorrência do estado de calamidade pública, e a Emenda Constitucional 106/2020, que em seu art. 4º dispensou o cumprimento da Regra de Ouro no exercício. Assim, os créditos suplementares foram aprovados sem necessidade de maioria absoluta. Sendo que, ao final do exercício, as operações de crédito superaram em R\$ 346,4 bilhões as despesas de capital executadas.

154. Para 2021, a previsão do financiamento de despesas correntes com fontes de operação de crédito está contida no art. 23 da Lei 14.116/2020 (LDO 2021). Essencialmente, foi mantido o conteúdo da LDO 2020. No entanto, o § 2º do art. 3º da Emenda Constitucional 109/2021, para o exercício de 2021, excluiu, da apuração da Regra de Ouro da União “as operações de crédito realizadas para custear a concessão do auxílio emergencial residual para enfrentar as consequências sociais e econômicas da pandemia da Covid-19”. Em 2021, a Regra de Ouro foi cumprida com uma suficiência de R\$ 120 bilhões.

155. No Anexo V – Riscos Fiscais do PLDO 2023 há as seguintes considerações em relação à execução desses créditos no exercício de 2021 (peça 10, p. 37-38):

Em 2021, as dotações iniciais da Lei Orçamentária indicavam operações de crédito excedentes e despesas a serem pagas com recursos da dívida condicionadas a aprovação de crédito suplementar ou especial, pois tais operações de crédito estariam acima do montante previsto para as despesas de capital do exercício. No decorrer do exercício, no entanto, novas fontes de recursos se tornaram disponíveis, com a melhora da arrecadação, o que possibilitou a eliminação daquele montante de despesas condicionadas e a retirada do projeto de lei de crédito suplementar então encaminhado ao Congresso Nacional.

156. A LDO 2022 também prevê a possibilidade de programações condicionadas e inova ao identificar esses créditos suplementares por fonte de recursos (fonte de recursos condicionada de operações de crédito), o que anteriormente era feito por órgão orçamentário específico. É mantida a possibilidade de substituição da fonte de recursos condicionada por outra fonte.

157. No Anexo V – Riscos Fiscais do PLDO 2023 há as seguintes considerações em relação à execução desses créditos no exercício atual (peça 10, p. 38):

Para 2022, as dotações iniciais do orçamento também indicavam um excesso de operações de crédito sobre as despesas de capital e outro possível descumprimento da regra de ouro neste exercício. No entanto, após a apuração do superávit financeiro do exercício anterior foi possível efetuar o remanejamento daquelas fontes condicionadas e projetar, no cenário atual, a eliminação daquele descumprimento.

158. O art. 23 do PLDO 2023 traz essencialmente os mesmos regramentos da LDO 2022:

Art. 23. O Projeto de Lei Orçamentária de 2023 e a respectiva Lei poderão conter receitas de operações de crédito e programações de despesas correntes primárias, cujas execuções ficam condicionadas à aprovação do Congresso Nacional, por maioria absoluta, de acordo com o disposto no inciso III do caput do art. 167 da Constituição, ressalvada a hipótese prevista no § 3º deste artigo.

§ 1º Os montantes das receitas e das despesas a que se refere o caput serão equivalentes à diferença positiva, no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, entre o total das receitas de operações de crédito e o total das despesas de capital.

§ 2º A mensagem de que trata o art. 11 apresentará as justificativas para a escolha das programações referidas no caput, a metodologia de apuração e a memória de cálculo da diferença de que trata o § 1º e das respectivas projeções para a execução financeira dos exercícios de 2023 a 2025.

§ 3º Os montantes referidos no § 1º poderão ser reduzidos em decorrência da substituição da fonte de recursos condicionada por outra fonte, observado o disposto na alínea “a” do inciso III do § 1º do art. 49, inclusive a relativa a operação de crédito já autorizada, disponibilizada por prévia alteração de fonte de recursos, sem prejuízo do disposto no art. 61.

159. É relevante observar que, embora o art. 23 preveja a possibilidade de despesas condicionadas à aprovação de crédito por maioria absoluta do Congresso Nacional, o Anexo de Riscos Fiscais projeta, em seu cenário base, uma margem de suficiência nos exercícios de 2023 a 2025, com valores da ordem de R\$ 16 bilhões. No entanto, há a seguinte observação na nota da Tabela 14 (peça 10, p. 37):

O Cenário Base contempla estimativas preliminares, com base em hipóteses simplificadas. O mesmo deve ser atualizado quando da elaboração do Projeto de Lei Orçamentária, momento em que serão definidas com maior exatidão a necessidade de operações de crédito para o financiamento das despesas orçamentárias, bem como serão atualizados os parâmetros macroeconômicos que afetam as projeções de despesas de capital.

160. Nesse sentido, pode-se concluir que a manutenção desse artigo, referente a créditos suplementares a serem aprovados por maioria absoluta do Congresso Nacional, justifica-se mais

por uma questão de prudência do que pela constatação de sua necessidade, na medida em que as projeções com base em hipóteses simplificadas que subsidiaram a elaboração do PLDO 2023 estimam uma margem de suficiência da Regra de Ouro da ordem de R\$ 16 bilhões, nos três exercícios contemplados.

161. Ainda em relação à Regra de Ouro e à previsão de programações de despesas correntes primárias, condicionadas à aprovação de projeto de lei de créditos suplementares ou especiais por maioria absoluta do Congresso Nacional, cabe relatar a consulta realizada a este Tribunal pelo Ministério da Economia, durante o exercício de 2021, quando ainda não havia sido aprovada a LOA deste exercício. Ela foi tratada no TC 006.748/2021-0, de relatoria do ministro Aroldo Cedraz. A consulta é descrita no relatório do processo nos seguintes termos:

60. A consulta tem por objeto a possibilidade jurídica de se reconhecer, como situação imprevisível, a aprovação do projeto de lei orçamentária anual pelo Congresso Nacional após o início do exercício de referência, com o fito de editar medida provisória abrindo crédito extraordinário. A peça inicial menciona a necessidade de realização de despesas, consideradas relevantes e urgentes, as quais não podem ser executadas provisoriamente, na antevigência do orçamento, por estarem condicionadas à aprovação por maioria qualificada, prevista no art. 167, inciso III, da Constituição Federal (itens 7-10).

61. O consultante sublinha que a demora na aprovação do PLOA 2021 gerou situação atípica, a exigir resposta da Administração, pela necessidade de custeio de despesas correntes, frente ao esgotamento de recursos não provenientes de operação de crédito. A alternativa vislumbrada é a abertura de crédito extraordinário mediante a edição de medida provisória, substituindo-se a fonte de recursos das programações condicionadas (itens 10-12). (TC 006.748/2021-0, peça 24, p 15)

162. A resposta a esta consulta se deu pelo Acórdão 846/2021-TCU-Plenário:

9.3. responder ao Consultante, com fundamento no art. 264, § 3º, do Regimento Interno/TCU, que não caracteriza, por si só, situação de imprevisibilidade, para fins do art. 167, § 3º, da Constituição Federal, a aprovação do projeto de lei orçamentária após o início do exercício a que se destina, em especial quando houver autorização na lei de diretrizes orçamentárias para execução provisória da programação não condicionada;

2.8 Disposições sobre o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais

Q8. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre o Orçamento de Investimento das Empresas Estatais?

163. As programações referentes aos investimentos realizados por empresas estatais não dependentes constituem uma das peças do Orçamento Geral da União, conforme inciso II, § 5º, do art. 165 da CF/1988. As demais programações das empresas estatais não dependentes não constam do OGU.

164. As programações, receitas e despesas, relativas às empresas estatais dependentes, por sua vez, estão inseridas nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Portanto, a caracterização de uma empresa estatal como dependente ou não é fundamental para a elaboração do orçamento anual.

165. Segundo conceitua a LRF (art. 2º, inciso III), empresa estatal dependente é aquela que recebe do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.

166. No âmbito dos processos que resultaram no Acórdão 937/2019-TCU-Plenário (relatoria ministro Vital do Rêgo) e no Acórdão 89/2020-TCU-Plenário (relatoria ministro Bruno Dantas), foram analisados aspectos da efetiva caracterização de uma empresa como dependente do Tesouro Nacional e acerca dos procedimentos de transição de uma empresa estatal da condição de não dependente e, portanto, integrante do Orçamento de Investimento (OI), para uma condição de dependência, com a totalidade de suas receitas e despesas dentro dos OFSS.

167. Em virtude das deliberações do TCU, o Poder Executivo federal publicou, em 29/4/2021, o Decreto 10.690/2021, que regulamenta o processo de transição entre empresas estatais federais dependentes e não dependentes. Em consonância, o Ministério da Economia publicou a Portaria-ME 6.425/2021, que define os procedimentos e documentos necessários para apresentação e aprovação do plano de reequilíbrio econômico-financeiro e do plano de sustentabilidade econômico-financeira.

168. De fato, no art. 3º, o Decreto 10.690/2021 especifica que empresas não dependentes que tenham recebido recursos do Tesouro Nacional e aplicado os valores em dissonância com o art. 2º, inciso III, da LRF, poderão submeter ao Ministério da Economia proposta de plano de reequilíbrio econômico-financeiro, cujo prazo máximo de duração será de dois exercícios, com, no mínimo, a previsão de ajustes nas receitas e despesas para que possam permanecer na condição de não dependência, inclusive durante a execução do referido plano.

169. No art. 4º, o Decreto dispõe sobre o processo inverso, ou seja, a transição de uma empresa da condição de dependência para não dependência, estabelecendo que a empresa que não tiver recebido ou utilizado recursos do Tesouro Nacional para pagamento de despesas com pessoal e de custeio em geral ou que tiver apresentado superávit financeiro de receitas próprias superior ao montante de recursos recebidos ou utilizados poderá apresentar plano de sustentabilidade econômico-financeira com vistas à revisão de sua classificação de dependência.

170. Por fim, dispõe o Decreto 10.690/2021, em seu art. 6º, que o processo de transição na classificação das empresas estatais federais como dependentes ou não dependentes observará, preliminarmente, o disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

171. Desse modo, o PLDO 2023 traz alguns artigos que disciplinam o tema. O art. 48, § 6º, estabelece que permanecerão na condição de não dependentes as empresas públicas e as sociedades de economia mista que, embora tenham recebido ou utilizado recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, aqueles provenientes de aumento de participação acionária, atendam, cumulativamente, às seguintes condições: (i) integrar o Orçamento de Investimento na Lei Orçamentária do exercício anterior; (ii) estar incluída no Programa Nacional de Desestatização; (iii) possuir plano de reequilíbrio econômico-financeiro aprovado e em vigor; e (iv) observar o teto remuneratório aplicável ao setor público, consoante estabelecido no § 9º do art. 37 da CF/1988.

172. O art. 6º, § 3º, do PLDO 2023, por sua vez, regula a transição de uma empresa da condição de dependente para não dependente, reproduzindo, em grande medida, o texto do art. 4º do Decreto 10.690/2021.

173. Ante todo o exposto, considerando que os dispositivos do PLDO 2023 estão em consonância com o regulamento instituído pelo Decreto 10.690/2021, não se vislumbram, em princípio, implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes destas disposições.

174. Especificamente com relação ao regramento dos investimentos realizados pelas empresas estatais não dependentes que devem constar do OI, o PLDO 2023, no art. 48, reproduz o texto presente na LDO 2022 e em outras LDOs. Assim, serão consideradas investimento as despesas com: (i) aquisição de bens classificáveis no ativo imobilizado, com exceção de alguns, especificados no artigo; (ii) benfeitorias realizadas em bens da União por empresas estatais e (iii) benfeitorias necessárias à infraestrutura de serviços públicos concedidos pela União.

175. No que concerne ao recebimento de aportes da União para futuro aumento de capital, o § 10 do art. 48 estipula que somente empresas incluídas no Programa Nacional de Desestatização poderão receber tais aportes. Entretanto, elenca quatro exceções, quando: (i) tratar de aporte inicial para constituição do capital inicial de empresa criada por lei; (ii) envolver empresas financeiras para enquadramento nas regras do Acordo de Basileia; (iii) tratar de aporte de recursos empenhados e inscritos em restos a pagar de exercícios anteriores destinados às Companhias Docas federais; e (iv) abranger a Empresa Brasileira de Participações em Energia Nuclear e Binacional S.A. - ENBPar.

176. O § 11 do art. 48, por sua vez, estabelece que as empresas públicas e as sociedades de economia mista cujos investimentos sejam financiados com a participação da União para futuro aumento de capital serão mantidas no Orçamento de Investimento.

177. Assim, ao tempo em que busca restringir as possibilidades de aportes da União nas empresas públicas e sociedades de economia, limitando-se àquelas que serão desestatizadas, o § 10 do art. 48, em comento, abre possibilidade para exceções.

178. Com relação às duas primeiras exceções, observa-se haver justificativa implícita para que seja possível o recebimento de valores da União a título de “futuro aumento de capital”, uma vez que se trata de hipótese em que a empresa está sendo constituída (inciso I) ou que requer robustecimento de capital para fazer face a regulamento específico do Sistema Financeiro – Acordo de Basileia (inciso II).

179. Entretanto, não se vislumbram razões por que outras exceções possam ser admitidas. De fato, no já mencionado Acórdão 937/2019-TCU-Plenário (relatoria ministro Vital do Rêgo) foi constatado que empresas classificadas como estatais não dependentes faziam uso de aportes da União para o pagamento de despesas operacionais. Neste sentido, transcreve-se trecho do relatório que embasou o Acórdão 937/2019-TCU-Plenário:

146. Verificou-se que sete empresas utilizaram aportes de capital da União para pagamento de despesas operacionais: Infraero – 2013 a 2015; Serpro e na PPSA (Pré-Sal Petróleo S.A) – 2014, Companhia Docas do Ceará (CDC) – 2015; Hemobrás – 2016; Linha Verde Transmissora de Energia S.A. (LVTE) – 2015; e Eletrobras – 2016. Exceto no caso da PPSA (item 48), considerou-se que essa situação sinaliza um indício de dependência da estatal no exercício, razão pela qual se propõe a realização de auditorias específicas para aprofundar a análise das empresas com indícios de dependência, considerando o ambiente de negócios e outras particularidades na atuação de cada empresa, com exceção da LVTE, que foi incorporada pela Eletronorte.

