

Vinculação de receitas públicas no orçamento

Dânae Dal Bianco¹

Sumário: 1 Recursos finitos, necessidades infinitas. 2 O princípio da não afetação de receitas. 3 As vinculações constitucionais. 4 A excessiva vinculação de receitas orçamentárias. 5 A Desvinculação das Receitas da União (DRU). 6 Conclusões. 7 Referências.

1 Recursos finitos, necessidades infinitas

Um dos primeiros conceitos que aprendemos em aulas de economia é que as necessidades são infinitas, mas os recursos para atendê-las são limitados. Isso acontece em qualquer âmbito: das famílias, das empresas, dos governos e até mesmo em esfera mundial. Assim, faz-se necessário estabelecer prioridades e buscar um ponto de equilíbrio, no qual se consiga atender de forma satisfatória às necessidades, usando racionalmente os recursos disponíveis.

Num mundo ideal, onde todos os atores tivessem completa informação sobre as transações e agissem com boa-fé e objetividade, talvez fosse possível a obtenção desse ponto de equilíbrio. Mas mesmo nesse “mundo ideal”, teríamos dificuldade, pois há valores morais e escolhas subjetivas envolvidas: como quantificar e hierarquizar necessidades que parecem extremamente importantes e de valor inestimável? Face a uma situação em que fosse necessário escolher por direcionar recursos ao atendimento médico a gestantes de baixa renda ou à educação de jovens adolescentes em situação de risco, qual seria a decisão adequada? Não

¹ Procuradora do Estado de São Paulo. Bacharel em Direito pela Universidade de São Paulo (USP) e em Administração de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas (FGV/SP). Mestranda em Direito na USP.

há resposta definitiva. Quando se trata de orçamentos públicos, a decisão correta é a escolhida pela sociedade, de forma livre e democrática.

Há diversas maneiras dessas escolhas serem feitas e implementadas. Sem dúvida alguma, a primordial é o processo legislativo, em que representantes legitimamente eleitos pela população estabelecem as regras que regerão a aplicação dos limitados recursos públicos. Papel não menos importante assume o Poder Executivo, também eleito democraticamente pela população, que desenvolve as ações para atender às escolhas legislativas e define efetivamente como cada recurso será alocado. O Judiciário, ao cada vez mais determinar, em última instância, necessidades a serem atendidas e formas de fazê-lo, assume um novo papel, definindo ações e políticas públicas. Esse último tema não será abordado neste trabalho.

Este artigo, organizado em 6 itens, discorrerá sobre a limitação do papel dos Poderes Legislativo e Executivo na definição de necessidades da população brasileira. Essa restrição é imposta pela Constituição Federal, que define limites mínimos de aplicação de receitas em determinadas atividades e vincula parcelas da arrecadação a finalidades específicas. Os itens 2 e 3 apresentam os conceitos e as vinculações orçamentárias existentes em nossa Constituição. No item 4 comenta-se o elevado grau de vinculação que hoje existe no orçamento público e suas causas e, em seguida, no item 5, o mecanismo de desvinculação das receitas (a Desvinculação das Receitas da União – DRU) e suas principais consequências. No último item, colocam-se críticas à excessiva rigidez orçamentária e as conclusões deste trabalho.

2 O princípio da não afetação de receitas

A princípio, todos são livres para gastar seus recursos da forma como julgarem conveniente. Mas, na prática, não é bem assim. Mesmo quando se trata de finanças pessoais, há certas despesas – como tributos e pensões alimentícias – que, se não pagas, podem gerar severas consequências ao devedor. Exceto alguns casos muito específicos, todos tendem a concordar que cada um é quem define como vai gastar seu dinheiro.

Porém, quando se trata de recursos públicos, a situação é bastante diferente. O gestor público não é livre para aplicar os recursos da forma como bem entender. Ao contrário, deve empregá-los para atender a programas predeterminados pelo constituinte, pelo legislador ou pelo chefe do Poder Executivo, sempre tendo em vista a busca da satisfação do interesse público.

A razão para isso é clara: como se trata de valores arrecadados compulsoriamente de toda a sociedade, o titular desses recursos é a sociedade, não o gestor público individualmente considerado. Ele é mero administrador dos recursos e deve lhes dar destinação conforme determinado democraticamente por essa mesma sociedade. Temos, assim, uma vinculação implícita da totalidade dos recursos públicos à satisfação das necessidades públicas ou, nos dizeres de Ricardo Lobo Torres, “a arrecadação de impostos, taxas e contribuições deve se destinar exclusivamente a atender às necessidades públicas”, o que classifica como “princípio da destinação pública do tributo”.²

Sabemos que no ordenamento jurídico brasileiro, em especial em nossa Constituição Federal, há uma série de receitas públicas que se encontram previamente alocadas a despesas específicas, ou “carimbadas”, como se costuma dizer. Adiante serão detalhadas as vinculações constitucionais, mas, apenas a título ilustrativo, adianta-se que há a vinculação das Contribuições Sociais (INSS, COFINS, PIS e CSLL) à Seguridade Social (Saúde, Assistência Social e Previdência Social); a vinculação à saúde de 12% e 15% da arrecadação dos impostos dos Estados e Municípios, respectivamente, bem como de certo valor da arrecadação federal; a vinculação de 18% da arrecadação de impostos da União, e de 25% no caso de Estados e Municípios, ao ensino; bem como a obrigatoriedade de repartição das receitas tributárias da União com Municípios e Estados e da destes com Municípios. São receitas que, mesmo antes de serem arrecadadas, já têm destino certo e imutável.

Ao mesmo tempo, há um princípio inculcado em nossa Constituição que prega que as receitas oriundas de impostos não podem ser vinculadas a órgãos, fundos ou despesas específicas (art. 167, inc. IV)³. Trata-se do denominado princípio da não afetação da receita, que busca conferir flexibilidade na alocação dos recursos orçamentários, para que a própria Administração decida a melhor maneira de efetuar a execução orçamentária.

