

Brasília, 9 de abril de 2021

NOTA JURÍDICA

Assunto: Direito Constitucional e Financeiro. Lei Orçamentária Anual. Insuficiência de recursos comprovada. Controle de legalidade e constitucionalidade.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES DA CARREIRA DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO, ASSECOR, formalizou consulta jurídica acerca da aprovação, pelo Congresso Nacional, do Projeto de Lei n. 28/2020-CN, que institui a Lei Orçamentária Anual para o exercício de 2021 e que pende de sanção ou veto presidencial.

De acordo com a nota pública divulgada pela Consulente, a Proposta de Lei Orçamentária padece de erros insanáveis, conforme excerto adiante transcrito:

- i. as dotações orçamentárias são insuficientes para a manutenção da máquina pública e das políticas públicas já existentes;
- ii. diante do momento mais crítico da pandemia de COVID-19 no Brasil, sequer foram mantidos no orçamento deste ano os montantes de recursos disponibilizados em 2020 para as áreas de saúde e assistência social; e
- iii. a criatividade utilizada para reservar recursos para as programações orçamentárias de interesse dos parlamentares evidenciou como o emaranhado de regras fiscais atual favorece a realização de manobras contábeis e dificulta o controle social sobre o uso dos recursos públicos.

A proposta de lei orçamentária em questão, caso sancionada pelo Presidente da República, tornará obrigatória a abertura de créditos suplementares e especiais para o pagamento de despesa primária obrigatória (v.g. proventos de aposentadorias e pensões), e para outros gastos obrigatórios.

De acordo com informações amplamente divulgadas na mídia, os valores programados para fazerem frente às despesas dos gastos com a previdência social, saúde, infraestrutura etc., além de terem sido subestimados, são resultado de um “rearranjo” orçamentário com vistas à liberação de mais recursos para as denominadas *emendas parlamentares individuais e de partido ou bloco*.

Nesse contexto, importa à presente análise evidenciar a natureza jurídica do orçamento público e das emendas parlamentares para, assim, averiguar se a sua aprovação, após os reajustes promovidos pelo Congresso Nacional, viola as regras previstas no ordenamento jurídico para o trato das finanças públicas.

Também é objeto do presente parecer jurídico as eventuais implicações, advindas da aprovação do referido orçamento, sobre as atribuições dos servidores ocupantes dos cargos da Carreira de Planejamento e Orçamento.

I – ORÇAMENTO PÚBLICO E EMENDAS PARLAMENTARES

A Constituição Federal (CF) se encarregou de regular a atividade financeira do Estado, ao definir as regras aplicáveis no trato do orçamento público e a forma de alocação de recursos.

De acordo com a doutrina especializada, o orçamento “reflete um plano de ação governamental”¹ voltado para o atendimento dos interesses da coletividade, razão pela qual é intensa a atividade legislativa em torno de sua definição.

Nesse contexto, o caráter instrumental do orçamento público deve traduzir em termos financeiros as decisões políticas anteriormente tomadas, sob pena de desvirtuamento da atividade estatal.

O art. 165 do texto constitucional estabelece que o orçamento público é composto por três leis de iniciativa do Poder Executivo, quais sejam: o plano plurianual (PPA); as diretrizes orçamentárias (LDO); e, por fim, os orçamentos anuais (LOA).

¹ HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016, p. 84.

Em apertada síntese, o Plano Plurianual serve de norte para a elaboração das diretrizes orçamentárias, que, por sua vez, balizam a definição do orçamento anual, conforme dispõem os §§ 1º e 2º do art. 165 da CF:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 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.

Em relação à Lei Orçamentária Anual (LOA), o art. 166 da CF prescreve que o Poder Legislativo poderá propor emendas ao projeto de lei, no limite de 1,2% da Receita Corrente Líquida, dividido entre o número total de congressistas (cerca de R\$ 14.772.271,00 por parlamentar), com o objetivo de “democratizar” a destinação do orçamento público:

As emendas feitas ao Orçamento Geral da União, denominado de Lei Orçamentária Anual (LOA) – enviada pelo Executivo ao Congresso anualmente –, são propostas por meio das quais os parlamentares podem opinar ou influir na alocação de recursos públicos em função de compromissos políticos que assumiram durante seu mandato, tanto junto aos estados e municípios quanto a instituições. Tais emendas podem acrescentar, suprimir ou modificar determinados itens (rubricas) do projeto de lei orçamentária enviado pelo Executivo.²

O Poder Legislativo poderá, ainda, propor emendas de bancada (por bloco partidário ou de estados), no limite de 1% da Receita Corrente Líquida.

² Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/emendas-ao-orcamento>>.

A justificativa seria a de que os congressistas conhecem melhor as necessidades regionais e, com isso, poderiam alocar os recursos de forma mais eficiente frente as peculiaridades e deficiências de seu reduto eleitoral.

Certo é que o próprio texto constitucional tratou de limitar o poder de emendas ao orçamento, uma vez que tais devem estar em consonância com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, além de vincular a aplicação de 50% de seu valor para ações e serviços públicos de saúde.

Como não é permitido ao Poder Legislativo aumentar a previsão orçamentária para além dos limites estabelecidos constitucionalmente (as despesas devem corresponder àquela verificada no exercício anterior, também chamada de *teto de gastos*, atualizadas pela variação inflacionária verificada no período), as emendas parlamentares apresentadas devem indicar as fontes de receitas, que podem provir do cancelamento de outra(s) despesa(s):

Art. 166. Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.

(...)

§ 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:

I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

II - indiquem 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;

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.

A transcrição parcial do art. 166 da Constituição já indica a primeira inconstitucionalidade da Lei Orçamentária Anual para o ano de 2021, caso sancionada pelo Presidente da República.

Isso porque as emendas – que podem ser de “remanejamento”, “suplementação” ou “cancelamento” – devem estar em sintonia com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias. Dessa forma, não é permitido ao parlamento acrescer

ou retirar despesa que seja essencial à consecução dos objetivos iminentes das diretrizes do plano plurianual, dentre os quais figuram “o aprimoramento da governança, eficiência administrativa [...] e promoção da produtividade da estrutura administrativa do Estado” (art. 3º, I, da Lei n. 13.971/2019).

O projeto de lei n. 28/2020-CN estipulou dotações orçamentárias insuficientes à manutenção da máquina pública e das políticas públicas atualmente existentes, conforme identificado pela Consulente.

Além disso, gera grande insegurança jurídica e pode possibilitar a interrupção de verbas alimentares aos aposentados e pensionistas, uma vez que o Congresso Nacional retirou recursos previstos para o pagamento de benefícios previdenciários com a alegada justificativa de que o Poder Executivo poderia editar *futura Medida Provisória para revisão e corte de benefícios*.

Ocorre que não há garantia ou qualquer determinação que obrigue o Chefe do Poder Executivo a cumprir com a estratégia delineada pelo Congresso Nacional, tampouco de que tal medida provisória encontraria respaldo político necessário para ser convertida em lei. Trata-se, portanto, de corte de previsão orçamentária baseado em suposições.

De todo modo, como a proposta de orçamento aprovada pelo Congresso foi subdimensionada – pois levou em consideração índices inflacionários e fatores econômicos errados – será necessária a suplementação (crédito adicional) das dotações de gastos obrigatórios (essenciais), cuja aprovação depende, obrigatoriamente, da existência dos recursos disponíveis (art. 43, *caput*, da Lei n. 4.320/1964).

Nesse contexto, pode faltar dotação orçamentária para o pagamento de benefícios previdenciários e ser necessária a emissão de créditos suplementares para o pagamento, com a consequente retirada desse montante inicialmente destinado a outra despesa prevista, haja vista a política de respeito ao *teto de gastos*.

Ocorre que, considerados os remanejamentos já feitos pelo Congresso Nacional, diversas outras atividades de suma importância poderão padecer de inexecução pela falta de orçamento, o que compromete o serviço público e é incompatível com o interesse da coletividade.

Vale citar, a título de exemplo, que o orçamento aprovado pelo Congresso para a realização do Censo Demográfico pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), realizado decenalmente, foi reduzido em 96% (corte de R\$ 1.929.000.000,00), fato que tornará inexecutável a sua realização.

Com isso, os dados que servem de base para a realização de políticas públicas, em todas as esferas de governo, permanecerão defasados (o último censo realizado ocorreu no ano de 2010) e baseados em estimativas não verificáveis no plano fático.