(...)

147. Em outras empresas, em que pese não ter sido constatada a utilização de aporte de capital para pagamento de despesas operacionais, identificou-se risco de que a empresa precise, futuramente, de aporte de capital da União para pagar despesas operacionais.

148. Resultados negativos foram evidenciados também em Companhias Docas. Cita-se a Codern, que recebeu aportes da União em todos os anos avaliados (total R\$ 208,7 milhões), teve DFCO no acumulado de 2013 a 2017 (déficit em quatro de cinco anos), redução de caixa e equivalente de caixa do início de 2013 ao final de 2017, prejuízo líquido do exercício na DRE em todos os anos (2013 a 2017) e redução no patrimônio líquido, que ficou negativo em R\$ 467,5 milhões em 2017.

149. Apurou-se que quatro empresas estatais (Companhias Docas dos estados do Pará, Bahia, Espírito Santo e São Paulo) receberam aporte de capital da União e, no mesmo exercício, registraram distribuição de participação de lucros ou resultados a empregados na DRE, o que contraria o disposto no inciso I do art. 3º Resolução CCE 10/1995.

150. Constatou-se também que oito empresas estatais registraram, na DRE, prejuízo líquido e PLR em um mesmo exercício (Companhia Docas do Pará, 2013; Araucária, 2014; Citepe, 2013 e 2014; Petrobras, 2014; Petroquímica Suape, 2013 e 2014; Termomacaé, 2017; BNDESPAR, 2015 e 2016; e Caixapar, 2016). Sobre as do Grupo Petrobras, a Sest informou que foi aprovado programa de PLR, o qual possibilita a distribuição de PLR sem a obtenção de lucro, vinculada ao cumprimento das metas e demais condicionantes estabelecidas”. Destaca-se que é possível, em casos concretos, a concessão de excepcionalidade às normas expedidas pelo CCE, conforme Decreto 3.735/2001, art. 10, caput, c/c a Portaria MP 250/2005.

151. Os resultados encontrados apontam a existência de empresas estatais federais formalmente classificadas como não dependentes, mas com dificuldade de desempenhar suas

atribuições e honrar com seus compromissos sem a utilização de aportes de capital da União. É necessário aperfeiçoar os mecanismos de acompanhamento das estatais, de modo a aumentar a transparência acerca do relacionamento delas com a União, permitindo a adoção de medidas que melhorem a sustentabilidade dessas empresas e a eficiência na prestação de serviços públicos. (grifos acrescidos)

180. Desse modo, considerando a novel regulamentação do tema dada pelo Decreto 10.690/2021, não se vislumbram motivos para que empresas estatais classificadas como não dependentes, a exemplo das Companhias Docas federais, possam continuar a receber aportes da União e permanecer no Orçamento de Investimento, sem que apresentem proposta de plano de reequilíbrio econômico-financeiro, objetivando permanecer na condição de não dependência.

2.9 Disposições sobre Alterações Orçamentárias (Lei e Créditos Adicionais)

Q9. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre alterações orçamentárias (Lei e Créditos Adicionais)?

181. As alterações na lei orçamentária e nos créditos adicionais são objeto da seção VII (arts. 49 a 66) do PLDO 2023.

182. O art. 49 estabelece prévia autorização a ser conferida pela LDO para alterações nas classificações das dotações orçamentárias, nas fontes de financiamento do OI e nas codificações orçamentárias e suas denominações, desde que mantidos os valores dos subtítulos das programações. No artigo são também definidas as condições para que sejam procedidas tais alterações, notadamente quanto ao ato administrativo capaz de produzi-las.

183. Os arts. 50 a 52 tratam da abertura de créditos suplementares e especiais e da reabertura de créditos especiais, estabelecendo, dentre outros, que estes atos devem ser compatíveis com a meta de resultado primário e com o Teto de Gastos (EC 95/2016) ou, caso, incompatíveis, deverão indicar, em anexo específico, os cancelamentos compensatórios a serem realizados (parágrafo único do art. 50).

184. Os eventuais cancelamentos propostos deverão ser acompanhados de exposições de motivos circunstanciadas que os justifiquem e indiquem as consequências das supressões de dotações sobre a execução de atividades, projetos, operações especiais e seus subtítulos (§ 3º do art. 51).

185. A abertura de créditos extraordinários é disciplinada no art. 53, inclusive quanto à eventual perda de eficácia ou rejeição de medida provisória que abra os créditos, ocasião em que deverá haver redução das dotações abertas equivalente aos saldos não empenhados. O art. 58 trata da reabertura dos créditos extraordinários, que deve ser efetivada por meio de ato do Poder Executivo federal.

186. O art. 59 confere prévia autorização ao Poder Executivo federal para transpor, remanejar, transferir ou utilizar, total ou parcialmente, as dotações orçamentárias que vierem a ser aprovadas na LOA 2023 e nos créditos adicionais, em decorrência da extinção, da transformação, da transferência, da incorporação ou do desmembramento de órgãos e entidades e de alterações de suas competências ou atribuições.

187. O art. 60 regula a transposição de recursos no âmbito das atividades de ciência, tecnologia e inovação, conforme faculta o § 5º do art. 167 da CF/1988. O art. 61 prescreve que as alterações orçamentárias que vierem a ocorrer devem ser compatíveis com a Regra de Ouro (art. 167, inciso III, da CF/1988), ou seja, se existirem despesas condicionadas, as alterações orçamentárias não poderão ampliar a diferença previamente existente entre as receitas de operações de crédito e os valores das despesas de capital.

188. No art. 62 há autorização para que seja feito o cancelamento das dotações eventualmente existentes no OI na data em que a empresa estatal federal vier a ser extinta ou tiver seu controle acionário transferido para o setor privado.

189. O art. 63 permite que o Presidente da República delegue ao ministro da Economia as alterações orçamentárias que são de sua competência. Já o art. 64 estatui que as autoridades mencionadas no art. 52 como aptas a realizar abertura de créditos suplementares autorizados na Lei Orçamentária de 2023 também poderão delegar tais atribuições, no âmbito de seus respectivos órgãos.

190. O art. 65 limita a possibilidade de realização de remanejamento para outras categorias de programação das dotações destinadas à contrapartida nacional de empréstimos internos e externos e ao pagamento de amortização, juros e outros encargos da dívida pública, que somente poderão ser realizadas mediante lei ou medida provisória.

191. Por fim, o art. 66 estabelece, dentre outros, que para cumprir a regra fiscal do Teto de Gastos e com base nas informações dos relatórios de avaliação de receitas e despesas, os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, o Ministério Público da União e a Defensoria Pública da União são autorizados a realizar o bloqueio de dotações orçamentárias discricionárias.

192. Destacadas as disposições mais relevantes acerca da seção do PLDO 2023 que disciplina as alterações orçamentárias, não se vislumbram, em princípio, implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes destas disposições.

193. Contudo, há ainda um ponto a ser destacado, o que trata de possíveis alterações na proposta de lei orçamentária anual quando de sua tramitação no Congresso Nacional. Neste sentido, o PLDO 2022 trazia, em seu art. 7º, dispositivos atinentes à restrição de alteração das projeções para as despesas obrigatórias, nos seguintes termos:

§ 13. Durante a apreciação do Projeto de Lei Orçamentária de 2022, ou de crédito adicional, as despesas de que trata a alínea “a” do inciso II do § 4º somente poderão ter a sua projeção alterada pelo Congresso Nacional se comprovado erro ou omissão de ordem técnica ou legal, cuja justificativa para alteração contenha manifestação da área técnica responsável pela projeção, que poderá ser ratificada pelo Ministro da Economia por meio de parecer de órgão ou entidade de competência técnica responsável pela projeção no âmbito do Poder Executivo federal.

§ 14. A justificativa de que trata o § 13, no que couber, deverá atender aos requisitos previstos nos incisos V ao VII do Anexo II.

§ 15. A alteração de projeção nas despesas de que trata o §13, quando implicar em acréscimo dos valores estabelecidos no Projeto de Lei Orçamentária de 2022, ou nos créditos adicionais, deverão ser compatíveis com a obtenção da meta prevista no art. 2º, observados os limites individualizados de despesas primárias a que se refere o art. 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

(grifos acrescidos)

194. Entretanto, no curso da tramitação do PLDO 2022 no Congresso Nacional, os §§ 13 a 15 do art. 7º foram suprimidos. No PLDO 2023 não constam dispositivos com semelhante teor, isto é, que disponham sobre eventual revisão nas projeções de despesas obrigatórias no processo legislativo orçamentário.

195. A faculdade de o Parlamento emendar os projetos de lei é consagrada na CF/1988 e tratada com especial deferência pela jurisprudência do STF, com destaque para as balizas presentes na decisão da ADI 1.050 MC, de 1994:

O poder de emendar projetos de lei, que se reveste de natureza eminentemente constitucional, qualifica-se como prerrogativa de ordem político-jurídica inerente ao exercício da atividade legislativa. Essa prerrogativa institucional, precisamente por não traduzir corolário do poder de iniciar o processo de formação das leis (*RTJ* 36/382, 385 – *RTJ* 37/113 – *RDA* 102/261), pode ser legitimamente exercida pelos membros do Legislativo, ainda que se cuide de proposições constitucionalmente sujeitas à cláusula de reserva de iniciativa (ADI 865/MA, rel. min. Celso de Mello), desde que, respeitadas as limitações estabelecidas na Constituição da República, as emendas parlamentares (a) não

importem em aumento da despesa prevista no projeto de lei, (b) guardem afinidade lógica (relação de pertinência) com a proposição original e (c) tratando-se de projetos orçamentários (CF, art. 165, I, II e III), observem as restrições fixadas no art. 166, §§ 3º e 4º, da Carta Política (...). [ADI 1.050 MC, rel. min. Celso de Mello, j. 21-9-1994, P, DJ de 23-4-2004.] (grifos acrescidos)

196. Desse modo, as emendas às propostas orçamentárias devem estar precipuamente restritas às disposições do art. 166, § 3º, da CF/1988, que são: (i) devem ser compatíveis com o plano plurianual e com a LDO; (ii) devem indicar os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre: (a) dotações para pessoal e seus encargos; (b) serviço da dívida e (c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou iii) sejam relacionadas: (a) com a correção de erros ou omissões; ou (b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.

197. O art. 166, § 4º, por sua vez, estabelece que as emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual.

198. Portanto, o PLDO 2022, ao dispor que a revisão nas projeções de despesas obrigatórias somente poderá ser aceita mediante a comprovação do erro ou omissão alegado, buscava regular o dispositivo constitucional que, ao tempo em que permite a proposição de emendas pelo Parlamento, estabelece claros limites a este Poder, sendo claro também que o erro ou omissão deve ser devidamente registrado para que, então, se proponha a sua correção.

199. Quando da aprovação da LOA 2021 (Lei 14.144/2021), o relator-geral da proposta orçamentária suprimiu R\$ 26,01 bilhões em despesas obrigatórias (RP 1) no curso da tramitação no Congresso Nacional, sem que fossem caracterizados erros ou omissões nas projeções das despesas suprimidas.

200. Tendo a LOA sido aprovada nestes termos, a lei foi sancionada com vetos. Os vetos atingiram R\$ 19,8 bilhões em dispêndios discricionários (RP 2), emendas do relator-geral (RP 9) e emendas de comissões (RP 8). Além disso, R\$ 9,29 bilhões em despesas discricionárias foram bloqueados. Posteriormente foi proposto crédito suplementar (PLN 4/2021) para restaurar as despesas obrigatórias que haviam sido inadequadamente suprimidas, crédito este efetivado por meio da Lei 14.167/2021, que suplementou R\$ 19,8 bilhões em despesas obrigatórias.

201. Na ocasião da supressão de despesas obrigatórias, a Consultoria de Orçamentos e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados (Conof/CD) publicou a Nota Técnica 12/2021, da qual se destacam os seguintes trechos (peça 27, p. 12-14):

42. Contraria o estado de direito frustrar ou colocar sob risco a observância da legislação. É basicamente do Legislativo a prerrogativa de aprovar a legislação que constitui direitos e obrigações, do que decorre a necessidade de prover os recursos orçamentários suficientes para sua observância. É obrigação de todos os poderes e órgãos observar e zelar pelo cumprimento das leis (CF, arts. 5º, XXXVI; 23, I; 37, 85, VII).

43. A lei orçamentária estima a receita e fixa despesas para o exercício, as quais podem ser classificadas como obrigatórias ou discricionárias. São obrigatórias aquelas cuja fixação na LOA decorre da necessidade da administração cumprir a legislação vigente, sob pena de execução forçada. Destinam-se as dotações ao cumprimento de encargos líquidos e certos, garantindo seu adimplemento. As despesas obrigatórias não podem ser contingenciadas, ao contrário das discricionárias.

44. Quando da elaboração da lei orçamentária, tanto o Executivo como Legislativo são responsáveis pelo adequado dimensionamento e alocação de despesas obrigatórias em montante que reflita, de forma fidedigna e apoiada em metodologia, como a União cumprirá seus encargos (pessoal, previdência e assistência, sentenças judiciais, transferências obrigatórias, mínimos constitucionais, etc.).

45. A lei orçamentária, ao contemplar dotações necessárias e suficientes ao atendimento da legislação vigente cumpre o papel de garantir segurança jurídica a todos os cidadãos, fixando

dotações para o pagamento das obrigações do exercício. A insuficiência coloca em risco o cumprimento das leis, gerando incerteza e insegurança quanto ao seu cumprimento.

46. Ademais, do ponto de vista fiscal, eventual inadimplemento dos compromissos por falta de orçamento não afasta direitos subjetivos em face da União, nem desata o vínculo obrigacional. A falta de autorização orçamentária não tem o condão de impedir o fato gerador da despesa obrigatória durante a execução e o conseqüente dever de pagamento. Se não adimplido, sujeita-se o poder público à execução forçada.

47. Se a despesa obrigatória é estimada a menor, fere-se o princípio da universalidade do orçamento, o qual determina que a lei orçamentária deve contemplar todas as receitas e todas as despesas (CF, art. 165, § 5º; Lei 4.320/64, art. 2º) e o da fidedignidade. Quando intencional, vicia a motivação do ato. Diferente é a situação em que os elementos conhecidos permitem concluir a existência de erro (ou omissão) na proposta. Aqui, a motivação do ato do gestor ou do legislador é a de corrigir as dotações, tanto que ressalvada nos regimentos e regulamentos, premissa a ser obedecida, sob pena de desvio de finalidade.