2 TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. p. 121-122.

3 “Artigo 167 - São vedados: [...] IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os artigos 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos artigos 198, parágrafo 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no artigo 165, parágrafo 8º, bem como o disposto no parágrafo 4º deste artigo;” (Redação dada pela EC n. 42, de 19.12.2003)

Note que esse princípio aplica-se tão somente às receitas oriundas de impostos, ficando permitida a vinculação dos ingressos decorrentes de taxas e contribuições sociais e econômicas, ao contrário do que ocorria no regime de 1967/69, em que a não vinculação abrangia todos os tributos⁴

A não vinculação de receitas orçamentárias deveria ser a regra do ordenamento jurídico. Aliomar Baleeiro já dizia que “receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público, sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem crescer o seu vulto, como elemento novo e positivo”.⁵

Portanto, coexistem receitas livre e receitas vinculadas. O Poder Executivo, ao apresentar a proposta orçamentária e, posteriormente, ao executar os programas, e o Legislativo, ao discutir e aprovar a Lei Orçamentária, devem observar essas vinculações e não afetações. A seguir, apresentam-se as vinculações de receitas consagradas na Constituição.

3 As vinculações constitucionais

Antes de mais nada, é importante diferenciar duas situações.

A primeira é a *vinculação de receitas*, caso em que a arrecadação do tributo é predeterminada a uma finalidade específica. É o que ocorre, por exemplo, com as contribuições do empregado e do empregador ao Regime Geral de Previdência Social (contribuições ao INSS), que são integralmente destinadas ao financiamento dos benefícios desse regime previdenciário.

Há também as *despesas obrigatórias*. Nesses casos, as fontes de recursos são genéricas, mas é necessário que as despesas, em montantes preestabelecidos, sejam realizadas. Um exemplo é a regra vigente para aplicação de recursos da União em saúde (art. 77 do ADCT): no ano 2000, aplicação mínima do mesmo montante de 1999 acrescido de 5% e, nos demais anos, desse valor corrigido pela variação nominal do PIB. Outras despesas usualmente classificadas como obrigatórias são as despesas de pessoal, de benefícios previdenciários e da Lei Orgânica da Assistência Social, posto que, nesses dois casos, os benefícios já concedidos não podem

4 TORRES, Ricardo Lobo, *Curso de direito financeiro e tributário*, cit., p. 121.

5 BALEEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 20.

ser interrompidos, devendo ser pagos até que o beneficiário incorra nas hipóteses legais de sua extinção (via de regra, até que faleçam).⁶

Mesmo sabendo dessa distinção – e que, conforme o aspecto abordado, ela possa ser relevante – trataremos ambas as situações de forma similar, pois, em sua essência, significam que o Constituinte predeterminou em que os recursos públicos serão utilizados.

O artigo 167 da Constituição Federal determina que as receitas de impostos não podem ser vinculadas a órgãos, fundos ou despesas. Isso significa que tudo que não for receita de imposto pode ser objeto de vinculação pelo legislador ordinário ou complementar, bem como pelo próprio constituinte. Dessa maneira, há uma infinidade de receitas de taxas e contribuições que têm destinação específica, definidas na Constituição, em emendas constitucionais ou leis. Não se tratará delas neste estudo, que visa apenas a identificar as vinculações constitucionais.⁷

Dado que o artigo 167, IV, impede a vinculação de impostos, impede também vinculações que abranjam os recursos orçamentários de forma global, já que eles são formados, entre outros, por receitas provenientes de impostos. Essa conclusão é corroborada pelo Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 227, parágrafo único, da Constituição do Estado de Pernambuco, que determinava que o Estado e os Municípios deveriam aplicar, no mínimo, 1% de seu orçamento global em programas de assistência integral à criança e ao adolescente. Nesse mesmo julgado, a Corte também concluiu que o Estado não pode estabelecer vinculação de receitas para os Municípios:

“[O Município de Recife] Deseja, apenas, ver preservada a competência para cuidar do próprio orçamento e de sua aplicação,

6 LOPREATO, Francisco Luiz C. Rumos da política fiscal: política econômica em foco. Suplemento n. 2 do *Boletim Semestral do Centro de Estudos de Conjuntura e Política Econômica*, Campinas, Unicamp, n. 5, p. 3, nov. 2004/abr. 2005. Disponível em: <http://www.eco.unicamp.br/asp-scripts/boletim_cecon/boletim5/Suplemento2.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

7 A título de exemplo, a Lei n. 9.998/2000 prevê a vinculação de 50% dos recursos das outorgas e autorizações relativas às atividades de telecomunicações, do preço público cobrado pela Anatel para a transferência de concessão, de permissão ou de autorização e da CIDE de 1% sobre a receita operacional bruta decorrente de prestação de serviços de telecomunicações, com destinação ao Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações (FUST), cuja finalidade é proporcionar recursos destinados a cobrir a parcela de custo exclusivamente atribuível ao cumprimento das obrigações de universalização de serviços de telecomunicações, que não possa ser recuperada com a exploração eficiente do serviço.

tudo na conformidade da Constituição Federal. [...] A vedação [à vinculação da receita prevista no art. 167, IV] é afastada, portanto, apenas nas hipóteses expressamente ressalvadas, que não abrangem os programas de assistência integral à criança e ao adolescente.” (STF – ADI n. 1.689, Tribunal Pleno, rel. Min. Sydney Sanches, j. 12.03.2003, v.u., *DJ*, de 02.05.2003, p. 25).

O mesmo artigo 167 da Constituição, que veda a vinculação de receita de impostos, estabelece as seguintes exceções à regra geral:

- Repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os artigos 158 (parcela do IR, ITR, IPVA e ICMS pertencentes aos Municípios) e 159 (repartição do IR, IPI e CIDE Combustíveis para Estados e Municípios), conforme o quadro seguinte:

Tabela 1 – Repartição das receitas tributárias da União e Estados – artigos 157 a 159 da Constituição Federal

Transferências aos Municípios (arts. 158 e 159 da CF)	Transferências aos Estados e Distrito Federal (arts. 157 e 159 da CF)
Produto da arrecadação do IR incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos Municípios, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem	Produto da arrecadação do IR incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos Estados e Distrito Federal, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem
50% do produto da arrecadação do ITR, relativamente aos imóveis situados nos Municípios	25% produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I (outros impostos não previstos na CF, instituídos mediante lei complementar)
50% do produto da arrecadação do IPVA relativo a veículos licenciados em seus territórios	21,5% do produto da arrecadação dos IR e IPI, destinado ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal
25% do produto da arrecadação do ICMS	10% do produto da arrecadação do IPI aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados, sendo que entregarão aos respectivos Municípios 25% desse valor

Transferências aos Municípios (arts. 158 e 159 da CF)	Transferências aos Estados e Distrito Federal (arts. 157 e 159 da CF)
23,5% do produto da arrecadação dos IR e IPI, destinado ao Fundo de Participação dos Municípios	29% do produto da arrecadação da CIDE Combustíveis, sendo que 25% serão destinados aos respectivos Municípios