É incontestável, portanto, que a LOA 2021, da forma como aprovada pelo Congresso Nacional, não compreende a totalidade das despesas públicas, ao contrário do que determinam o art. 6º da Lei n. 4.320/1964 e o art. 6º da Lei n. 14.116/2020 (Lei de Diretrizes Orçamentárias):

Lei n. 4.320/1964

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

Lei n. 14.116/2020 (LDO)

Art. 6º Os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social compreenderão o **conjunto das receitas públicas e das despesas dos Poderes**, do Ministério Público da União e da Defensoria Pública da União, de seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, das empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e que dela recebam recursos do Tesouro Nacional, devendo a correspondente execução orçamentária e financeira, da receita e da despesa, ser registrada na modalidade total no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - Siafi.

Desse modo, o orçamento elaborado para o exercício do ano de 2021 **está em desacordo com as regras constitucionais e infraconstitucionais que regem a matéria.**

Ou seja, caso o Chefe do Poder Executivo sancione o Projeto de Lei Orçamentária, da forma como aprovado pelo Congresso Nacional, estará patentemente violando dispositivo de norma orçamentária, conduta que é tipificada no art. 10 da Lei n. 1.079/1950 (define os crimes de responsabilidade do Presidente da República e dos Ministros de Estado):

Art. 10. São crimes de responsabilidade contra a lei orçamentária: (...)

4 - Infringir, patentemente, e de qualquer modo, dispositivo da lei orçamentária.

A elaboração e aprovação de um orçamento fictício, inviável para a continuidade da máquina pública, não pode ser admitida.

Por se tratar de norma legal em sentido estrito, verifica-se como hipótese típica de impugnação via controle concentrado de constitucionalidade, mediante a propositura de Ação Direta de Constitucionalidade (ADI) perante o Supremo Tribunal Federal (STF) pelos respectivos legitimados (art. 103 da Constituição):

Art. 103. Podem propor a ação direta de inconstitucionalidade e a ação declaratória de constitucionalidade:

I - o Presidente da República;

II - a Mesa do Senado Federal;

III - a Mesa da Câmara dos Deputados;

IV - a Mesa de Assembléia Legislativa ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal;

V - o Governador de Estado ou do Distrito Federal;

VI - o Procurador-Geral da República;

VII - o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;

VIII - partido político com representação no Congresso Nacional;

IX - confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional.

Ao se debruçar sobre a legitimidade conferida às entidades de classe de âmbito nacional para a propositura de ADIs, o Supremo Tribunal Federal tem exigido a comprovação simultânea de dois requisitos essenciais: (i) representatividade homogênea da categoria representada e (ii) funcionamento em, pelo menos, 9 (nove) estados-membros da federação (ADI 5989 AgR).

No entanto, nada impede a provocação da atuação de uma das entidades/atores políticos legitimados, como o Procurador-Geral da República via representação subscrita pela Consulente (ASSECOR) e direcionada à Procuradoria-Geral da República (*v.g.* notícia de fato).

Quanto à responsabilização do Presidente da República, a Lei n. 1.079/1950 prevê que qualquer cidadão, que tenha conhecimento do cometimento dos crimes de que trata a lei, poderá apresentar denúncia contra respectiva autoridade diretamente ao Congresso Nacional.

II – ATRIBUIÇÕES DOS ANALISTAS E TÉCNICOS DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO

As atividades em torno da elaboração e da execução do orçamento público afetam diretamente a classe representada pela ASSECOR, composta pelos ocupantes dos cargos da carreira de Planejamento e Orçamento.



Dentre as atribuições dos cargos de Analista e de Técnico de Planejamento e Orçamento, destacam-se as de exercício das atividades administrativas e logísticas relativas ao exercício das competências constitucionais e legais a cargo do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal. Em outras palavras, são responsáveis pela prática de todas as atividades relacionadas ao empenho de despesas, liberação de receitas e implementação de créditos adicionais (após aprovação legislativa).

Além de estarem submetidos aos deveres estatutários (art. 116 e seguintes da Lei n. 8.112/1990), os ocupantes da Carreira de Planejamento e Orçamento se submetem às regras orçamentárias previstas na Lei Complementar n. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), Lei n. 4.320/1964, Lei n. 13.971/2019 (Plano Plurianual vigente), Lei n. 14.116/2020 (Lei de Diretrizes Orçamentárias vigente), além de diversas normas infralegais editadas para regulamentar a gestão orçamentária do Estado.