48. Conclui-se, portanto, com base nos princípios da segurança jurídica e da legalidade, que é dever dos Poderes e órgãos adotar todas as cautelas na geração e nas estimativas orçamentárias das despesas obrigatórias.

(...)

56. Ressalta-se que o conceito de despesa obrigatória surgiu após a Lei de Responsabilidade Fiscal em 2000. Pelo art. 9º da LRF, despesas obrigatórias não podem sequer ser contingenciadas - afastamento temporário e reversível da possibilidade de empenho e pagamento. Com muito mais motivo, incabível seu cancelamento definitivo, salvo erro comprovado. O erro ocorre apenas quando comprovada desconformidade entre as dotações e a legislação vigente.

57. Não se sustenta o argumento da viabilidade de cancelamentos de despesas obrigatórias do PLOA pelo fato de haver possibilidade de sua reparação nas avaliações bimestrais durante a execução orçamentária, por meio de novas reduções das demais despesas discricionárias. O mecanismo de ajuste previsto no art. 9º da LRF existe para prevenir riscos (art. 1º, LRF) e corrigir desvios provocados por evento futuro e incerto (frustração de receita e aumento inesperado de despesa obrigatória). E não para justificar estimativa a menor de despesa obrigatória nas situações em que a certeza de sua insuficiência já se configura desde a elaboração da LOA. Ademais, o atual nível de despesas discricionárias não tem sido suficiente para garantir resultados primários positivos. Tampouco para fazer face à regra de ouro, cujo vulto do desequilíbrio acaba por envolver, de forma anômala, despesas obrigatórias

58. Durante a tramitação do projeto de lei orçamentária no Legislativo (art. 166, § 3º, II), emendas à despesa somente podem ser aprovadas se indicarem os recursos necessários. Sendo que a Constituição cita três classes de despesas obrigatórias (pessoal, serviço da dívida e transferências tributárias) que não podem ser canceladas para atender emendas (salvo erro ou omissão).

59. Fica evidente, portanto, com base nos princípios constitucionais, bem como no exame da legislação financeira e da prática regimental consolidada por mais de três décadas no âmbito da Comissão Mista de Orçamento e do Congresso Nacional, que a vedação das espécies de despesas obrigatórias citadas no inciso II, do § 3º do art. 166 da CF é meramente exemplificativa, devendo ser compreendida como ampliada para todas as despesas obrigatórias.

60. Admitir-se o contrário levaria à conclusão absurda de que emendas poderiam ser atendidas com recursos cancelados, por exemplo, de precatórios, benefícios previdenciários, seguro-desemprego, mínimos constitucionais da saúde e educação, e de todo o rol de despesas obrigatórias listadas na LDO.

61. Obviamente, caso comprovado erro ou omissão na fixação do montante das despesas obrigatórias, o Congresso não só pode como deve fazer o ajuste, tarefa delegada ao relator geral. O erro ou a omissão é caracterizado quando identificada discrepância entre o valor estimado no PLOA e o que decorre da legislação em vigor, devendo a nova estimativa ser motivada e justificada tecnicamente e por um amplo debate de sua consistência.

62. Deve-se ressaltar também que o Executivo, a teor do que dispõe o art. 166, § 5º, e o art. 28 da Resolução nº 01/2006-CN, diante da constatação da defasagem dos parâmetros utilizados, poderia e deveria ter enviado mensagem modificativa do projeto de lei orçamentária para 2021 com os respectivos ajustes.

63. Portanto, como visto anteriormente, as despesas estimadas no PLOA 21 para benefícios previdenciários já se encontravam em montante inferior ao valor necessário, sem margem para redução. O cancelamento sem a comprovação de erro, a legislação financeira, além de não corrigir erro, insere nova inexatidão.

202. Ante todo o exposto, verifica-se que os §§ 13 a 15 do art. 7º do PLDO 2022 buscavam estabelecer boa prática de somente serem elaboradas emendas que proponham a supressão de despesas obrigatórias mediante a comprovação de erro ou omissão de ordem técnica ou legal, razão por que se recomenda que dispositivos de semelhante teor constem na LDO 2023.

2.10 Disposições sobre Execução Orçamentária Provisória

Q10. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a execução provisória do Projeto de Lei Orçamentária?

203. A CF/1988 prevê, em seu art. 165, § 9º, inciso I, a edição de lei complementar para dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual. Entretanto, decorridos 34 anos de promulgação da Constituição, a lei complementar ainda não foi editada.

204. Neste cenário, os prazos estabelecidos para a LOA são os definidos no art. 35, § 2º, inciso III, do ADCT, cabendo ao Poder Executivo encaminhar a proposta orçamentária ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto de cada ano, devendo o autógrafa ser devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

205. Portanto, considerando as disposições constitucionais vigentes, a aprovação da lei orçamentária antes do exercício em que deva entrar vigor é a regra. Entretanto, historicamente não raro as leis orçamentárias têm início de vigência já no exercício em que devem regular a execução orçamentária. Neste sentido, vide relatório que acompanha o Acórdão 135/2021-TCU-Plenário (rel. min. Bruno Dantas). Em caso de não publicação tempestiva da LOA, as leis de diretrizes orçamentárias têm, ano a ano, disciplinado a execução provisória do orçamento.

206. De se notar, então, que caso não haja também a aprovação do PLDO 2023 até o encerramento do exercício, não haveria possibilidade de sequer ocorrer a execução provisória do orçamento. Diante deste quadro, o Plenário do TCU deliberou no Acórdão 135/2021-TCU-Plenário pelo seguinte encaminhamento:

9.1. informar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, com fundamento no art. 41, inciso I, alínea "a" e § 2º, da Lei 8.443/1992, que a positivação de regras que possibilitem a execução provisória do orçamento em diploma legal permanente, a exemplo da lei complementar prevista no art. 165, § 9º, da Constituição Federal, mitigaria os riscos sociais e econômicos decorrentes de eventual não aprovação tempestiva da Lei de Diretrizes Orçamentárias ou da Lei Orçamentária Anual e da consequente ausência de autorização orçamentária para realizar despesas na esfera federal, uma vez que o permissivo legal para suplantar transitoriamente a não aprovação do Projeto de Lei Orçamentária Anual tem sido renovado anualmente a partir da aprovação de lei temporária, com vigência limitada no tempo - a Lei de Diretrizes Orçamentárias; (grifos acrescidos)

207. No PLDO 2023, a execução orçamentária provisória está prevista no art. 69. A tabela a seguir detalha as despesas autorizadas na hipótese de não aprovação tempestiva da lei orçamentária.

Tabela 8: Execução Provisória do Projeto de Lei orçamentária

PLDO 2023	LDO 2022
I - despesas com obrigações constitucionais ou legais da União relacionadas nas Seções I e II do Anexo III;	I - despesas com obrigações constitucionais ou legais da União relacionadas nas Seções I e II do Anexo III;
II - ações de prevenção a desastres ou resposta a eventos críticos em situação de emergência ou estado de calamidade pública, classificadas na subfunção “Defesa Civil”, ações relativas a operações de garantia da lei e da ordem, ações de acolhimento humanitário e interiorização de migrantes em situação de vulnerabilidade, ações de fortalecimento do controle de fronteiras e ações emergenciais de recuperação de ativos de infraestrutura na subfunção “Transporte Rodoviário” para garantia da segurança e trafegabilidade dos usuários nos eixos rodoviários;	II - ações de prevenção a desastres classificadas na subfunção “Defesa Civil”, ações relativas a operações de garantia da lei e da ordem e ações emergenciais de recuperação de ativos de infraestrutura na subfunção “Transporte Rodoviário” para garantia da segurança e trafegabilidade dos usuários nos eixos rodoviários;
III - despesas decorrentes do disposto nos § 11 e § 21 do art. 100 da Constituição;	
IV - concessão de financiamento ao estudante e integralização de cotas nos fundos garantidores no âmbito do Fundo de Financiamento Estudantil – Fies;	III - concessão de financiamento ao estudante e integralização de cotas nos fundos garantidores no âmbito do Fundo de Financiamento Estudantil - Fies;
V - dotações destinadas à aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde classificadas com o identificador de uso 6 (IU 6);	IV - dotações destinadas à aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde classificadas com o identificador de uso 6 (IU 6);
VI - realização de eleições e continuidade da implementação do sistema de automação de identificação biométrica de eleitores pela Justiça Eleitoral;	V - realização de eleições e continuidade da implementação do sistema de automação de identificação biométrica de eleitores pela Justiça Eleitoral;
VII - despesas custeadas com receitas próprias, de convênios e de doações;	VI - despesas custeadas com receitas próprias, de convênios e de doações;
VIII - formação de estoques públicos vinculados ao programa de garantia de preços mínimos;	VII - formação de estoques públicos vinculados ao programa de garantia de preços mínimos; e
IX - outras despesas de capital de projetos em andamento, cuja paralisação possa causar prejuízo ou aumento de custos para a administração pública, até o limite de um doze avos do valor previsto para cada órgão no Projeto de Lei Orçamentária de 2023, multiplicado pelo número de meses total ou parcialmente decorridos até a data de publicação da respectiva Lei; e	
X - outras despesas correntes de caráter inadiável não autorizadas nos incisos I a IX, até o limite de um doze avos do valor previsto para cada órgão no Projeto de Lei Orçamentária de 2023, multiplicado pelo número de meses total ou parcialmente decorridos até a data de publicação da respectiva Lei.	VIII - outras despesas correntes de caráter inadiável não autorizadas nos demais incisos, até o limite de um doze avos do valor previsto para cada órgão no Projeto de Lei Orçamentária de 2022, multiplicado pelo número de meses total ou parcialmente decorridos até a data de publicação da respectiva Lei

Fontes: PLDO 2023 e Lei 14.194/2021.

208. Observa-se, pois, uma extensa lista de despesas que possuem autorização para execução provisória. Iniciando por despesas obrigatórias, decorrentes de obrigações constitucionais ou legais (inciso I), mas atingindo também descrições de caráter mais genérico como “outras despesas correntes de caráter inadiável” (inciso X).

209. Em comparação com a LDO 2022, o PLDO 2023 acrescenta dois incisos ao rol de despesas com permissão para execução provisória. O inciso III, relativo à possibilidade de pagamento de precatórios da União com ativos ou com amortização de dívidas vencidas ou vincendas, no caso de o precatório ser devido a pessoa jurídica de direito público (art. 100, § 11º e § 21, da CF/1988).

210. Outro acréscimo, o inciso IX, autoriza a execução provisória de despesas de capital de projetos em andamento, cuja paralisação possa causar prejuízo ou aumento de custos para a administração pública.

211. Por fim, cabe ressaltar que o art. 68, § 19, do PLDO 2023 estabelece que, durante a execução provisória do orçamento, não se aplica a limitação de empenho e movimentação financeira (contingenciamento), sendo facultada ao Poder Executivo a publicação do relatório de avaliação de receitas e despesas.

212. Entretanto, apesar de a execução orçamentária provisória não se sujeitar ao contingenciamento *stricto sensu*, o Poder Executivo federal poderá, consoante § 8º do art. 69 do PLDO 2023, estabelecer programação orçamentária para as despesas antecipadas, além de cronograma de pagamentos destas despesas e para os restos a pagar de exercícios anteriores, inclusive para as programações de emendas impositivas individuais (RP 6) e de bancada estadual (RP 7).

213. O estabelecimento de programação orçamentária e de cronograma de pagamentos para a execução provisória de despesas tem como objetivo não comprometer o cumprimento da meta de resultado primário e dos limites estabelecidos pelo Teto de Gastos, como destacado no mesmo § 8º do art. 69.

214. Ante o exposto, não se vislumbram, em princípio, implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a execução provisória do Projeto de Lei Orçamentária.

215. Não obstante, registre-se que remanescem os riscos decorrentes da ausência de regulamentação da execução orçamentária provisória em legislação permanente, conforme descrito no já mencionado item 9.1 do Acórdão 135/2021-TCU-Plenário.

2.11 Disposições sobre o Orçamento Impositivo

Q11. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre o regime de execução obrigatória das programações orçamentárias (Orçamento Impositivo)?

216. A seção X (arts. 70 a 81) do PLDO 2023 trata do regime de execução obrigatória das programações orçamentárias, sendo dividida em quatro subseções. A subseção I (art. 70 a 72) aborda as disposições gerais, a subseção II (arts. 73 a 77) trata das programações incluídas ou acrescidas por emendas. A subseção III (arts. 78 a 80) dispõe sobre as programações oriundas de emendas individuais e, por fim, a subseção IV (art. 81) disciplina as programações orçamentárias criadas ou acrescidas por meio de emendas de bancada estadual.

217. A Emenda Constitucional 100/2019, introduziu o §10 no art. 166 da CF/1988, dispondo que “a administração tem o dever de executar as programações orçamentárias, adotando os meios e as medidas necessários, com o propósito de garantir a efetiva entrega de bens e serviços à sociedade”.

218. Entretanto, a EC 102/2019, acrescentou o § 11 ao art. 166, restringindo o alcance do dever de execução das programações, uma vez que: (i) subordina-se ao cumprimento de dispositivos constitucionais e legais que estabeleçam metas fiscais ou limites de despesas e não impede o cancelamento necessário à abertura de créditos adicionais; (ii) não se aplica nos casos de impedimentos de ordem técnica devidamente justificados; e (iii) aplica-se exclusivamente às despesas primárias discricionárias.

219. O PLDO 2023, ao dispor sobre o tema, reproduz, no art. 70, os §§ 10 e 11 do art. 166 da CF/1988, acrescentando, ainda, que o dever de execução a que se refere a Carta Magna deve ser compreendido como a obrigação do gestor de adotar as medidas necessárias para executar as dotações orçamentárias disponíveis, referentes a despesas primárias discricionárias, inclusive aquelas resultantes de alterações orçamentárias.

220. Neste sentido, o dever de execução abrange: (i) a realização do empenho até o término do exercício financeiro, observados os princípios da legalidade, da eficiência, da eficácia, da efetividade e da economicidade, sem prejuízo da reabertura de créditos especiais e extraordinários; e (ii) a liquidação e o pagamento, admitida a inscrição em restos a pagar regulamentada em ato do Poder Executivo federal.