Aplicação mínima em ações e serviços públicos de saúde, conforme previsto no art. 198, § 2º. Os percentuais e valores a serem vinculados devem ser definidos em Lei Complementar e, enquanto não publicada esta, são aplicáveis os estabelecidos no art. 77 do ADCT:⁸

Tabela 2 – Aplicação mínima em serviços públicos de saúde – artigos 198 da Constituição Federal e 77 do ADCT

União	Estados e Distrito Federal	Municípios
No ano 2000, o montante empenhado em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 1999 acrescido de, no mínimo, 5% De 2001 a 2004, o valor apurado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do PIB (regra mantida para os anos posteriores)	12% do produto da arrecadação dos impostos de sua competência (ITCMD, ICMS e IPVA) e dos recursos recebidos em transferência obrigatória da União (arts. 157 e 159, I, a, e II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios)	15% do produto da arrecadação dos impostos de sua competência (IPTU, ITBI e ISS) e dos recursos recebidos em transferência obrigatória da União e Estados (arts. 158 e 159, I, “b” e § 3º)

- Aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino, conforme percentuais mínimos definidos no artigo 212 da Constituição Federal: 18% da receita resultante de impostos, no caso da União, e 25% no caso dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (compreendida a receita proveniente de transferências e excetuada a receita que a União e os Estados transferirem a outros entes federados).⁹

⁸ Na data de elaboração deste texto, tramitava no Congresso Nacional o Projeto de Lei Complementar n. 306/2008, que regulamenta essa Emenda que, para Estados e Municípios, traz os mesmos percentuais previstos no ADCT.

⁹ A Constituição do Estado de São Paulo determina a aplicação, na manutenção e no desenvolvimento do ensino público, de no mínimo 30% da receita resultante de impostos, incluindo recursos provenientes de transferências (art. 225).

No artigo 167 da Constituição há também exceções à regra da não vinculação, que configuram apenas a possibilidade de vinculação de receitas de impostos, nos seguintes termos:

- Realização de atividades da Administração tributária: conforme o artigo 37, XXII, as Administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuação de forma integrada.
- Prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, sendo que é permitido, pela lei orçamentária, vincular receita a essas operações.
- Vinculação de receitas próprias geradas pelos impostos de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como das transferências recebidas (arts. 157, 158 e 159, I, “a” e “b”, e II), para a prestação de garantia ou contragarantia à União e para pagamento de débitos para com ela.

Outras vinculações previstas na Constituição Federal e emendas são:

- Financiamento ao setor produtivo das regiões Norte, Nordeste e Centro-oeste. O artigo 159, I, “c”, da Constituição determina que 3% do produto da arrecadação do IR e IPI são destinados a aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento.
- Fundo de combate e erradicação da pobreza. Criado pela Emenda Constitucional n. 31/2000 (que incluiu os arts. 79 a 83 do ADCT), para vigorar até 2010, tem como objetivo a realização de ações que incrementem a dignidade da pessoa humana, incluindo ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço de renda familiar e outros programas. São vinculadas ao Fundo, dentre outras receitas, parcela da arrecadação da extinta CPMF, parcela da arrecadação de adicional de 5% na alíquota do IPI incidente sobre produtos supérfluos, o imposto sobre grandes fortunas (ainda não regulamentado) e recursos recebidos pela União em decorrência da desestatização de sociedades de economia mista ou empresas públicas por ela controladas, a partir de 2002;

- Fundos de combate à pobreza estaduais, distrital ou municipais, previstos no artigo 82 do ADCT, que podem vir a ser instituídos e a eles alocados os recursos decorrentes da aplicação de adicional de até 2% na alíquota do ICMS sobre produtos e serviços supérfluos ou, no caso de Municípios, 0,5% na alíquota do ISS sobre serviços supérfluos.
- Programas de apoio à inclusão social, que podem ser instituídos por Estados e Distrito Federal e a eles vinculados até 0,5% da receita tributária líquida, conforme o artigo 204 da Constituição Federal.
- Fundos estaduais de fomento à cultura, para o financiamento de programas e projetos culturais, previstos no artigo 216 da Constituição Federal, podem ser criados pelos Estados e Distrito Federal e a eles vinculados, até 0,5% da receita tributária líquida;
- Fundos de ciência e tecnologia, previstos no artigo 218, parágrafo 5º da Constituição, permitem aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica. No caso do Estado de São Paulo, o artigo 271 da Constituição Estadual determina que 1% da receita tributária deve ser direcionado à Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de São Paulo para aplicação em desenvolvimento científico e tecnológico.

Como dito, receitas decorrentes de outras espécies tributárias, que não os tributos, podem ser vinculadas a finalidades específicas. Na Constituição Federal, encontramos as contribuições, espécie tributária que tem como principal diferença dos impostos a sua destinação a uma determinada finalidade.¹⁰

Dentre as diversas contribuições (abaixo resumidas), as mais relevantes são as contribuições sociais. Previstas no artigo 195 da Constituição, destinam-se ao financiamento dos benefícios e serviços da seguridade social, que compreende ações nas áreas de saúde, assistência

10 Já é pacífico no Supremo Tribunal Federal que as contribuições sociais têm natureza tributária: RE n. 138.284 e outros. Vide decisões que, reconhecendo a natureza tributária das contribuições sociais, estabeleceu a prescrição quinquenal das contribuições ao INSS e reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, visto ser necessária lei complementar para dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária (RE ns. 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626).

social e previdência social. Trata-se do conceito de *welfare state*, em que o Estado atua fornecendo prestações aos cidadãos, buscando a redução das desigualdades sociais e econômicas. São os chamados direitos sociais, que são “direitos positivos”, pois correspondem a uma prestação devida pelo Estado, ao contrário de outros (como os individuais), que são “direitos negativos”, correspondendo à não intervenção do Estado. Ingo Wolfgang Sarlet chama a atenção para que, por serem decorrentes da atuação concreta do Estado, têm uma dimensão econômica relevante:

“É justamente pelo fato de que os direitos sociais prestacionais têm por objeto prestações do Estado (ao menos, em regra) diretamente vinculadas à criação, destinação, distribuição e redistribuição de serviços e bens materiais que se aponta, com propriedade, para sua dimensão economicamente relevante. [...] Esta característica dos direitos sociais a prestações assumem especial relevância no âmbito de sua eficácia e efetivação, significando que a efetiva realização das prestações reclamadas não é possível sem que se despenda algum recurso, dependendo, em última análise, da conjuntura econômica.”¹¹