É paradigmático o episódio das movimentações financeiras que levaram à instauração do processo de *impeachment* contra a então Presidente da República, Dilma Vana Rousseff (que veio a ser denominado de *pedaladas fiscais*). Na oportunidade, o Tribunal de Contas da União propôs ao Congresso Nacional a rejeição das contas referentes aos exercícios de 2015 e 2016 e, em alguns casos, determinou a instauração de procedimentos para apurar a conduta de Analistas e Técnicos da Carreira de Planejamento e Orçamento que, supostamente, teriam contribuído para a realização das movimentações em desacordo com as normas orçamentárias.

Desse modo, os servidores da Carreira de Planejamento e Orçamento poderiam ser responsabilizados pelo Tribunal de Contas da União, cuja pena pode ser de inabilitação para exercício de cargo comissionado e funções de confiança, além do pagamento de multa.

Sem prejuízo da análise do caso concreto, é preciso distinguir a responsabilidade dos servidores pelos atos praticados em cumprimento a comandos hierárquicos, dos atos praticados em flagrante desacordo com a lei pelas autoridades políticas.

É notório que as leis complementares, leis ordinárias e medidas provisórias, editadas pelo Congresso Nacional e pela Presidência da República, subordinam hierarquicamente atos regulamentares inferiores, editados por órgãos internos e vinculados à respectiva pasta, no caso, o Ministério da Economia (ME).

Desse modo, a rigor, as ordens internas para a edição de créditos adicionais não podem contrariar as disposições e limites estabelecidos pelas leis que compõem o orçamento público, e muito menos os dispositivos da Constituição Federal sobre a matéria.

Sob o entendimento de que a realocação de recursos orçamentários, em determinadas hipóteses, seria possível e não contrariaria as normas constitucionais e legais orçamentárias, a autoridade administrativa (revestida de competência) pode expedir **determinações** aos servidores que estejam sob a respectiva vinculação hierárquica.

Nessa hipótese, é a própria autoridade com competência administrativa para a interpretação e a aplicação do arcabouço regulamentar quem assume a responsabilidade pela inobservância de eventual preceito legal.

Em outras palavras, os Analistas e Técnicos de Planejamento e Orçamento não podem ser responsabilizados pela inobservância de qualquer preceito orçamentário **se houve determinação hierárquica em sentido contrário**, veiculada em comandos internos.

Tal entendimento decorre do Regime Jurídico Único, pois os servidores devem tanto “observar as normas legais e regulamentares” quanto “cumprir as ordens superiores, **exceto quando manifestamente ilegais**” (art. 116, III e IV, da Lei n. 8.112/1990):

Art. 116. São deveres do servidor: (...)

III – observar as normas legais e regulamentares;

IV – cumprir as ordens superiores, exceto manifestamente ilegais;

Conforme destaca a doutrina administrativista mais abalizada, o dispositivo transcrito remete ao denominado “dever de obediência”, que “resulta da subordinação hierárquica e assenta no princípio disciplinar que informa toda organização administrativa”:

O dever de obediência impõe ao servidor o acatamento às ordens legais de seus superiores e sua fiel execução. Tal dever resulta da subordinação hierárquica e assenta no princípio disciplinar que informa toda organização administrativa.

Por esse dever não está o servidor obrigado a cumprir mecanicamente toda e qualquer ordem superior, mas, unicamente, as *ordens legais*. **E por ordens legais entendem-se aqueles emanadas da autoridade competente, em forma adequada e com objetivos lícitos.**³

Assim, *prima facie*, não cabe aos servidores, sujeitos a determinações hierárquicas, revalorar a atividade interpretativa e/ou regulamentar das autoridades

³ MEIRELLES, Hely Lopes. Curso de direito administrativo. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 448.

superiores a que estejam vinculados, exceto na hipótese de ilegalidade – *stricto sensu* – manifesta (art. 116, IV).

No entanto, em situações excepcionais de dúvida razoável quanto à legalidade de determinadas operações, e caiba ao respectivo servidor o juízo interpretativo, é possível lançar mão de expedientes internos para abalizar e fundamentar a decisão, mediante consultas formais ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (quanto aos aspectos contábeis), à Procuradoria da Fazenda Nacional (quanto aos aspectos jurídicos) e/ou, ainda, ao Tribunal de Contas da União.