221. O art. 71 avança no sentido de conceituar a expressão “impedimento de ordem técnica”, que desobriga o dever de execução das programações. Nesta direção, caracteriza como sendo a situação ou o evento de ordem fática ou legal que obste ou suspenda a execução da programação orçamentária, elencando um total de sete hipóteses onde estariam caracterizadas o impedimento de ordem técnica.

222. A título de exemplo, citam-se duas situações que ensejam a caracterização de entrave de ordem técnica: (i) a ausência de projeto de engenharia aprovado pelo órgão setorial responsável pela programação, nos casos em que for necessário e (ii) a ausência de licença ambiental prévia, nos casos em que for necessária.

223. A inexecução das programações orçamentárias primárias discricionárias deve ser devidamente justificada pelos gestores responsáveis, conforme disposto no art. 72 do PLDO 2023, sendo dispensável apenas para as programações cuja execução tenha sido igual ou superior a 99% da respectiva dotação.

224. Com relação às programações incluídas ou acrescidas por emendas, o PLDO 2023 (alínea “c” do inciso II do § 4º do art. 7º) prevê a existência das emendas individuais (RP 6) e das emendas de bancada estadual (RP 7), ambas despesas classificadas como discricionárias. De fato, estas são as espécies de emendas previstas na CF/1988.

225. Como já destacado na seção 2.6 deste relatório, apesar de a possibilidade de os parlamentares fixarem dispêndios por meio de emendas já datar de longo prazo, apenas recentemente a matéria foi incluída na Constituição. Em 2015, por meio da EC 86/2015, as emendas individuais passaram a ter caráter impositivo, isto é, são de execução obrigatória em montante correspondente a 1,2% da receita corrente líquida realizada no exercício anterior (art. 166, §§ 9º e 11, da CF/1988). Em 2019, mediante a EC100/2019, o mesmo passou a ocorrer com as emendas de bancada estadual, que são impositivas até o limite de 1% da receita corrente líquida realizada no exercício anterior (art. 166, § 12, da CF/1988). Nos casos de impedimento de ordem técnica, as mencionadas emendas não são de execução obrigatória.

226. Conforme também já informado na seção 2.6, o PLDO 2023 não contempla a possibilidade de emendas de relator-geral do PLOA que não se destinem à correção de erros e omissões da proposta orçamentária. Em 2020 e em 2021, esta espécie de emenda (RP 9) foi acrescida às diretrizes orçamentárias quando da tramitação da proposta no Congresso Nacional, fato objeto de questionamento junto ao STF mediante as ADPFs 850, 851 e 854, que até o presente momento (junho/2022) não contam com decisão de mérito.

227. Isto posto, o art. 74 do PLDO 2023 dispõe que a execução orçamentária e financeira das programações decorrentes de emendas individuais e de bancada estadual deve ocorrer obrigatoriamente de forma equitativa, isto é, observando critérios objetivos e imparciais, independentemente de sua autoria.

228. As emendas individuais e as de bancada estadual poderão ser objeto de contingenciamento na mesma proporção da limitação incidente sobre o conjunto das despesas primárias discricionárias, caso as projeções indiquem risco ao cumprimento da meta de resultado primário do exercício (art. 74, § 3º do PLDO 2023).

229. Será possível identificar o parlamentar proponente da emenda por meio de identificador da programação incluída ou acrescida, indicador este que constará dos sistemas de acompanhamento da execução financeira e orçamentária (art. 76 do PLDO 2023).

230. Em obediência ao que determina o § 14 do art. 166 da CF/1988, o PLDO 2023 estipula, no art. 79, cronograma para análise e verificação de eventuais impedimentos das programações e demais procedimentos necessários à viabilização da execução das emendas individuais.

231. Outra recente inovação constitucional foi a possibilidade de as emendas individuais impositivas poderem alocar recursos a estados, ao Distrito Federal e a municípios por meio de transferência especial ou transferência com finalidade específica. Esta inovação foi trazida pela EC 105/2019, que incluiu no texto constitucional o art. 166-A.

232. O PLDO 2023, ao regulamentar tais transferências, estipula, no art. 80, que o ente federado beneficiário deverá indicar na Plataforma +Brasil a agência bancária da instituição financeira oficial em que será aberta conta corrente específica para o depósito e a movimentação do conjunto dos recursos transferidos.

233. Por fim, o art. 81 do PLDO 2023 regulamenta as emendas de bancada estadual, estabelecendo que: (i) quando dispuserem sobre o início de investimentos com duração superior a um exercício financeiro, deverão corresponder, preferencialmente, a projetos constantes dos investimentos plurianuais prioritários elencados no PPA 2020-2023; (ii) serão destinadas, prioritariamente, a projetos em andamento e (iii) quando dispuserem sobre o início de investimento com duração superior a um exercício financeiro ou cuja execução já tenha sido iniciada, deverão ser objeto de emenda pela mesma bancada estadual, a cada exercício, até a conclusão do investimento.

234. Ante todo o exposto, considerando que os dispositivos do PLDO 2023 estão em consonância com a CF/1988, não se vislumbram, em princípio, implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes destas disposições.

235. Não obstante, é necessário destacar ainda um aspecto referente às emendas parlamentares aos projetos de lei orçamentária: a possibilidade de empenho dos recursos mesmo ante a existência de impedimentos de ordem técnica.

236. De fato, nos exercícios de 2020, 2021 e 2022 houve modificações nas LDOs que permitiram o empenho das dotações orçamentárias oriundas de emendas parlamentares mesmo com a ausência de licença ambiental e de projeto de engenharia, quando estes fossem necessários à consecução do empreendimento.

237. Por iniciativa do Poder Executivo federal (Mensagem 73, de 3/3/2020) a LDO 2020 foi modificada pela Lei 13.983/2020 (PLN 2/2020), havendo o acréscimo do art. 62-A, que buscava regulamentar a expressão “impedimento de ordem técnica”, situação que desobrigaria a execução das emendas individuais e de bancada estadual, conforme o § 13, do art. 166 da CF/1988.

238. Ocorre que, no curso da tramitação do PLN 2/2020 no Congresso Nacional, foi incluído o § 3º ao art. 62-A, com a seguinte redação:

§ 3º Nos casos previstos nos incisos I e II do § 2º deste artigo, será realizado o empenho das programações classificadas com RP 6, 7, 8 e 9, podendo a licença ambiental (LP) e o projeto de engenharia ser providenciados no prazo para resolução da cláusula suspensiva.

O caput do art. 62-A e o § 2, por sua vez, possuem a seguinte redação:

Art. 62-A. Para fins do disposto no inciso II do § 11 do art. 165 e no § 13 do art. 166 da Constituição, entende-se como impedimento de ordem técnica a situação ou o evento de ordem fática ou legal que obsta ou suspende a execução da programação orçamentária.

(...)

§ 2º Configuram hipóteses de impedimentos de ordem técnica, sem prejuízo daquelas que venham a ser identificadas em ato do Poder Executivo:

239. Em seguida eram elencadas no PLN 2/2020 um total de oito hipóteses que implicariam a caracterização de impedimento de ordem técnica, sendo os dois primeiros incisos: (I) a ausência de projeto de engenharia aprovado pelo órgão setorial responsável pela programação, quando couber; e (II) a ausência de licença ambiental prévia, nos casos em que for necessária.

240. A lei foi aprovada, sancionada e publicada com o § 3º integrando o art. 62-A, de modo que, reitere-se, houve a permissão concedida pelo LDO 2020 para realização do empenho das dotações orçamentárias oriundas de quaisquer espécies de emendas parlamentares mesmo com a ausência de licença ambiental e de projeto de engenharia, quando estes fossem necessários à consecução do empreendimento.

241. Na LDO 2021 (Lei 14.116/2020), quando da tramitação da proposta no Congresso Nacional houve o acréscimo de dispositivo de semelhante teor, desta feita como § 3º do art. 67. Entretanto, quando da sanção da lei o dispositivo foi vetado (Mensagem 764, de 31/12/2020), tendo sido apresentadas as seguintes razões para o veto:

§ 3º do art. 67

“Os impedimentos de ordem técnica ou legal possibilitam que recursos destinados a programações orçamentárias que não tenham tais requisitos para sua execução possam ser remanejados e executados em programações que reúnam todas as condições. Assim, ressaltar quaisquer despesas do rol dos impedimentos definidos pela lei pode trazer prejuízos à eficiência, economicidade e qualidade da despesa pública, uma vez que a inexistência de licença ambiental e projeto de engenharia pode resultar em problemas ao longo da execução das despesas, inclusive culminar em paralisações de obras, o que contraria o interesse público.”

242. Não obstante, o veto foi derrubado pelo plenário do Congresso Nacional, de modo que a LDO 2021 vigorou com a permissão de realização de empenho para empreendimentos mesmo com ausência de projeto de engenharia e licenciamento ambiental, caso estes empreendimentos contassem com programações orçamentárias oriundas de emendas parlamentares, ou seja, classificadas como RP 6, RP 7, RP 8 ou RP 9.

243. Na LDO 2022 (Lei 14.194/2021) houve repetição da mesma sistemática observada na LDO 2021, isto é, inserção de dispositivo de semelhante teor quando da tramitação da proposta no Congresso Nacional (§ 3º do art. 65); veto quando da sanção da lei (Mensagem 408, de 20/8/2021), sendo as razões do veto assim expressas:

§ 3º do art. 65

A proposição legislativa ressalva despesas do rol dos impedimentos estabelecidos pelo § 2º deste artigo, hipótese em que a licença ambiental e o projeto de engenharia poderiam ser providenciados no prazo para resolução da cláusula suspensiva.

De início, cumpre-se esclarecer que a licença ambiental prévia e o projeto de engenharia são requisitos para início de execução de projetos, conforme disposto na Lei nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, e na Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021.

A identificação dos referidos impedimentos de ordem técnica ou legal possibilitaria que recursos destinados a programações orçamentárias que não cumprissem os requisitos técnicos ou legais necessários para a sua execução poderiam ser remanejados e executados em programações que reúnam tais condições.

Além disso, a possibilidade da efetivação de empenho sem o atendimento desses requisitos poderia contribuir para o aumento excessivo da inscrição de restos a pagar, uma vez que, ao longo do prazo para resolução da cláusula suspensiva, haveria a possibilidade de se concluir pela não viabilidade do projeto. A proposição legislativa também poderia gerar empoçamento indevido de recursos financeiros, o que comprometeria a eficiência dos gastos públicos.

Assim, em que pese a boa intenção do legislador, a proposição legislativa contrariaria o interesse público por ressaltar quaisquer despesas do rol dos impedimentos estabelecidos por esta Lei, o que poderia trazer prejuízos à eficiência, à economicidade e à qualidade da despesa pública.

244. Entretanto, assim como ocorreu na LDO 2021, houve a derrubada do veto pelo Congresso Nacional. Desse modo, considerando o objetivo do presente trabalho, de analisar o PLDO 2023, algumas considerações sobre o tema se fazem necessárias.

245. De início se apresentam os dados referentes à execução orçamentária das emendas parlamentares que alocaram recursos em investimentos (Grupo Natureza de Despesa 4) entre os anos de 2017 e 2021, conforme tabela a seguir.

Tabela 9: Emendas Parlamentares para Investimentos (GND 4) no período 2017-2021

R\$ milhões (valores nominais)

Tipo Emenda	2017				2018				2019			
	Aut.	Emp.	Pago	% ¹	Aut.	Emp.	Pago	% ¹	Aut.	Emp.	Pago	% ¹
RP 6 - Individuais	6.556	5.133	72	1,41%	5.315	5.129	1.131	22,04%	4.673	4.358	606	13,91%
RP 7 - Bancada Estadual	4.382	2.529	229	9,07%	2.453	2.237	513	22,95%	2.970	2.872	113	3,92%
Total	10.937	7.662	302	3,94%	7.768	7.366	1.644	22,32%	7.643	7.229	719	9,94%

Tipo Emenda	2020				2021			
	Aut.	Emp.	Pago	% ¹	Aut.	Emp.	Pago	% ¹
RP 6 – Individuais	4.261	4.139	1.041	25,14%	4.796	4.665	2.331	49,96%
RP 7 - Bancada Estadual	2.875	2.827	538	19,04%	4.223	4.167	370	8,89%
RP 8 - Comissão Permanente	292	268	48	17,91%	-	-	-	-
RP 9 - Relator-Geral	13.900	13.639	2.913	21,36%	9.266	9.179	611	6,65%
Total	21.329	20.873	4.540	21,75%	18.285	18.011	3.312	18,39%

Fonte: Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento – Siop.

Aut.: dotação autorizada no exercício; Emp.: valores empenhados no exercício

1/ proporção pago/empenhado

246. Observa-se, pois, baixa execução nas programações orçamentárias que alocaram recursos em investimentos. No período de 2017 a 2021, a proporção de recursos efetivamente pagos em relação aos valores empenhados foi em média de apenas 15,3%, ao passo que a proporção dos valores empenhados em relação às dotações autorizadas foi em média de 91,17%.

247. Nos exercícios de 2020 e de 2021 tem-se maior execução das emendas individuais, atingindo, respectivamente, 25,14% e 49,96% de pagamento dos valores empenhados. Nestes anos a execução foi influenciada pela possibilidade de, por meio das emendas individuais, serem transferidos recursos diretamente a estados e municípios, conforme estabeleceu a EC 105/ 2019 (art. 166-A da CF/1988).

248. Em 2020 foram pagos 100% dos valores empenhados em emendas individuais que alocaram recursos na ação orçamentária “0EC2 - Transferências Especiais”, no total de R\$ 564,18 milhões. Em 2021, do total empenhado de R\$ 1.893,76 milhões, 98,21% foram pagos, ou seja, R\$ 1.859,79 milhões.

249. Desse modo, em um panorama geral das emendas parlamentares ao orçamento, verifica-se que embora os recursos sejam empenhados, há dificuldades na efetiva consecução dos investimentos dentro do exercício, o que denota que podem estar sendo alocados recursos em empreendimentos que não se encontrem tecnicamente preparados para serem desenvolvidos.