Tabela 3 – Contribuições e suas vinculações

Contribuição	Destinação
Contribuição social ao INSS	Pagamento de benefícios previdenciários
COFINS e COFINS - Importação	Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Financiamento da Seguridade Social
PIS e PIS - Importação	Seguro desemprego e abono anual (FAT)
Contribuição social sobre receitas de concursos de prognósticos	Financiamento da Seguridade Social (conforme definido na lei de cada concurso)
Seguro de Acidentes do Trabalho (SAT)	Benefícios previdenciários decorrentes de acidentes de trabalho
Contribuição social sobre saldo do FGTS na despedida sem justa causa	Reposição ao FGTS para pagamento das diferenças de índices de correção monetária das contas do Fundo

11 SARLET, Ingo Wolfgang. Os direitos fundamentais sociais na Constituição de 1988. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, Centro de Atualização Jurídica (CAJ), v. 1, n. 1, p. 23, 2001.

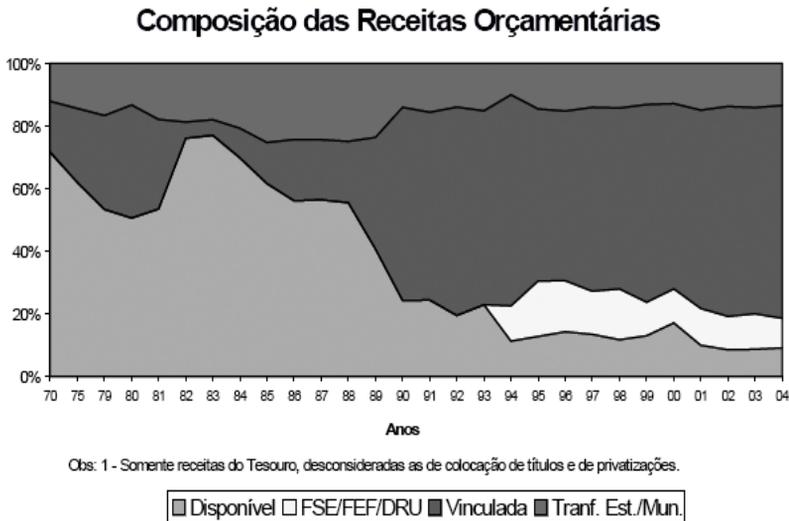
Contribuição	Destinação
CIDE Combustíveis	Pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; financiamento de programas de infraestrutura de transportes.
Outras CIDES: CIDE Remessas ao Exterior, FUST, FUNTTEL, CONDECINE, AFRMM	Intervenção na atividade econômica que motivou a sua criação, conforme determinado nas respectivas leis
Sistema “S”	Destinam-se às respectivas entidades (SESI, SENAI, SENAC, etc.) e devem ser aplicadas pelas entidades na melhoria do estar social dos trabalhadores, aprendizagem, treinamento e atividades correlatas
Contribuição Sindical	Sindicatos e FAT, para custeio das atividades próprias e programas em favor dos trabalhadores e empregadores.
Contribuição Social aos RPPS	Pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos servidores.
Contribuição para iluminação pública	Custear os serviços municipais de iluminação pública
Salário Educação	Ensino fundamental, supletivo e educação especial
CPMF (extinta)	Dos 0,38%, 0,10% para previdência social, 0,08% para assistência social e 0,20% para saúde
Contribuição de melhoria	Instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado

Obs: Há também a contribuição ao FGTS (não tratada aqui, pois não tem natureza tributária, já que configura um direito do empregado que, sob determinadas condições, incorpora seu patrimônio: STF – RE n. 100.249).

4 A excessiva vinculação de receitas orçamentárias

Críticas não faltam à excessiva rigidez orçamentária atualmente existente. Fernando Sertã Meressi chega a afirmar que “[o princípio da] Não afetação da receita (não vinculação): este é o princípio mais infringido no Orçamento da União, haja vista a excessiva utilização de vinculações de receitas, o que torna a peça orçamentária extremamente rígida”.¹²

O gráfico seguinte, elaborado pelo Ministério do Planejamento e atualizado até 2004¹³, mostra que uma parcela muito pequena do total da arrecadação tributária da União tem sua alocação livremente definida – e por isso entenda-se destinação proposta pelo Poder Executivo e definida, pelo Legislativo, na Lei Orçamentária.



Fonte: MERESSI, Fernando Sertã, *Macrodinâmica do orçamento*: texto para discussão, p. 26, com base em dados do Ministério do Planejamento

12 MERESSI, Fernando Sertã. *Macrodinâmica do orçamento*: texto para discussão. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), 2005. p. 13. Disponível em: <www.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fTexto_para_discussao.pdf>. Acesso em 25 set. 2010.

13 Jorge Alberto Aguiar Soares apresenta gráfico semelhante, abrangendo o período até 2007; no entanto, optou-se por apresentar esse dado, pelo destaque à evolução ao longo das últimas décadas. (*A política fiscal e a alocação de recursos públicos*. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal (SOF), Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, outubro de 2007. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/hotsites/seminario_orcamento/conteudo/apresentacoes.htm>. Acesso: 25 jun. 2010.

Além disso, esse gráfico mostra a evolução ao longo do tempo: houve uma gritante tendência de enrijecimento cada vez maior do orçamento público. Na década de 70, cerca de 70% dos recursos tinham sua alocação livremente definida, mas esse percentual foi sendo gradativamente reduzido ao longo do tempo, até chegar ao patamar de 10%.

O que chama a atenção nesse gráfico é a queda no percentual de recursos livres havida entre 1988 e 1990: de cerca de 60% para 20%, considerando a DRU, ou menos de 10%, a desconsiderando. A explicação para essa mudança reside na Constituição Federal de 1988. A Constituição cidadã consagrou uma série de direitos e garantias, criou um sistema de seguridade social digno de figurar, teoricamente, entre os melhores e mais abrangentes do mundo, universalizou o acesso à educação e saúde, dentre outros avanços no campo social.