Os referidos órgãos e entidades detêm, dentre as suas competências, a de fiscalizar e emitir pareceres sobre questões afetas às respectivas áreas, especialmente em assuntos orçamentários:

Lei n. 10.180/2001

Art. 19. **O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal** visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Art. 20. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da Administração Pública Federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
- III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Decreto-Lei n. 147/1967

Art. 13. **Às Procuradorias da Fazenda Nacional**, sob a imediata autoridade da respectiva chefia, compete, no âmbito da sua jurisdição:

- I - Emitir parecer sobre questões jurídicas submetidas a seu exame pelos dirigentes de órgãos fazendários, em processos cuja decisão final caiba a e essas, autoridades;
- II - Prestar permanente assistência jurídica aos órgãos de que trata o inciso anterior; (...)

Art. 18. A formulação da consulta jurídica será objetiva e clara, focalizando, precisamente, a matéria cuja elucidação faz-se necessária, a solução será conclusiva e cingir-se-á ao objeto da consulta, salvo quando

indispensável a apreciação de questões correlatas para o perfeito esclarecimento da dúvida suscitada.

§ 1º Salvo casos especiais, a critério do Ministro de Estado, a formulação da consulta deverá ser precedida de ampla e completa instrução processual, por parte dos órgãos técnicos competentes.

§ 2º As diligências para suprir a deficiente instrução do processo poderão ser feitas diretamente pela Procuradoria, sempre sob regime de urgência, apurando-se a responsabilidade de servidores pela demora no atendimento.

§ 3º É terminantemente proibido o deslocamento da instância administrativa, para o efeito de solicitações de audiência à Procuradoria Geral, cumprindo a cada dirigente de repartição ministerial, nos casos de exame de direito ou interpretação de lei, ouvir o órgão jurídico da respectiva jurisdição e decidir à vista do parecer por este emitido.

§ 4º Sempre que o parecer do órgão jurídico versar sobre questões iterativamente apreciadas ou que envolvam matéria de interesse geral, o referido órgão sugerirá a expedição de ato normativo próprio, cuja minuta, desde logo, juntará ao processo.

Lei n. 8.443/1992

Art. 1º Ao **Tribunal de Contas da União**, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida nesta Lei: (...)

XVII - decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno.

§ 2º A resposta à consulta a que se refere o inciso XVII deste artigo tem caráter normativo e constitui prejulgamento da tese, mas não do fato ou caso concreto.

Conforme a transcrição dos dispositivos legais acima, o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, a Procuradoria da Fazenda Nacional e o Tribunal de Contas da União exercem atividades consultivas no âmbito de suas especialidades. Destaca-se, ademais, que o pronunciamento do Tribunal de Contas da União é vinculativo (caráter normativo) e pode isentar o Analista ou o Técnico de Planejamento e Orçamento de qualquer responsabilização pelo ato praticado em conformidade com a conclusão exarada pela Corte de Contas.

Vale ressaltar, ademais, que nas hipóteses de flagrante violação à lei orçamentária, o servidor pode (deve) se recusar à execução da atividade determinada e formalizar as razões jurídicas/orçamentárias de sua decisão às chefias imediatas.

Na hipótese de persistir a determinação formal (imperativa) para a prática do ato, a autoridade competente por essa determinação é quem deverá responder por qualquer ilegalidade, e não o analista ou técnico que deu cumprimento operacional.

Mesmo nessas hipóteses, o servidor poderá reportar o fato à autoridade superior àquela que emanou a decisão e, se o fato constituir crime, ao Ministério Público Federal.

III – CONCLUSÃO

Em razão do exposto, conclui-se pela antijuridicidade do Projeto de Lei n. 28/2020-CN, que trata do orçamento público para o ano de 2021. Caso seja sancionado e não tenha seus efeitos suspensos e/ou modulados pelo Poder Judiciário ou Poder Legislativo (com auxílio do Tribunal de Contas da União), os Analistas e Técnicos de Planejamento e Orçamento não poderão ser responsabilizados pelo eventual descumprimento de outras normas orçamentárias, quando em estrito cumprimento às determinações superiores (cujas autoridades deverão responder pelos atos e ordens emanadas).

Outrossim, em caso de dúvida contábil ou legal, os servidores poderão solicitar consultas formais ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, à Procuradoria da Fazenda Nacional e/ou ao Tribunal de Contas da União.

Assim a opinião de quem abaixo subscreve.

TORREÃO BRAZ ADVOGADOS

Antônio Torreão Braz Filho
Thiago Linhares de Moraes Bastos
João Pereira Monteiro Neto
Ana Torreão Braz Lucas de Moraes