250. Este cenário de baixa execução dos investimentos impõe dificuldades à gestão orçamentária da União, face à necessidade de cumprimento do Teto de Gastos. Isso porque, não obstante a apuração do cumprimento da regra fiscal ocorrer pelos valores efetivamente pagos (art. 107, § 10), as dotações orçamentárias não podem exceder o limite do Teto de Gastos (art. 107, §§ 3º e 4º).

251. Desse modo, os investimentos oriundos das emendas parlamentares terminam por ocupar espaço fiscal em dois exercícios distintos: primeiro no exercício em que as dotações são inseridas no orçamento e, posteriormente, no exercício em que ocorrer o efetivo desembolso. Assim, em 2021, por exemplo, embora somente R\$ 3,31 bilhões em investimentos oriundos de emendas parlamentares tenham sido efetivamente computados para efeito do Teto de Gastos, outros R\$ 14,63 bilhões, inscritos em restos a pagar, ocuparam espaço fiscal no limite dado pela regra fiscal, impedindo que outras despesas primárias pudessem ser efetivamente pagas naquele exercício.

252. Ademais, estes valores destinados a investimentos inscritos em restos a pagar voltarão a ocupar parte do limite imposto pela regra fiscal no exercício em que forem efetivamente realizados, concorrendo, então, com as despesas primárias daquele exercício.

253. Assim, ao se propor no orçamento, via emendas parlamentares, o início de novos empreendimentos sem que estejam tecnicamente preparados para serem iniciados e sem que sejam priorizados os empreendimentos já em andamento e as despesas de manutenção do patrimônio existente, ocorre prejuízo à boa gestão orçamentária e financeira da União, com reflexos imediatos na qualidade do investimento e na deterioração do patrimônio público, em contrariedade, portanto, a uma gestão fiscal responsável. Neste contexto, cabe transcrever o § 1º do art. 1º da LRF:

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.

254. Neste cenário, tem-se como boa prática o fato de as leis de diretrizes orçamentárias elencarem situações em que restaria caracterizada a existência de impedimento de ordem técnica para alocação de recursos por meio de emendas parlamentares, o que permite o direcionamento para investimentos que se encontrem tecnicamente preparados para a execução, levando à otimização da aplicação dos recursos.

255. Desse modo, ante o exposto, não é recomendável que a LDO contenha dispositivo que permita o empenho de valores mesmo ante a inexistência de licença ambiental ou de projeto de engenharia, para os empreendimentos em que tais requisitos sejam essenciais para a consecução dos empreendimentos.

2.12 Disposições sobre a Adequação Orçamentária das Alterações na Legislação

Q12. Quais as principais implicações para a gestão orçamentária e para o controle externo decorrentes das disposições do PLDO 2023 sobre a adequação orçamentária das alterações na legislação (renúncia de receita, vinculação de receita e geração de despesa)?

256. Neste tópico, avaliam-se as implicações dos dispositivos contidas no capítulo IX do PLDO 2023 (Da Adequação Orçamentária das Alterações da Legislação), que envolvem regramentos relativos à renúncia de receita e à geração de despesa, no que concerne à gestão orçamentária e ao controle externo sobre esses temas.

2.12.1 Alterações Relativas à Renúncia de Receita

257. Destaca-se, inicialmente, que as LDOs estabelecem, em relação aos respectivos exercícios de vigência, requisitos a serem observados, no âmbito das proposições legislativas e das correspondentes emendas, para instituição de renúncias de receitas, especialmente as tributárias, que, por serem mais significativas, são objeto específico desta análise. Além disso, a matéria é regida por vários dispositivos constitucionais e legais, quais sejam, arts. 150, § 6º, da CF/1988, 113 do ADCT e 14 da LRF, transcritos a seguir:

- § 6º do art. 150 da Constituição Federal:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (grifou-se)

- art. 113 do ADCT:

Art. 113 A proposta legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (grifou-se)

- art. 14 da LRF

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

[...]

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

258. Pode-se dizer que, com base nesses regramentos, afora os dispositivos previstos anualmente pelas LDOs, os requisitos a serem observados para instituição e prorrogação dos benefícios fiscais dizem respeito, em resumo, a: concessão somente por lei específica que regule exclusivamente a matéria ou o respectivo tributo; estimativa dos efeitos fiscais no exercício em que entrar em vigor e nos dois subsequentes; atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias; demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária e de que não afetará as metas de resultados fiscais ou apresentação de medidas de compensação.

259. No PLDO 2023, as disposições sobre as renúncias de receitas tributárias estão previstas no Capítulo IX (Da Adequação Orçamentária das Alterações na Legislação), conforme os arts. 130 a 133 e 142. Em relação à LDO referente ao exercício de 2022 (Lei 14.194/2021, alterada pela Lei 14.352/2022), as disposições em comento também foram previstas no referido Capítulo IX, concernentes aos arts. 124 a 127 e 136.

260. A seguir, explicitam-se, em resumo, os requisitos para concessão e prorrogação de renúncias de receitas previstos no PLDO 2023, quando da apresentação das proposições legislativas e suas emendas que direta, ou indiretamente, importem ou autorizem redução de receita (renúncia de receita):

a) As exigências da instrução:

a.1) conter demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam entrar em vigor e nos dois exercícios subsequentes (caput art. 130);

a.2) conter memória de cálculo, com grau de detalhamento suficiente para evidenciar a verossimilhança das premissas e a pertinência das estimativas (§ 3º art. 130);

a.3) a estimativa do impacto orçamentário-financeiro deverá constar da exposição de motivos, caso a proposição seja de autoria do Poder Executivo federal, ou do documento que acompanhe a proposição legislativa, caso tenha origem no Poder Judiciário, no Ministério Público da União ou na Defensoria Pública da União; ou ser indicada no documento que fundamente a versão final da proposição legislativa aprovada, caso ela tenha origem no Poder Legislativo ou tenha sido alterada pelo referido Poder durante a sua tramitação (§ 4º, incisos I e II, do art. 130);

a.4) serão encaminhadas para análise e emissão de parecer dos órgãos centrais do Sistema de Planejamento e de Orçamento Federal e do Sistema de Administração Financeira Federal, para avaliação quanto à sua adequação orçamentária e financeira. O processo que solicitar essa manifestação deverá estar instruído com todos os demonstrativos necessários para atestar, no que couber, o atendimento ao disposto nos arts. 130 e 131 (art. 132);

a.5) conter cláusula de vigência de, no máximo, cinco anos (art. 142, inciso I);

a.6) estar acompanhadas de metas e objetivos, preferencialmente quantitativos (art. 142, inciso II);

a.7) designar órgão gestor responsável pelo acompanhamento e pela avaliação do benefício tributário quanto à consecução das metas e dos objetivos estabelecidos. O órgão gestor definirá indicadores para acompanhamento das metas e dos objetivos estabelecidos no programa e dará publicidade a suas avaliações. (art. 142, inciso III e parágrafo único). Em tempo: ficaram dispensadas do atendimento ao disposto neste artigo 142 as proposições legislativas que alterem as normas de tributação de investimentos de não residentes no País ou de domiciliados no exterior (§ 2º do art. 142).

b) O demonstrativo do impacto orçamentário-financeiro, na hipótese de redução de receita, deverá cumprir, no mínimo, um dos requisitos a seguir especificados (caput do art. 131). Em

tempo: fica dispensada do cumprimento desses requisitos, do art. 14 da LRF, bem como da comprovação dos efeitos financeiros líquidos da medida são positivos e não prejudicam o alcance da meta de resultado fiscal, a proposição legislativa que reduza receita, cujo impacto seja de até um milésimo por cento da receita corrente líquida realizada no exercício de 2022 (§ 2º e 3º, art. 131). Também em relação (Incisos I a V do § 10 do art. 131): às alterações das alíquotas dos impostos a que se referem os incisos I, II, IV e V caput do art. 153 da Constituição; às medidas que tratem de hipóteses de transação resolutive de litígio, no contencioso ou na cobrança, de que trata a Lei nº 13.988/2020; às receitas caracterizadas como não recorrentes de difícil mensuração, quando tais receitas não tiverem sido incluídas na estimativa da LOA de 2023, mediante ateste do órgão responsável pela estimativa com a justificativa de sua não inclusão, exceto nas hipóteses de renúncia de receita referidas no art. 14 da LRF; às proposições legislativas e aos atos do Poder Executivo federal que reabrirem o prazo de migração para o regime de previdência complementar de que trata o § 7º do art. 3º da Lei nº 12.618/2012; bem como na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, para proposições que atendam às necessidades dela decorrentes, sem prejuízo do disposto na LRF.

b.1) ser demonstrada, pelo proponente, que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da Lei Orçamentária, na forma do disposto no art. 12 da LRF (alínea “a”, inciso I, art. 131). No caso de receita administrada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ambas do Ministério da Economia, o atendimento ao disposto dependerá de declaração formal desses órgãos, conforme o caso (§ 1º, art. 131);

b.2) estar acompanhada de medida compensatória que anule o efeito da renúncia no resultado primário, por meio de aumento de receita corrente ou redução de despesa (alínea “b”, inciso I, art. 131). No caso de receita administrada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ambas do Ministério da Economia, o atendimento ao disposto dependerá de declaração formal desses órgãos, conforme o caso (§ 1º, art. 131). A hipótese de redução de despesa não se aplica às renúncias de que trata o art. 14 da LRF (§ 3º, inciso I, do art. 131). As medidas compensatórias devem integrar a proposição legislativa, com indicação expressa no texto, na exposição de motivos ou na justificativa que a fundamentar, hipótese em que será vedada a alusão a outras proposições legislativas em tramitação; e permitida a alusão a lei publicada no mesmo exercício financeiro, que tenha registrado, de forma expressa, precisa e específica, na lei, na exposição de motivos ou no documento que a fundamente, a versão final da proposição legislativa aprovada, a relação da compensação com a redução de receita ou o aumento de despesa (§ 4º, incisos I e II do art. 131). Caso a redução de receita ou o aumento de despesa decorra do requisito previsto na alínea “b” do inciso I (medida de compensação), os dispositivos da legislação aprovada, incluídos aqueles que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional, que acarretem redução de receita ou aumento de despesa, produzirão efeitos quando cumpridas as medidas de compensação (§ 7º do art. 131);

b.3) comprovar que os efeitos financeiros líquidos da medida são positivos e não prejudicam o alcance da meta de resultado fiscal, quando decorrentes de extinção, transformação, redução de serviço público ou do exercício de poder de polícia; ou de instrumentos de transação ou acordo, conforme disposto em lei (alínea “c”, inciso I, art. 131).

261. Em comparação aos dispositivos correlatos contidos na LDO 2022, verifica-se que houve apenas pequenas alterações na redação desses regramentos. O primeiro deles diz respeito à inclusão dos incisos I e II do § 4º do art. 130 do Projeto para 2023 (correspondente ao § 4º do art. 124 da LDO 2022), pelo qual se explicitam formas adicionais de indicação do impacto orçamentário e financeiro das proposições legislativas, considerando a possibilidade de seu encaminhamento por outros Poderes ou órgãos, além do Poder Executivo, bem como a realização de alterações pelo Congresso Nacional nas proposições legislativas, durante sua tramitação, sem a necessária apresentação da estimativa de impacto no início do trâmite das proposições legislativas.

262. No âmbito do § 4º do art. 131 do PLDO 2023, que regulamenta a forma com que as medidas compensatórias deverão integrar as proposições legislativas com impacto orçamentário e financeiro, estabelece-se que as medidas compensatórias de aumento de receita poderão ser expressas tanto no texto, quanto na exposição de motivos ou na justificativa que embasar a referida proposição. O Projeto inova também ao admitir a alusão a lei já publicada, desde que essa registre expressamente sua relação com a proposição legislativa de aumento de despesa ou redução de receita (inciso II daquele § 4º).

263. Com base no § 7º do art. 131 do PLDO 2023, evidenciou-se que a produção de efeitos dos dispositivos de criação de renúncias de receitas, dependentes do cumprimento das medidas de compensação, também se aplicam àqueles dispositivos que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional.

264. Ademais, foram introduzidas outras exceções ao cumprimento dos requisitos legais para instituições das renúncias de receitas, conforme incisos III e IV do § 10 do art. 131, relacionadas a: receitas caracterizadas como não recorrentes de difícil mensuração, que não tenham sido incluídas na estimativa da LOA 2023, ressalvadas as renúncias de receitas, de que trata o art. 14 da LRF; e proposições que reabrem o prazo de migração para o regime de previdência complementar de que trata o § 7º do art. 3º da Lei 12.618/2012.

265. Por fim, previu-se a dispensa do atendimento aos requisitos constantes do art. 142 do Projeto (cláusula de, no máximo, cinco anos, acompanhamento de metas e objetivos, indicação de órgãos gestor e respectivos indicadores), no âmbito das proposições legislativas que alterem as normas de tributação de investimentos de não residentes no País ou de domiciliados no exterior, por meio do § 2º daquele artigo.

266. Assim, conclui-se que as disposições contidas no PLDO 2023 sobre requisitos a serem observados para instituição de renúncias de receitas tributárias, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas, estão compatíveis com as normas que tratam do assunto, estabelecidas na CF/1988 e na LRF. Em comparação com a LDO 2022), houve apenas pequenas alterações concernentes a dois dispositivos já identificados anteriormente.

2.12.2 Alterações Relativas à Despesa

267. Em relação aos regramentos referentes à criação de despesas, o *caput* do art. 130 do PLDO 2023 estabelece que as proposições legislativas e respectivas emendas que gerem aumento de despesa deverão ser instruídas com um demonstrativo sobre o seu impacto orçamentário-financeiro no exercício em que devam entrar em vigor e nos dois exercícios subsequentes, conforme estabelecido no art. 16 da LRF. O regramento é exatamente o mesmo das LDOs anteriores.

268. Em relação à LDO 2022 também não há alteração nos três primeiros parágrafos do artigo, no entanto, no § 4º há alterações que merecem destaque. O parágrafo, por um lado, define a responsabilidade do Poder Judiciário, MPU e DPU pela elaboração da estimativa do impacto orçamentário-financeiro quando tenham dado origem à proposição legislativa. Por outro, ele estabelece que, sempre que houver alteração legislativa de proposta encaminhada ou se a proposta for de iniciativa do Poder Legislativo, a estimativa do impacto orçamentário-financeiro deverá ser indicada no documento que fundamente a versão final da proposição legislativa aprovada. Essa segunda medida visa evitar o distanciamento entre a estimativa de impacto apresentado e o real impacto da medida aprovada, devido às alterações sofridas pela proposta durante o trâmite legislativo.