De nada adiantaria a Constituição definir uma série de direitos, se não houvesse criado os correspondentes mecanismos para assegurá-los. Como talvez o constituinte duvidasse da capacidade administrativa dos futuros governantes, optou por vincular receitas públicas à efetivação dos direitos constitucionais. Essa vinculação de receitas é vista por muitos como essencial à garantia de que os avanços consagrados na Constituição de 1988 sejam atingidos e como a única forma de fazer com que o Estado possa cumprir os direitos prestacionais, direitos fundamentais de 2ª e 3ª geração, nela previstos, conforme destaca Frederico Menezes Breyner, *in verbis*:

“Esse novo modelo de intervenção estatal necessita de um suporte financeiro específico para sustentar seus deveres prestacionais, além das receitas destinadas ao custeio de seu gasto genérico. Caso contrário, a promoção do Estado Democrático de Direito, proclamada no artigo 1º da Constituição, seria expressão vazia de conteúdo, na medida em que não seria reservado o substrato financeiro para a promoção dos direitos fundamentais, notadamente aqueles de cunho prestacional.”¹⁴

O que se vê, no entanto, é que foram criadas diversas vinculações, muitas das quais não diretamente relacionadas à efetivação de direitos

14 BREYNER, Frederico Menezes. *Inconstitucionalidade da Desvinculação das Receitas da União (DRU) quanto às contribuições sociais sob a ótica dos direitos prestacionais fundamentais*. [2007?]. p. 13. Disponível em: <http://www.sachacalmon.com.br/admin/arq_publica/58d2d622ed4026cae2e56dff5818a11.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

sociais, mas sim que visam a repartir as receitas tributárias entre os diversos entes federados, diminuindo a centralização que havia na vigência da Carta anterior.¹⁵

Diversos são os efeitos negativos que o excesso de vinculação pode trazer aos orçamentos públicos e à garantia dos direitos que tais vinculações se propõem a proteger, o que será abordado ao final deste trabalho.

5 A Desvinculação das Receitas da União (DRU)

Face à rigidez orçamentária imposta pela Carta de 1988, se mostrou necessário, tão logo iniciada a estabilização econômica e o processo de saneamento das finanças públicas, sua reversão.¹⁶

A solução encontrada foi primeiramente a criação do Fundo Social de Emergência (Emenda Constitucional de Revisão n. 1/94), que tinha como objetivo o saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal, a estabilização econômica e execução de programas de relevante interesse econômico e social. Esse Fundo era composto por parcela da arrecadação de tributos como IR, ITR, IOF, CSLL e por 20% do produto da arrecadação de todos os impostos e contribuições da União. Posteriormente, esse fundo foi transformado no Fundo de Estabilização Fiscal, criado pela Emenda Constitucional n. 10/96 e prorrogado pela Emenda Constitucional n. 17/97.

Em 2000, com a Emenda Constitucional n. 27, esse Fundo foi substituído pela Desvinculação das Receitas da União (DRU), regulada por essa Emenda e pelas de ns. 42, 56 e 59, nos seguintes termos:

“Artigo 76 - É desvinculado de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2011, 20% (vinte por cento) da arrecadação da

15 BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Vinculações de receitas dos orçamentos fiscal e da seguridade social e o poder discricionário de alocação dos recursos do governo federal*. Brasília: 2003. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/publicacoes/vinculacoes_orcamentarias.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010; e AFONSO, José Roberto Rodrigues. *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*. Seminario Internacional Cohesion Social en América Latina y el Caribe: una revisión perentoria de algunas de sus dimensiones. Ciudad de Panamá, 7 y 8 septiembre 2006. Disponível em: <www.eclac.cl/dds/noticias/paginas/7/26527/Jose_Rodrigues_Br.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

16 SERRA, José; AFONSO, José Roberto Rodrigues. *Tributação, seguridade e coesão social no Brasil*. Santiago do Chile: Organização das Nações Unidas, CEPAL, División de Desarrollo Social, 2007. p. 29. (Série Políticas Sociales, n. 133).

União de impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. (Redação dada pela Emenda Constitucional n. 56, de 2007).

§ 1º - O disposto no *caput* deste artigo não reduzirá a base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios na forma dos artigos 153, parágrafo 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, 'a' e 'b'; e II, da Constituição, bem como a base de cálculo das destinações a que se refere o artigo 159, I, c, da Constituição. (Redação dada pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003).

§ 2º - Excetua-se da desvinculação de que trata o *caput* deste artigo a arrecadação da contribuição social do salário-educação a que se refere o artigo 212, parágrafo 5º, da Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional n. 27, de 2000).

§ 3º - Para efeito do cálculo dos recursos para manutenção e desenvolvimento do ensino de que trata o artigo 212 da Constituição, o percentual referido no *caput* deste artigo será de 12,5 % (doze inteiros e cinco décimos por cento) no exercício de 2009, 5% (cinco por cento) no exercício de 2010, e nulo no exercício de 2011. (Incluído pela Emenda Constitucional n. 59, de 2009)."

Em comparação com os mecanismos anteriores, a principal diferença é que a DRU deixou de receber recursos exclusivos provenientes da alteração de alíquotas de impostos e passou a ser formada exclusivamente pela desvinculação de receitas, e foram excluídas de sua base de cálculo as transferências constitucionais.¹⁷

A DRU deixa à União, para livre alocação, 20% de toda a receita decorrente de impostos (que, por sua natureza, deveriam ser desvinculados mas, como visto, há inúmeras vinculações estabelecidas na Constituição e permitidas para definição por meio de lei), de contribuições sociais (as previstas no art. 195 da CF) e de contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE, sendo que, atualmente, a mais relevante em é a CIDE Combustíveis).

¹⁷ AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*, cit., p. 21.

Em novembro de 2009, com a Emenda Constitucional n. 59, a DRU foi atenuada no que tange às vinculações destinadas à manutenção e desenvolvimento do ensino: naquele ano, o percentual de desvinculação foi reduzido a 12,5%, caindo para 5% em 2010 e sendo extinto em 2011. Foi uma medida tomada no âmbito de uma reforma tendente a fortalecer o sistema educacional, acompanhada de outras determinações como tornar obrigatório o ensino dos quatro aos dezessete anos de idade e buscar a universalização do ensino obrigatório. Portanto, a extinção gradativa da DRU operada por tal emenda aplica-se tão somente aos recursos destinados constitucionalmente ao ensino, ou seja, o percentual de 18% da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências.