269. O art. 131 do PLDO 2023, por sua vez, estabelece as medidas a serem tomadas no caso de redução de despesa ou aumento de receita. Em relação ao aumento de despesa, as regras são:

Art. 131. Caso o demonstrativo a que se refere o art. 130 apresente redução de receita ou aumento de despesas, a proposição deverá:

(...)

II - na hipótese de aumento de despesa, observar o seguinte:

a) se for obrigatória, estar acompanhada de medidas de compensação, por meio:

1. do aumento de receita, o qual deverá ser proveniente de elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, na hipótese prevista no art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal; ou

2. da redução de despesas, a qual deverá ser de caráter permanente, na hipótese prevista no art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal; ou

b) se não for obrigatória, cumprir os requisitos previstos no art. 16 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, sem prejuízo do disposto no § 3º do referido artigo e no inciso II do caput do art. 171 desta Lei, dispensada a apresentação de medida compensatória.

270. É importante observar que a alínea “a” do inciso II do *caput* exige medidas compensatórias na criação de todas as despesas obrigatórias, sejam elas de caráter continuado ou não. A distinção entre as despesas de caráter continuado ou não se dá pelo formato da compensação exigida. Quando as despesas forem de caráter continuado, a compensação também terá que apresentar essa característica de continuidade. Ressalte-se que o art. 17 da LRF determina a compensação apenas no caso de que a despesa seja criada por um prazo superior a dois exercícios e o art. 113 do ADCT, por sua vez, estabelece que a “proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”.

271. O § 4º do art. 131 do PLDO 2023 veda que as compensações indicadas sejam oriundas de leis aprovadas em outros exercícios ou de propostas legislativas em tramitação. No entanto, ao contrário dos anos anteriores, o parágrafo permite:

“a alusão a lei publicada no mesmo exercício financeiro, que tenha registrado, de forma expressa, precisa e específica, na lei, na exposição de motivos ou no documento que a fundamente, a versão final da proposição legislativa aprovada, a relação da compensação com a redução de receita ou o aumento de despesa”.

272. O § 6º do art. 131 dispensa de compensação o aumento das despesas da seguridade social elencadas no § 1º do art. 24 da LRF. O § 1º do art. 24 libera as despesas elencadas da compensação prevista na própria LRF em seu art. 17.

273. O § 7º inova ao determinar que, quando a norma aprovada exigiu compensação, os seus dispositivos que acarretem redução de receita ou aumento de despesa (inclusive aqueles que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional) só produzirão efeitos quando cumpridas as medidas de compensação.

274. O § 8º do art. 131, por sua vez, pode ser considerado inconsistente, pois ele exclui para algumas despesas a aplicabilidade do § 2º. No entanto, esse último regulamenta receitas e não despesas, assim, a nenhuma despesa se aplica o § 2º. Relatando a situação de forma mais detalhada: tem-se que o inciso I do *caput* do art. 131 estabelece requisitos para a regularidade de proposições legislativas que diminuam receitas e o § 2º do art. 131 dispensa o cumprimento desses requisitos, quando a proposta de redução de receita gerar pouco impacto orçamentário-financeiro. Como o § 8º do art. 131 trata de despesas, as normas do § 2º necessariamente não são aplicáveis às despesas elencadas e nem a qualquer outra despesa. Nos termos do PLDO 2023:

Art. 131. Caso o demonstrativo a que se refere o art. 130 apresente redução de receita ou aumento de despesas, a proposição deverá:

I - na hipótese de redução de receita, cumprir, no mínimo, um dos seguintes requisitos:

(...)

§ 2º Fica dispensada do atendimento ao disposto no inciso I do caput a proposição legislativa que reduza receita cujo impacto seja de até um milésimo por cento da receita corrente líquida lizada no exercício de 2022.

(...)

§ 8º O disposto no § 2º não se aplica às despesas com:

I - pessoal, de que trata o art. 115;

II - benefícios a servidores; e

III - benefícios ou serviços da seguridade social instituídos, majorados ou estendidos, na forma prevista no § 5º do art. 195 da Constituição, sem prejuízo ao disposto no § 6º deste artigo.

275. Ainda em relação a impactos orçamentários pouco relevantes, tem-se que o § 2º do art. 125 da LDO 2022 dispensa o cumprimento dos requisitos de criação de despesa e de comprovação de ausência de prejuízo ao alcance das metas fiscais para aquelas despesas cujo impacto financeiro previsto fosse inferior a um milésimo por cento da RCL de 2021. Não há autorização similar no PLDO 2023.

276. O § 5º do art. 17 da LRF estabelece que as despesas obrigatórias de caráter continuado (DOCCs) criadas não podem ser executadas antes da implementação das medidas de compensação e o § 5º do art. 124 do PLDO 2023 replica essa condição. Na LDO 2022 a restrição envolve também as despesas não obrigatórias, pois, naquela lei, a criação dessas despesas também está sujeita a medidas de compensação.

277. A caracterização das DOCCs foi estabelecida no art. 17 da LRF nos seguintes termos: “Art. 17. Considera-se obrigatória de caráter continuado a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que fixem para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a dois exercícios”.

278. Como se pode observar no *caput* do art. 17 da LRF, as DOCCs não se originam apenas de lei, mas também de ato administrativo. Assim, os arts. 130 e 131 do PLDO 2023 não abrangem todo o conjunto das DOCCs. O art. 135 do PLDO 2023 conclui o regramento das DOCCs, ao regular a edição dos atos administrativos nos seguintes termos:

Art. 135. As propostas de atos que resultem em criação ou aumento de despesa obrigatória de caráter continuado, além de atender ao disposto nos art. 16 e art. 17 da Lei Complementar nº 101, de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, deverão, previamente à sua edição, ser encaminhadas aos órgãos a seguir para que se manifestem sobre a compatibilidade e a adequação orçamentária e financeira:

I - no âmbito do Poder Executivo federal, ao Ministério da Economia; e

II - no âmbito dos demais Poderes, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União, aos órgãos competentes, inclusive aqueles referidos no § 1º do art. 23.

279. Esse regramento para atos administrativos é idêntico ao estabelecido na LDO 2022. Aliás, salvo mudança de redação, ele vem se repetindo desde 2007. E, em relação às DOCCs criadas meio de leis, as LDOs exigem, desde 2006, o cálculo do impacto orçamentário e a apresentação de medidas de compensação. Observa-se, no entanto, que, embora o regramento seja tão longo, não existe nenhuma informação consolidada sobre a criação de DOCCs, seja por proposições legislativas e as suas emendas, seja por atos administrativos.

280. Este tema vem sendo tratado em diversos processos do Tribunal, gerando alertas e recomendações até o momento ineficazes. Sendo, no entanto, promissora a determinação oriunda o acompanhamento das DOCCs de 2020 (TC 037.193/2020-1 de relatoria do ministro Walton Alencar Rodrigues), item 9.1. do Acórdão 333/2022-TCU-Plenário:

9.1. determinar ao Ministério da Economia e à Casa Civil da Presidência da República, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso II, do Regimento Interno do TCU, os arts. 16 e 17 da Lei Complementar 101/2000 e o art. 7º, § 3º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, que, no prazo de 120 dias, elaborem e encaminhem a este Tribunal plano de ação contendo medidas de cunho normativo e gerencial e respectivos agentes e unidades responsáveis por tais medidas, para que, em um prazo máximo de dois anos, seja viabilizada a elaboração semestral de um Demonstrativo Consolidado das Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado, contendo informações sobre as DOCCs da

União, criadas no exercício, oriundas de leis e de medidas provisórias provenientes de todos os Poderes e órgãos autônomos, bem como de atos administrativos, a que se referirem os respectivos dispositivos das Leis de Diretrizes Orçamentárias, informando os critérios utilizados para sua classificação, o aumento da despesa previsto no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como as medidas de compensação adotadas, devendo haver tópico específico sobre as DOCCs de pessoal;

281. Em maio de 2022, o Ministério da Economia interpôs pedido de reexame do item 9.1 do Acórdão supracitado. O recurso foi reconhecido, tendo sido suspensos os seus efeitos até a devida análise de mérito.

282. Enfim, em relação às alterações legislativas relativas às despesas, destacam-se:

- a exigência de compensação para qualquer despesa obrigatória, seja ela de caráter continuado ou não;
- a determinação de que, quando for aprovada uma norma que exigiu compensação, os seus dispositivos que acarretem redução de receita ou aumento de despesa (inclusive aqueles que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional) só produzirão efeitos quando cumpridas as medidas de compensação;
- o regramento de que, sempre que houver alteração legislativa de proposta encaminhada ou se a proposta for de iniciativa do Poder Legislativo, a estimativa do impacto orçamentário-financeiro deverá ser indicada no documento que fundamente a versão final da proposição legislativa aprovada; e,
- a inconsistência do § 8º do art. 131, que exclui para algumas despesas a aplicabilidade do § 2º, embora este último parágrafo regulamente receitas, e não despesas, consequentemente não se aplicando a qualquer tipo de despesa.

3. CONCLUSÃO

283. Por meio deste acompanhamento, foram examinados aspectos fiscais e de conformidade do PLDO da União para o exercício de 2023, com destaque para: parâmetros macroeconômicos; receitas primárias e teto de despesas primárias; renúncias de receitas tributárias; passivos contingentes; meta de resultado primário e contingenciamento; metas e prioridades; Regra de Ouro; Orçamento de Investimento das Empresas Estatais; Créditos Adicionais; Execução Orçamentária Provisória; Orçamento Impositivo e Adequação Orçamentária das Alterações na Legislação.

284. Os principais achados envolveram as seguintes constatações:

a) Apesar de as estimativas dos parâmetros macroeconômicos estarem em conformidade com o que é projetado pelo mercado, indicando inclusive que o resultado primário possa ser melhor do que o projetado no PLDO 2023, o presente acompanhamento indica que a necessidade de cumprir o Teto de Gastos resulta em dificuldade crescente para a manutenção da administração pública federal e a execução dos investimentos necessários. Isto se deve ao crescimento acima da inflação das despesas com benefícios previdenciários e com pessoal desde 2016. Este crescimento parece estar cessando, mas deixando estas despesas em patamares elevados (seções 2.1 e 2.2 deste relatório);

b) As renúncias de receitas tributárias projetadas no PLDO 2023 projetadas no PLDO 2023 apresentam leve tendência de queda em relação ao PIB, reduzindo-se de 3,23% em 2023, para 3,03% e 2,98%, respectivamente em 2024 e 2025. Cabe salientar que grande parcela (44,7%) dos benefícios deverá ser destinada ao Sudeste, região mais desenvolvida economicamente, em detrimento do Nordeste (12%) e do Centro-Oeste (10%), demonstrando o baixo impacto da distribuição dessas renúncias na redução das disparidades regionais e sociais. Apesar dessas projeções, os valores estimados para 2022 e para os três anos seguintes, no que concerne apenas às desonerações instituídas de 1º/1 a 20/3/2022, alcançam cerca de R\$ 82,8 bilhões, representando um aumento na concessão de incentivos fiscais, em comparação aos anos de 2021 e 2020, o que vai de encontro à atual situação de restrição fiscal experimentada pelo país (seção 2.3);

c) Conforme constou do Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2023, o montante total dos passivos contingentes alcançou R\$ 1.717,8 bilhões em 2021, contra R\$ 2.594,4 bilhões em 2020. Destacou-se o crescimento das demandas judiciais de risco provável, no montante de R\$ 164,7 bilhões, ou seja, superior em 23,3% em relação a 2020. Essas demandas foram apresentadas com maior detalhamento no ARF em apreço, tendo em vista sua relevância crescente, considerando a elevada possibilidade de que parte desse risco se transforme em precatórios no curto prazo, impactando, assim, as despesas fixadas no orçamento da União. Ademais, observou-se que, assim como em anos anteriores, as demandas de natureza tributária foram as mais representativas em 2021, tanto em relação às ações classificadas como de risco possível (66,9%), quanto às de risco provável, respectivamente de 66,9% e 70,4% (seção 2.4);

d) Em relação à meta de resultado primário estabelecida no PLDO 2023, destacam-se o próprio valor da meta, em termos nominais praticamente o mesmo valor da projeção mais recente de resultado primário para 2022 e a apresentação, nos agregados utilizados na sua determinação, de significativa redução das despesas discricionárias do Poder Executivo. Estas últimas, nas projeções de execução em 2022, estão em R\$ 155 bilhões e, no PLDO 2023, a previsão é de R\$ 108 bilhões. Diante da magnitude da redução prevista nas despesas discricionárias, propõe-se alertar o Poder Executivo dos riscos sobre a possibilidade de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos, tendo em conta a compressão do montante projetado para as despesas discricionárias no exercício de 2023 (seção 2.5);

e) As prioridades definidas no PLDO 2023 não são acompanhadas das respectivas metas operacionais, o que pode fazer com que a lei que vier a ser aprovada não cumpra plenamente a função que lhe é conferida pela CF/1988, considerando que a LDO tem o papel de balizar a elaboração do orçamento pela indução de bens e serviços a serem efetivamente entregues por meio das alocações dos recursos. Há oportunidades de melhoria no que se refere à priorização dos investimentos em andamento, mediante a adoção, para as emendas individuais, de dispositivo semelhante ao existente para as emendas de bancada estadual, que, conforme o art. 81 do PLDO 2023: (i) quando dispuserem sobre o início de investimentos com duração superior a um exercício financeiro, deverão corresponder, preferencialmente, a projetos constantes do PPA 2020-2023; (ii) serão destinadas, prioritariamente, a projetos em andamento; e (iii) quando dispuserem sobre o início de investimento com duração superior a um exercício financeiro ou cuja execução já tenha sido iniciada, deverão ser objeto de emenda pela mesma bancada estadual, a cada exercício, até a conclusão do investimento (seção 2.6);

f) Em relação aos regramentos do PLDO 2023 referentes à Regra de Ouro, pode-se concluir que a manutenção de artigo que regulamenta a operacionalização de créditos suplementares a serem aprovados por maioria absoluta do Congresso Nacional, conforme estabelecido no inciso III do art. 167 da CF/1988, justifica-se mais por uma questão de prudência do que pela constatação de sua necessidade, na medida em que as projeções com base em hipóteses simplificadas que subsidiaram a elaboração do PLDO 2023 estimam uma margem de suficiência da Regra de Ouro da ordem de R\$ 16 bilhões, nos três exercícios contemplados (seção 2.7);

g) Quanto ao Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, há dispositivos no PLDO 2023 no sentido de disciplinar a eventual transição de empresa estatal da condição de não dependente para dependente e o processo inverso também, em consonância com o Decreto 10.690/2021. Entretanto, o texto do projeto de lei permite que empresas estatais tidas como não dependentes possam receber aportes da União e permanecerem na condição de não dependência, caso estejam incluídas no Programa Nacional de Desestatização, havendo ainda exceções a esta regra, o que não se vislumbra como razoável, a não ser em condições muito específicas (seção 2.8);

h) No que se refere às disposições sobre as alterações orçamentárias (leis de créditos adicionais), estas são objeto de seção própria no PLDO 2023, reproduzindo em larga medida os dispositivos existentes em leis de diretrizes orçamentárias de outros exercícios, entretanto, o projeto de lei não dispõe sobre restrição de alteração das projeções para as despesas obrigatórias no curso da tramitação da proposta no Congresso Nacional, sendo esta uma oportunidade de melhoria,

considerando o disposto no art. 166, §§ 3º e 4º, da CF/1988, além das boas práticas no processo legislativo-orçamentário (seção 2.9);

i) Em relação às disposições sobre execução provisória das despesas, remanescem os riscos decorrentes da ausência de regulamentação desta execução orçamentária provisória em legislação permanente, conforme destacado no item 9.1 do Acórdão 135/2021-TCU-Plenário (relator min. Bruno Dantas). Em comparação com a LDO 2022, o PLDO 2023 acrescenta dois incisos ao rol de despesas com permissão para execução provisória, um relativo à possibilidade de pagamento de precatórios da União com ativos ou com amortização de dívidas vencidas ou vincendas e outro acréscimo autoriza a execução provisória de despesas de capital de projetos em andamento, cuja paralisação possa causar prejuízo ou aumento de custos para a administração pública (seção 2.10);

j) Quanto à impositividade das programações orçamentárias, foi identificado, em um panorama geral das emendas parlamentares ao orçamento, que embora os recursos sejam empenhados, há dificuldades na efetiva consecução dos investimentos dentro do exercício, o que denota que podem estar sendo alocados recursos em empreendimentos que não se encontrem tecnicamente preparados para serem desenvolvidos. Este cenário de baixa execução dos investimentos impõe dificuldades à gestão orçamentária da União, face à necessidade de cumprimento do Teto de Gastos, uma vez que terminam por ocupar espaço fiscal em dois exercícios distintos: primeiro no exercício em que as dotações são inseridas no orçamento e, posteriormente, no exercício em que ocorrer o efetivo desembolso. Assim, não é recomendável que a LDO contenha dispositivo que permita o empenho de valores mesmo ante a inexistência de licença ambiental ou de projeto de engenharia, para os empreendimentos em que tais requisitos sejam essenciais para a sua consecução (seção 2.11);

k) Os dispositivos sobre requisitos para instituição de renúncias de receitas tributárias, contidos no PLDO 2023, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas, estão compatíveis com as normas que tratam do assunto, estabelecidas na CF/1988 e na LRF. Em cotejo com o estabelecido na Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2022, verificaram-se poucas e pontuais alterações concernentes a esses regramentos (12.2.1);

l) No que concerne às disposições relativas à geração de despesas, nos regramentos do PLDO 2023, destacaram-se as normas quanto à exigência de compensação para qualquer despesa obrigatória, seja ela de caráter continuado ou não; e a determinação de que, quando for aprovada uma lei que exigiu compensação, os seus dispositivos que acarretem redução de receita ou aumento de despesa (inclusive aqueles que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional) só produzirão efeitos quando cumpridas as medidas de compensação (seção 12.2.2).

285. As propostas de encaminhamento formuladas a seguir visam ao aprimoramento do processo orçamentário, à ampliação da transparência na gestão fiscal e à mitigação de riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

286. Especificamente quanto às recomendações alvitradas, a Resolução-TCU 315/2020 prevê dentre as hipóteses de dispensa da etapa de comentários dos gestores o seguinte (art. 14, § 2º, inciso II): “§ 2º Dispensa-se a providência indicada no parágrafo anterior se: II - o prévio conhecimento da proposta pelos gestores colocar em risco o alcance dos objetivos da ação de controle”.

287. Entende-se, pois, que essa hipótese se aplica ao caso em tela, pois o prévio conhecimento das propostas pode afetar, dentre outros aspectos, a celeridade, a tempestividade e a efetividade do presente acompanhamento. Além disso, tais recomendações, se acatadas pelo Plenário, podem ser implementadas gradativamente pelo Poder Executivo, uma vez que não consignam prazo determinado e se referem tão somente a oportunidades de melhoria vislumbradas ao longo das análises, e não a situações irregulares latentes que demandem providências imediatas dos gestores.

4. PROPOSTA DE ENCAMINHAMENTO

288. Ante o exposto, com fulcro no art. 3º, inciso III, da Resolução-TCU 142/2001, propõe-se ao Tribunal de Contas da União a adoção das seguintes medidas:

a) alertar ao Poder Executivo, com base no art. 59, § 1º, inciso I, da Lei Complementar 101/2000, e informar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, com base no art. 139, § 3º, da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), c/c o art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992:

a.1) acerca da dificuldade crescente para o custeio da administração pública federal e para os investimentos necessários, em decorrência da redução do espaço orçamentário disponível para as despesas discricionárias (seções 2.1 e 2.2 deste relatório);

a.2) sobre o risco de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos, tendo em conta a compressão do montante projetado para as despesas discricionárias no exercício de 2023 em relação aos valores executados nos exercícios anteriores, bem como em relação à projeção de execução para 2022 (seção 2.5);

b) recomendar ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso III, do Regimento Interno do TCU e os arts. 11 e 14, § 2º, inciso II, da Resolução-TCU 315/2020 e informar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, com fundamento no art. 139, § 3º, da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), c/c o art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992:

b.1) que seja aperfeiçoado o processo de definição das metas operacionais da administração pública federal na lei de diretrizes orçamentárias, em conformidade com o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal, considerando a ausência de tais metas nas prioridades elencadas nos incisos I, II e II do art. 4º do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023 (seção 2.6);

b.2) que sejam priorizados os investimentos em andamento, mediante indução da alocação de emendas individuais (RP 6) nestes investimentos, a exemplo do que ocorre com as emendas de bancada estadual (RP 7), consoante o art. 81 do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023, objetivando o cumprimento da proporção dos recursos para investimentos em andamento que serão alocados na lei orçamentária anual, conforme estatui o § 12 do art. 165 da Constituição Federal e ainda em respeito ao que dispõe o art. 45 da Lei Complementar 101/2000 e o inciso IV do art. 4º do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023 (seção 2.6);

b.3) que, nos aportes da União em empresas públicas e em sociedades de economia mista não dependentes, permitidos pelos incisos III e IV do § 10 do art. 48 do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023, seja assegurada a não utilização dos recursos para despesas com pessoal ou de custeio em geral, tendo em vista a constatação, no relatório que embasou o Acórdão 937/2019-TCU-Plenário, que empresas estatais não dependentes utilizaram aportes de capital da União para pagamento de despesas operacionais, em contradição com o inciso III do art. 2º da Lei Complementar 101/2000 e com os dispositivos do Decreto 10.690/2021 (seção 2.8);

b.4) que, no curso da tramitação dos projetos de leis orçamentárias, as projeções para as despesas obrigatórias somente possam ser alteradas mediante comprovação, devidamente registrada em documentos ou pareceres técnicos, da existência de erros ou omissões de ordem técnica ou legal, em respeito ao disposto § 3º do art. 166 da Constituição Federal e em consonância com boas práticas legislativas orçamentárias (seção 2.9); e

b.5) que os valores das programações incluídas ou acrescidas por emendas parlamentares somente sejam empenhados em empreendimentos que não apresentem impedimentos de ordem técnica, a exemplo da ausência de projeto de engenharia e/ou de licença ambiental, em consonância com o disposto no § 13 do art. 166 da Constituição Federal e com a ação do Estado planejada e transparente, preconizada no o § 1º do art. 1º da Lei Complementar 101/2000 (seção 2.11);

c) dar ciência ao Ministério da Economia, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, acerca da necessidade de indicar, nos Anexos de Riscos Fiscais que integrarem os futuros Projetos de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União a serem encaminhados ao Congresso Nacional, as providências a serem tomadas na hipótese de concretização dos passivos contingentes e outros riscos informados, em estrita conformidade com o disposto no § 3º do art. 4º da Lei Complementar 101/2000 (seção 2.4);

- d) encaminhar cópia do acórdão que vier a ser proferido nestes autos ao Ministério da Economia e à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional;
- e) arquivar os presentes autos, com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.”

2. O Diretor da unidade especializada lançou o seguinte parecer, em concordância com a proposta de encaminhamento retromencionada (peça 29):

“1. Manifesto-me de acordo com a Proposta de Encaminhamento formulada pela equipe de fiscalização da Semag/Diref (peça 28, p. 60-61).

2. Por meio da ação de controle externo ora concluída, foram identificados pontos críticos que merecem a atenção por parte do Poder Executivo, a quem cabe propor as diretrizes para os orçamentos anuais e conduzir a gestão orçamentária, bem como por parte do Poder Legislativo, encarregado de discutir e aprovar tais diretrizes e fiscalizar os gastos públicos.

3. Os dois alertas, as cinco recomendações e a ciência sugeridos buscam contribuir para o aprimoramento do processo orçamentário, para a ampliação da transparência na gestão fiscal e para a mitigação de riscos ao equilíbrio das contas públicas. Embora o Congresso Nacional já esteja em vias de apreciar o Projeto de Lei PLN 5/2022 (Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias – PLDO da União para o exercício financeiro de 2023) consoante o cronograma à peça 26, entende-se que as alterações procedidas no curso do processo legislativo provocam efeitos apenas marginais sobre as análises procedidas por esta unidade técnica, não tendo o condão de invalidar as conclusões e propostas de encaminhamento já lançadas ou mesmo de exigir um reexame da matéria. Ademais, as análises efetuadas permanecem pertinentes, visto que o processo de elaboração da Lei não está concluído, restando ainda as fases de veto e apreciação de vetos, caso ocorram.

4. Por fim, quanto ao cumprimento das disposições da Resolução-TCU 315/2020, conforme registrado nos parágrafos 286 e 287 do Relatório de Fiscalização precedente (peça 28, p. 60), os itens da Proposta de Encaminhamento que envolvem recomendações ao Ministério da Economia se enquadram na hipótese de que trata o art. 14, § 2º, inciso II, o que dispensa a adoção dos procedimentos previstos na seção III da referida Resolução (Da Construção Participativa das Deliberações).

5. Ante o exposto, enviem-se os autos ao gabinete do ministro-relator Aroldo Cedraz.”

3. O Secretário da Semag também anuiu ao desfecho proposto (peça 30).

É o Relatório.

VOTO

Trata-se do Relatório de acompanhamento realizado no Ministério da Economia, com vistas a avaliar aspectos fiscais e de conformidade constantes do texto e dos anexos do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para o exercício financeiro de 2023 (PLDO 2022 – PLN 5/2021).

2. De início, cabe informar que o PLDO 2023, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2023, passou por recente deliberação no Congresso Nacional, tendo sido sancionada, pelo Exmo. Presidente da República, em 10/08/2022, a Lei 14.436/2022.

3. A referida informação não impede aperfeiçoamentos na matéria legislativa, a critério das instâncias competentes, a partir dos subsídios, informações e alertas constantes da proposta de encaminhamento do presente acompanhamento. Até porque verifica-se que as Leis de Diretrizes Orçamentárias de exercícios anteriores já passaram por alterações pontuais após suas aprovações, a exemplo da LDO 2022 (Lei 14.194/2021, de 20/8/2021), com ajustes acerca da realização de atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial, no âmbito do Siafi, após 31 de dezembro de 2022, relativos ao exercício encerrado, e autorização excepcional de liquidação de restos a pagar não processados em favor de credores diferentes dos indicados nas respectivas notas de empenho, atendidas condições detalhadas na própria lei.

4. O exame levado a efeito pela zelosa equipe da Secretaria de Macroavaliação Governamental objetivou examinar, em resumo, aspectos fiscais do PLDO 2023 referentes a critérios de conformidade das finanças públicas e para tanto foram exploradas diversas questões de auditoria.

5. Conforme minuciosamente descrito no Relatório precedente, as questões versaram, dentre outros temas de relevância, sobre a compatibilidade dos parâmetros macroeconômicos utilizados para elaboração das projeções de receitas e despesas (Anexo de Metas Fiscais) com as estimativas de mercado; a meta de resultado primário do Governo Federal para o exercício de 2023; os valores totais projetados para as renúncias de receitas tributárias nos exercícios de 2023, 2024 e 2025, as medidas de compensação adotadas, os principais gastos tributários para 2023, bem como sua distribuição por função de governo, região geográfica e tipo de tributo; e os principais passivos contingentes, por exemplo.

6. De acordo com o Relatório, o volume de recursos fiscalizados envolveu os montantes das receitas primárias líquidas e das despesas primárias do Governo Central para 2023, nos valores de R\$ 1.800,9 milhões e de R\$ 1.866,8 milhões, respectivamente.

7. Como bem anotado pela unidade técnica, o trabalho de acompanhamento “*tem o potencial de contribuir para o aprimoramento do processo orçamentário federal e para a transparência da gestão fiscal, além de fornecer subsídios para a atuação do Congresso Nacional*”.