Porém há algumas exceções à DRU: não há desvinculação das receitas destinadas ao salário educação (§ 2º do art. 76 do ADCT, acima transcrito), nem da arrecadação própria do INSS destinada ao pagamento de benefícios previdenciários (as contribuições do empregado, do autônomo, do empregador e equiparados previstas no art. 195, I, “a”, e II, conforme estabelece o art. 167, XI, da CF), bem como a parcela da antiga CPMF que era destinada ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (art. 80, § 1º, do ADCT).

Note-se que a DRU somente se aplica à União. Estados e Municípios permanecem obrigados a atender a totalidade das vinculações previstas na Constituição e em leis.

A DRU, criada por uma emenda constitucional, desvincula os recursos de suas finalidades constitucionais, sem definir novas finalidades para esses recursos. Tais receitas podem ser livremente alocadas, conforme vier a ser estabelecido anualmente na lei orçamentária e nos programas a serem desenvolvidos pelo Poder Executivo. José Roberto Rodrigues Afonso destaca que a desvinculação faz com que as contribuições e taxas, na prática, equivalham a impostos:

“O mecanismo de desvinculação, em tese, permite realocar recursos para finalidades distintas daquelas para o qual foi criado. Em outras palavras, receitas públicas federais que só existem como tal, porque foram vinculadas desde sua existência ou cobrança (caso das contribuições e taxas) se tornam impostos na prática, para fins de sua alocação orçamentária e também para desembolsos

financeiros. Uma coisa é cobrar imposto e depois direcionar sua aplicação – caso de vincular uma parcela da arrecadação para repartição federativa através dos fundos de participação estadual ou municipal ou para aplicação em ações públicas, como ensino. Outra bem diferente é já recolher sob o pretexto de destinar recursos, por exemplo, para custear previdência, saúde e assistência (caso das contribuições para seguridade), ou financiar o programa do seguro-desemprego (caso do PIS), ou coletar lixo ou iluminar as vias públicas (taxas), dentre outros exemplos.”¹⁸

Como era de se esperar, as críticas à DRU são volumosas, especialmente quando se trata de desvinculação de contribuições sociais. A justificativa é que as contribuições são os tributos definidos constitucionalmente como fonte de recursos para a implementação dos direitos sociais consagrados na mesma Constituição. Nesse sentido, a DRU implica uma destinação dos recursos a outros fins que não os previstos na Constituição e, como instituída por emenda constitucional, poderia ser declarada inconstitucional. Dentre outros, advogam essa tese Fernando Facury Scaff e Frederico Breyner, *in verbis*:

“[...] os valores que a Constituição estabelece como devendo ser utilizados obrigatoriamente em determinada finalidade não podem ser reduzidos ao bel prazer do legislador de plantão, mesmo que investido de poderes de reforma da Carta. [...] O procedimento adotado através destas emendas constitucionais acarretou a utilização de verbas vinculadas (afetadas) a uma destinação para outros fins que não aqueles constitucionalmente previstos, e que, *in casu*, afetaram vastamente a concretização dos direitos humanos (ou, como deseja parte da doutrina, dos direitos fundamentais sociais) por falta de recursos destinados à sua implementação, destinados a outras finalidades.”¹⁹

“O desvirtuamento da destinação preestabelecida abala todo o sistema constitucional da seguridade social. Por esse motivo,

18 AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*, cit., p. 22.

19 SCAFF, Fernando Facury. Direitos humanos e a Desvinculação das Receitas da União (DRU). *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Renovar, n. 236, p. 41-48, abr./jun. 2004.

a DRU fere um dos princípios fundantes do Estado de Seguro Social, erigido pelo constituinte com vistas a garantir condições mínimas de existência e dignidade aos cidadãos por meio da garantia dos direitos fundamentais prestacionais, qual seja, a afetação da receita destes tributos ao gasto social a ser realizado. A Emenda Constitucional n. 42/2003 infringe, portanto, um limite material implícito ao poder de emendar a Constituição.”²⁰

Se os juristas combatem a DRU alegando sua inconstitucionalidade material e a ofensa que consubstancia à garantia dos direitos fundamentais de segunda geração, na seara econômica se prefere combatê-la mostrando os efeitos perversos que gera às finanças públicas.

Afonso²¹ e Rezende²² destacam que a desvinculação incentivou o aumento da carga tributária, mediante a elevação das contribuições sociais, pois elas não estão sujeitas a repartição com Estados e Municípios e geram 20% de sua arrecadação para livre alocação pelo governo federal. Oliveira também chama atenção para o fato de que as contribuições sociais “têm assumido gigantescas proporções e sido alvo de distorções no abastecimento dos cofres públicos da União”.²³

Essa opção tributária gera um “nó fiscal”, conforme explica Rezende, pois ao aumentar tributos com destinação específica para gerar caixa para superávit primário, o governo se vê obrigado a ampliar as ações às quais aqueles tributos são destinados, já que 80% do aumento deve ser aplicado nessas finalidades. Com isso, gera-se um “efeito cremalheira”, onde cada novo aumento de contribuições sociais para gerar caixa induz um novo aumento nos gastos sociais e, no período seguinte, a necessidade de novo aumento tributário para gerar caixa adicional. Nas palavras do autor:

“Esse nó tem origem na dualidade tributária criada com a separação de dois campos tributários – o dos impostos propriamente

20 BREYNER, Frederico Menezes, *Inconstitucionalidade da Desvinculação das Receitas da União (DRU) quanto às contribuições sociais sob a ótica dos direitos prestacionais fundamentais*, cit., p. 15.

21 AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*, cit., p. 23.

22 REZENDE, Fernando. *O dilema fiscal: remendar ou reformar?* Rio de Janeiro: FGV, 2008. p. 7.

23 OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. p. 146.

ditos e o das contribuições sociais. Essa dualidade trouxe múltiplas consequências perversas. De um lado, forçou o governo federal a utilizar as contribuições sociais para aumentar sua arrecadação, em face da obrigação de entregar mais da metade da receita de impostos a Estados e Municípios, o que acarretou a deterioração da qualidade do sistema tributário. De outro, aumentou o engessamento do orçamento e os antagonismos na Federação, e trouxe maiores dificuldades à eficiência da gestão pública.

Essas distorções se acentuaram à medida que a necessidade de promover o ajuste fiscal por meio da geração de elevados e crescentes superávits fiscais jogou nas costas dos responsáveis pela arrecadação federal a responsabilidade por gerar os superávits requeridos. Com isso, as contribuições foram adquirindo importância crescente na composição da receita federal e já superaram, hoje em dia, o total arrecadado por meio dos impostos.