8. Por seu conteúdo esclarecedor, permito-me reproduzir os principais achados registrados pela Semag em seu Relatório:

a) Apesar de as estimativas dos parâmetros macroeconômicos estarem em conformidade com o que é projetado pelo mercado, indicando inclusive que o resultado primário possa ser melhor do que o projetado no PLDO 2023, o presente acompanhamento indica que a necessidade de cumprir o Teto de Gastos resulta em dificuldade crescente para a manutenção da administração pública federal e a execução dos investimentos necessários. Isto se deve ao crescimento acima da inflação das despesas com benefícios previdenciários e com pessoal desde 2016. Este crescimento parece estar cessando, mas deixando estas despesas em patamares elevados (seções 2.1 e 2.2 deste relatório);

b) As renúncias de receitas tributárias projetadas no PLDO 2023 apresentam leve tendência de queda em relação ao PIB, reduzindo-se de 3,23% em 2023, para 3,03% e 2,98%, respectivamente em 2024 e 2025. Cabe salientar que grande parcela (44,7%) dos benefícios deverá ser destinada ao Sudeste, região mais desenvolvida economicamente, em detrimento do Nordeste (12%) e do Centro-Oeste (10%), demonstrando o baixo impacto da distribuição dessas renúncias na redução das disparidades regionais e sociais. Apesar dessas projeções, os valores estimados para 2022 e para os três anos seguintes, no que concerne apenas às desonerações instituídas de 1º/1 a 20/3/2022, alcançam cerca de R\$ 82,8 bilhões, representando um aumento na concessão de incentivos fiscais, em comparação aos anos de 2021 e 2020, o que vai de encontro à atual situação de restrição fiscal experimentada pelo país (seção 2.3);

c) Conforme constou do Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2023, o montante total dos passivos contingentes alcançou R\$ 1.717,8 bilhões em 2021, contra R\$ 2.594,4 bilhões em 2020. Destacou-se o crescimento das demandas judiciais de risco provável, no montante de R\$ 164,7 bilhões, ou seja, superior em 23,3% em relação a 2020. Essas demandas foram apresentadas com maior detalhamento no ARF em apreço, tendo em vista sua relevância crescente, considerando a elevada possibilidade de que parte desse risco se transforme em precatórios no curto prazo, impactando, assim, as despesas fixadas no orçamento da União. Ademais, observou-se que, assim como em anos anteriores, as demandas de natureza tributária foram as mais representativas em 2021, tanto em relação às ações classificadas como de risco possível (66,9%), quanto às de risco provável, respectivamente de 66,9% e 70,4% (seção 2.4);

d) Em relação à meta de resultado primário estabelecida no PLDO 2023, destacam-se o próprio valor da meta, em termos nominais praticamente o mesmo valor da projeção mais recente de resultado primário para 2022 e a apresentação, nos agregados utilizados na sua determinação, de significativa redução das despesas discricionárias do Poder Executivo. Estas últimas, nas projeções de execução em 2022, estão em R\$ 155 bilhões e, no PLDO 2023, a previsão é de R\$ 108 bilhões. Diante da magnitude da redução prevista nas despesas discricionárias, propõe-se alertar o Poder Executivo dos riscos sobre a possibilidade de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos, tendo em conta a compressão do montante projetado para as despesas discricionárias no exercício de 2023 (seção 2.5);

e) As prioridades definidas no PLDO 2023 não são acompanhadas das respectivas metas operacionais, o que pode fazer com que a lei que vier a ser aprovada não cumpra plenamente a função que lhe é conferida pela CF/1988, considerando que a LDO tem o papel de balizar a elaboração do orçamento pela indução de bens e serviços a serem efetivamente entregues por meio das alocações dos recursos. Há oportunidades de melhoria no que se refere à priorização dos investimentos em andamento, mediante a adoção, para as emendas individuais, de dispositivo semelhante ao existente para as emendas de bancada estadual, que, conforme o art. 81 do PLDO 2023: (i) quando dispuserem sobre o início de investimentos com duração superior a um exercício financeiro, deverão corresponder, preferencialmente, a projetos constantes do PPA 2020-2023; (ii) serão destinadas, prioritariamente, a projetos em andamento; e (iii) quando dispuserem sobre o início de investimento com duração superior a um exercício financeiro ou cuja execução já tenha sido iniciada, deverão ser objeto de emenda pela mesma bancada estadual, a cada exercício, até a conclusão do investimento (seção 2.6);

f) Em relação aos regramentos do PLDO 2023 referentes à Regra de Ouro, pode-se concluir que a manutenção de artigo que regulamenta a operacionalização de créditos suplementares a serem aprovados por maioria absoluta do Congresso Nacional, conforme estabelecido no inciso III do art. 167 da CF/1988, justifica-se mais por uma questão de prudência do que pela constatação de sua necessidade, na medida em que as projeções com base em hipóteses simplificadas que subsidiaram a elaboração do PLDO 2023 estimam uma margem de suficiência da Regra de Ouro da ordem de R\$ 16 bilhões, nos três exercícios contemplados (seção 2.7);

g) Quanto ao Orçamento de Investimento das Empresas Estatais, há dispositivos no PLDO 2023 no sentido de disciplinar a eventual transição de empresa estatal da condição de não dependente para dependente e o processo inverso também, em consonância com o Decreto 10.690/2021.

Entretanto, o texto do projeto de lei permite que empresas estatais tidas como não dependentes possam receber aportes da União e permanecerem na condição de não dependência, caso estejam incluídas no Programa Nacional de Desestatização, havendo ainda exceções a esta regra, o que não se vislumbra como razoável, a não ser em condições muito específicas (seção 2.8);

h) No que se refere às disposições sobre as alterações orçamentárias (leis de créditos adicionais), estas são objeto de seção própria no PLDO 2023, reproduzindo em larga medida os dispositivos existentes em leis de diretrizes orçamentárias de outros exercícios, entretanto, o projeto de lei não dispõe sobre restrição de alteração das projeções para as despesas obrigatórias no curso da tramitação da proposta no Congresso Nacional, sendo esta uma oportunidade de melhoria, considerando o disposto no art. 166, §§ 3º e 4º, da CF/1988, além das boas práticas no processo legislativo-orçamentário (seção 2.9);

i) Em relação às disposições sobre execução provisória das despesas, remanescem os riscos decorrentes da ausência de regulamentação desta execução orçamentária provisória em legislação permanente, conforme destacado no item 9.1 do Acórdão 135/2021-TCU-Plenário (relator min. Bruno Dantas). Em comparação com a LDO 2022, o PLDO 2023 acrescenta dois incisos ao rol de despesas com permissão para execução provisória, um relativo à possibilidade de pagamento de precatórios da União com ativos ou com amortização de dívidas vencidas ou vincendas e outro acréscimo autoriza a execução provisória de despesas de capital de projetos em andamento, cuja paralisação possa causar prejuízo ou aumento de custos para a administração pública (seção 2.10);

j) Quanto à impositividade das programações orçamentárias, foi identificado, em um panorama geral das emendas parlamentares ao orçamento, que embora os recursos sejam empenhados, há dificuldades na efetiva consecução dos investimentos dentro do exercício, o que denota que podem estar sendo alocados recursos em empreendimentos que não se encontrem tecnicamente preparados para serem desenvolvidos. Este cenário de baixa execução dos investimentos impõe dificuldades à gestão orçamentária da União, face à necessidade de cumprimento do Teto de Gastos, uma vez que terminam por ocupar espaço fiscal em dois exercícios distintos: primeiro no exercício em que as dotações são inseridas no orçamento e, posteriormente, no exercício em que ocorrer o efetivo desembolso. Assim, não é recomendável que a LDO contenha dispositivo que permita o empenho de valores mesmo ante a inexistência de licença ambiental ou de projeto de engenharia, para os empreendimentos em que tais requisitos sejam essenciais para a sua consecução (seção 2.11);

k) Os dispositivos sobre requisitos para instituição de renúncias de receitas tributárias, contidos no PLDO 2023, no âmbito das proposições legislativas e das respectivas emendas, estão compatíveis com as normas que tratam do assunto, estabelecidas na CF/1988 e na LRF. Em cotejo com o estabelecido na Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2022, verificaram-se poucas e pontuais alterações concernentes a esses regramentos (12.2.1);

l) No que concerne às disposições relativas à geração de despesas, nos regramentos do PLDO 2023, destacaram-se as normas quanto à exigência de compensação para qualquer despesa obrigatória, seja ela de caráter continuado ou não; e a determinação de que, quando for aprovada uma lei que exigiu compensação, os seus dispositivos que acarretem redução de receita ou aumento de despesa (inclusive aqueles que tenham sido objeto de veto rejeitado pelo Congresso Nacional) só produzirão efeitos quando cumpridas as medidas de compensação (seção 12.2.2).

9. Ao fim dos trabalhos e a partir das constatações presentes nos achados acima relacionados, foi lavrada proposta de encaminhamento com o endereçamento, em síntese, de informações e de alertas às instâncias do Poder Executivo e do Congresso Nacional.

10. Acolho a manifestação de mérito da Semag, bem assim a proposta de encaminhamento, incorporando-os como minhas razões de decidir, e parabênizo a equipe de acompanhamento pela adequada análise empreendida no processo.

11. Por fim, como bem anotado nos autos, a proposta de encaminhamento visa ao aprimoramento do processo orçamentário, à ampliação da transparência na gestão fiscal e à mitigação de riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.



Ante o exposto, VOTO porque o Tribunal adote a minuta de Acórdão que ora submeto à apreciação deste Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 5 de outubro de 2022.

AROLDO CEDRAZ
Relator

ACÓRDÃO Nº 2183/2022 – TCU – Plenário

1. Processo TC 007.144/2022-9.
2. Grupo I – Classe de Assunto: VII – Relatório de Acompanhamento.
3. Interessados/Responsáveis: não há.
4. Órgão/Entidade: Ministério da Economia.
5. Relator: Ministro Aroldo Cedraz.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag).
8. Representação legal: não há.

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos do Relatório de Acompanhamento destinado a examinar aspectos fiscais e de conformidade constantes do texto e dos anexos do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para o exercício financeiro de 2023 (PLN 5/2022);

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

9.1. alertar ao Poder Executivo, com base no art. 59, § 1º, inciso I, da Lei Complementar 101/2000, e informar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, com base no art. 139, § 3º, da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), c/c o art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992:

9.1.1. acerca da dificuldade crescente para o custeio da administração pública federal e para os investimentos necessários, em decorrência da redução do espaço orçamentário disponível para as despesas discricionárias;

9.1.2. sobre o risco de comprometimento da capacidade operacional dos órgãos federais para a prestação de serviços públicos essenciais aos cidadãos, tendo em conta a compressão do montante projetado para as despesas discricionárias no exercício de 2023 em relação aos valores executados nos exercícios anteriores, bem como relativamente à projeção de execução para 2022;

9.2. recomendar ao Ministério da Economia, com fundamento no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c o art. 250, inciso III, do Regimento Interno do TCU e os arts. 11 e 14, § 2º, inciso II, da Resolução-TCU 315/2020 e informar à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional, com fundamento no art. 139, § 3º, da Lei 14.194/2021 (LDO 2022), c/c o art. 41, § 2º, da Lei 8.443/1992:

9.2.1. que seja aperfeiçoado o processo de definição das metas operacionais da administração pública federal na Lei de Diretrizes Orçamentárias, em conformidade com o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição Federal, considerando a ausência de tais metas nas prioridades elencadas nos incisos I, II e II do art. 4º do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023;

9.2.2. que sejam priorizados os investimentos em andamento, mediante indução da alocação de emendas individuais (RP 6) nestes investimentos, a exemplo do que ocorre com as emendas de bancada estadual (RP 7), consoante o art. 81 do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023, objetivando o cumprimento da proporção dos recursos para investimentos em andamento que serão alocados na lei orçamentária anual, conforme estatui o § 12 do art. 165 da Constituição Federal, também em respeito ao que dispõe o art. 45 da Lei Complementar 101/2000 e o inciso IV do art. 4º do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023;

9.2.3. que, nos aportes da União em empresas públicas e em sociedades de economia mista não dependentes, permitidos pelos incisos III e IV do § 10 do art. 48 do Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União para 2023, seja assegurada a não utilização dos recursos para despesas com pessoal ou de custeio em geral, tendo em vista a constatação, no Relatório que embasou o Acórdão

937/2019-TCU-Plenário, que empresas estatais não dependentes utilizaram aportes de capital da União para pagamento de despesas operacionais, em contradição com o inciso III do art. 2º da Lei Complementar 101/2000 e com os dispositivos do Decreto 10.690/2021;

9.2.4. que, no curso da tramitação dos projetos de leis orçamentárias, as projeções para as despesas obrigatórias somente possam ser alteradas mediante comprovação, devidamente registrada em documentos ou pareceres técnicos, da existência de erros ou omissões de ordem técnica ou legal, em respeito ao disposto § 3º do art. 166 da Constituição Federal e em consonância com boas práticas legislativas orçamentárias; e

9.2.5. que os valores das programações incluídas ou acrescidas por emendas parlamentares somente sejam empenhados em empreendimentos que não apresentem impedimentos de ordem técnica, a exemplo da ausência de projeto de engenharia e/ou de licença ambiental, em consonância com o disposto no § 13 do art. 166 da Constituição Federal e com a ação do Estado planejada e transparente, preconizada no § 1º do art. 1º da Lei Complementar 101/2000;

9.3. dar ciência ao Ministério da Economia, com fulcro no art. 43, inciso I, da Lei 8.443/1992, c/c os arts. 2º, inciso II, e 9º, inciso I, da Resolução-TCU 315/2020, acerca da necessidade de indicar, nos Anexos de Riscos Fiscais que integrem os futuros Projetos de Lei de Diretrizes Orçamentárias da União a serem encaminhados ao Congresso Nacional, as providências a serem tomadas na hipótese de concretização dos passivos contingentes e outros riscos informados, em estrita conformidade com o disposto no § 3º do art. 4º da Lei Complementar 101/2000;

9.4. encaminhar cópia do presente Acórdão ao Ministério da Economia e à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional;

9.5. arquivar os presentes autos, com fulcro no art. 169, inciso V, do Regimento Interno do TCU.

10. Ata nº 38/2022 – Plenário.

11. Data da Sessão: 5/10/2022 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2183-38/22-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Bruno Dantas (na Presidência), Walton Alencar Rodrigues, Aroldo Cedraz (Relator), Jorge Oliveira e Antonio Anastasia.

13.2. Ministros-Substitutos convocados: Augusto Sherman Cavalcanti, Marcos Bemquerer Costa e Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)

BRUNO DANTAS

Vice-Presidente, no exercício da Presidência

(Assinado Eletronicamente)

AROLDO CEDRAZ

Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA

Procuradora-Geral