Essa opção, embora eficiente do ponto de vista das metas do ajuste fiscal, tinha um grave inconveniente. É que sendo as receitas derivadas da expansão das contribuições vinculadas a gastos com a seguridade social, tornava-se necessário adotar medidas para permitir que elas fossem utilizadas para sustentar os superávits fiscais, o que foi feito por meio de sucessivas emendas constitucionais que desvincularam 20% das receitas assim obtidas. Mas aí, outro problema apareceu. Ao aumentar as contribuições para gerar os superávits, o governo gerou também o próprio aumento dos gastos, visto que os 80% que permanecem vinculados abriram espaço para o crescimento dos gastos abrangidos pela seguridade social, uma vez que só aí podiam ser aplicados.”²⁴

José Roberto Rodrigues Afonso destaca o desequilíbrio no pacto federativo gerado pelo aumento de carga tributária via contribuições sociais:

“As mudanças tributárias provocaram também um novo arranjo federativo, como foi demonstrado: um movimento recorrente de todos os governos federais no período pós-constituinte foi elevar as contribuições para a seguridade social e outros tributos, que não sejam sujeitos à repartição de receitas com Estados e Municípios. Isto se deveu ao exagero na partilha constitucional da

24 REZENDE, Fernando, *O dilema fiscal: remendar ou reformar?*, cit., p. 6-7.

arrecadação dos impostos. A União procurou explorar as mesmas bases dos impostos, através de contribuições, que não são compartilhadas e ainda estão sujeitas à menos restrições ao poder de tributar – como é o caso do princípio de anualidade, que não alcança as contribuições para a seguridade social. Nesta década, ficou clara a tendência a recentralização gradual e contínua na divisão federativa da receita tributária.”²⁵

Outros doutrinadores, tanto da área econômica quanto jurídica, também lembram que as contribuições sociais são tributos de má qualidade, pois são cumulativos, não respeitam a capacidade contributiva, oneram exportações, estimulam a informalidade e reduzem a competitividade da economia brasileira²⁶. Pereira ressalta que o sistema tributário brasileiro se tornou extremamente regressivo, pois “aumento da receita impositiva processou-se por meio da elevação de contribuições com incidência cumulativa (PIS, COFINS, CPMF)”²⁷. O próprio Ministério do Planejamento reconhece que “o FSE/FEF/DRU é um instrumento temporário importante, mas não resolve a questão de flexibilidade da política fiscal”.²⁸

Face a todos os argumentos levantados, fica evidente que a DRU foi o mecanismo possível de se implantar para liberar recursos orçamentários para fazer frente a outras necessidades da sociedade brasileira que não aquelas inicialmente estabelecidas pelo constituinte.

Apesar das críticas, não parece que seja uma solução inconstitucional, pois regularmente estabelecida na Constituição, ainda que por via do poder constituinte derivado, na mesma hierarquia jurídica que as

25 AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*, cit., p. 36.

26 AFONSO, José Roberto Rodrigues, ob. cit.; e SILVA, Mauro Santos. *Vinculações de receitas não financeiras da União*. Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, 8., Panamá, 28 a 31 de outubro de 2003. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0047828.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2010.

27 PEREIRA, José Matias. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 169.

28 BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, *Vinculações de receitas dos orçamentos fiscal e da seguridade social e o poder discricionário de alocação dos recursos do governo federal*, cit., p. 23.

normas constitucionais que estabeleceram originalmente as vinculações. Mas mais importante, não deve ser considerada inconstitucional, pois a desvinculação de parte das receitas destinadas a satisfazer certos direitos não lhes retira o caráter de direitos fundamentais, nem muito menos os exclui do plano de privilegiada proteção constitucional. Ao contrário, é importante deixar certa margem de discricionariedade ao administrador, para que se possa, face às necessidades específicas de cada momento, definir a melhor forma de alocação dos recursos públicos, com vistas a atingir os objetivos e os direitos sociais previstos na Constituição.

6 Conclusões

Retoma-se agora o tema posto logo de início: a Constituição determina aos legisladores e gestores públicos quanto e em que aplicar significativas parcelas das receitas públicas. Não se questiona a necessidade de criar mecanismos para garantir direitos fundamentais e viabilizar recursos para que certas necessidades sociais sejam atingidas. A questão é: o caminho, tal como posto em nossa Constituição, é adequado? Há melhorias que poderiam ser analisadas e implementadas?

Vincular fontes de receita a gastos específicos e estabelecer despesas obrigatórias reduz o poder decisório do gestor público. A discricionariedade para avaliar as necessidades e prioridades públicas e definir quais e como serão atendidas é mitigada. A predeterminação de quais recursos serão destinados a quais finalidades pode ocasionar excesso de recursos em programas de menor prioridade e falta em outros de maior relevância.

Por certo, ter uma fonte de recursos para executar as ações é importante. Mas não é suficiente e, em certas situações, pode gerar o efeito contrário ao que se espera. Ter recursos destinados a certas atividades e não saber como – ou não querer – aplicá-los gera desperdício e ineficiência na gestão pública. Como há uma fonte de recursos garantida, não há estímulo para que o gestor público atue de forma econômica, racional e eficiente – ao contrário, já que há recursos e eles devem ser gastos, o efeito pode ser perverso.

As vinculações de receita foram estabelecidas de forma permanente, sem mecanismos ou critérios de revisão ou avaliação. Vincularam-se recursos à educação, por exemplo, mas não se estabeleceu uma

periodicidade e um critério para avaliar se os recursos vinculados estão sendo bem aplicados. Como não há *accountability*, pode ocorrer ineficiência na aplicação dos recursos, já que não há incentivo algum para a implantação de melhorias na gestão.²⁹

Outra consequência é que grupos políticos com maior influência ou poder de barganha conseguem, por meio de alterações constitucionais, reservar recursos para atender a seus interesses, em prejuízo de necessidades – não menos importantes – defendidas por interesses menos articulados. Como ficam as necessidades sociais que não recebem do constituinte uma fonte de receitas específica? São elas menos importantes que as demais? Por exemplo, não há vinculação constitucional específica para a preservação do meio ambiente. José Marcos Domingues de Oliveira³⁰ desenvolve raciocínio favorável à vinculação de receitas a tal finalidade, o que em seu entender geraria resultados positivos, e defende a criação de uma vinculação específica para custeio de atividades estatais relacionadas com a prevenção e recuperação do meio ambiente.

Correlacionada com essa questão, Ricardo Lobo Torres afirma:

“As vinculações as receitas de impostos têm a desvantagem de engessar o orçamento público e, se não reservadas à garantia de direitos fundamentais, tornam-se meras políticas públicas indevidamente constitucionalizadas, como aconteceu com boa parte das despesas com a saúde e a educação nos últimos anos.”³¹

Além disso, as vinculações são estabelecidas de forma rígida, válidas para o ano em que criadas e para todos os demais. Não se ajustam, portanto, às modificações e alterações que a sociedade sofre ao longo do tempo. Os recursos continuam congelados e direcionados a necessidades relevantes, mas que podem não se mostrar mais tão carecedoras de recursos públicos como outras, enquanto novas necessidades terão que disputar os escassos recursos não vinculados³². A solução para esse

29 SILVA, Mauro Santos, *Vinculações de receitas não financeiras da União*, cit., p. 12.

30 OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente: proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita*. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

31 TORRES, Ricardo Lobo, *Curso de direito financeiro e tributário*, cit., p. 120.

32 MERESSI, Fernando Sertã, *Macrodinâmica do orçamento*, cit., 31.

problema acaba se dando pela elevação da carga tributária, com a criação ou elevação de tributos para atender às necessidades não contempladas pelos recursos já vinculados.

Outra consequência é que a vinculação de receitas muda o foco da discussão política: ao invés dos grupos de interesses se mobilizarem para obter recursos e produzir resultados efetivos, para assim justificar as verbas recebidas, o ponto central da discussão passa a ser formal-contábil: quais tipos de despesas devem ser incluídas na finalidade daquela vinculação. Apenas como exemplo, muito se discute se despesas com inativos e pensionistas da educação devem ser incluídas nas vinculações constitucionais para a área.

“É curioso que esta forma inusitada de vincular o tamanho do gasto em proporção do PIB (que foi escolha das autoridades fazendárias da época e não das sanitárias) quebrou o vínculo entre necessidade de recursos, busca de fontes e defesa de sua criação ou expansão – como ocorreu antes no caso da CPMF. Ou seja, a bancada parlamentar da saúde não precisa mais lutar pela cobrança de qualquer contribuição, pois passou a ter um patamar de gasto predeterminado, independente da existência e do tamanho da fonte de recursos. O conflito passou a se dar em torno da definição do conteúdo de saúde (se incluiria ou não gastos com saneamento ou com a saúde dos próprios servidores, por exemplo), do ponto de partida (o gasto no ano base) e das projeções do PIB.”³³

À guisa de conclusão, pode-se dizer que é necessária uma reformulação de caráter amplo que reorganize a estrutura tributária da Federação e as vinculações de receitas hoje vigentes, conciliando maior flexibilidade na alocação orçamentária e responsabilidade na gestão das políticas públicas, com a criação de incentivos adequados à eficiente aplicação dos recursos públicos.

Como consideração final, parece importante ter em mente que a solução dos problemas sociais não depende apenas de garantia de recursos, mas também da eficiência com que esses recursos são aplicados.

33 AFONSO, José Roberto Rodrigues, *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*, cit., p. 26-27.

7 Referências

AFONSO, José Roberto Rodrigues. *Universalização do gasto e diversificação das fontes de financiamento: o caso da seguridade social no Brasil*. Seminario Internacional Cohesión Social en America Latina y el Caribe: una Revision Perentoria de Algunas de sus Dimensiones. Ciudad de Panamá, 7 y 8 septiembre 2006. Disponível em: <www.eclac.cl/dds/noticias/paginas/7/26527/Jose_Rodrigues_Br.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

BALEIRO, Aliomar. *Uma introdução à ciência das finanças*. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. *Vinculações de receitas dos orçamentos fiscal e da seguridade social e o poder discricionário de alocação dos recursos do governo federal*. Brasília: Fevereiro 2003. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/sof/publicacoes/vinculacoes_orcamentarias.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

BREYNER, Frederico Menezes. *Inconstitucionalidade da Desvinculação das Receitas da União (DRU) quanto às contribuições sociais sob a ótica dos direitos prestacionais fundamentais*. [2007?]. Disponível em: <http://www.sachacalmon.com.br/admin/arq_publica/58d2d622ed4026cae2e56dff5818a11.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

CONTI, José Maurício. *Direito financeiro na Constituição de 1988*. São Paulo: Oliveira Mendes, 1998.

GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 13. ed. ampl., rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2005.

LOPREATO, Francisco Luiz C. Rumos da política fiscal: política econômica em foco. Suplemento n. 2 do *Boletim Semestral do Centro de Estudos de Conjuntura e Política Econômica*, Campinas, Unicamp, n. 5, nov. 2004/abr. 2005. Disponível em: <http://www.eco.unicamp.br/asp-scripts/boletim_cecon/boletim5/Suplemento2.pdf>. Acesso em: 20 set. 2010.

MERESSI, Fernando Sertã. *Macrodinâmica do orçamento: texto para discussão*. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), 2005. Disponível em: <www.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fTexto_para_discussao.pdf>. Acesso em: 25 set. 2010.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito tributário e meio ambiente*: proporcionalidade, tipicidade aberta e afetação da receita. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

PEREIRA, José Matias. *Finanças públicas*: a política orçamentária no Brasil. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

REZENDE, Fernando. *O dilema fiscal*: remendar ou reformar? Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

SARLET, Ingo Wolfgang. Os direitos fundamentais sociais na Constituição de 1988. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, Centro de Atualização Jurídica (CAJ), v. 1, n. 1, p. 11 e ss. 2001.

SCAFF, Fernando Facury. Direitos humanos e a Desvinculação das Receitas da União (DRU). *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, Renovar, n. 236, p. 33-50, abr./jun. 2004.

SERRA, José; AFONSO, José Roberto Rodrigues. *Tributação, seguridade e coesão social no Brasil*. Santiago do Chile: Organização das Nações Unidas, CEPAL, División de Desarrollo Social, 2007. p. 29. (Série Políticas Sociales, n. 133).

SILVA, Mauro Santos. *Vinculações de receitas não financeiras da União*. Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, 8., Panamá, 28 a 31 de outubro de 2003. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0047828.pdf>>. Acesso em: 20 set. 2010.

SOARES, Jorge Alberto Aguiar. *A política fiscal e a alocação de recursos públicos*. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal (SOF), Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, outubro de 2007. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/hotsites/seminario_orcamento/conteudo/apresentacoes.htm>. Acesso em: 25 jun. 2010.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

